

Przestrzeganie dyscypliny finansów publicznych

Wybrane aspekty podmiotowego zakresu odpowiedzialności

Wnioski wynikające z orzecznictwa sądów administracyjnych oraz Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych, a także postulaty zgłaszane w doktrynie¹ wskazywały na konieczność zmian w przepisach regulujących katalog osób odpowiedzialnych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Odpowiedzią na te postulaty była zmiana ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Nowe przepisy weszły w życie 11 lutego 2012 r. Celem artykułu jest analiza wybranych aspektów aktualnego podmiotowego katalogu odpowiedzialności po ponad dwóch latach od wejścia w życie nowych przepisów, ewentualnie ugruntowania się nowej linii orzeczniczej GKO i przedstawienie wynikających z niej wniosków, które mogą być istotne dla wzmocnienia ochrony finansów publicznych.

ANNA KOŚCIŃSKA-PASZKOWSKA

Wstęp

Przestrzeganie dyscypliny finansów publicznych, rozumiane jako respektowanie norm prawa finansów publicznych, jest obowiązkiem każdego, kto rozporządza środkami publicznymi. Dochodzenie

odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych powinno wpływać na prawidłowe gospodarowanie środkami publicznymi, a celem kary jest dyscyplinowanie sprawców naruszeń i zniechęcanie wszystkich, którzy dysponują środkami publicznymi, do naruszania dyscypliny finansów

¹ Na przykład P. Gryśka, T. Robaczyński: *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006; K. Borowska, A. Kościńska-Paszowska: *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, LexisNexis 2010.

publicznych². Skuteczność egzekwowania odpowiedzialności zależy w znacznej mierze od precyzyjnego określenia podmiotowego i przedmiotowego zakresu odpowiedzialności.

Na podmiotach zobowiązanych do składania zawiadomień spoczywa obowiązek określenia, między innymi, ujawnionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych wraz z podaniem sposobu, czasu jego popełnienia oraz naruszonego przepisu prawa³. Zawiadomienie powinno zawierać, w miarę możliwości, wskazanie osoby, która w opinii składającego zawiadomienie naruszyła dyscyplinę finansów publicznych⁴. Niewskazanie tej osoby nie uprawnia rzecznika dyscypliny finansów publicznych do zwrotu zawiadomienia. W trakcie czynności sprawdzających rzecznik powinien poczynić ustalenia w tej sprawie. Bez wątpienia wskazywanie właściwej osoby przez zawiadamiającego ułatwia pracę rzecznikom.

Generalnie przypisanie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest możliwe, jeśli naruszenie zostanie popełnione przez osobę fizyczną, która ze względu na pełnioną funkcję lub udzielone pełnomocnictwo była

zobowiązana do zabezpieczenia interesów finansów publicznych. Odpowiedzialność ponosi wyłącznie osoba, której można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia⁵.

Nie ulega wątpliwości, że znowelizowanie niektórych przepisów ustawy pozwoliło na rozwianie wątpliwości związanych z odpowiedzialnością niektórych podmiotów. Przykładowo, do czasu nowelizacji nie było jasne, czy minister może ponieść odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁶, nie wskazano bowiem komisji, która byłaby właściwa w sprawach ewentualnego naruszenia dyscypliny przez ministra. Aktualnie nie ma już wątpliwości, że komisją właściwą w tych sprawach jest komisja orzekająca przy Szefie Kancelarii Prezesa Rady Ministrów⁷.

Zmiana sposobu określenia zakresu podmiotowego

Do nowelizacji ustawy sposób uregulowania podmiotowego katalogu odpowiedzialności był jednakowy bez względu na pochodzenie środków publicznych. Po nowelizacji określenie podmiotowego zakresu odpowiedzialności zależy od pochodzenia środków. W tym celu dodano definicję środków unijnych i zagranicznych⁸ i wskazano,

² Art. 33 ustawy z dnia 17 grudnia 2014 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (j.t. DzU. 2013.168), dalej jako ustawa.

³ Art. 94 ust. 1 pkt 2 ustawy.

⁴ Art. 94 ust. 2 ustawy.

⁵ Art. 19 ust. 2 ustawy.

⁶ Wskazywano na to m.in. w dokumencie przygotowanym w KPRM: *System odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Analiza funkcjonowania, propozycje zmian*, opubl. na <www.kprm.gov.pl>.

⁷ Art. 50 pkt 4 ustawy.

⁸ Zgodnie z art. 4a ustawy, środki unijne lub zagraniczne to środki na realizację programów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej, niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) lub inne środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi.

kto może ponieść odpowiedzialność za naruszenia dyscypliny finansów publicznych związane z niezgodnym z prawem gospodarowaniem tymi środkami. Są to:

- osoby zobowiązane lub upoważnione do działania w imieniu podmiotu, któremu odrębną ustawą lub na jej podstawie albo na podstawie umowy lub w drodze porozumienia powierzono określone zadania związane z realizacją programu finansowanego z udziałem środków unijnych lub zagranicznych;
- osoby zobowiązane do realizacji projektu finansowanego z udziałem środków unijnych lub zagranicznych, którym przekazano środki publiczne przeznaczone na realizację tego projektu lub które wykorzystują takie środki;
- osoby zobowiązane lub upoważnione do działania w imieniu podmiotu zobowiązanego do realizacji projektu finansowanego z udziałem środków unijnych lub zagranicznych, któremu przekazano środki publiczne przeznaczone na realizację tego projektu lub który wykorzystuje takie środki.

Odpowiedzialność osób gospodarujących środkami unijnymi lub zagranicznymi nie jest uzależniona od funkcji, jaką pełnią one w jednostce (kierownik/pracownik), do której należą zadania związane z realizacją programu lub projektu lub wykorzystywanie środków unijnych lub zagranicznych w ramach projektów.

Generalnie osoby zobowiązane lub upoważnione do działania w imieniu podmiotu, który wykonuje zadania związane z przyznawaniem lub przekazywaniem środków unijnych lub zagranicznych mogą ponieść odpowiedzialność za przyznanie lub przekazanie tych środków z naruszeniem procedur oraz niezgodnym z prawem (w tym nieterminowym) rozliczeniem środków lub za niedochodzenie środków wykorzystanych z naruszeniem prawa. Podmiotom wykorzystującym środki unijne lub zagraniczne grozi natomiast odpowiedzialność za wykorzystanie ich niezgodnie z przeznaczeniem lub procedurami (w tym dotyczącymi zamówień publicznych) oraz za niedokonanie zwrotu środków wykorzystanych z naruszeniem prawa.

Pomimo upływu ponad dwóch lat od wprowadzenia wyżej opisanej zmiany, trudno jednoznacznie ocenić jej trafność. Brakuje orzecznictwa Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej: „GKO” lub „Główna Komisja Orzekająca”) w tym zakresie⁹, a nieliczne orzeczenia komisji orzekających I instancji nie są publikowane ani w BIP Ministerstwa Finansów, ani w bip urzędów, przy których działają komisje orzekające I instancji¹⁰.

Oceniając te regulacje jedynie na podstawie kryterium przystępności, należałoby stwierdzić, że ich interpretacja może być

⁹ Według stanu na 15.08.2014 r., w bazie orzecznictwa w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych prezentowanej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów nie ma orzeczeń dotyczących odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w art. 13 ustawy.

¹⁰ Ze sprawozdania przewodniczącego GKO za 2013 r. wynika, że w 2013 r. zapadły 22 orzeczenia dot. art. 13 ustawy.

trudna między innymi ze względu na konieczność dokonywania skomplikowanej analizy, szczególnie dla osób, które na bieżąco nie zajmują się gospodarką środkami unijnymi i zagranicznymi. Przykładowo, odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na niedochodzeniu środków unijnych wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem przez beneficjenta może ponieść upoważniony kierownik komórki organizacyjnej urzędu marszałkowskiego. Podstawą jego odpowiedzialności jest art. 4a pkt 1 w zw. z art. 13 pkt 4 ustawy.

Przepisy te brzmią następująco:

Art. 4a pkt 1. Odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 13 podlegają osoby zobowiązane lub upoważnione do działania w imieniu podmiotu, któremu odrębną ustawą lub na jej podstawie albo na podstawie umowy lub w drodze porozumienia powierzono określone zadania związane z realizacją programu finansowanego z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej, niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) lub innych środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi, zwanych dalej „środkami unijnymi lub zagranicznymi”.

Art. 13 pkt 4. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niedochodzenie podlegającej zwrotowi kwoty środków

związanych z realizacją programów lub projektów finansowanych z udziałem środków unijnych lub zagranicznych albo dochodzenie takiej kwoty w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia.

Ponadto pod rozważę chciałabym podać analizę uregulowań dotyczących odpowiedzialności za gospodarowanie środkami unijnymi lub zagranicznymi w świetle nowej perspektywy finansowej na lata 2014–2020. Należałoby ocenić, czy aktualne określenie podmiotowego zakresu odpowiedzialności będzie spójne z przepisami regulującymi wykorzystanie środków przyznanych Polsce w ramach tej perspektywy.

Odpowiedzialność za wadliwe gospodarowanie krajowymi środkami

Zakres podmiotowy odpowiedzialności osób gospodarujących środkami publicznymi nie pochodzącymi z Unii Europejskiej określono odrębnie¹¹. Podmioty, które mogą ponieść odpowiedzialność z tego tytułu można podzielić na trzy grupy. Pierwsza z nich to kierujący jednostkami sektora finansów publicznych, czyli kierownicy jednostek sektora finansów publicznych oraz osoby wchodzące w skład organu wykonującego budżet lub plan finansowy jednostki bądź zarządzające mieniem jednostek sektora finansów publicznych, których decyzje są podejmowane w formie uchwały¹².

Do drugiej grupy zaliczam pracowników jednostek sektora finansów publicznych,

¹¹ Art. 4 ustawy.

¹² Art. 4 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy.

którym powierzono wykonywanie w jednostce określonych obowiązków, zaś ich niewykonanie w ogóle lub nienależyte wykonanie narusza dyscyplinę finansów publicznych¹³. Odpowiedzialność można również wyegzekwować od osoby niezatrudnionej w jednostce sektora finansów publicznych, którą zamawiający umocował do przygotowania lub przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego¹⁴.

Ostatnią grupę stanowią osoby wykonujące w imieniu podmiotu niezaliczonego do sektora finansów publicznych czynności związane z wykorzystaniem lub dysponowaniem środkami publicznymi oraz osoby wchodzące w skład organu kolegiального podmiotu niezaliczonego do sektora finansów publicznych, którym przekazano środki publiczne do wykorzystania lub dysponowania¹⁵. *De facto* osoby fizyczne, które gospodarują środkami publicznymi w jednostkach niezaliczonych do sektora finansów publicznych, mogą ponieść odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych związane z wydatkowaniem dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym w umowie o dotację, nierozliczeniem w terminie otrzymanej dotacji lub niedokonaniem w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości.

Nowelizacja nie zmieniła uregulowań w zakresie odpowiedzialności członków organów kolegialnych oraz osób

gospodarujących środkami publicznymi w imieniu podmiotu niezaliczonego do sektora finansów publicznych. Zmianie nie uległo także orzecznictwo odnoszące się do podmiotowego zakresu odpowiedzialności wyżej wymienionych osób. Dlatego dalej zajmują się przede wszystkim odpowiedzialnością kierowników i pracowników jednostek sektora finansów publicznych oraz osób niebędących pracownikami jednostek sektora, którym powierzono określone czynności związane z przygotowaniem lub przeprowadzeniem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

Kierownik jednostki sektora finansów publicznych

Odpowiedzialność kierownika może być ponoszona za własne czyny lub jest związana z kontrolą zarządczą. Taki sposób uregulowania odpowiedzialności kierownika jednostki za własne czyny (odpowiedzialność samoistna) wynika z tego, że po pierwsze, odpowiada on za całość gospodarki finansowej jednostki, jeśli obowiązków w tym zakresie nie powierzy pracownikom jednostki¹⁶. Po drugie, jest on zobowiązany do zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej,¹⁷ czyli prawidłowego zarządzania jednostką.

W przypadku odpowiedzialności samoistnej kierownik jednostki ponosi

¹³ Art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy.

¹⁴ Art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 2 ustawy.

¹⁵ Art. 4 ust. 1 pkt 1 i 4 ustawy.

¹⁶ Art. 53 ustawy z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (DzU.2013.188 ze zm.); dalej jako: „ustawa o finansach publicznych”.

¹⁷ Art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

odpowiedzialność za naruszenia dyscypliny finansów publicznych, które sam popełni, na przykład dokona wydatku na cel niewynikający z przepisów prawa, udzieli zamówienia publicznego z naruszeniem zasady pisemności, zaniecha wykonania zobowiązania jednostki na rzecz ZUS itd.

Z dotychczasowego orzecznictwa prawie jednolicie wynika, że kierownik jednostki może ponieść odpowiedzialność, nawet jeżeli o zgodności z prawem określonej czynności zapewnili go podlegli mu pracownicy jednostki¹⁸. Podobnie brak wykształcenia prawniczego czy ekonomicznego nie jest okolicznością, która wyłącza odpowiedzialność kierownika jednostki.

Samoistna odpowiedzialność kierownika jednostki

W katalogu naruszeń dyscypliny finansów publicznych jest jeden czyn, za który trudno byłoby przypisać odpowiedzialność innej osobie niż kierownik jednostki. Trudno wyobrazić sobie, aby kto inny niż kierownik jednostki poniósł odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych związane z funkcjonowaniem audytu w jednostce¹⁹. Naruszenie to ma

miejsce w przypadku stwierdzenia, że zaniechano prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych do tego zobowiązanej, wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego albo niezawarcia umowy z usługodawcą²⁰. Skoro naruszenie polega *de facto* na niezatrudnieniu audytora, to osobą, która zazwyczaj decyduje o zatrudnieniu pracowników w jednostce, jest jej kierownik. Jest raczej mało prawdopodobne, aby uprawnienie to scedował na podległego pracownika, szczególnie że jednym z zadań audytora są czynności doradcze na rzecz kierownika jednostki²¹. Na marginesie należałoby rozważyć, czy nie bardziej szkodliwe dla finansów publicznych jest zatrudnienie audytora i nienależyte wykonywanie przez niego obowiązków.

Po wyroku WSA w Warszawie z 26 kwietnia 2010 r.²² jednolite jest także orzecznictwo Głównej Komisji Orzekającej²³ dotyczące odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na wykazaniu w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej²⁴. Odpowiedzialność za to naruszenie może ponieść tylko kierownik

¹⁸ Taka konkluzja wynika z większości orzeczeń; np. orzeczenie z 23.11.2010 r. nr RIO.XII.53-28/10, zgodnie z którym „wiara w profesjonalizm pracowników urzędu i przekonanie, że przekazywanie wpłat na PFRON nie jest obarczone wadami, nie zwalnia go [tj. kierownika] z obowiązku sprawdzenia, czy kierowana przez niego jednostka działa w granicach prawa”.

¹⁹ Nieco szerzej na ten temat T. Bolek, A. Kościńska-Paszkowska: *Katalog naruszeń dyscypliny finansów publicznych jako odzwierciedlenie podstawowych zasad zarządzania finansami publicznymi* [w:] *Dyscyplina finansów publicznych. Narzędzie prawidłowej gospodarki sektora publicznego*, red. M. Smaga, M. Winiarz, Kraków 2013.

²⁰ Art. 18a ustawy.

²¹ Art. 272 ustawy o finansach publicznych.

²² Sygn. akt VS.A./Wa103/10, opubl. w „Biuletynie Orzecznictwa w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych” nr 3/2010, <www.mf.gov.pl>.

²³ Na przykład orzeczenie GKO z 19.04.2012 r., sygn. akt BDF1/4900/27/25/12/570, opubl. w bazie orzecznictwa na stronie <www.mf.gov.pl>.

²⁴ Art. 18 pkt 2 ustawy.

jednostki, gdyż – jak wskazano w tym wyroku – „przekazanie sprawozdania jest czynnością z zakresu reprezentacji jednostki, której to czynności nie można skutecznie przekazać innemu podmiotowi. Można to oczywiście wykonać za pomocą pełnomocnictwa, ale zawsze będzie to działanie prawne mocodawcy ze skutkami bezpośrednio dla mocodawcy”. W uzasadnieniu wyroku zwrócono także uwagę, że zakres obowiązków powierzonych pracownikowi (w tym głównemu księgowemu) jednostki sektora finansów publicznych przez jej kierownika nie może obejmować obowiązków związanych ze sprawozdawczością budżetową, a działania pracownika przygotowującego sprawozdanie budżetowe pozostają w sferze projektu tego sprawozdania.

Orzecznictwo sądowe nie odnosi się do innych naruszeń dyscypliny finansów publicznych, które jest związane ze sprawozdawczością budżetową. Chodzi o zaniechanie polegające na nieprzekazaniu w terminie sprawozdania budżetowego oraz o niesporządzenie sprawozdania budżetowego. Jednak w tym wypadku odpowiedzialność grozi również kierownikowi jednostki i raczej nie uniknie jej, przekazując obowiązek pracownikom jednostki, na przykład głównemu księgowemu. Taka interpretacja wynika przede wszystkim z § 9 i § 16 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej²⁵

oraz pośrednio z wyżej przywołanego wyroku WSA w Warszawie z 26 kwietnia 2010 r. Kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalnorachunkowym²⁶ oraz przekazywać je terminowo odbiorcom sprawozdań²⁷. Natomiast z uzasadnienia wyroku WSA w Warszawie z 2 kwietnia 2010 r. wynika, że pojęcie „gospodarka finansowa” nie zawiera w sobie sprawozdawczości budżetowej. Kierownik jednostki sektora finansów publicznych może powierzyć pracownikom jednostki wyłącznie czynności w zakresie gospodarki finansowej²⁸. Skoro sprawozdawczość budżetowa nie jest elementem gospodarki finansowej, to kierownik jednostki nie może powierzyć obowiązków i odpowiedzialności z tytułu niesporządzenia lub nieterminowego przekazania sprawozdania budżetowego²⁹.

Począwszy od dnia wejścia w życie znowelizowanych przepisów ustawy kierownik nie poniesie odpowiedzialności, jeśli główny księgowy nie dokona lub nienależyte dokona wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych lub gospodarczych z planem finansowym albo kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących takiej operacji i będzie to miało wpływ na dokonanie wydatku lub zaciągnięcie zobowiązania niemieszczącego się w planie

²⁵ DzU.2014.119.

²⁶ § 9 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

²⁷ § 16 rozporządzenia jw.

²⁸ Art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

²⁹ Podobne wnioski wynikają z orzecznictwa GKO, np. orzeczenie GKO z 2.10.2013 r., sygn. akt BDF1/4900/40/45/13/RWPD-39621, opubl. w bazie orzecznictwa na stronie <www.mf.gov.pl>.

finansowym jednostki³⁰. To rozwiązanie stanowi odstępstwo od przyjętej w orzecznictwie GKO zasady, że kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność, jeśli dokona określonej czynności, o której zgodności z prawem zapewnili go fachowi pracownicy. Gdyby kierownik jednostki zaakceptował do wypłaty wydatek niemieszczący się w planie finansowym, zgodnie z zapewnieniem głównego księgowego o zgodności tego wydatku z planem, nie poniósłby odpowiedzialności. Groziłaby ona głównemu księgowemu.

Gdyby natomiast kontrola była dokonana przez głównego księgowego należycie i mimo informacji o przekroczeniu planu kierownik podpisałaby, na przykład, umowę i zaciągnął zobowiązanie powyżej kwot wskazanych w planie finansowym, wówczas to kierownik mógłby być pociągnięty do odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Odpowiedzialność kierownika jednostki za kontrolę zarządczą

Więcej wątpliwości interpretacyjnych może pojawić się podczas analizy uregulowań dotyczących odpowiedzialności kierownika jednostki związanych z kontrolą zarządczą. Zgodnie z przepisami ustawy, kierownik jednostki sektora finansów publicznych narusza dyscyplinę finansów publicznych, jeśli nie wykonuje³¹ lub wykonuje nienależycie obowiązek w zakresie kontroli zarządczej i ma to

wpływ na nieprzestrzeganie przez pracowników określonych obowiązków oraz skutkuje:

1. Uszczupleniem wpływów należnych tej jednostce, Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego – z wyłączeniem należności z tytułu składek, do poboru których są obowiązani ZUS i Prezes KRUS;
2. Dokonaniem wydatku powodującym przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki;
3. Zaciągnięciem zobowiązania bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania zobowiązań przez jednostkę sektora finansów publicznych;
4. Niewykonaniem w terminie zobowiązania jednostki, w tym obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne;
5. Udzieleniem zamówienia publicznego wykonawcy, który nie został wybrany w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych;
6. Zawarciem umowy w sprawie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych dotyczących formy pisemnej umowy, okresu, na który umowa może być zawarta, lub w przypadku wniesienia odwołania – terminu jej zawarcia;

³⁰ Art. 18b ustawy.

³¹ Trudno sobie wyobrazić, aby kierownik jednostki sektora finansów publicznych nie wykonywał w ogóle kontroli zarządczej. Oznaczałoby to, że w ogóle nie zarządza on jednostką.

7. Niewyłączeniem z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego osoby podlegającej wyłączeniu z takiego postępowania na podstawie przepisów o zamówieniach publicznych;

8. Unieważnieniem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych określających przesłanki unieważnienia tego postępowania;

9. Zawarciem umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi z koncesjonariuszem, który nie został wybrany zgodnie z przepisami o koncesji na roboty budowlane lub usługi;

10. Zawarciem umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi z naruszeniem przepisów o koncesji na roboty budowlane lub usługi dotyczących formy pisemnej umowy, okresu, na który umowa może być zawarta, lub w przypadku wniesienia skargi na czynność wyboru oferty najkorzystniejszej – terminu jej zawarcia;

11. Odwołaniem postępowania o zawarcie umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi z naruszeniem przepisów o koncesji na roboty budowlane lub usługi;

12. Dokonaniem, w zakresie gospodarki finansowej lub w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, lub przygotowaniu tego postępowania albo w postępowaniu o zawarcie umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi, czynności naruszającej dyscyplinę finansów publicznych przez osobę nieupoważnioną do wykonania tej czynności;

13. Działaniem lub zaniechaniem skutkującym zapłatą ze środków publicznych kary, grzywny lub opłaty stanowiącej sankcję finansową, do których stosuje się przepisy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³².

Można postawić pytanie, czy kierownik jednostki poniesie odpowiedzialność w przypadku, gdy pomimo prawidłowego zarządzania jednostką (kontroli zarządczej) dojdzie w niej do popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych przez pracownika. W takiej sytuacji kierownik nie powinien ponieść odpowiedzialności, gdyż o naruszeniu związanym z kontrolą zarządczą możemy mówić tylko wówczas, gdy kierownik nienależycie sprawuje kontrolę zarządczą i ma to wpływ na popełnienie deliktu finansowego.

Podkreślenia wymaga, że odpowiedzialność kierownika jednostki związana z kontrolą zarządczą nie jest ponoszona na zasadzie ryzyka. Dlatego samo wystąpienie, na przykład, uszczuplenia dochodów w jednostce przez niedochodzenie kar umownych nie skutkuje automatycznie odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Organ powołany do dochodzenia odpowiedzialności musi wykazać wpływ niewykonania obowiązku w zakresie kontroli zarządczej na wystąpienie uszczuplenia dochodów oraz winę kierownika jednostki. Z pewnością należałoby ich poszukać w procedurach kontroli finansowej. Nie zawsze jednak wszystkie procedury i czynności są określane w przepisach wewnętrznych

³² Art. 18c ustawy.

obowiązujących w jednostce, a ustawa o finansach publicznych nie zobowiązuje kierowników jednostek do opracowania pisemnych procedur. Dlatego wykazanie wpływu uchybień w zarządzaniu na uchybienie określonym elementom procedury przez pracownika może być utrudnione.

Zgodnie z wyrokiem WSA w Warszawie z 14 maja 2012 r.³³, kierownik jednostki nie wyzbywa się odpowiedzialności z tytułu kontroli zarządczej przez upoważnienie podległych mu pracowników do wykonywania określonych obowiązków w ramach zarządzania jednostką. Na tle tego rozstrzygnięcia mogą pojawić się wątpliwości, szczególnie jeśli będziemy mieli do czynienia z dużą jednostką, która wykonuje wiele różnorodnych zadań, z liczną kadrą kierowniczą średniego szczebla, która jest przez kierownika jednostki upoważniona do nadzorowania konkretnych zadań. Przykładowo, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest nienależyte wykonanie przez kierownika jednostki obowiązków w zakresie kontroli zarządczej, jeżeli miało ono wpływ na uszczuplenie wpływów należnych tej jednostce³⁴. Powstaje pytanie: czy wówczas odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych powinien ponieść kierownik jednostki, czy na przykład dyrektor komórki finansowej, któremu kierownik jednostki powierzył na podstawie zarządzenia czy pełnomocnictwa odpowiedzialność

za nadzorowanie zadań wykonywanych przez podległych mu naczelników / kierowników zespołów, zobowiązanych na podstawie imiennego upoważnienia do dochodzenia należności jednostki i odpowiedzialnych za ich dochodzenie³⁵. Kierując się wyrokiem WSA w Warszawie z 14 maja 2012 r., należałoby stwierdzić, że kierownik jednostki nie mógłby w takim przypadku skutecznie powierzyć dyrektorowi komórki finansowej obowiązków i odpowiedzialności z tego tytułu. Z drugiej strony, ustawa o finansach publicznych pozwala na powierzenie pracownikom przez kierownika jednostki określonych obowiązków w zakresie gospodarki finansowej³⁶. Przepisy nie definiują pojęcia gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych. Należałoby posłużyć się pojęciem finansów publicznych. Jednym z procesów składających się na finanse publiczne jest zarządzanie środkami publicznymi³⁷. Kontrola zarządcza to właśnie zarządzanie jednostką, którego istotnym elementem jest zarządzanie finansami, niezbędne do zapewnienia wykonywania zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Natomiast w przypadku niepowierzenia obowiązków zarządzania i nadzorowania wykonywania zadań w zakresie dochodzenia należności jednostki żadnemu pracownikowi, odpowiedzialność powinien ponieść – jak się wydaje – kierownik

³³ Sygn. Akt V S.A./Wa 216/12, opubl. w LEX nr 1297705.

³⁴ Art. 18c ust. 1 pkt 1 ustawy.

³⁵ Art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy.

³⁶ Art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

³⁷ Art. 3 pkt 5 ustawy o finansach publicznych.

jednostki. Wątpliwości tych nie rozstrzygnięto na razie w orzecznictwie GKO³⁸.

Szczególnie istotne z punktu widzenia spójności systemu dochodzenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i unikania odpowiedzialności za to naruszenie miało być dodanie począwszy od 11 lutego 2012 r. przepisu, że kierownik jednostki poniesie odpowiedzialność z tytułu nienależytego wykonywania obowiązków kontroli zarządczej, jeśli nieupoważniony pracownik dokona czynności w zakresie gospodarki finansowej lub związanej z zamówieniami publicznymi, skutkującej naruszeniem dyscypliny finansów publicznych³⁹. Przepis ten miał zapobiegać dosyć częstym sytuacjom, w których naruszenie dyscypliny finansów publicznych popełnił nieupoważniony pracownik i w związku z tym, pomimo złamania prawa, nikt nie ponosił odpowiedzialności. Kierownik nie odpowiadał za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, bo nie dokonywał wadliwej czynności, zaś pracownik, który jej dokonał, nie miał stosownego upoważnienia. Przykładowo, umowa o udzielenie zamówienia publicznego z naruszeniem zasady uczciwej konkurencji była podpisana

przez osobę upoważnioną wyłącznie do przygotowania dokumentacji przetargowej albo inwentaryzacja została niewłaściwie rozliczona przez główną księgową. Uniknęła ona jednak odpowiedzialności, gdyż nie potwierdziła własnym podpisem zapoznania się z zarządzeniem kierownika jednostki w sprawie inwentaryzacji i tym samym nie było osoby, której można by skutecznie przypisać odpowiedzialność⁴⁰. Brakuje dostępnych danych, czy komisje orzekające przypisują odpowiedzialność z tego tytułu⁴¹.

Generalnie można przyjąć, że podmiotem odpowiedzialnym za dopuszczenie do dokonania czynności naruszającej dyscyplinę finansów publicznych przez nieupoważnionego pracownika powinien być kierownik jednostki. To na nim spoczywa obowiązek odpowiedniego zorganizowania pracy w jednostce, a jednym z podstawowych elementów zarządzania jest stworzenie przejrzystego systemu upoważnień i odpowiedzialności podległych mu pracowników. W tym wypadku łatwiej byłoby wykazać winę kierownika jednostki z tytułu niewłaściwego wykonywania obowiązków w zakresie kontroli zarządczej. Jasny, kompletny system upoważnień

³⁸ Według stanu na 15.10.2014 r., w bazie orzecznictwa na stronie <www.mf.gov.pl> znajduje się jedno orzeczenie dot. kontroli zarządczej (sygn. akt BDF1/490012/14/14). Faktycznie jednak brakuje stanowiska GKO odnośnie do obowiązków w zakresie kontroli zarządczej, gdyż GKO uchyliła rozstrzygnięcie komisji orzekającej I instancji ze względu na braki formalne tego orzeczenia.

³⁹ Art. 18c pkt 12 ustawy.

⁴⁰ Na przykład orzeczenie z 21.01.2010 r. nr BDF1/4900/76/77/RN-15/09/41, zgodnie z którym „w aktach sprawy nie ma żadnego dokumentu spełniającego ustawowe wymogi prawidłowego powierzenia Obwinionej i przyjęcia przez nią obowiązków kierownika jednostki w zakresie przeprowadzania inwentaryzacji, tj. stwierdzonego w formie pisemnej przyjęcia odpowiedzialności, imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym jednostki. Wymogów tych nie spełnia zarządzenie wójta gminy w sprawie wprowadzenia instrukcji dotyczącej inwentaryzacji aktywów i pasywów, którego *notabene* Obwiniona nie podpisała”, opubl. w bazie orzecznictwa na stronie <www.mf.gov.pl>.

⁴¹ Baza orzecznictwa na stronie <www.mf.gov.pl> nie zawiera orzeczeń komisji orzekających I instancji.

jest ważnym elementem skutecznego zarządzania. Jednak w dużych jednostkach trudniej byłoby udowodnić winę kierownika za każde działanie nieupoważnionego pracownika skutkujące naruszeniem dyscypliny finansów publicznych, gdyż faktyczny nadzór nad pracownikami w poszczególnych komórkach organizacyjnych sprawują ich kierownicy.

Trudno byłoby wykazać winę kierownika jednostki, który na przykład upoważnił 3 spośród 25 pracowników komórki finansowej do dysponowania środkami publicznymi, gdyby jakiś wydatek został dokonany z naruszeniem prawa przez nieupoważnionego pracownika tej komórki. Odpowiedzialność za taki stan rzeczy powinien raczej ponieść kierownik tej komórki organizacyjnej.

Odpowiedzialność pracowników jednostki

Zgodnie z orzecznictwem w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, „Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest aktem szczególnym, ma chronić budżet przed nieodpowiednimi, niezgodnymi z prawem działaniami jednostek sektora finansów publicznych – gdzie obowiązuje jednoosobowe kierownictwo, a więc jednoosobowa decyzyjność. Tylko w wyrażnie scedowanych i przyjętych przez pracownika sprawach mogą być oni ukarani z ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych”⁴².

Przed nowelizacją przepisów pracownicy jednostek sektora finansów publicznych mogli ponieść odpowiedzialność, jeśli powierzono im określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej lub czynności przewidziane w przepisach o zamówieniach publicznych. Zgodnie z ukształtowanym orzecznictwem, powierzenie pracownikowi konkretnych obowiązków w zakresie gospodarki finansowej mogło wynikać z regulaminu organizacyjnego, imiennego upoważnienia lub z zakresu obowiązków pracownika. Warunkiem *sine qua non* odpowiedzialności były: pisemna forma powierzenia oraz data i podpis pracownika, potwierdzające zapoznanie się oraz przyjęcie do wiadomości obowiązków i odpowiedzialności.

Aktualnie do osób, które mogą ponieść odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, na mocy decyzji kierownika jednostki o powierzeniu określonych obowiązków zaliczono:

- pracowników jednostki sektora finansów publicznych, którym odrębną ustawą lub na jej podstawie powierzono wykonywanie obowiązków w tej jednostce, których niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych;
- inne osoby, którym odrębną ustawą lub na jej podstawie powierzono wykonywanie obowiązków w tej jednostce, których niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych⁴³.

⁴² Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w Poznaniu z 22.12.2009 r., sygn. akt 0965-DB/125/09, opubl. w „Biuletynie Orzecznictwa w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych” nr 2/2010, <www.mf.gov.pl>.

⁴³ Art. 4 pkt 3 ustawy.

Wprowadzono również zasadę, że odpowiedzialności podlega osoba niebędąca pracownikiem jednostki sektora finansów publicznych, której na podstawie przepisów o zamówieniach publicznych zamawiający powierzył przygotowanie lub przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, działająca jako pełnomocnik zamawiającego.

Zakres i forma upoważnienia pracownika

W tym miejscu należałoby zaznaczyć, że zmiana art. 4 ustawy przyczyniła się do powstania wątpliwości interpretacyjnych, na które zwrócili uwagę przedstawiciele doktryny⁴⁴ oraz administracji publicznej⁴⁵.

Jak już wyżej wspomniano, przed zmianą art. 4 ustawy pracownik mógł ponieść odpowiedzialność, jeśli miał przez kierownika powierzone określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej. Nikt nie kwestionował wówczas, że formą powierzenia obowiązków może być tak zwany zakres czynności / zakres obowiązków. Przeciwnie, zarówno doktryna, jak

i orzecznictwo wskazywały, że taka forma powierzenia obowiązków jest wskazana i skuteczna. Nasuwa się pytanie, czy po zmianie art. 4, w szczególności w świetle wykładni historycznej⁴⁶, skuteczne powierzenie pracownikom obowiązków w zakresie gospodarki finansowej powinno mieć wyłącznie formę odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym jednostki⁴⁷.

Natomiast w przypadku czynności związanych z przygotowaniem i przeprowadzaniem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego wystarczy upoważnienie udzielone w jakiegokolwiek formie (tj. zakres czynności, imienne pełnomocnictwo, wskazanie w zarządzeniu o powołaniu komisji przetargowej). Przepisy o zamówieniach publicznych⁴⁸ nie przewidują bowiem, w jakiej formie powinno nastąpić powierzenie obowiązków i odpowiedzialności.

Wydaje się, że możliwa byłaby także inna interpretacja. Jeśli z zakresu czynności pracownika wynikałoby jednoznacznie, że kierownik powierzył mu, na przykład,

⁴⁴ Na przykład M. Winiarz: *Podmiotowe ograniczenia zakresu odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* [w:] *Dyscyplina finansów publicznych. Narzędzie prawidłowej gospodarki sektora publicznego*, red. M. Smaga, M. Winiarz, Kraków 2013.

⁴⁵ Na przykład dyrektor Biura Dyscypliny Finansów Publicznych MF na spotkaniu z audytorami w MF 27.02.2014 r. Z informacji według stanu na 05.04.2014 r., opublikowanych na stronie <http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1095068/20140227_notatka_uszczegolowienie.pdf>, s. 3, wynika, że „Prelegent odniósł się także do kwestii dyskusyjnej w świetle zapisów art. 53 ustawy z 27.08.2009 r. o finansach publicznych, tj. możliwości przyjmowania obowiązków w zakresie gospodarki finansowej poprzez podpisanie (przyjęcie) przez pracownika zakresu obowiązków, który to dokument ma mieć formę odrębnego, imiennego upoważnienia. O ile cecha imienności upoważnienia nie budzi kontrowersji, to pojawia się pytanie, czy zakres obowiązków pracownika spełnia kryterium odrębności. Pan Dyrektor zwrócił uwagę, że określenie 'odrębny' jest niewłaściwe, nie jest bowiem jasne, od czego przedmiotowy dokument miałby być odrębny (ta cecha powinna zostać wyeliminowana poprzez zmianę przepisów)”.

⁴⁶ To jest w świetle uzasadnienia projektu nowelizacji ustawy.

⁴⁷ Art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

⁴⁸ Art. 18 ustawy z 29.03.2004 r. – Prawo zamówień publicznych (t.j. DzU.2013.907 ze zm.); dalej: „Prawo zamówień publicznych”.

obowiązki związane z dochodzeniem należności jednostki i odpowiedzialność z tego tytułu, to możliwe byłoby uznanie, iż kierownik skutecznie powierzył obowiązki. Uprawnione jest chyba stwierdzenie, że ustawodawcy nie chodziło o mnożenie dokumentów, tylko o jasne określenie zakresu odpowiedzialności pracownika. Upieranie się, że powierzenie obowiązków i odpowiedzialności nie może być zawarte w zakresie czynności pracownika, przeczyłoby w pewien sposób idei kontroli zarządczej, którą ustawodawca wprowadził na podstawie ustawy o finansach publicznych. Założono, że zarządzanie ma służyć realizacji celów i zadań jednostki nie tylko w sposób zgodny z prawem i terminowy, ale także efektywny i oszczędny⁴⁹. Od kierownika jednostki zależałoby, czy obowiązki i odpowiedzialność są powierzone w formie odrębnych dokumentów – pełnomocnictw, czy też te pełnomocnictwa znajdują się w dokumencie stosowanym chyba we wszystkich jednostkach, jakim jest zakres czynności/zakres obowiązków. Kierownikowi jednostki powinno zależeć, aby obowiązki i odpowiedzialność były powierzone pracownikom jednoznacznie. W przeciwnym razie on sam naraża się na odpowiedzialność. Skoro jednak taki problem został zasygnalizowany w doktrynie i potwierdzony przez przedstawicieli administracji, warto byłoby te wątpliwości rozstrzygnąć.

Odpowiedzialność osób spoza sektora związana z zamówieniami

Zastanowienia wymagają praktyczne konsekwencje wprowadzenia odpowiedzialności osoby niebędącej pracownikiem jednostki sektora finansów publicznych, której na podstawie przepisów o zamówieniach publicznych, zamawiający (kierownik jednostki sektora finansów publicznych) powierzył przygotowanie lub przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego⁵⁰. Zamawiający może powierzyć przeprowadzenie postępowania własnej jednostce organizacyjnej lub osobie trzeciej, a podmioty te działają jako pełnomocnicy zamawiającego⁵¹. Kwestię tę należy rozpatrywać z uwzględnieniem art. 17 ust. 1 i 1a ustawy, który wprowadził odpowiedzialność za wadliwe dokonanie określonych czynności w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego⁵². Odpowiedzialność z tego tytułu może ponieść kierownik, jeśli czynności tych dokonuje samodzielnie lub upoważnieni przez niego pracownicy. Jeśli kierownik decyduje się zawrzeć umowę z osobą trzecią i powierzyć jej przygotowanie i przeprowadzenie postępowania, a osoba ta będzie samodzielnie wykonywać czynności określone w art. 17 ust. 1 Prawa zamówień publicznych, to w umowie zawartej z taką osobą kierownik powinien zawrzeć stosowne upoważnienie do dokonywania określonych czynności w jego imieniu. Może też

⁴⁹ Art. 68 ustawy o finansach publicznych.

⁵⁰ Art. 4 ust. 2 ustawy.

⁵¹ Art. 15 Prawa zamówień publicznych.

⁵² Przed nowelizacją naruszeniem dyscypliny finansów publicznych było udzielenie zamówienia z naruszeniem konkretnych przepisów Prawa zamówień publicznych i odpowiedzialność ponosił zazwyczaj kierownik jednostki.

wprowadzić do umowy informacje o odpowiedzialności za naruszenie przepisów. Jeśli jednak osoba trzecia, którą kierownik upoważnia do przygotowania i przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, nie będzie czynności wykonywała samodzielnie, lecz za pośrednictwem pracowników, to rodzi się pytanie o ich ewentualną odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Kto miałby im powierzyć obowiązki i odpowiedzialność z tytułu nieprzestrzegania Prawa zamówień publicznych, jeśli umowa byłaby zawierana pomiędzy kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych a, na przykład, prezesem w imieniu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i kto poniesie odpowiedzialność, jeśli pracownicy spółki naruszą dyscyplinę finansów publicznych. Odpowiedzialności nie poniesie kierownik jednostki sektora finansów publicznych – na podstawie art. 18c ustawy, to jest za dopuszczenie do podejmowania czynności w postępowaniu przez nieupoważnionych pracowników spółki z ograniczoną odpowiedzialnością ze względu na zaniedbania w kontroli zarządczej. Kontrola zarządcza odnosi się do zarządzania jednostką sektora finansów publicznych, a nie spółką, z którą kierownik zawarł umowę.

Wnioski

Precyzyjne określenie zakresu podmiotowego odpowiedzialności za naruszenie

dyscypliny finansów publicznych jest istotne zarówno dla właściwej ochrony środków publicznych, jak i osób, które gospodarują środkami publicznymi oraz podmiotów i organów, które są zobowiązane do składania zawiadomień o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych. Ma również wpływ na ocenę przez społeczeństwo działań administracji publicznej na rzecz ochrony środków publicznych, które pochodzą z obowiązkowych danin obywateli.

Przepisy powinny być na tyle czytelne, aby osoby zaangażowane w realizowanie zadań związanych z gospodarką finansową oraz podmioty, które oceniają ich pracę nie miały wątpliwości, komu za określone działania lub zaniechanie grozi odpowiedzialność represyjna. Podmiotom śledzącym z zewnątrz pracę organów orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych trudno byłoby sformułować jednoznaczną ocenę adekwatności aktualnego katalogu podmiotów odpowiedzialnych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, gdyż do kompletnej oceny potrzebna jest znajomość nie tylko orzeczeń GKO, ale również analiza orzecznictwa komisji orzekających I instancji. Powszechnie dostępne są tylko orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej. Trafiają do niej sprawy w przeważającej części na podstawie środków zaskarżenia złożonego przede wszystkim przez obwinionych⁵³. Brakuje bazy wszystkich

⁵³ Z informacji wynikających ze sprawozdania Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, opubl. na stronie <www.mf.gov.pl> wynika, że w 2012 r. rzecznicy dyscypliny finansów publicznych złożyli odwołania wobec 21 osób, a w 2013 r. wobec 25 osób. W 2012 r. wpłynęło do GKO 131 odwołań, a w 2013 r. GKO rozpoznała ich 122 (na podstawie sprawozdań przewodniczącego GKO publikowanych na www.mf.gov.pl).

orzeczeń wydanych przez komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Orzeczenia zamieszczane w takiej bazie mogłyby być także doskonałym materiałem edukacyjnym dla podmiotów odpowiedzialnych za gospodarowanie środkami publicznymi oraz dla organów zobowiązanych do składania zawiadomień o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych. Niewielkim kosztem można by wzmocnić funkcję edukacyjną systemu dochodzenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Oczywiście ten postulat ma charakter uniwersalny. Kompletna baza orzecznictwa byłaby istotnym wsparciem nie tylko dla analizujących podmiotowy katalog odpowiedzialności, ale także jej zakres przedmiotowy, przesłanki znikomej czy znacznej szkodliwości danej nieprawidłowości dla finansów publicznych.

Obecnie najistotniejsze wydaje się jednoznaczne rozstrzygnięcie, jaki jest podmiotowy zakres odpowiedzialności związanej z kontrolą zarządczą. Czy odpowiedzialność z tego tytułu może ponieść tylko kierownik jednostki, jak to wynika z jednego z wyroków sądu, czy także upoważnieni przez niego pracownicy (kadra kierownicza) w zakresie

wskazanym w pełnomocnictwach udzielonych przez kierownika.

Gdyby okazało się, że odpowiedzialność tę może ponieść tylko kierownik jednostki, zasadne było rozważenie zmiany przynajmniej niektórych przepisów wiążących odpowiedzialność z uchybieniami w kontroli zarządczej i zastanowienie się nad powiązaniem odpowiedzialności z nadzorem sprawowanym przez kadre kierowniczą na różnych szczeblach.

Słuszne byłoby także rozważenie zagadnienia zasygnalizowanego przez przedstawicieli doktryny oraz administracji i rozstrzygnięcie, czy zakres czynności nadal może być dokumentem, na podstawie którego kierownik powierza obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki sektora finansów publicznych. Byłoby to istotne dla kierowników tych jednostek, którzy są zagrożeni odpowiedzialnością w przypadku dopuszczenia do podejmowania decyzji w sprawach finansowych przez nieupoważnionych pracowników⁵⁴.

dr ANNA KOŚCIŃSKA-PASZKOWSKA
pracownik służb kontroli i nadzoru
w administracji rządowej

⁵⁴ Art. 18 c pkt 12 ustawy.