

# Maria Gontarczyk-Skowrońska

---

## Szkodliwość w naruszeniu dyscypliny finansów publicznych a szkoda w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych

---

Kwartalnik Prawa Publicznego 13/4, 33-47

---

2013

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej [bazhum.muzhp.pl](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

Marta Gontarczyk-Skowrońska\*

## **SZKODLIWOŚĆ W NARUSZENIU DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH A SZKODA W MAJĄTKU SKARBU PAŃSTWA LUB JEDNOSTKI SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH**

### **1. Uwagi wprowadzające**

Ingerencja prawa w publiczne stosunki finansowe ma na celu przede wszystkim takie ich kształtowanie, aby Skarb Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub inne jednostki sektora finansów publicznych mogły gromadzić środki pieniężne niezbędne do realizacji ich zadań. Ochrona publicznej gospodarki finansowej, w ramach której odbywa się proces gromadzenia i wydatkowania środków publicznych, nie może jednak ograniczać się wyłącznie do należytego zabezpieczania źródeł dochodów publicznych. Dla utrzymania odpowiedniego ładu finansowego w państwie i prawidłowego funkcjonowania mechanizmów finansów publicznych, konieczne jest egzekwowanie określonych norm i zasad prawnych odnoszących się tak do gromadzenia, jak i wydatkowania środków publicznych. Jest to istotne z tego powodu, że w sektorze publicznym nie działają rynkowe mechanizmy ekonomiczne, które wymuszałyby pożądane zachowania oraz efek-

---

\* Dr Marta Gontarczyk-Skowrońska – Adiunkt w Katedrze Prawa Finansowego, Wydział Prawa i Administracji, Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie.

tywność gospodarowania powierzonymi środkami<sup>2</sup>. Uzasadnia to konieczność istnienia prawnych gwarancji respektowania przez jednostki sektora finansów publicznych reguł gospodarności, celowości, efektywności i oszczędności w gospodarowaniu środkami publicznymi<sup>3</sup>. Realizacji wspomnianych celów ma służyć instytucja odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>4</sup>.

Obowiązujące przepisy prawne nie formułują definicji odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Oznacza to, iż poszczególne elementy stanowiące jej znamiona należy konstruować na podstawie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz przepisów szczególnych. W sensie ogólnym dyscyplinę finansów publicznych należy rozumieć jako katalog zasad tworzących wzory prawidłowego gospodarowania środkami publicznymi. Reguły te określają nie tylko przepisy ustawy o finansach publicznych<sup>5</sup> ale również normy zawarte w prawie zamówień publicznych<sup>6</sup> oraz ustawie o rachunkowości<sup>7</sup>, dotyczące np. obowiązku zachowania pisemnej formy postępowania o udzielenie zamówienia<sup>8</sup>, czy przeprowadzania inwentaryzacji w jednostkach sektora finansów publicznych<sup>9</sup>. Zakres przedmiotowy odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych obejmuje konkretne działania lub zaniechania niezgodne ze wspomnianymi wzorami, które są szkodliwe dla finansów publicznych i zagrożone karą. Szkodliwość czynu dla finansów publicznych ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych poddaje stopniowaniu. Od oceny stopnia szkodliwości uzależnione są, przewidziane w przepisach, skutki prawne. Stopień szkodliwości czynu dla finansów publicznych jest więc istotnym elementem tej odpowiedzialności, gdyż wpływa na dokonywany wymiar kary<sup>10</sup>. Znaczny stopień szkodliwości czynu wyklucza

---

<sup>2</sup> W. Bartkowiak, *Działalność komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych regionalnych izb obrachunkowych w latach 1993-2002*, „Finanse Komunalne” 2003, nr 2, s. 46.

<sup>3</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Komentarz*, wyd. 2, Warszawa 2012, s. 24.

<sup>4</sup> Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, Dz.U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm. (zwana dalej: ustawą o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych).

<sup>5</sup> Ustawa z 27.8.2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. Nr 157, poz. 1240 ze zm. (zwana dalej: ustawą o finansach publicznych).

<sup>6</sup> Ustawa z 29.1.2004 r. – Prawo zamówień publicznych, t.j.: Dz.U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm. (zwana dalej: Prawem zamówień publicznych).

<sup>7</sup> Ustawa z 29.9.1994 r. o rachunkowości, t.j.: Dz.U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm. (zwana dalej: ustawą o rachunkowości).

<sup>8</sup> Art. 9 ust. 1 Prawa zamówień publicznych.

<sup>9</sup> Art. 26 ustawy o rachunkowości.

<sup>10</sup> Art. 33 ust. 1, art. 34a oraz art. 35 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

odstąpienie od jej wymierzenia<sup>11</sup>. Natomiast stopień znikomy stanowi przesłankę wyłączenia odpowiedzialności<sup>12</sup>.

Pomimo wskazania w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przykładowych kryteriów oceny stopnia szkodliwości<sup>13</sup> trudności w orzecznictwie i literaturze przedmiotu budzi jednoznaczne określenie szkodliwości czynów naruszających dyscyplinę dla finansów publicznych. Niedostateczne opracowanie tego zagadnienia oraz kwestia znikomego stopienia szkodliwości czynu jako przesłanki wyłączającej odpowiedzialność, uzasadniają podjęcie problemu szkodliwości czynu dla finansów publicznych. Celem opracowania nie jest jednak postulowanie i wskazanie nowych rozwiązań lecz próba zwrócenia uwagi na różny sposób interpretacji obowiązujących przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i tego skutki.

## 2. Szkodliwość dla finansów publicznych jako przesłanka odpowiedzialności

Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych posługuje się terminem czynu szkodliwego dla finansów publicznych. Jedynie czyny szkodliwe kwalifikowane są jako naruszenia dyscypliny finansów publicznych i są zagrożone karą. Oznacza to, iż szkodliwość dla finansów publicznych jest jedną z przesłanek dochodzenia odpowiedzialności. Szkodliwość może mieć charakter pełny lub niepełny i określony w ustawie jako znikomy. W sytuacji, gdy stopień szkodliwości czynu naruszającego dyscyplinę jest znikomy, wówczas przepisy ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przewidują odstąpienie od dochodzenia odpowiedzialności<sup>14</sup>. Znikoma szkodliwość nie wyłącza przestępczości czynu naruszającego dyscyplinę, lecz stanowi jedynie przesłankę niedochodzenia odpowiedzialności<sup>15</sup>. Organ prowadzący postępowanie jest więc zobowiązany do badania stopnia szkodli-

---

<sup>11</sup> Art. 36 ust. 3 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>12</sup> Art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>13</sup> Art. 28 ust.1a-3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>14</sup> Art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>15</sup> Orzeczenie GKO z 19.1.2009 r., sygn. akt DF/GKO-4900/51/50/08/1994, LEX Nr 515048, zob. też orzeczenie GKO z 11.10.2007 r., sygn. akt DF/GKO-4900-42/46/RN-18/07/1788, „Biuletyn orzecznictwa w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych” 2008, nr 1, poz. 8.

ści czynu. W razie stwierdzenia znikomej szkodliwości nie wszczyna postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a wszczęte postępowanie umarza<sup>16</sup>. Ustawodawca uznał bowiem, że ze względu na popełnienie przez sprawcę czynu wypełniającego ustawowe znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych, w tym szkodliwość jego czynu, sprawca nie może być uniewinniony<sup>17</sup>. Prawomocne postanowienie komisji orzekającej o umorzeniu postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych z powodu znikomej szkodliwości czynu dla finansów publicznych<sup>18</sup> przekazuje się przewodniczącemu Głównej Komisji Orzekającej. Natomiast postanowienie rzecznika dyscypliny finansów publicznych o odmowie wszczęcia postępowania wyjaśniającego ze względu na istnienie tej przeszkody prowadzenia postępowania przekazuje się Głównemu Rzecznikowi<sup>19</sup>.

Konstrukcja znikomej szkodliwości czynu znana jest w prawie karnym i prawie o wykroczeniach. Różnica polega jednak na tym, iż te ostatnie przepisy stanowią o „społecznej szkodliwości” czynu, co wynika z powszechnego charakteru odpowiedzialności karnej oraz wykroczeniowej. Na gruncie prawa karnego „społeczna szkodliwość” czynu jest jednak przesłanką przestępności<sup>20</sup>. Oznacza to, że nie popełnia przestępstwa ten, kto wprawdzie popełnia czyn, jednak czyn ten, nie jest „społecznie szkodliwy”<sup>21</sup>. Natomiast czyn oceniony jako znikomo szkodliwy dla finansów publicznych, w świetle przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nie przestaje być czynem bezprawnym i zawinionym<sup>22</sup>. W związku z tym, że odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dotyczy sfery związanej z gospodarowaniem środkami publicznymi, szkodliwość czynu została ujęta węższej niż w prawie karnym i odnosi się wyłącznie do sfery finansów publicznych<sup>23</sup>. Jednak, podobnie jak w prawie karnym, w przypadku „społecznej szkodliwości”, ustawa o odpowie-

---

<sup>16</sup> Art. 78 ust. 1 pkt 7 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>17</sup> Orzeczenie GKO z 12.2.2007 r., sygn. akt DF/GKO-4900-87/107/06/2821, Legalis Nr 185728.

<sup>18</sup> Art. 78 ust. 1 pkt 7 w zw. z art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>19</sup> Art. 187 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>20</sup> Szeroko na ten temat patrz: R. Zawłocki, *Pojęcie i funkcje społecznej szkodliwości czynu w prawie karnym*, Warszawa 2007.

<sup>21</sup> T. Robaczyński [w:] *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, T. Robaczyński, P. Gryśka, Warszawa 2006, s. 205.

<sup>22</sup> Orzeczenie GKO z 19.1.2009 r., sygn. akt DF/GKO-4900/51/50/08/1994, LEX Nr 515048.

<sup>23</sup> Szkodliwość odnosi się do ogólnej kategorii finansów publicznych. Wydaje się, iż w tym przypadku jej zakres należy ustalać w oparciu o normatywny sposób rozumienia finansów publicznych, tzn. treść art. 3 ustawy o finansach publicznych.

działności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie precyzuje terminu szkodliwości dla finansów publicznych. Określenie stopnia szkodliwości oraz to, jak należy rozumieć samą szkodliwość dla finansów publicznych, ustawodawca pozostawił organom prowadzącym postępowanie w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Stąd w teorii i w praktyce powstają wątpliwości co do sposobu rozumienia tego terminu.

Przepisy ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie dają organom prowadzącym postępowanie pełnej swobody w zakresie określania stopnia szkodliwości czynu. Ocena ta następuje z uwzględnieniem określonych w ustawie kryteriów<sup>24</sup>. Ustawodawca dokonuje ich różniczenia w zależności od rodzaju skutku wywołanego naruszeniem dyscypliny finansów publicznych. Na podstawie analizy przepisu art. 28 ust. 1a, ust. 2 oraz ust. 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, można wskazać cztery rodzaje kryteriów oceny stopnia szkodliwości czynu<sup>25</sup>. Pierwsza grupa kryteriów ma charakter uniwersalny, ponieważ znajdują zastosowanie do wszystkich deliktów penalizowanych jako naruszenia dyscypliny finansów publicznych<sup>26</sup>. Ustawa zalicza do nich: wagę naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia, a także skutki naruszenia<sup>27</sup>. Drugą grupę stanowią dodatkowe kryteria, które powinny być brane pod uwagę w przypadku naruszeń dyscypliny finansów publicznych wywołujących skutki finansowe. Kryteria te odnoszą się do wysokości wywołanych skutków<sup>28</sup>. Są to: wysokość uszczuplonych środków publicznych, kwota środków publicznych niewpłaconych lub niezwróconych na właściwy rachunek budżetu państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych, kwota środków publicznych wydatkowanych bez upoważnienia lub z jego przekroczeniem albo niezgodnie z przeznaczeniem, wysokość zobowiązań zaciągniętych bez upoważnienia lub z jego przekroczeniem, kwota zapłaconych odsetek, kar lub opłat albo wypłaconego oprocentowania<sup>29</sup>. W ramach trzeciej grupy można ująć dodatkowe kryteria, które powinny być brane pod uwagę w przypadku naruszeń dyscypliny finansów publicznych, które nie wywołują skutków finansowych. W szczególności są to: waga naruszonych obowiązków oraz sposób i okoliczności ich naruszenia. Wreszcie do czwartej grupy kryteriów oceny stopnia szkodliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych zaliczyć można szczególne kryteria dodatkowe

<sup>24</sup> Art. 28 ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>25</sup> L. Lipiec-Warzecha, op.cit., s. 383-384.

<sup>26</sup> Art. 5-18c ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>27</sup> Art. 28 ust. 1a ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>28</sup> Skutek jest zmianą w świecie zewnętrznym, który da się oddzielić od samego zachowania. Zob. L. Gardocki, *Prawo karne*, Warszawa 1995, s. 67.

<sup>29</sup> Art. 28 ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

odnoszące się wyłącznie do wskazanych w ustawie czynów<sup>30</sup> niewywołujących skutków finansowych. Ustawodawca nakazuje uwzględnić w tym wypadku sposób naruszenia zasady uczciwej konkurencji lub zasady równego traktowania wykonawców.

Wydaje się, iż dokonane przez ustawodawcę rozróżnienie kryteriów oceny stopnia szkodliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych, w zależności od rodzaju skutku czynu, ma również znaczenie dla określenia na czym polega ich szkodliwość dla finansów publicznych. Z przedstawionego rozróżnienia wynika bowiem klasyfikacja czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych. Ogólnie można wyróżnić dwie kategorie naruszeń w zależności od rodzaju skutków jakie powodują. Są to naruszenia wywołujące skutki finansowe oraz te, które takich skutków nie wywołują. Pierwsze, stanowią naruszenia o charakterze materialnym, drugie zaś są deliktami finansowymi jedynie z sensie formalnym. Z dokonanej klasyfikacji wynika więc, iż wśród czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych i szkodliwych dla finansów publicznych ustawodawca zdecydował się umieścić nie tylko te, które ewidentnie pociągają za sobą określone skutki finansowe ale również takie czyny, których skutek nie ma wymiaru finansowego, a mimo to godzą one w ład finansów publicznych. W związku z tym, odnoszenie szkodliwości naruszeń dyscypliny finansów publicznych wyłącznie do finansowego wymiaru czynu jest błędem. Należy bowiem mieć na uwadze, iż wskazane przez ustawodawcę kryteria, które uwzględnia się przy ocenie stopnia szkodliwości naruszenia, mają jedynie charakter przykładowy<sup>31</sup>.

### **3. Szkada w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych<sup>32</sup>**

Obowiązujące przepisy nie zawierają legalnej definicji majątku Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego, czy jednostek sektora finansów publicznych. Na podstawie analizy przepisów kodeksu cywilnego<sup>33</sup> przyjąć

---

<sup>30</sup> Są to czyny z art. 17 i 17a ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dotyczące nieprawidłowości w zakresie zamówień publicznych oraz koncesji na roboty budowlane.

<sup>31</sup> Art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>32</sup> Zgodnie z art. 9 ustawy o finansach publicznych jednostki samorządu terytorialnego zostały zaliczone do sektora finansów publicznych można więc ująć je w ramach jednostek sektora finansów publicznych.

<sup>33</sup> Zob. art. 44<sup>1</sup> Ustawy z 23.4.1964 r. Kodeks Cywilny, t.j.: Dz.U. z 2014 r., poz. 121 (zwana dalej: kc), oraz Rozporządzenie Rady Ministrów z 14.9.1999 r. w sprawie szczegółowych zasad ewidencjonowania majątku Skarbu Państwa, Dz.U. Nr 77, poz. 864 ze zm.

należy, że majątek wskazanych podmiotów to zasób dóbr stanowiących własność państwową oraz samorządową pozostającą we władaniu odpowiednio państwowych lub samorządowych jednostek organizacyjnych podległych organom władzy publicznej albo innych państwowych lub samorządowych jednostek organizacyjnych, którym powierzono mienie Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego<sup>34</sup>. W przypadku wyrządzenia szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych zastosowanie mają reguły odpowiedzialności odszkodowawczej sprawcy, co wynika z przepisów prawa cywilnego<sup>35</sup>. W związku z tym, że obowiązujące przepisy prawa nie definiują terminu szkoda na potrzeby prawa publicznego, przyjęć należy, że zarówno sposób rozumienia, jak i zasady odpowiedzialności odszkodowawczej są takie same jak w prawie cywilnym. Ogólnie, szkodę stanowi każde naruszenie prawnie chronionych dóbr i interesów<sup>36</sup>. Głównym celem odpowiedzialności odszkodowawczej jest więc wynagrodzenie poniesionej przez Skarb Państwa lub jednostkę sektora finansów publicznych szkody. Obowiązek naprawienia szkody jest podstawową i praktycznie najważniejszą sankcją, przewidzianą w ramach odpowiedzialności odszkodowawczej<sup>37</sup>. Przesłanką odpowiedzialności w prawie cywilnym jest istnienie związku przyczynowego. Oznacza to, że szkoda musi wynikać bezpośrednio ze zdarzenia, z którym obowiązujące przepisy łączą obowiązek jej naprawienia. Można więc stwierdzić, iż szkoda stanowi samodzielną przesłankę obowiązku odszkodowania. Z tego powodu odszkodowanie nie należy się osobie, która w skutek bezprawnego działania czy zaniechania sprawcy szkody nie poniosła<sup>38</sup>.

Inaczej jest na gruncie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Wystąpienie szkody, jako skutku naruszenia dyscypliny finansów publicznych, nie zawsze jest wymagane dla dochodzenia odpowiedzialności. Tylko w odniesieniu do niektórych czynów, penalizowanych przez wspomnianą ustawę, szkoda stanowi przesłankę warunkującą dopusz-

<sup>34</sup> Zob. A. Wolter, J. Ignatowicz, K. Stefaniuk, *Prawo cywilne. Zarys części ogólnej*, wyd. 1, Warszawa 1996, s. 201, Z. Radwański, *Prawo cywilne – część ogólna*, wyd. 6, Warszawa 2003, s. 184-191.

<sup>35</sup> Zob. art. 361 i nast. kc. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w art. 30 że ukaranie osoby odpowiedzialnej za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie ogranicza praw Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych do dochodzenia odszkodowania.

<sup>36</sup> A. Szpunar, *Ustalenie odszkodowania w prawie cywilnym*, Warszawa 1975, s. 20. Szkodą na gruncie prawa cywilnego jest zarówno uszczerbek o charakterze majątkowym jak i niemajątkowym. W literaturze przedmiotu i orzecznictwie szkoda utożsamiana jest z uszczerbkiem majątkowym, natomiast uszczerbek niemajątkowy jest określany mianem krzywdy i naprawiany w drodze zadośćuczynienia. Szerzej na ten temat zob. W. Czachórski, *Zobowiązania. Zarys wykładu*, Warszawa 1994, s. 72 i n.

<sup>37</sup> A. Szpunar, op.cit. s. 8.

<sup>38</sup> A. Szpunar, op.cit. s. 18.



czalność prowadzenia postępowania<sup>39</sup>. Można zatem stwierdzić, iż wystąpienie szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych jest przesłanką konieczną lecz niewystarczającą odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Szkada w przypadku niektórych naruszeń dyscypliny stanowi również przesłankę o charakterze materialnoprawnym, odnoszącą się nie tyle do faktycznej podstawy prowadzenia postępowania, ile do prawnej oceny czynu. Dokonujący takiej oceny organ prowadzący postępowanie obowiązany jest uwzględnić między innymi skutek oraz związek przyczynowy pomiędzy zachowaniem sprawcy naruszenia a wywołanym skutkiem. Skutkiem takiego zachowania może być szkoda w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. Przez szkodę wyrządzoną naruszeniem dyscypliny finansów publicznych należy rozumieć każdy uszczerbek, jakiego doznaje Skarb Państwa lub jednostka sektora finansów publicznych w dobrach prawnie chronionych. Jest to uszczerbek, który dotyczy bezpośrednio składników majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych<sup>40</sup>. Szkada będąca skutkiem naruszenia dyscypliny finansów publicznych obejmuje obie znane prawu cywilnemu jego postaci, tzn. stratę rzeczywistą (*damnum emergens*) oraz utracone korzyści (*lucrum cessans*). Stratą jest pomniejszenie majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. Polega ono na uszczupieniu jego aktywów, np. zniszczenie, utrata lub uszkodzenie określonych składników majątkowych bądź obniżenie ich wartości, albo na zwiększeniu jego pasywów, np. powstanie nowych zobowiązań lub zwiększenie zobowiązań już istniejących<sup>41</sup>. Wykazanie powstania szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych w postaci utraconych korzyści ma z natury rzeczy charakter hipotetyczny i najczęściej występuje obok poniesionej straty<sup>42</sup>.

---

<sup>39</sup> Katalog przesłanek warunkujących dopuszczalność prowadzenie postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych określa art. 78 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>40</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op.cit.*, s. 394.

<sup>41</sup> Art. 361 § kc; Zob. T. Wiśniewski [w:] *Komentarz do kodeksu cywilnego. Księga trzecia. Zobowiązania*, red. G. Bieniek, t. I, wyd. 6, Warszawa 2006, s. 72.

<sup>42</sup> Mimo, iż ustalenie szkody w tej postaci jest dosyć trudne, to przyjmuje się, iż szkoda taka musi być przez poszkodowanego wykazana z tak dużym prawdopodobieństwem, aby uzasadniała ona w świetle doświadczenia życiowego przyjęcie, że utrata korzyści rzeczywiście nastąpiła. Zob. wyrok SN z 3.10.1979 r., sygn. akt II CR 304/79, OSNCP 1980, Nr 9, poz. 164 oraz wyrok z 26.1.2005 r., sygn. akt V CK 426/04, LEX nr 147221.

## 4. Szkodliwość w naruszeniach dyscypliny finansów publicznych

Wszystkie czyny określone w ustawie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych są szkodliwe dla finansów publicznych<sup>43</sup>. Dokonując analizy przepisów ustawy odnoszących się do poszczególnych naruszeń należy zwrócić uwagę na to, w czym przejawia się ich szkodliwość. Nie zawsze bowiem do znamion konkretnego naruszenia ustawodawca zaliczył skutek finansowy czynu w postaci szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. W związku z tym, szkodliwość czynu dla finansów publicznych nie można utożsamiać wyłącznie ze stratami finansowymi ponoszonymi przez jednostkę sektora finansów publicznych. Potwierdzeniem takiego stanowiska jest przede wszystkim katalog naruszeń dyscypliny finansów publicznych. Katalog ten obejmuje różnorodne czyny, zarówno te które wywołują określone skutki, najczęściej finansowe w postaci szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych, ale także takie, z których popełnieniem nie mogą łączyć się żadne skutki.

Wśród deliktów finansowych, określonych w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, wskazać można naruszenia, które dotyczą gospodarowania należnościami przypadającymi Skarbowi Państwa, jednostkom samorządu terytorialnego lub innym jednostkom sektora finansów publicznych<sup>44</sup>. W tej grupie, jako czyn szkodliwy dla finansów publicznych, ustawodawca umieścił niepobranie lub niedochodzenie należności Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych albo pobranie lub dochodzenie tej należności w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia oraz dopuszczenie do jej przedawnienia<sup>45</sup>. Niepobranie należności ma miejsce wtedy, gdy pomimo istnienia tytułu prawnego nie została ona uiszczona. Natomiast przez niedochodzenie należy rozumieć zaniechanie podjęcia określonych prawem czynności w celu wyegzekwowania należności<sup>46</sup>. Dopuszczenie do przedawnienia należności jest również przejawem nieprawidłowości w zakresie gromadzenia środków publicznych. Jest wynikiem niedochodzenie bądź nieskutecznego dochodzenia należności. Szkodliwość wymienionych zaniechań dla finansów publicznych polega na tym, że w ich następstwie Skarb Państwa lub jednostka sektora finansów publicznych nie otrzymują

<sup>43</sup> Art. 5-18c ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>44</sup> Art. 5 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>45</sup> Art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>46</sup> L. Lipiec-Warzecha, op. cit., s. 89.

przysługujących im zgodnie z przepisami prawa należności. W przedstawionych przypadkach można więc mówić o wystąpieniu szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. W związku z zaistnieniem wskazanych w ustawie naruszeń, określone podmioty tracą spodziewane korzyści w postaci przysługujących im należności. W przypadku tych naruszeń element szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych jest konieczny ale nie wystarczający dla kwalifikacji zaniechania jako naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Szkodliwość wspomnianych czynów przejawia się przede wszystkim w samym zachowaniu, niezgodnym z regułami gospodarowania środkami publicznymi, ale również w spowodowanej tym zachowaniem szkodzie.

Szkodliwe dla finansów publicznych jest niewykonanie w terminie zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych, którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat albo oprocentowanie tych należności<sup>47</sup>. Czynnością sprawczą objętą odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest w tym wypadku niewykonanie przez jednostkę sektora finansów publicznych zobowiązania w terminie. Jednak dla kwalifikacji prawnej czynu wymagane jest wywołanie przez penalizowane zaniechanie określonego skutku. Musi zatem istnieć zobowiązanie jednostki sektora finansów publicznych, którego niewykonanie tworzy nowe, dodatkowe zobowiązanie w postaci zapłaty odsetek, kar lub opłat<sup>48</sup>. Do znamion szkodliwego dla finansów publicznych czynu należy więc również określony skutek finansowy w postaci konieczności zapłaty odsetek, kar lub opłat albo oprocentowanie należności. Oznacza to, powstanie szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego poprzez zwiększenie jej pasywów. Zatem w tym przypadku szkodliwość czynu polega na niezgodnym z regułami gospodarowania środkami publicznymi zaniechaniu ale tylko wtedy, gdy jednocześnie konsekwencją zaniechania jest zapłata określonych należności. Elementem istotnym jest także istnienie związku przyczynowego między wskazanym zaniechaniem a jego skutkiem<sup>49</sup>. W związku z tym, aby można było uznać, że doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych niezbędne jest wystąpienie wszystkich elementów określających czyn łącznie, jako szkodliwy dla finansów publicznych: określonego szkodliwego zaniechania, jego szkodliwego skutku finansowego oraz związku między nimi. Penalizowane zachowanie

---

<sup>47</sup> Dotyczy to obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne. Art. 16 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>48</sup> Orzeczenie GKO z 25.1.2010 r., sygn. akt BDF1/4900/86/87-88/3125, LEX Nr 794044.

<sup>49</sup> Orzeczenie GKO z 21.11.2005 r., sygn. akt DF/GKO/Odw.-53/69-70/2005/462, LEX Nr 159456.

jest szkodliwe dla finansów publicznych ale tylko wtedy, gdy jednocześnie wywołuje szkodę w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. W tym wypadku szkoda jest więc konieczną przesłanką odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Szkodliwość w naruszeniach dyscypliny finansów publicznych może również przejawiać się jedynie w samym zachowaniu, które z punktu widzenia reguł dotyczących gospodarowania środkami publicznymi, jest niepożądane dla finansów publicznych. Przykładem takiego zachowania jest przeznaczenie uzyskiwanych przez jednostkę budżetową dochodów na wydatki ponoszone w tej jednostce<sup>50</sup>. Zakres wspomnianego naruszenia jest ograniczony. Może do niego dojść wyłącznie w jednostce budżetowej, z uwagi na sposób jej rozliczania z właściwym budżetem<sup>51</sup>. Dobrem prawnie chronionym przez przepisy ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest w tym wypadku reguła rozliczania się jednostki budżetowej z właściwym budżetem określana mianem rozliczania brutto, zgodna z zasadą zupełności budżetu<sup>52</sup>. Znamiona deliktu finansowego wypełnia każda decyzja podjęta przez kierownika jednostki budżetowej lub jej pracownika, któremu kierownik powierzył określone obowiązku w zakresie gospodarki finansowej, o przeznaczeniu dochodów uzyskiwanych przez jednostkę budżetową na jakikolwiek cel, zamiast odprowadzenia środków na odpowiedni rachunek. Przypisanie odpowiedzialności sprawcy czynu nie zależy od faktycznego wydatkowania środków. Szkodliwe dla finansów publicznych, a tym samym decydujące o kwalifikacji zachowania jako deliktu finansowego, jest samo ich przeznaczenie, tzn. podjęcie decyzji przez ich dysponenta określającej inny ich cel, niż przekazanie do budżetu<sup>53</sup>. Szkodliwość omawianego naruszenia przejawia się w opisanym zachowaniu, bez względu na skutek, jaki może ono wywołać. Co więcej, dla odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów nie ma nawet znaczenia to, czy przeznaczenie dochodów jednostki budżetowej na jej wydatki, wywoła jakikolwiek skutek. Odpowiedzialność jest tu również niezależna od spowodowania wskazanym zachowaniem ewentualnej szkody w majątku

<sup>50</sup> Art. 7 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>51</sup> Jednostką budżetową jest państwowa lub samorządowa jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, która pokrywa swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadza na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Zob. art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

<sup>52</sup> Szerzej na ten temat zob. L. Kurowski, *Wstęp do nauki prawa finansowego*, Warszawa 1976, s. 71-72, N. Gail, *Formy budżetowania*, „Finanse” 1964, nr 8.

<sup>53</sup> J. Harasimowicz, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1988, s. 73. W orzecznictwie spotkać można również pogląd, iż przypisanie zarzutu przeznaczenia dochodów uzyskiwanych przez jednostkę budżetową na wydatki ponoszone w tej jednostce wymaga rzeczywistego wpływu dochodów do jednostki i dokonania wydatku ze środków będących dochodami uzyskanymi przez tę jednostkę. Zob. orzeczenie GKO z 10.7.2008 r., sygn. akt DF/GKO-4900/39/37/08/1613, LEX Nr 795110.

Skarbu Państwa czy jednostki samorządu terytorialnego. Wskazane w ustawie naruszenie jest więc przykładem penalizowania samego szkodliwego zachowania niezgodnego z zasadami dotyczącymi prowadzenia działalności finansowej przez jednostkę budżetową, bez względu czy zachowanie to wywołuje jakieś następstwa i jaki mają one charakter<sup>54</sup>.

Szkodliwość dla finansów publicznych cechuje także przyznanie lub przekazanie środków związanych z realizacją programów lub projektów finansowanych z udziałem środków unijnych lub zagranicznych bez zachowania lub z naruszeniem procedur obowiązujących przy ich przyznaniu lub przekazaniu<sup>55</sup>. Do naruszenia dyscypliny finansów publicznych konieczne jest w tym wypadku łączne wystąpienie dwóch przesłanek. Po pierwsze, powinny mieć miejsce wskazane w ustawie czynności przyznania lub przekazania środków. Po drugie, czynnościom tym powinno towarzyszyć naruszenie procedur. Nie stanowi w tym wypadku deliktu finansowego jedynie zachowanie polegające na naruszenie określonych przepisami prawa reguł, jeżeli ostatecznie nie doszło do przyznania lub przekazania środków. Bez znaczenia dla kwalifikacji prawnej czynu jest również to, czy przyznanie lub przekazanie środków bez zachowania procedur spowodowało w konsekwencji szkodę w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. Dla odpowiedzialności obojętne pozostaje także to, że nawet gdyby procedury zostały zachowane, decyzja w sprawie przyznania lub przekazania środków byłaby taka sama. Szkodliwość dla finansów publicznych przejawia się w przypadku tego naruszenia w dokonaniu określonych czynności z naruszeniem procedur, bez odnoszenia ich do skutków finansowych, czy ewentualnej szkody spowodowanej decyzją podjętą bez zachowania wymaganych reguł postępowania<sup>56</sup>.

Szkodliwe dla finansów publicznych są wskazane w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zaniechania w zakresie obowiązków przeprowadzania inwentaryzacji i sporządzania sprawozdań wynikających z ustawy o rachunkowości<sup>57</sup>. W tym wypadku szkodliwość wskazanych naruszeń przejawia się jedynie w zachowaniu sprzecznym z określonymi ustawowo regułami postępowania. Naruszenie polegające na zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji, czy sporządzenia sprawozdania jest zatem deliktem formalnym. Do jego znamion nie należy bowiem wywołanie bezpośredniego

---

<sup>54</sup> Podobnie w przypadku naruszenia dyscypliny finansów publicznych, które polega na przeznaczeniu środków rezerwy na inny cel niż określony w decyzji o ich przeznaczeniu. Zob. art. 12 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>55</sup> Art. 13 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>56</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op.cit.*, s. 162-163.

<sup>57</sup> Art. 18 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

skutku, tym bardziej zaistnienie uszczerbku w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. W takim wypadku, podnoszenie przez obwinionych argumentu, że ich zaniechanie nie doprowadziło do zaistnienia szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych, oraz że żadne środki nie zostały zmarnotrawione, nie znajduje akceptacji w orzecznictwie<sup>58</sup>.

## 5. Uwagi końcowe

Dokonując próby wskazania właściwego sposobu rozumienia szkodliwości naruszeń dyscypliny dla finansów publicznych konieczne jest wyjście poza literalne rozumienie analizowanego terminu. Szkodliwości czynu dla finansów publicznych nie można utożsamiać wyłącznie ze stratami finansowymi ponoszonymi przez jednostkę sektora finansów publicznych<sup>59</sup>. Należy zwrócić uwagę, iż ocena skutków naruszenie dyscypliny finansów publicznych może należeć do ustawowych znamion czynu, bądź też wystąpienie skutku nie jest relewantne dla zaistnienia penalizowanego czynu. W przypadku czynów bezskutkowych, stanowiących delikt formalny, ustawodawca uznał je szkodliwymi dla finansów publicznych z innych względów niż wywołanie uszczerbku w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych. W takim przypadku samo zachowanie sprawcy, polegające na naruszeniu określonych obowiązków w zakresie gospodarowania środkami publicznymi, jest naganne z punktu widzenia dobra chronionego, jakim jest ład finansów publicznych. Szkodliwość czynów naruszających dyscyplinę utożsamiać tu należy ze szkodliwością zachowania sprawcy naruszenia, bez względu na jego wynik. Szkodliwość dla finansów publicznych może również przejawiać się w skutku wywołanym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych, zwłaszcza gdy skutek ten ma charakter finansowy. Ewidentne jest to w odniesieniu do tych czynów, określonych w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, dla kwalifikacji których przesłanką konieczną jest wystąpienie szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych.

W związku z tym, nie można wymiennie traktować terminów szkodliwości i szkody. Szkodliwość na gruncie przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest pojęciem szerszym, w którym należy

<sup>58</sup> Zob. wyrok NSA z 14.6.2011 r., sygn. akt II GSK 688/10 CBOIS.

<sup>59</sup> Orzeczenie GKO z 29.7.2004 r., sygn. akt DF/GKO/ODW.-39/56/2004/595, niepubl., orzeczenie GKO z 13.3.2006 r., sygn. akt DF/GKO/Odw.-106/140/2005/1188, LEX nr 179122.

uwzględniać nie tylko szkodę w aspekcie materialnym<sup>60</sup>. Nie zawsze bowiem wystąpienie szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych jest konieczne dla zaistnienia odpowiedzialności. Przedstawiony sposób rozumienia szkodliwości czynu dla finansów publicznych jest także zgodny z istotą odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Pótwierdza to wyraźne rozgraniczenie przez ustawodawcę reżimów odpowiedzialności za czyn stanowiący naruszenie w sytuacji, gdy w grę wchodzi również odpowiedzialność odszkodowawcza sprawcy naruszenia, zgodnie z przepisami prawa cywilnego<sup>61</sup>. Z aksjologicznego punktu widzenia nie powinien więc budzić zastrzeżeń brak powiązania wskazanych w ustawie naruszeń z wystąpieniem szkody w majątku Skarbu Państwa lub jednostki sektora finansów publicznych jako warunku koniecznego odpowiedzialności prawnej<sup>62</sup>.

### **Noxiousness in breach of public finance discipline and loss in property of the State Treasury or of a unit of public finance sector**

Maintaining financial order in a state and proper functioning of public finance mechanisms justify the need to set legal guaranty of respecting principles of economy, expediency, efficiency and thrift in managing public resources by units of public finance sector. To realise the abovementioned objectives, the institution of responsibility for breach of public finance discipline is used. The objective scope of the responsibility includes particular acts or omissions inconsistent with standard proceedings specified in regulations, which are noxious for public finance and are amenable to punishment. Even though some exemplary criteria for level of noxiousness assessment are mentioned in the act on responsibility for breach of public finance discipline, it is difficult to specify unambiguously the noxiousness of acts, which break discipline for public finance. Insufficient study on the subject and the question of low degree of noxiousness of an act as a prerequisite of exclusion of liability are the reasons to raise the issue of act noxiousness for public finance. To make an attempt to point at proper understanding of noxiousness of public finance discipline breach, it is necessary to step over the literal comprehension of the analyzed term. Noxiousness of an act for

<sup>60</sup> Takie stanowisko wyraził NSA w wyroku z 14.6.2011 r., sygn. akt II GSK 688/10 CBOIS.

<sup>61</sup> Art. 30 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

<sup>62</sup> Stanowisko przeciwne zob. D. Czajka, *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Gazeta Sądowa” 2003, nr 12, s. 6.

public finance cannot be identified only with financial loss which is suffered by a unit of public finance sector. In case of acts without effects, which are formal delicts, the act of violation of duties in public sources management itself is reprehensible from the point of view of protected interest, which is public finance order. Noxiousness for public finance may be also manifested as a result of discipline breach, particularly if there is a financial consequence. It is clear for the acts for which the necessary condition is damage in property of the State Treasury or a unit of public finance sector. This is why the terms “noxiousness” and loss cannot be used interchangeably. Noxiousness – in terms of regulations of a statute on responsibility for breach of public finance discipline – is a broader concept that should take into account not only loss in material dimension.