

**Wiesława Miemiec**

Katedra Prawa Finansowego

Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii

Uniwersytet Wrocławski

## Pojęcie i podstawowe zasady determinujące odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

### 1. Pojęcie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Pojęcie dyscypliny finansów publicznych zostało wprowadzone do polskiego systemu prawa w ustawie z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych<sup>1</sup>. Przepisy działu IV tej ustawy regulowały ogólne zasady, zakres podmiotowy i przedmiotowy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W zakresie zasad postępowania ustawa odsyłała do innych uregulowań prawnych. Ustawa nie zawierała definicji dyscypliny finansów publicznych. W art. 138 ustawy zawarty był jedynie zamknięty katalog czynów stanowiących jej naruszenie.

W dniu 17 grudnia 2004 r. uchwalona została nowa ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, która weszła w życie 1 lipca 2005 r.<sup>2</sup> Ustawa w sposób kompleksowy uregulowała kwestie związane z dyscypliną finansów publicznych. Nowe uregulowanie nie wprowadziło jednak zmian co do istoty dyscypliny finansów publicznych. Ustawodawca w dalszym ciągu nie sformułował definicji dyscypliny finansów publicznych, a w odniesieniu do odpowiedzialności za jej naruszenie rozszerzył regulacje dotyczące zakresu podmiotowego i przedmiotowego tej odpowiedzialności.

<sup>1</sup> Dz.U. Nr 155, poz. 1014.

<sup>2</sup> Dz.U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm. (dalej: u.d.f.p.).

Ponieważ obowiązujące przepisy nie formułują legalnej definicji odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, stanowi to przedmiot badań w nauce prawa finansowego. Zwykle charakteryzuje się to pojęcie poprzez rekonstrukcję poszczególnych elementów będących znamionami tej instytucji zawartymi w samej ustawie oraz w przepisach szczegółowych. W literaturze przedmiotu przez dyscyplinę finansów publicznych rozumie się katalog zasad odnoszących się do prawidłowego gospodarowania środkami publicznymi sformułowanymi w obowiązujących przepisach regulujących nie tylko prawo finansowe, ale także system zamówień publicznych czy zasady rachunkowości<sup>3</sup>. Według innego poglądu to obowiązek przestrzegania ogółu przepisów regulujących gospodarkę mieniem i środkami publicznymi przez dysponentów budżetowych lub inne podmioty korzystające z tych środków<sup>4</sup>.

Naruszeniem zaś dyscypliny finansów publicznych są takie działania bądź zaniechania podmiotów wskazanych w art. 4 u.d.f.p., które są niezgodne z przepisami prawa regulującymi gospodarowanie mieniem i gospodarowanie środkami publicznymi oraz naruszają ład finansów publicznych. Naruszenie dyscypliny może nastąpić w czterech obszarach:

- gromadzenia środków publicznych;
- wydatkowania środków publicznych;
- prawidłowego zaciągania zobowiązań;
- wykonania obowiązków inwentaryzacyjnych, sprawozdawczych i zaniechania przeprowadzenia audytu wewnętrznego<sup>5</sup>.

Czyny będące naruszeniem dyscypliny finansów publicznych muszą spełniać trzy główne znamiona. Mianowicie czyn taki musi być: 1) umyślny lub nieumyślny; 2) działaniem lub zaniechaniem; 3) odnosić się do jednej z postaci zachowań wymienionych w ustawie.

Stosownie do art. 22 ust. 2 u.d.f.p. umyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych zachodzi wtedy, gdy sprawca miał zamiar popełnienia czynu zabronionego, to jest chciał go popełnić albo przewidując możliwość jego popełnienia, godził się na to. Natomiast zgodnie z art. 22 ust. 3 u.d.f.p. nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych zachodzi, jeżeli sprawca, nie mając zamiaru popełnienia czynu zabronionego, popełnia go na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość popełnienia czynu karalnego przewidywał albo mógł przewidzieć. Trzecią cechą znamionującą czyn stanowiący naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest to, że ich istotę stanowią jedynie działania lub zaniechania, wymienione w formie katalogu zamkniętego w art. od 5 do 18a u.d.f.p. Katalog ten jest na ogół jednoznaczny, gdy chodzi o odczytanie zakazów lub na-

<sup>3</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa-Kraków 2008, s. 25.

<sup>4</sup> C. Kosikowski, *Dyscyplina finansów publicznych oraz odpowiedzialność za jej naruszenie*, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Warszawa 2008, s. 818.

<sup>5</sup> Z. Ofiarski, *Prawo finansowe*, Warszawa 2007, s. 296.

kazów, których przekroczenie oznacza popełnienie czynu stanowiącego naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Obowiązujący kształt odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych krytykuje się w literaturze przedmiotu. Odpowiedzialność ta bowiem nie ma jednoznacznie określonego charakteru prawnego. Najczęściej wskazuje się, że charakter prawny tej odpowiedzialności jest mieszany. W jej modelu tkwią bowiem elementy odpowiedzialności karnej, administracyjnej oraz pracowniczej. Ponoszą ją nie tylko pracownicy jednostek sektora finansów publicznych, lecz także inne osoby gospodarujące środkami publicznymi. Działa prewencyjnie i represyjnie<sup>6</sup>. Spośród tych trzech możliwych rozwiązań najwięcej argumentów przemawia za nadaniem tej odpowiedzialności charakteru administracyjnego. Głównym z nich jest uznanie, że orzeczenie właściwej komisji orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych ma wszelkie istotne cechy decyzji administracyjnej. Ponadto orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej, jako prawomocne rozstrzygnięcia kończące postępowanie w toku instancji, podlegają zaskarżeniu do sądu administracyjnego (art. 169 u.d.f.p.)<sup>7</sup>. Podobnie zatem jak w postępowaniu administracyjnym, kontrolę następczą sprawują specjalnie w tym celu powołane instytucje sądowe.

Wbrew nazwie nie jest to odpowiedzialność porządkowa (służbowa), mająca na celu jedynie zdyscyplinowanie urzędników w dziedzinie gospodarowania środkami publicznymi. Analizując jej właściwości i niektóre funkcje, należy uznać, że przybiera ona charakter odpowiedzialności represyjnej (penalnej), w stopniu uzasadniającym kwalifikowanie jej w kategoriach odpowiedzialności karno-administracyjnej. Przemawia za tym zastosowanie kary pieniężnej i kary zakazu pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi w połączeniu z karnistyczną koncepcją winy oraz objęcie tą odpowiedzialnością „osób gospodarujących środkami publicznymi” przekazanymi jednostkom niezaliczonym do sektora finansów publicznych, które nie są nadzorowane ani administrowane przez jakiegokolwiek zewnętrzne instytucje publiczne. W związku z tym zachodzi konieczność rygorystycznego przestrzegania konstytucyjnej zasady *nullum crime sine lege* i związanych z nią gwarancji<sup>8</sup>.

Z kolei procedura dochodzenia i wykonania tej odpowiedzialności ma wyraźnie administracyjny charakter. Co prawda, ogólne przepisy k.p.a. są zupełnie wyłączone, ale postępowanie toczy się według odrębnej procedury administracyjnej uregulowanej w dziale czwartym omawianej ustawy, zawierającej jednak elementy kontryktoryjności zbliżające ją częściowo do zasad procedury sądowej<sup>9</sup>.

<sup>6</sup> R. Szostak, *Planowanie i finansowanie zamówień publicznych*, Warszawa 2007, s. 163.

<sup>7</sup> P. Kryczko, *Model odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, [w:] *Prawo finansowe i nauka prawa finansowego na przełomie wieków. Ogólnopolska Konferencja Katedr Prawa Finansowego*, Kraków, 21–23 października 1999, red. A. Kostecki, Kraków 2000, s. 37–38.

<sup>8</sup> R. Szostak, *op. cit.*, s. 163–164.

<sup>9</sup> *Ibidem*, s. 164.

## 2. Zasady ogólne odpowiedzialności

Pod pojęciem zasad ogólnych odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych kryją się cechy charakterystyczne tej instytucji. Są to podstawowe reguły związane z ponoszeniem i egzekwowaniem odpowiedzialności. Zasady ogólne o podstawowym znaczeniu dla odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych uregulowane zostały w rozdziale drugim omawianej ustawy. Sformułowano tam przesłanki tej odpowiedzialności, oceny dotyczące stopnia winy oraz zasady ją wyłączające<sup>10</sup>. Z przepisów tych dają się wyprowadzić normy prawne wiążące adresatów.

1) Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych może ponieść osoba, która popełniła czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych określony przez ustawę obowiązującą w czasie jego popełnienia (art. 19 ust. 1 u.d.f.p.). Stanowi to przejaw konstytucyjnej zasady *nullum crime sine lege*, wymagającej od ustawodawcy maksymalnej określoności czynów karalnych<sup>11</sup>. Oznacza to, że katalog karalnych czynów naruszenia dyscypliny finansów publicznych jest katalogiem zamkniętym i przypisanie odpowiedzialności może mieć miejsce tylko w przypadku popełnienia czynu w nim *expressis verbis* sformułowanego<sup>12</sup>. Ponadto czyn taki musi być określony w ustawie obowiązującej w momencie jego popełnienia — zasada nieretroaktywności (*lex retro non agit*).

Ustawa reguluje także sytuację, gdy w czasie orzekania obowiązuje już inna ustawa niż w czasie popełnienia naruszenia (art. 24 ust. 1 u.d.f.p.). W takim przypadku obowiązuje reguła przyznająca priorytet stosowania ustawy nowej. Zastosowanie starej ustawy możliwe jest jedynie wówczas, gdy jest ona dla sprawcy względniejsza. Jeżeli jednak, według późniejszej ustawy, określone działanie lub zaniechanie, za które została prawomocnie orzeczona kara, nie stanowi już naruszenia dyscypliny finansów publicznych, to kara taka ulega zatarciu z mocy prawa (art. 24 ust. 2 u.d.f.p.).

2) Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi co do zasady osoba, której można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia (art. 19 ust. 2 u.d.f.p.). Wina stanowi podmiotową podstawę odpowiedzialności. O winie sprawcy można mówić wówczas, gdy możliwe jest postawienie zarzutu, że sprawca nie dał posłuchu normie prawnej określającej gospodarowanie środkami publicznymi, choć miał obiektywnie możliwość postąpienia zgodnie z tą normą<sup>13</sup>. Do przypisania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie wystarcza jednak wskazanie formalnego naruszenia przepisów prawa, wymaga

<sup>10</sup> W. Miemiec, *Odpowiedzialność podmiotów sektora finansów publicznych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w związku z postępowaniem o udzielenie zamówienia publicznego*, [w:] *Prawo zamówień publicznych*, red. M. Guziński, Wrocław 2008, s. 193.

<sup>11</sup> R. Szostak, *op. cit.*, s. 170.

<sup>12</sup> Orzeczenie GKO z dnia 21 kwietnia 2005 r., DF/GKO/Odw.-107/145/2004/1325, niepubl.

<sup>13</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 306–308.

się również udowodnienia zawinienia po stronie sprawcy<sup>14</sup>. Samo przypisanie winy sprawcy też nie pozwala na przypisanie mu odpowiedzialności. Konieczne jest bowiem stwierdzenie, że popełnił czyn umyślnie lub nieumyślnie. Nieumyślny charakter działania bądź zaniechania powinien być udowodniony i znajdować odzwierciedlenie w uzasadnieniu orzeczenia<sup>15</sup>. Przypisanie sprawcy świadomej, jak również nieświadomej nieumyślności wymaga stwierdzenia, iż sprawca naruszył określone reguły ostrożności w konkretnej sytuacji<sup>16</sup>.

3) Ustawodawca przewidział okoliczności, które wyłączają winę sprawcy. Należy tutaj wskazać przede wszystkim na znaną z prawa karnego instytucję błędu co do prawa, który jeżeli jest usprawiedliwiony, stanowi okoliczność wyłączającą winę sprawcy (art. 23 ust. 1 u.d.f.p.). Błąd co do prawa (*error iuris*) zachodzi wówczas, gdy sprawca dopuszcza się naruszenia dyscypliny finansów publicznych w błędnym przekonaniu, że jego zachowanie jest legalne. Uznanie błędu za usprawiedliwiony wyłącza możliwość postawienia sprawcy zarzutu, iż jego zachowanie było sprzeczne z prawem, co w konsekwencji powoduje wyłączenie winy. Czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych pozostaje czynem bezprawnym, ale niezawinionym<sup>17</sup>.

Kolejna okoliczność wyłączająca winę sprawcy uregulowana w ustawie to instytucja niepoczytalności (art. 23 ust. 2 u.d.f.p.). Niepoczytalność zachodzi wówczas, gdy sprawca nie może w czasie czynu rozpoznać jego znaczenia lub pokierować swoim postępowaniem<sup>18</sup>. Okolicznością wyłączającą winę jest jedynie niepoczytalność wynikająca z choroby psychicznej lub innego zakłócenia czynności psychicznych. Nie stanowi okoliczności wyłączającej winę niepoczytalność zawiniona, to jest niepoczytalność wywołana wprowadzeniem się sprawcy w stan nietrzeźwości lub odurzenia (art. 23 ust. 3 u.d.f.p.).

4) Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi także osoba, która wydała polecenie wykonania czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych, czyli dopuściła się tak zwanego sprawstwa polecającego (art. 19 ust. 3 u.d.f.p.). Zasada ta wprowadza podstawę odpowiedzialności ponoszonej przez osobę, która sama swoim zachowaniem (działaniem lub zaniechaniem) nie zrealizowała znamion naruszenia, ale wydała polecenie wykonania takiego czynu. Polecenie to może być wydane w dowolnej formie, ustnej lub pisemnej. Niezbędnym elementem tej odpowiedzialności jest stosunek zależności pomiędzy osobą wydającą polecenie a osobą bezpośrednio tę dyscyplinę naruszającą. Zależność ta musi mieć charakter formalnej podległości służbowej<sup>19</sup>. Na zasadach sprawstwa poleca-

<sup>14</sup> Orzeczenie GKO z dnia 23 listopada 2006 r., DF/GKO-4900-83/103/06/2564, niepubl.

<sup>15</sup> Orzeczenie GKO z dnia 17 stycznia 2005 r., DF/GKO/Odw.-92/125/2004/1128, niepubl.

<sup>16</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, [w:] *Finanse publiczne...*, s. 834.

<sup>17</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 337–338.

<sup>18</sup> J. Giezek, *Wina oraz okoliczności ją wyłączające*, [w:] *Prawo karne materialne. Część ogólna i szczególna*, red. M. Bojarski, Warszawa 2004, s. 186.

<sup>19</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 309–310.

jącego odpowiada także osoba wchodząca w skład organu wykonującego budżet lub plan finansowy jednostki sektora finansów publicznych albo jednostki niezaliczanej do sektora finansów publicznych otrzymującej środki publiczne lub zarządzającego mieniem tych jednostek, która uczestniczyła w podjęciu uchwały zawierającej polecenie lub upoważnienie do popełnienia czynu stanowiącego naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jeżeli nie zgłosiła sprzeciwu do uchwały na piśmie lub ustnie do protokołu albo nie głosowała przeciwko uchwale w przypadku głosowania imiennego (art. 20 u.d.f.p.). Ustawa wymienia przypadki, w których sprawstwo polecające nie zachodzi (art. 19 ust. 4 u.d.f.p.).

5) Naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest popełnione w czasie, kiedy sprawca działał lub zaniechał działania, do którego był zobowiązany (art. 21 u.d.f.p.). Ustawa wiąże moment popełnienia czynu zabronionego z czasem działania lub zaniechania, niezależnie od momentu wystąpienia skutku, także w przypadku gdy skutek określony jest w znamionach czynu<sup>20</sup>. Moment popełnienia czynu jest istotny dla wyboru właściwej ustawy zgodnie z regułami intertemporalnymi dyscypliny finansów publicznych. Karalność ustaje, jeżeli od czasu popełnienia czynu upłynęły 3 lata, a także z upływem 2 lat od zakończenia tego okresu, jeżeli w ciągu 3 lat od popełnienia czynu wszczęto postępowanie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 38 ust. 1 u.d.f.p.).

6) Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych to odpowiedzialność niezależna od innych rodzajów odpowiedzialności (art. 25 ust. 1 u.d.f.p.). Niezależność ta jest jednak mocno ograniczona. Postępowanie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych zawiesza się, jeżeli o ten sam czyn wszczęto postępowanie w sprawie o przestępstwo, przestępstwo skarbowe, wykroczenie albo wykroczenie skarbowe. Podjęcie zawieszonego z tej przyczyny postępowania możliwe będzie po odpadnięciu tej przyczyny spowodowanym prawomocnym, nieskazującym zakończeniem postępowania (art. 25 ust. 2 u.d.f.p.)<sup>21</sup>. Jeżeli jednak sprawca zostanie prawomocnie skazany w innym postępowaniu, postępowanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych musi zostać umorzone (art. 25 ust. 3 u.d.f.p.). Z tego wynika, że odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ma charakter subsydiarny. Czynny określone przez u.d.f.p. jako bezprawne mogą być przedmiotem penalizacji również przez inne przepisy<sup>22</sup>. Nie istnieją ponadto przeszkody, aby sprawca naruszenia dyscypliny finansów publicznych poniósł dodatkową odpowiedzialność na podstawie przepisów prawa cywilnego lub prawa pracy<sup>23</sup>.

7) Oparta na przepisach prawa cywilnego odpowiedzialność odszkodowawcza wynika wprost z przepisów ustawy. Skarb Państwa, jednostka samorządu terytorialnego oraz inna jednostka sektora finansów publicznych mogą dochodzić odszkodo-

<sup>20</sup> P. Gryśka, T. Robaczyński, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 186.

<sup>21</sup> *Ibidem*, s. 197.

<sup>22</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 355.

<sup>23</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności...*, s. 836.

wania za szkodę wyrządzoną naruszeniem dyscypliny finansów publicznych (art. 30 u.d.f.p.). Zgodnie z regułą wyrażoną w art. 361 § 2 k.c. wszędzie tam, gdzie pojawi się odpowiedzialność odszkodowawcza, należy uwzględnić zarówno rzeczywistą stratę (*damnum emergens*), polegającą na zmniejszeniu majątku poszkodowanego oraz utracone korzyści (*lucrum cessans*) — w tym przypadku majątek poszkodowanego nie wzrósł tak, jakby to się stało, gdyby nie nastąpiło zdarzenie sprawcze<sup>24</sup>.

Regulacja instytucji odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przewiduje dwie sytuacje, w których pomimo wyczerpania wszystkich znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych nie dochodzi się odpowiedzialności za to naruszenie.

Pierwszą z tych sytuacji jest podjęcie czynu wyłącznie w celu ograniczenia zdarzenia losowego, czyli tak zwanej siły wyższej (art. 27 ust. 2 u.d.f.p.). Zdarzenie losowe zgodnie z definicją legalną to zdarzenie wywołane przez czynniki zewnętrzne, które nie jest możliwe do przewidzenia z pewnością, w szczególności zagrażające bezpośrednio życiu lub zdrowiu ludzi albo grożące powstaniem szkody niewspółmiernie większej niż spowodowana czynem naruszającym dyscyplinę finansów publicznych (art. 27 ust. 2 u.d.f.p.). Pojęcie „niewspółmierny” oznacza coś nieproporcjonalnego, niedającego się porównać<sup>25</sup>.

Wyłączenie dochodzenia odpowiedzialności dotyczy również czynów, których stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy (art. 28 ust. 1 u.d.f.p.). Przy ocenie stopnia szkodliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych należy uwzględnić wagę naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia, a także finansowe skutki naruszenia (art. 28 ust. 2 u.d.f.p.). Obowiązki, które mogą zostać naruszone, wynikają z wewnętrznych aktów regulujących funkcjonowanie danej jednostki, regulaminów organizacyjnych, zakresów czynności obowiązujących dla danego stanowiska, pragmatyk służbowych oraz wprost z aktów prawnych. Oceniając sposób i okoliczności naruszenia tych obowiązków, należy brać pod uwagę całokształt okoliczności faktycznych towarzyszących temu naruszeniu.

Z kolei przy ocenie skutków naruszenia dla stopnia szkodliwości czynu dla finansów publicznych, należy mieć na względzie przede wszystkim uszczerbek w dobrach materialnych jednostki sektora finansów publicznych. Ustawa nakazuje bowiem uwzględnić, w zależności od czynu, którego postępowanie dotyczy: a) wysokość uszczuplonych środków publicznych; b) kwotę środków publicznych niewpłaconych lub niezwróconych na właściwy rachunek budżetu państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych; c) kwotę środków publicznych wydatkowanych bez upoważnienia lub z jego przekroczeniem albo niezgodnie z przeznaczeniem; d) wysokość zobowiązań zaciągniętych bez upoważnienia lub z jego przekroczeniem oraz e) kwotę odsetek, kar i opłat zapłaconych wskutek zwłoki w opłaceniu należności.

<sup>24</sup> Z. Radwański, A. Olejniczak, *Zobowiązania — część ogólna*, Warszawa 2006, s. 92.

<sup>25</sup> *Słownik języka polskiego PWN*, t. 2, L-P, red. M. Szymczak, Warszawa 1979, s. 371.

8) Zarówno stan wyższej konieczności, jak i znikoma szkodliwość dla finansów publicznych nie wyłączają przestępności czynu. Stanowią jedynie przesłanki niedochodzenia odpowiedzialności. Wystąpienie bowiem którejkolwiek z tych przesłanek w związku ze sprawą obliguje organ do umorzenia postępowania o naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 78 ust. 1 pkt 7 u.d.f.p.).

Natomiast wyłączona będzie przestępczość czynu w przypadku zaistnienia okoliczności wyłączających bezprawność zachowania sprawcy. Osoba wykonująca polecenie przełożonego lub uchwałę organu kolegialnego nie będzie ponosiła odpowiedzialności, jeżeli łącznie spełni dwie przesłanki. Po pierwsze, zgłosi pisemne zastrzeżenie przed wykonaniem polecenia lub uchwały, a po drugie, otrzyma pisemne potwierdzenie wykonania polecenia lub uchwały albo polecenie nie zostanie odwołane lub zmienione, albo uchwała nie zostanie uchylona lub zmieniona (art. 29 u.d.f.p.)<sup>26</sup>. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych bowiem nie zna pojęcia odpowiedzialności za współudział czy pomocnictwo w naruszeniu dyscypliny finansów publicznych.

9) Ponadto ustawodawca wprowadził wyłączenie dopuszczalności kwalifikowania określonych zachowań jako naruszeń dyscypliny finansów publicznych. Przesłankę tego wyłączenia stanowi niewielka wartość przekroczenia uprawnień do wydatkowania środków publicznych, do zaciągania zobowiązań albo niewykonania zobowiązań (art. 26 u.d.f.p.). Zgodnie z tym przepisem nie stanowią naruszenia działania lub zaniechania wywołujące uszczerbek w finansach publicznych nieprzekraczający łącznie ustawowo określonej granicy. Granicę tę stanowi dla danego roku budżetowego kwota przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w roku poprzednim ogłoszona przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w „Monitorze Polskim”, zgodnie z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych<sup>27</sup>. Okoliczność ta odnosi się do kilku enumeratywnie wskazanych czynów, w szczególności do dokonania wydatków ze środków publicznych bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia, do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych<sup>28</sup>.

10) Wskazać ponadto należy na podstawową zasadę postępowania wyrażoną w art. 72 ust. 1 u.d.f.p. Zgodnie z tym przepisem postępowanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest dwuinstancyjne. Obejmuje ono postępowanie wyjaśniające prowadzone przez rzecznika dyscypliny finansów publicznych, postępowanie przed właściwą komisją odwoławczą oraz ewentualnie postępowanie odwoławcze przed Główną Komisją Odwoławczą (art. 72 ust. 2 u.d.f.p.).

W pierwszej kolejności postępowanie prowadzi rzecznik, który spełnia funkcje oskarżyciela. Po przeprowadzeniu czynności sprawdzających rzecznik wydaje postanowienie o wszczęciu postępowania wyjaśniającego i występuje z wnioskiem

<sup>26</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności...*, s. 837.

<sup>27</sup> Dz.U. Nr 43, poz. 163 ze zm.

<sup>28</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności...*, s. 837.

o ukaranie lub odmawia jego wszczęcia — kończy tym samym postępowanie, nie składając wniosku o ukaranie (art. 97 ust. 1 u.d.f.p.).

Wniosek o ukaranie przenosi sprawę i postępowanie do właściwej komisji orzekającej. Wynika z tego, że postępowanie wszczęte przez organ pierwszej instancji jest następnie podjęte i kontynuowane przez inny organ, także pierwszej instancji<sup>29</sup>. Na tym etapie już nie ma wyjątków, środek odwoławczy przysługuje od każdego orzeczenia wydanego przez komisję orzekającą w pierwszej instancji, a właściwą do jego rozpatrzenia jest Główna Komisja Orzekająca. Wszystkie wymienione wyżej środki zaskarżenia wnoszą się w terminie 14 dni od doręczenia zaskarżanego rozstrzygnięcia (art. 138 ust. 2 u.d.f.p.).

Przedstawione regulacje dotyczące zasad odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych pozwalają wyróżnić następujące cechy tej odpowiedzialności:

- 1) zasada określonego czynu — *nullum crime sine lege*;
- 2) zasada niedziałania prawa wstecz — *lex retro non agit*;
- 3) zasady prawa intertemporalnego (priorytetu stosowania ustawy nowej oraz stosowania ustawy względniejszej dla sprawcy);
- 4) zasada odpowiedzialności za czyn zawiniony z zastosowaniem instytucji umyślności i nieumyślności, sprawstwa polecającego oraz okoliczności wyłączających winę w postaci błędu co do prawa oraz niepoczytalności;
- 5) zasada powiązania czasu popełnienia naruszenia z działaniem lub zaniechaniem sprawcy;
- 6) zasada niezależności odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych;
- 7) zasada pełnego odszkodowania;
- 8) występowanie instytucji stanu wyższej konieczności oraz znikomej szkodliwości czynu, okoliczności wyłączającej bezprawność czynu sprawcy;
- 9) istnienie minimalnej granicy uszczerbku w finansach publicznych, poniżej której odpowiedzialność jest wyłączona;
- 10) zasada dwuinstancyjności postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

### 3. Organy orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Jak już wyżej wskazano, postępowanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest dwuinstancyjne. Stosując się do powyższej zasady, ustawodawca powołał organy orzekające w pierwszej i drugiej instancji. Organami orzekającymi

<sup>29</sup> P. Kryczko, *Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Kraków 2005, s. 47–48.

w pierwszej instancji są komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zwane po prostu komisjami orzekającymi (art. 42 ust. 1 u.d.f.p.), postępowanie odwoławcze zaś toczy się przed Główną Komisją Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (GKO), jako organem drugiej instancji (art. 42 ust. 2 u.d.f.p.). Kadencja wyżej wymienionych komisji trwa 4 lata (art. 42 ust. 3 u.d.f.p.).

Utworzono cztery kategorie komisji orzekających w pierwszej instancji różniące się między sobą właściwością rzeczową<sup>30</sup>. Komisje orzekające badają swoją właściwość z urzędu, a w razie stwierdzenia niewłaściwości zobowiązane są przekazać sprawę komisji właściwej (art. 111 u.d.f.p.)<sup>31</sup>. Naruszenie przepisów dotyczących właściwości kwalifikowane jest jako rażące uchybienie proceduralne<sup>32</sup>. Stosownie do art. 46 u.d.f.p. komisjami tymi są: 1) wspólna komisja orzekająca; 2) resortowe komisje orzekające przy ministrach kierujących działem lub działami administracji rządowej; 3) komisja orzekająca przy Szefie Kancelarii Prezesa Rady Ministrów oraz 4) regionalne komisje orzekające przy regionalnych izbach obrachunkowych.

Wspólna komisja orzekająca właściwa jest w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie realizacji budżetu państwa w częściach dotyczących: Kancelarii Sejmu, Senatu oraz Prezydenta RP, Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu Administracyjnego, Trybunału Konstytucyjnego, Najwyższej Izby Kontroli, Rzecznika Praw Obywatelskich, Rzecznika Praw Dziecka, Krajowej Rady Radiofonii i Telewizji, Generalnego Inspektora Ochrony Danych Osobowych, Instytutu Pamięci Narodowej, Krajowego Biura Wyborczego, Państwowej Inspekcji Pracy oraz Krajowej Rady Sądownictwa (art. 47 ust. 1 u.d.f.p.). Dodatkowa wspólna komisja orzeka również w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w odniesieniu do jednostek otrzymujących środki publiczne przekazane z wyżej wymienionych części budżetu (art. 47 ust. 2 u.d.f.p.).

Zgodnie z art. 48 u.d.f.p. resortowe komisje orzekające właściwe są w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie dotyczącym: 1) realizacji budżetu państwa w częściach, którymi dysponuje minister kierujący działem lub działami administracji rządowej; 2) organów i jednostek podległych lub nadzorowanych przez ministra albo jednostek im podległych lub przez nie nadzorowanych oraz 3) innych jednostek otrzymujących środki publiczne przekazane z części budżetu państwa lub z innych środków publicznych, którymi dysponuje minister albo organy i jednostki jemu podległe lub przez niego nadzorowane. Kompetencja resortowej komisji orzekającej nie obejmuje orzekania w zakresie dotyczącym środków przekazanych jednostkom samorządu terytorialnego, ich związkom i stowarzyszeniom z wyłączeniem osób pełniących funkcję marszałka województwa, członka zarządu województwa lub skarbnika województwa oraz w zakresie środków przekazanych

<sup>30</sup> Przez którą rozumieć należy kompetencję (uprawnienie i obowiązek) danej komisji orzekającej do rozpoznawania określonej kategorii spraw.

<sup>31</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 471–472.

<sup>32</sup> Orzeczenie GKO z dnia 5 kwietnia 2001 r., DF/GKO/Odw.-315/526–527/2000, LEX nr 51543.

samorządowym jednostkom organizacyjnym, w tym samorządowym osobom prawnym (art. 48 pkt 1 w związku z art. 51 pkt 1 i 4 u.d.f.p.).

Resortowa komisja orzekająca przy ministrze właściwym do spraw administracji publicznej została wyposażona w większy zakres właściwości. Rozpatruje ona oprócz wymienionych przypadków także sprawy o naruszenie dyscypliny finansów publicznych popełnione przez osobę pełniącą funkcję: 1) wojewody; 2) wicewojewody; 3) dyrektora generalnego urzędu wojewódzkiego; 4) głównego księgowego części budżetowej, której dysponentem jest wojewoda; 5) marszałka województwa; 6) członka zarządu województwa oraz 7) skarbnika województwa (art. 49 u.d.f.p.)<sup>33</sup>.

Z kolei komisja orzekająca przy Szeffie Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, stosownie do art. 50 u.d.f.p., orzeka w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie realizacji budżetu: 1) Kancelarii Prezesa Rady Ministrów; 2) samorządowych kolegiów odwoławczych; 3) organów i jednostek nadzorowanych przez Prezesa Rady Ministrów oraz jednostek im podległych lub przez nie nadzorowanych; 4) osób pełniących funkcję sekretarza stanu, podsekretarza stanu, dyrektora generalnego naczelnego lub centralnego urzędu administracji rządowej i głównego księgowego części budżetowej; 5) innych jednostek otrzymujących środki publiczne przekazane z części budżetu państwa lub z innych środków publicznych, którymi dysponuje Szeff Kancelarii Prezesa Rady Ministrów. Komisja orzekająca przy Szeffie Kancelarii Prezesa Rady Ministrów nie rozpatruje jednak spraw naruszenia dyscypliny finansów publicznych w zakresie dotyczącym osób pełniących funkcję: 1) wojewody; 2) wicewojewody; 3) dyrektora generalnego urzędu wojewódzkiego; 4) głównego księgowego części budżetowej, której dysponentem jest wojewoda (art. 50 pkt 3 i 4 w związku z art. 49 pkt 1 u.d.f.p.). Do właściwości rzeczowej tej komisji nie należą również sprawy w zakresie jednostek podległych i nadzorowanych przez wojewodę, które to należą do właściwości regionalnej komisji orzekającej (art. 50 pkt 3 w związku z art. 51 pkt 3 u.d.f.p.).

Do ostatniej z utworzonych kategorii organów orzekających w pierwszej instancji należą regionalne komisje orzekające działające przy regionalnych izbach obrachunkowych. Zasady działania określa ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych<sup>34</sup>. Jak stanowi przepis art. 51 u.d.f.p., do właściwości regionalnych komisji orzekających należy rozpatrywanie spraw naruszenia dyscypliny finansów publicznych w zakresie dotyczącym: 1) jednostek samorządu terytorialnego, ich związków i stowarzyszeń; 2) realizacji budżetu wojewody; 3) jednostek podległych i nadzorowanych przez wojewodę; 4) samorządowych jednostek organizacyjnych, w tym samorządowych osób prawnych; 5) innych jednostek otrzymujących środki publiczne, którymi dysponuje jednostka samorządu terytorialnego lub wojewoda. Właściwość regionalnych komisji orzekających jest wyłączona w zakresie spraw dotyczących osób pełniących funkcje marszałka województwa, członka

<sup>33</sup> J. Salachna, *Podmioty zawiadamiające o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych oraz organy orzekające w sprawach dyscypliny finansów publicznych*, [w:] *Finanse publiczne...*, s. 841.

<sup>34</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.

zarządu województwa lub skarbnika województwa (art. 51 pkt 1 w związku z art. 49 pkt 2 u.d.f.p.).

Jak już wcześniej wspomniano, organem drugiej instancji jest Główna Komisja Orzekająca. Jej główne zadanie to rozpatrywanie odwołań od orzeczeń komisji orzekających wydanych w pierwszej instancji. Ponadto GKO orzeka w przedmiocie stwierdzenia nieważności prawomocności postanowienia lub orzeczenia (art. 157 u.d.f.p.) oraz w przedmiocie wznowienia postępowania (art. 164 u.d.f.p.). Na prawomocne rozstrzygnięcia GKO kończące postępowanie służy skarga do sądu administracyjnego. Wniesienie skargi wstrzymuje wykonanie zaskarżonego orzeczenia lub postanowienia (art. 169 u.d.f.p.). Na czele Głównej Komisji Orzekającej stoi jej Przewodniczący. Poza kierowaniem pracami komisji do obowiązków Przewodniczącego GKO należy między innymi: rozstrzyganie sporów o właściwość między komisjami (art. 81 ust. 4 u.d.f.p.), stwierdzenie wygaśnięcia członkostwa przewodniczącego komisji orzekającej w pierwszej instancji lub jego zastępcy oraz wygaśnięcia członkostwa w GKO (art. 56 ust. 4 i 5 u.d.f.p.).

Komisje orzekające i Główna Komisja Orzekająca są organami kolegialnymi. Komisje orzekające w pierwszej instancji składają się z przewodniczącego, jego zastępcy lub dwóch zastępców oraz od 5 do 21 członków (art. 43 ust. 1 u.d.f.p.). W skład Głównej Komisji Orzekającej wchodzi przewodniczący, jeden lub dwóch zastępców i 21 członków Komisji (art. 43 ust. 2 u.d.f.p.).

Członkowie komisji są niezawisli w zakresie orzekania i podlegają tylko przepisom prawa. Orzekają w granicach określonych ustawą oraz na mocy przekonania opartego na ocenie dowodów. Zagadnienia prawne rozstrzygają samodzielnie i nie są związani rozstrzygnięciami innych organów, z wyjątkiem prawomocnego wyroku sądu (art. 45 u.d.f.p.). Niedopuszczalne jest wpływanie na członków komisji w zakresie rozstrzygnięcia konkretnej sprawy, sugerowanie kierunku orzeczenia, wydawanie poleceń czy udzielanie wskazówek<sup>35</sup>.

## 4. Rodzaje kar wymierzonych za czyny stanowiące naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Kara jest formą ujemnej reakcji publicznej na naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nakładaną w imieniu państwa przez upoważniony do tego organ w procesie wymiaru sprawiedliwości. Ma charakter dolegliwości osobistej, wymierzonej w dobra osobiste sprawcy<sup>36</sup>.

Ustawodawca, wymieniając kary, jakie mogą zostać wymierzone w postępowaniu o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nie przypisuje ich do konkretnych naruszeń. Wybór kary pozostawiony został organowi orzekającemu, z tym

<sup>35</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 460.

<sup>36</sup> *Ibidem*, s. 483.

jednak że w odniesieniu do niektórych kar sformułowano w ustawie określone dyrektywy kierunkowe<sup>37</sup>.

Zgodnie z katalogiem kar zawartym w art. 31 ust. 1 u.d.f.p. karami za naruszenie dyscypliny finansów publicznych są: 1) upomnienie; 2) nagana; 3) kara pieniężna oraz 4) zakaz pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi. Powyższy katalog sformułowany został wyczerpująco i obejmuje trzy kary niemajątkowe oraz karę pieniężną. Jest katalogiem zamkniętym i niedopuszczalne jest jego rozszerzanie. Orzeczenie kary nieznanej ustawie, zarówno co do jej rodzaju, jak i wymiaru, stanowi przesłankę stwierdzenia nieważności prawomocnego orzeczenia lub postanowienia (art. 157 ust. 1 pkt 3 u.d.f.p.). Kary ujęte są w kolejności od najłagodniejszej do najsurowszej i nie jest to, jak się wydaje, układ przypadkowy, ale wskazujący komisji orzekającej ustawowe priorytety przy ich wymierzaniu<sup>38</sup>.

Najłagodniejsza z katalogu kar przewidzianych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest kara upomnienia. Wymierza się ją w przypadku naruszenia dyscypliny finansów publicznych popełnionego nieumyślnie lub w przypadku gdy stopień szkodliwości naruszenia nie jest znaczny (art. 35 u.d.f.p.). Orzeczenie upomnienia jest obowiązkowe w razie zaistnienia jednej z dwóch przesłanek. Mianowicie nieumyślnego charakteru popełnionego naruszenia dyscypliny lub nieznacznego stopnia jego szkodliwości<sup>39</sup>. Przepis ten godzi w zasadę swobody uznania organu orzekającego przy wymierzaniu kary, ponieważ nie pozwala on na wymierzanie przez komisję kary surowszej niż upomnienie, jeżeli naruszenie dyscypliny nastąpiło nieumyślnie. W każdym takim przypadku, niezależnie od pozostałych okoliczności wpływających na wymiar kary, komisja może co najwyżej wymierzyć karę upomnienia<sup>40</sup>.

Kara nagany to druga pod względem surowości kara w katalogu sankcji możliwych do wymierzenia za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>41</sup>. Wymierzenie tej kary wywołuje szczegółowo określone w odrębnych przepisach (zwłaszcza regulujących status urzędnika) skutki wynikające z ujemnej lub negatywnej oceny kwalifikacyjnej. Przykładowo może powodować pozbawienie prawa do nagrody, wstrzymanie awansu czy nawet przeniesienie na inne stanowisko służbowe<sup>42</sup>. O ile zatem sprawca naruszenia podlega okresowym ocenom kwalifikacyjnym, to uprawnienie się orzeczenia, wymierzającego karę nagany lub karę pieniężną, automatycznie powoduje wszystkie konsekwencje, jakie rodzi ujemna lub negatywna ocena kwalifikacyjna<sup>43</sup>.

Jedyną karą o charakterze majątkowym jest kara pieniężna. Kara pieniężna wymierzona za naruszenie dyscypliny finansów publicznych niesie za sobą doleg-

<sup>37</sup> R. Szostak, *op. cit.*, s. 188.

<sup>38</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 383–384.

<sup>39</sup> *Ibidem*, s. 420.

<sup>40</sup> P. Gryska, T. Robaczyński, *op. cit.*, s. 230.

<sup>41</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 390.

<sup>42</sup> R. Szostak, *op. cit.*, s. 189.

<sup>43</sup> P. Gryska, T. Robaczyński, *op. cit.*, s. 215.

liwość finansową dla obwinionego, nie ma jednak charakteru odszkodowawczego. Ukaranie kara pieniężną wywołuje, podobnie jak orzeczenie kary nagany, skutki wynikające z ujemnej lub negatywnej oceny kwalifikacyjnej określone w przepisach szczególnych<sup>44</sup>. Zakres wymiaru kary pieniężnej określa widełki, w jakich musi się zmieścić orzeczona kara. Wymierzona kwota musi zawierać się pomiędzy jednokrotnością a trzykrotnością miesięcznego wynagrodzenia obwinionego, obliczonego jak wynagrodzenie za czas urlopu wypoczynkowego należnego w roku, w którym doszło do naruszenia (art. 31 ust. 2 u.d.f.p.). W przypadku gdy nie jest możliwe ustalenie wysokości wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego, podstawą wysokości wymierzonej kary jest przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej w roku poprzednim, ogłoszone przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, a kara wynosi od jednokrotności do pięciokrotności tego wynagrodzenia (art. 31 ust. 3 u.d.f.p.)<sup>45</sup>.

Najsurowszą karą za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest zakaz pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi. Karę tę wymierzyć można na okres od roku do pięciu lat (art. 31 ust. 4 d.f.p.). Dniem rozpoczęcia wykonywania tej kary jest dzień odwołania ukaranego z funkcji objętej zakazem, a w przypadku gdy obwiniony nie pełni takiej funkcji, dzień uprawomocnienia się orzeczenia (art. 154 ust. 2 d.f.p.). Ukaranie tą karą wyklucza możliwość wykonywania obowiązków na niektórych określonych w przepisie stanowiskach oraz pełnienia określonych funkcji przez czas określony w orzeczeniu o ukaraniu. Zakaz pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi odnosi się do następujących stanowisk w jednostkach sektora finansów publicznych: 1) kierownika; 2) zastępcy kierownika lub dyrektora generalnego; 3) członka zarządu; 4) skarbnika; 5) głównego księgowego; 6) zastępcy głównego księgowego, a także 7) kierownika lub zastępcy kierownika komórki bezpośrednio odpowiedzialnej za wykonywanie budżetu lub planu finansowego (art. 32 ust. 2 pkt 1 u.d.f.p.)<sup>46</sup>. Zastosowanie tej kary wyklucza ponadto możliwość: reprezentowania interesów majątkowych Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych oraz członkostwa w organach stanowiących, nadzorczych i wykonawczych państwowych i samorządowych osób prawnych (art. 32 ust. 2 pkt 2 i 3 u.d.f.p.). Kara ta nie ogranicza jednak biernego prawa wyborczego w wyborach wójta, burmistrza i prezydenta miasta (art. 32 ust. 3 u.d.f.p.).

Zgodnie z przesłankami wymierzania kary zakazu pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi karę tę obligatoryjnie wymierza się w przypadku rażącego naruszenia dyscypliny finansów publicznych. W ocenie stopnia i wagi naruszenia pomagać ma przykładowe wyliczenie okoliczności świadczących o rażącym jego stopniu. Okolicznościami tymi są w szczególności: 1) znaczące

<sup>44</sup> L. Lipiec-Warzecha, *op. cit.*, s. 386.

<sup>45</sup> P. Gryśka, T. Robaczyński, *op. cit.*, s. 212.

<sup>46</sup> *Ibidem*, s. 217.

uszczerpienie środków publicznych; 2) zaciągnięcie bez upoważnienia zobowiązań albo zapłata znacznej kwoty odsetek kar lub opłat; 3) naganne niedopełnienie obowiązku należytej staranności zawodowej; 4) uporczywe lekceważenie zasad gospodarowania środkami publicznymi (art. 34 ust. 1 u.d.f.p.).

Drugą, samodzielną przesłanką wymiaru kary zakazu pełnienia funkcji jest uprzednie ukaranie za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 34 ust. 2 u.d.f.p.)<sup>47</sup>. Popęlnienie czynu stanowiącego naruszenie dyscypliny w warunkach recydywy nie oznacza jednak, że ta najsurowsza z kar musi być obligatoryjnie zastosowana.

Zgodnie z zasadami wymiaru kary organ orzekający w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych wymierza karę według swego uznania, w granicach określonych w ustawie, uwzględniając skutki i stopień szkodliwości naruszenia dla finansów publicznych, stopień winy, jak również cele kary w zakresie społecznego oddziaływania oraz cele zapobiegawcze i dyscyplinujące, które ma osiągnąć w stosunku do ukaranego. Ponadto organ orzekający uwzględnia motywy i sposób działania, okoliczności działania lub zaniechania, jak również właściwości, warunki osobiste osoby odpowiedzialnej, jej doświadczenie zawodowe, sposób wywiązywania się z obowiązków służbowych oraz zachowanie po naruszeniu dyscypliny finansów publicznych (art. 33 ust. 1 i 2 u.d.f.p.).

Ustawa przewiduje także możliwość złagodzenia dolegliwości. Mianowicie, w art. 36 ust. 2 u.d.f.p. ustawodawca zamieścił otwarte wyliczenie okoliczności łagodzących. W przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie organ orzekający może, biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności czynu, właściwości i warunki osobiste sprawcy, zastosować karę łagodniejszego rodzaju lub nawet odstąpić od jej wymierzenia (art. 36 ust. 1 u.d.f.p.)<sup>48</sup>.

Przedawnienie karalności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych następuje po upływie 3 lat od momentu popełnienia czynu. Jednakże w sytuacji, gdy w tym okresie wszczęto postępowanie, okres przedawnienia przedłużony zostaje do lat 5 liczonych od momentu popełnienia czynu (art. 38 ust. 1 u.d.f.p.). W sprawach, w których miało miejsce stwierdzenie nieważności lub uchylene prawomocnego rozstrzygnięcia komisji, a także nastąpiło wznowienie postępowania zakończonego prawomocnym rozstrzygnięciem, karalność ustaje po upływie 2 lat, licząc od dnia wyżej wymienionych zdarzeń (art. 38 ust. 2, 3 i 4 u.d.f.p.)<sup>49</sup>.

Przedawnienie zaś wykonania kary następuje po upływie 2 lat od dnia uprawomocnienia się orzeczenia o ukaraniu. Przedawnienie nie biegnie w okresie wstrzymania z urzędu jej wykonania, wskutek zaskarżenia do sądu prawomocnego orzeczenia, a w przypadku kary pieniężnej także w okresie odroczenia tej kary lub w okresie spłacania jej w ratach (art. 39 u.d.f.p.).

<sup>47</sup> *Ibidem*, s. 227–228.

<sup>48</sup> J. Salachna, *Kary za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, [w:] *Finanse publiczne...*, s. 839–840.

<sup>49</sup> *Ibidem*, s. 840.

Zatarcie ukarania za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest uznaniem ukarania za niebyłe. Następuje ono z mocy prawa po upływie 2 lat od wykonania kary lub przedawnienia jej wykonania albo w przypadku orzeczenia o odstąpieniu od wymierzenia kary po upływie roku od dnia jego uprawomocnienia (art. 40 u.d.f.p.). W określonych przypadkach minister właściwy do spraw finansów publicznych uprawniony jest do zatarcia kary przed upływem ustawowych terminów. Może tego dokonać na wniosek obwinionego lub jego przełożonego. Wniosek musi być jednak pozytywnie zaopiniowany przez Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych (art. 41 u.d.f.p.).

Należy zauważyć, że system kar wygląda nieco inaczej niż w prawie karnym, w którym kara przypisana jest do konkretnego czynu. W przypadku dyscypliny finansów publicznych organowi orzekającemu pozostawiono pewną swobodę w wyborze sankcji za rozpatrywane naruszenie. Wyboru tego jednak organ dokonać może spośród sankcji zawartych w katalogu kar i zgodnie z ogólnymi zasadami ich orzekania uregulowanymi w ustawie.

**Веслава Мемец**

Кафедра фінансового права

Факультет права, адміністрації та економіки Вроцлавського університету

## **Поняття та основні принципи, що визначають відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів**

### **1. Поняття відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів**

Поняття дисципліни публічних фінансів було впроваджено до польської системи права у законі від 26 листопада 1998 р. про публічні фінанси<sup>1</sup>. Положення Розділу IV цього закону регулювали загальні принципи, суб'єктивні та об'єктивні межі відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів. Щодо принципів поведінки, закон відсилав до інших правових врегулювань. Закон не містив визначення дисципліни публічних фінансів. Ст. 138 закону включала лише вичерпний перелік дій, що визнаються порушенням.

17 грудня 2004 року було прийнято новий закон про відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів, який набув чинності 1 липня 2005 року<sup>2</sup>. Закон комплексно врегулював питання пов'язані з дисципліною публічних фінансів. Однак нові регулювання не впровадили змін щодо суті дисципліни публічних фінансів. Законодавець все ще не сформулював визначення дисципліни публічних фінансів, зате щодо відповідальності за її порушення розширив регулювання, які стосуються суб'єктивних та об'єктивних меж цієї відповідальності. Оскільки зобов'язуючі приписи не формулюють

---

<sup>1</sup> Збірник Законів (Dz.U.), № 155, п. 1014.

<sup>2</sup> Збірник Законів (Dz.U.), від 2005 р., № 14, п. 114 зі змінами (далі: з.д.п.ф.).

юридичного визначення відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів, це становить предмет дослідження у науці фінансового права. Зазвичай це поняття характеризується за допомогою реконструкції окремих елементів, які є знаковими для цієї інституції та містяться у самому законі та детальних приписах. У фаховій літературі під дисципліною публічних фінансів розуміється каталог принципів, які стосуються належного управління публічними коштами, що сформульовані у зобов'язуючих приписах, які регулюють не тільки фінансове право, а й також систему публічних замовлень чи принципи обліку<sup>3</sup>. Відповідно до іншої точки зору — це обов'язок дотримання всіх положень, які регулюють економіку власністю та публічними коштами за допомогою розпорядника бюджетних коштів або інших суб'єктів, що користуються цими засобами<sup>4</sup>.

Порушенням дисципліни публічних фінансів є такі дії або бездіяльність суб'єктів вказаних у ст. 4 з.д.п.ф., що не відповідають приписам норм права, які регулюють управління майном і управління публічними засобами, а також порушують порядок публічних фінансів. Порушення дисципліни може наступити у чотирьох областях:

- нагромадження публічних засобів;
- витрачення публічних засобів;
- належного виконання зобов'язань;
- виконання інвентаризаційних та звітних обов'язків і відмова від проведення внутрішнього аудиту<sup>5</sup>.

Дії, що є порушенням дисципліни публічних фінансів мусять містити три основні ознаки. А саме, така дія повинна бути: 1) умисна чи ненавмисна; 2) дією чи бездіяльністю; 3) стосуватися однієї з форм поведінки, перелічених у законі.

Згідно з ст. 22 п. 2 з.д.п.ф. навмисне порушення дисципліни публічних фінансів настає тоді, коли порушник мав намір вчинення забороненого діяння, тобто хотів його вчинити або передбачаючи можливість вчинення, згодився на це. Натомість згідно з ст. 22 п. 3 з.д.п.ф. ненавмисне порушення дисципліни публічних фінансів настає тоді, коли порушник не маючи наміру вчинення забороненого діяння, робить його в результаті недотримання обережності необхідної в даних обставинах, хоча можливість вчинення караного діяння він передбачав або міг передбачити. Третьою ознакою, яка відрізняє дію, що є порушенням дисципліни публічних фінансів є те, що їхньою сутністю є лише дії або бездіяльність, перелічені у формі вичерпного переліку у ст. від 5 до 18а з.д.п.ф. Загалом цей перелік однозначний, якщо йдеться про прочитання за-

<sup>3</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa-Kraków 2008, c. 25.

<sup>4</sup> C. Kosikowski, *Dyscyplina finansów publicznych oraz odpowiedzialność za jej naruszenie*, [в:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, ред. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Warszawa 2008, c. 818.

<sup>5</sup> Z. Ofiarski, *Prawo finansowe*, Warszawa 2007, c. 296.

борон чи наказів, порушення яких означає вчинення діяння, що є порушенням дисципліни публічних фінансів.

Зобов'язуюча форма відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів піддається критиці у фаховій літературі, оскільки ця відповідальність немає однозначно визначеного правового характеру. Найчастіше вказується, що правовий характер цієї відповідальності є змішаний, адже її модель містить елементи кримінальної, адміністративної та цивільної відповідальності. Її несуть не тільки працівники сектора публічних фінансів, але й також інші особи, що управляють публічними засобами. Вона має попереджувальний та репресивний характер<sup>6</sup>. З цих трьох можливих рішень найбільше аргументів є на користь надання адміністративного характеру цій відповідальності. Основним із них є переконання, що рішення відповідної комісії, яка виносить рішення у справах про порушення дисципліни публічних фінансів, має всі головні риси адміністративного рішення. Крім того, рішення Головного комітету прийняття рішень, як правомочні рішення, що закінчують провадження у ході інстанції, підлягають оскарженню до адміністративного суду (ст. 169 з.д.п.ф.)<sup>7</sup>. Тому як і в адміністративному провадженні, подальший контроль здійснюють спеціально призначені судові установи.

Всупереч своїй назві, це не є відповідальність за порушення дисципліни (службова), яка має на меті лише дисциплінованість працівників у сфері управління публічними засобами. Аналізуючи її властивості та деякі функції варто ствердити, що вона набирає характеру репресивної (пенальної) відповідальності до такої міри, що можна говорити про неї у категоріях кримінально-адміністративної відповідальності. Аргументом на користь цього є застосування грошового стягнення та покарання у вигляді заборони виконання функцій пов'язаних з розпорядженням публічними засобами у поєднанні з каральною концепцією вини, а також поширення цієї відповідальності на „осіб, які управляють публічними засобами”, переданими особам, які не зараховуються до сектора публічних фінансів, які не контролюються і не управляються будь-якими зовнішніми публічними установами. У зв'язку з цим з'являється необхідність суворого дотримання конституційного принципу *nullum crime sine lege* і пов'язаних з ним гарантій<sup>8</sup>.

В свою чергу процедура розслідування та виконання цієї відповідальності має яскраво виражений адміністративний характер. Щоправда, загальні приписи з.д.п.ф. є повністю виключені, але провадження проводиться згідно з окремою адміністративною процедурою, яка врегульована у четвертому роз-

<sup>6</sup> R. Szostak, *Planowanie i finansowanie zamówień publicznych*, Warszawa 2007, с. 163.

<sup>7</sup> P. Kryczko, *Model odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, [в:] *Prawo finansowe i nauka prawa finansowego na przełomie wieków: Ogólnopolska Konferencja Katedr Prawa Finansowego*, Kraków, 21–23 października 1999, ред. А. Kostecki, Kraków 2000, с. 37–38.

<sup>8</sup> R. Szostak, указ. роб., с. 163–164.

ділі вищевказаного закону, однак містить елементи змагальності, які частково наближують її до принципів судової процедури<sup>9</sup>.

## 2. Загальні принципи відповідальності

Під поняттям загальних принципів відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів ховаються характерні риси цієї інституції. Це є базові правила, зв'язані з несенням та виконанням відповідальності. Загальні принципи про основне значення для відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів були врегульовані у другому розділі вищевказаного закону. У ньому були сформульовані передумови цієї відповідальності, оцінка ступеня вини та принципи, що її виключають<sup>10</sup>. З цих приписів можна вивести правові норми, які об'єднують адресатів.

1) Відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів може нести особа, що вчинила дію, якою порушила дисципліну публічних фінансів, що передбачена діючим законом у час здійснення такої дії (ст. 19 п. 1 з.д.п.ф.). Це становить прояв конституційного принципу *nullum crime sine lege*, який вимагає від законодавця максимальної точності у визначенні караних діянь<sup>11</sup>. Це означає, що перелік караних діянь порушення дисципліни публічних фінансів є закритим переліком і покладення відповідальності може мати місце лише у разі вчинення діяння в ньому *expressis verbis* сформульованого<sup>12</sup>. До того ж таке діяння повинно бути окреслене в законі, який діє на момент його вчинення — принцип не ретроактивності (*lex retro non agit*).

Закон регулює також ситуацію, коли під час винесення рішення діє вже інший закон ніж той, що діяв під час вчинення порушення (ст. 24 п. 1 з.д.п.ф.). У цьому випадку діє правило, що визнає пріоритет застосування нового закону. Застосування старого закону є можливе лише тоді, коли він для порушника є більш умовний. Однак якщо згідно з пізнішим законом, конкретні дії або бездіяльність, за які було винесене правомочне рішення щодо покарання, не є порушенням дисципліни публічних фінансів, то покарання підлягає погашенню відповідно до закону (ст. 24 п. 2 з.д.п.ф.).

2) Відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів несе згідно з нормою особа, яка може бути звинувачена під час здійснення порушення (ст. 19 п. 2 з.д.п.ф.). Вина є суб'єктивною підставою відповідальності.

<sup>9</sup> Там само, с. 164.

<sup>10</sup> W. Miemieć, *Odpowiedzialność podmiotów sektora finansów publicznych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w związku z postępowaniem o udzielenie zamówienia publicznego*, [в:] *Prawo zamówień publicznych*, ред. M. Guziński, Wrocław 2008, с. 193.

<sup>11</sup> R. Szostak, указ. роб., с. 163.

<sup>12</sup> Рішення Головного комітету прийняття рішень від 21 квітня 2005 р., DF/GKO/Odw.-107/145/2004/1325, неопублік.

Про вину порушника можна говорити у випадку, коли можна пред'явити обвинувачення, що порушник не дотримався правової норми, яка визначає управління публічними засобами, хоча об'єктивно мав можливість вчинити згідно з цією нормою<sup>13</sup>. Щоб покласти відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів не вистарчає лише формального порушення приписів права, також вимагається доведення провини порушника<sup>14</sup>. Покладення вини на порушника також не дозволяє покласти на нього відповідальність. Адже необхідно підтвердити, що він здійснив дію навмисне чи ненавмисне. Ненавмисний характер дії або бездіяльності повинен бути доказаний і відображений у обґрунтуванні рішення<sup>15</sup>. Приписання порушнику свідомої, як і несвідомої неумисної дії вимагає підтвердження, що порушник порушив визначені правила обережності в конкретній ситуації<sup>16</sup>.

3) Законодавець передбачив обставини, які виключають вину порушника. Варто вказати передусім на знаний з кримінального права інститут юридичної помилки, яка, якщо виправдана, то становить обставину, що виключає вину порушника (ст. 23 п. 1 з.д.п.ф.). Юридична помилка (*error iuris*) має місце тоді, коли порушник порушує дисципліну публічних фінансів помилково вважаючи, що його поведінка є законною. Визнання помилки як виправдання виключає можливість пред'явлення порушнику звинувачення, що його поведінка суперечила праву, що в свою чергу спричиняє виключення вини. Дія, яка є порушенням дисципліни публічних фінансів має характер протиправного, однак невинного діяння<sup>17</sup>.

Наступна обставина, яка виключає вину порушника врегульована в законі — це інститут неосудності (ст. 23 п. 2 з.д.п.ф.). Неосудність має місце тоді, коли порушник не може під час дії визначити її значення або керувати своїми вчинками<sup>18</sup>. Обставиною, що виключає вину є лише неосудність в результаті психічної хвороби або інших порушень психічної діяльності. Натомість неосудність з іншої причини не є обставиною, яка виключає вину, тобто мова йде про неосудність, спричинену станом нетверезості або одурманенням порушника (ст. 23 п. 3 з.д.п.ф.).

4) Відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів несе також особа, яка видала розпорядження про виконання діяння, що порушує дисципліну публічних фінансів, тобто ця особа здійснила так зване рекомендаційне злочинне діяння (ст. 19 п. 3 з.д.п.ф.). Цей принцип впроваджує під-

<sup>13</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 306–308.

<sup>14</sup> Рішення ГKP від 23 листопада 2006 р., DF/GKO-4900-83/103/06/2564, неопублік.

<sup>15</sup> Рішення ГKP від 17 січня 2005 р., DF/GKO/Odw.-92/125/2004/1128, неопублік.

<sup>16</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, [в:] *Finanse publiczne...*, с. 834.

<sup>17</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 337–338.

<sup>18</sup> J. Giezek, *Wina oraz okoliczności ją wyłączające*, [в:] *Prawo karne materialne. Część ogólna i szczególna*, ред. M. Bojarski, Warszawa 2004, с. 186.

ставу відповідальності, яку несе особа, що своєю поведінкою (дією чи бездіяльністю) не зреалізувала ознак порушення, але видала розпорядження про виконання такої дії. Таке розпорядження може бути видане у довільній формі, усній чи письмовій. Необхідним елементом цієї відповідальності є відношення залежності між особою, що видала розпорядження і особою, яка безпосередньо порушила дисципліну. Ця залежність повинна мати характер формального службового підпорядкування<sup>19</sup>. На підставі рекомендаційного злочинного діяння відповідальність несе також та особа, яка входить у склад органу виконання бюджету або фінансового плану сектору публічних фінансів або установа, що не зараховується до сектора публічних фінансів, яка отримує публічні засоби або управляє майном тих установ, яка брала участь у прийнятті рішення про розпорядження або доручення виконання дії, що є порушенням дисципліни публічних фінансів, якщо вона не заявила протесту щодо рішення письмово або усно до протоколу, або не голосувала проти рішення у випадку поіменного голосування (ст. 20 з.д.п.ф.). Закон називає випадки, коли не відбувається рекомендаційне злочинне діяння (ст. 19 п. 4 з.д.п.ф.).

5) Порушення дисципліни публічних фінансів відбувається, коли порушник діяв або займався бездіяльністю, хоча був зобов'язаний діяти (ст. 21 з.д.п.ф.). Закон пов'язує момент вчинення забороненого діяння з часом дії чи бездіяльності, незалежно від моменту появи результату, також у випадку, коли результат окреслений у проявах діяння<sup>20</sup>. Момент здійснення діяння є важливий для вибору відповідного закону згідно з інтертемпоральними правилами дисципліни публічних фінансів. Караність втрачає силу, якщо з моменту вчинення діяння минуло три роки, а також минуло 2 роки з моменту закінчення того періоду, якщо протягом трьох років від вчинення діяння порушено провадження про порушення дисципліни публічних фінансів (ст. 38 п. 1 з.д.п.ф.).

6) Відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів — це відповідальність незалежна від інших видів відповідальності (ст. 25 п. 1 з.д.п.ф.). Ця незалежність, однак, є досить обмежена. Провадження про порушення дисципліни публічних фінансів відкладається, якщо стосовно тієї самої дії порушено провадження про злочин, фіскальний злочин, правопорушення або фіскальне правопорушення. Поновлення відкладеного з цієї причини провадження може бути можливе після усунення причини, що спричинено правочинним, неосудним закінченням провадження (ст. 25 п. 2 з.д.п.ф.)<sup>21</sup>. Якщо ж порушник буде правомочно осуджений в іншому провадженні, провадження у справі про порушення дисципліни публічних фінансів повинно бути закрито (ст. 25 п. 3 з.д.п.ф.). З цього випливає, що відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів має субсидіарний характер. Діяння перелічені в з.д.п.ф. як безправні можуть бути предметом пеналізації також через інші

<sup>19</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 309–310.

<sup>20</sup> P. Gryśka, T. Robaczyński, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006, с. 186.

<sup>21</sup> Там само, с. 197.

положення<sup>22</sup>. Немає інших перешкод, щоб порушник дисципліни публічних фінансів ніс додаткову відповідальність на підставі положень цивільного або трудового права<sup>23</sup>.

7) Компенсаційна відповідальність, яка базується на положеннях цивільного права, прямо випливає з положень закону. Державне казначейство, одиниця територіального самоврядування або інша одиниця сектора публічних фінансів можуть вимагати компенсації за шкоду, заподіяну порушенням дисципліни публічних фінансів (ст. 30 з.д.п.ф.). Відповідно до принципу висловленого в ст. 361 § 2 ЦК всюди, де з'являється компенсаційна відповідальність, слід брати до уваги як фактичні втрати (*damnum emergens*), що полягають на зменшенні власності потерпілого так і упущені вигоди (*lucrum cessans*) — в цьому випадку власність потерпілого не зросла так, якби це сталося, якщо б не наступив рушійний випадок<sup>24</sup>.

Регулювання інституту відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів передбачає дві ситуації, у яких, незважаючи на вичерпання усіх ознак порушення дисципліни публічних фінансів немає відповідальності за це порушення.

Першою з цих ситуацій є виконання діяння виключно з метою обмеження випадкової події, тобто так званої форс мажорної події (ст. 27 п. 2 з.д.п.ф.). Випадкова подія відповідно до юридичного визначення — це подія викликана зовнішніми факторами, які неможливо передбачити і які в першу чергу несуть загрозу життю або здоров'ю людей, або загрожують появою збитків непропорційно більших ніж викликані дією, яка порушує дисципліну публічних фінансів (ст. 27 п. 2 з.д.п.ф.). Поняття непропорційний означає те, що неможливо порівняти<sup>25</sup>.

Виключення розслідування відповідальності також стосується дій, у яких ступінь шкоди для публічних фінансів є мінімальним (ст. 28 п. 1 з.д.п.ф.). При оцінці ступеня шкідливості порушення дисципліни публічних фінансів варто взяти до уваги важливість порушених обов'язків, спосіб та обставини їх порушення, а також фінансові результати порушення (ст. 28 п. 2 з.д.п.ф.). Обов'язки, які можуть бути порушені, впливають з внутрішніх актів, що регулюють функціонування даної одиниці, організаційних правил, меж діяльності обов'язкової для даного становища, службових прагматик та напряду з правових актів. Оцінюючи спосіб та обставини порушення цих обов'язків, слід брати до уваги сукупність фактичних обставин, пов'язаних з цим порушенням.

З іншого ж боку, при оцінці наслідків порушення за ступенем шкідливості діяння для публічних фінансів, передусім слід мати на увазі збитки матеріальних цінностей для одиниці сектора публічних фінансів. Закон наказує брати

<sup>22</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 355.

<sup>23</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności...*, с. 836.

<sup>24</sup> Z. Radwański, A. Olejniczak, *Zobowiązania — część ogólna*, Warszawa 2006, с. 92.

<sup>25</sup> *Słownik języka polskiego PWN*, т. 2. L-P, ред. M. Szymczak, Warszawa 1979, с. 371.

до уваги, залежно від діяння, якого стосується провадження: а) розмір затрачених публічних коштів; б) розмір публічних коштів, невикланих або не повернутих до відповідного рахунку державного бюджету, одиниці місцевого самоврядування або іншої одиниці сектору публічних фінансів; ц) розмір публічних коштів, витрачених без дозволу або з його порушенням, чи не за призначенням; д) розмір зобов'язань прийнятих без дозволу або з його порушенням, а також е) розмір відсотків, штрафів та оплат сплачених через затримку в оплаті заборгованостей.

8) Як і стан вищої необхідності, так і мінімальна шкода для публічних фінансів не виключають злочинного характеру діяння. Вони представляють лише передумови виключення розслідування відповідальності. Адже поява будь-якої з даних передумов у зв'язку із справою зобов'язує орган закрити провадження про порушення дисципліни публічних фінансів (ст. 78 п. 1 п. 7 з.д.п.ф.).

Натомість виключена буде злочинність діяння у випадку існування обставин, що виключають безправність поведінки порушника. Особа, що виконує наказ вищого начальника або рішення колегіального органу не буде нести відповідальності, якщо виконає дві передумови. По-перше, внесе письмове застереження щодо виконання розпорядження або рішення, а по-друге, отримає письмове підтвердження виконання розпорядження або рішення або розпорядження не буде скасовано або змінено, або рішення не буде скасовано чи змінено (ст. 29 з.д.п.ф.)<sup>26</sup>. Закон про відповідальність за порушення дисципліни публічних фінансів не знає поняття відповідальності за співучасть чи допомогу у порушенні дисципліни публічних фінансів.

9) Крім того, законодавець ввів виключення допустимості кваліфікування конкретної поведінки як порушення дисципліни публічних фінансів. Передумову цього виключення становить невеликий обсяг порушення повноважень до витрат публічних коштів, до прийняття зобов'язань або невиконання зобов'язань (ст. 26 з.д.п.ф.). Згідно з цим положенням, не є порушенням діяння або бездіяльністю, що викликають збитки у публічних фінансах, які не перевищують встановлених законом визначених меж. Цю межу на даний бюджетний рік становить сума середньомісячної зарплати в національній економіці, оголошена минулого року Директором Центрального статистичного управління у „Польському моніторі”, згідно з ст. 5 п. 7 закону від 4 березня 1994 р. про оборотні кошти на допомогу по соціальному забезпеченню<sup>27</sup>. Ця обставина стосується декількох перерахованих дій, а особливо витрачання коштів з публічних засобів без вповноваження або з перевищенням сфери повноваження, до несення зобов'язань одиниці сектору публічних фінансів<sup>28</sup>.

10) Також необхідно вказати на основний принцип провадження виражений у ст. 72 п. 1 з.д.п.ф. Відповідно до цього положення, провадження у справі

<sup>26</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności...*, с. 837.

<sup>27</sup> Збірник Законів (Dz.U.), №43, п. 163 зі змінами.

<sup>28</sup> P. Kryczko, *Zasady odpowiedzialności...*, с. 837.

щодо порушення дисципліни публічних фінансів є двозначне. Воно охоплює пояснювальне провадження, яке провадить уповноважений щодо дисципліни публічних фінансів, провадження перед відповідною апеляційною комісією, а також можливе апеляційне провадження перед Головною апеляційною комісією (ст. 72 п. 2 з.д.п.ф.).

В першу чергу провадження веде уповноважений, який виконує роль обвинувачувача. Після проведення перевірки уповноважений видає постанову про порушення пояснювального провадження і виступає з пропозицією про покарання або відмовляє у порушенні — таким чином закінчує провадження, не вносячи пропозиції про покарання (ст. 97 п. 1 з.д.п.ф.).

Пропозиція про покарання переносить справу і провадження до відповідного комітету прийняття рішень. З цього випливає, що провадження порушене органом першої інстанції передається і продовжується іншим органом, також першої інстанції<sup>29</sup>. На цьому етапі вже немає винятків, апеляція стосується кожного рішення виданого відповідною комісією у першій інстанції, а відповідним до його розгляду є Головний комітет прийняття рішень. Усі вищевказані засоби оскарження необхідно внести у термін 14 днів від дня вручення оскаржуваного рішення (ст. 138 п. 2 з.д.п.ф.).

Представлені регулювання стосуються принципів відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів і дозволяють виділити наступні риси цієї відповідальності:

- 1) принцип конкретної дії — *nullum crime sine lege*;
- 2) д принцип відсутності зворотної сили права — *lex retro non agit*;
- 3) принципи інтертемпорального права (пріоритет застосування нового закону, а також застосування порівняльного закону для порушника);
- 4) принцип відповідальності за дію, пов'язану із застосуванням інституту умисності та ненавмисності, рекомендаційного вчинку, а також обставин, які виключають вину через наявність юридичної помилки та неосудності;
- 5) принцип пов'язання часу здійснення порушення з діянням або бездіяльністю порушника;
- 6) принцип незалежності відповідальності за порушення дисципліни публічних фінансів;
- 7) принцип повного відшкодування;
- 8) існування інституту стану вищої необхідності, а також мінімальної шкоди діяння, обставин, що виключають безправність дій порушника;
- 9) існування мінімальної межі збитків у публічних фінансах, нижче якої відповідальність є виключена;
- 10) принцип двох інстанцій провадження у справі порушення дисципліни публічних фінансів.

<sup>29</sup> P. Kryczko, *Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Kraków 2005, с. 47–48.

### 3. Органи, які виносять рішення у справах про порушення дисципліни публічних фінансів

Як уже була згадано раніше, провадження у справі про порушення дисципліни публічних фінансів має принцип двох інстанцій. Застосовуючи цей принцип, законодавець призначив органи першої та другої інстанції. Органи першої інстанції це комісії, що виносять рішення у справах про порушення дисципліни публічних фінансів, які називаються комітетами по прийняттю рішень (ст. 42 п. 1 з.д.п.ф.), апеляційне провадження ведеться перед Головним комітетом прийняття рішень у справах про порушення дисципліни публічних фінансів (ГКР), як органом другої інстанції (ст. 42 п. 2 з.д.п.ф.). Термін повноважень вищезазначених комісій складає 4 роки (ст. 42 п. 3 з.д.п.ф.).

Створено чотири категорії комісій у першій інстанції, які відрізняються між собою предметною підсудністю<sup>30</sup>. Ці комісії визначають свою компетентність від органу, а в разі відзначення невідповідності зобов'язані передати справу відповідній комісії (ст. 111 з.д.п.ф.)<sup>31</sup>. Порушення положень, які стосуються компетентності, визначаються як серйозні процесуальні порушення<sup>32</sup>. Відповідно до ст. 46 з.д.п.ф. цими комісіями є: 1) спільна комісія по прийняттю рішень; 2) відомчі комісії по прийняттю рішень при міністрах, які керують відділом або відділами державної адміністрації; 3) комісія при начальнику канцелярії прем'єр міністра і 4) регіональні комісії, що приймають рішення при регіональних бюро обліку.

Спільна комісія по прийняттю рішень відповідає у справах про порушення дисципліни публічних фінансів у сфері реалізації державного бюджету у сферах, що стосуються: Канцелярії Сейму, Сенату і Президента Республіки Польщі, Верховного суду, Вищого адміністративного суду, Конституційного суду, Верховної контрольної палати, омбудсмена, омбудсмена у справах дітей, Національної ради з радіо і телебачення, генерального інспектора із захисту персональних даних, Інститут національної пам'яті, Центральної виборчої комісії, Державної інспекції праці та Національної судової ради (ст. 47 п. 1 з.д.п.ф.). Додаткова спільна комісія також приймає рішення у справах про порушення дисципліни публічних фінансів у відношенні до установ, які отримують публічні кошти переведені з вищезазначених частини бюджету (ст. 47 п. 2 з.д.п.ф.).

Згідно з ст. 48 з.д.п.ф. відомчі комісії по прийняттю рішень відповідають у справах про порушення дисципліни публічних фінансів у сфері, що стосується: 1) реалізації державного бюджету у частині розпорядження міністра,

<sup>30</sup> Під якою розуміємо компетенцію (право та обов'язок) даної комісії, яка виносить рішення про ведення певних категорій справ.

<sup>31</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 471–472.

<sup>32</sup> Рішення ГКР від дня 5 квітня 2001 року, DF/GKO/Odw.-315/526–527/2000, LEX № 51543.

який керує відділом або відділами державної адміністрації; 2) органів і підрозділів у підпорядкуванні або під контролем міністра або підпорядкованих чи не підпорядкованих йому органів та 3) інших органів, які отримують публічні кошти переведені з частини державного бюджету або з інших публічних коштів, які у розпорядженні міністра або підпорядкованих йому органів та підрозділах, які знаходяться під його контролем. Компетенція відомчої комісії по прийняттю рішень не поширюється на рішення у сфері щодо коштів переведених органам місцевого самоврядування, їхнім спілкам та товариствам за виключенням осіб, які виконують функцію маршалка воєводства, члена правління воєводства або скарбника воєводства, також у сфері коштів переведених органам місцевого самоврядування, в тому числі юридичним особам органів місцевого самоврядування (ст. 48 п. 1 в зв'язку з ст. 51 п. 1 і 4 з.д.п.ф.).

Відомча комісія по прийняттю рішень при міністрові, відповідальному за справи публічної адміністрації отримала більший діапазон компетенції. Вона розглядає окрім вищевказаних випадків також справи про порушення дисципліни публічних фінансів, здійснене особою, яка виконує функцію: 1) воєводи; 2) заступника воєводи; 3) генерального директора управління воєводства; 4) головного бухгалтера бюджетної частини, яка перебуває у розпорядженні воєводи; 5) маршалка воєводства; 6) члена правління воєводства; 7) скарбника воєводства (ст. 49 з.д.п.ф.)<sup>33</sup>.

Комісія при начальнику канцелярії прем'єр міністра, відповідно до ст. 50 з.д.п.ф., виносить рішення у справах про порушення дисципліни публічних фінансів у сфері реалізації бюджету: 1) канцелярії прем'єр-міністра; 2) місцевих апеляційних рад; 3) органів та установ, що перебувають під керівництвом прем'єр-міністра а також підпорядкованих чи не підпорядкованих йому органів; 4) осіб, що виконують функцію секретаря стану, заступника секретаря стану, генерального директора верховного або центрального офісу урядової адміністрації та головного бухгалтера бюджету; 5) інших органів, які отримують публічні кошти переведені з частини державного бюджету або з інших публічних коштів, які перебувають у розпорядженні начальника канцелярії прем'єр міністра. Однак комісія при начальнику канцелярії прем'єр міністра не розглядає справ порушення дисципліни публічних фінансів у сфері, яка стосується осіб, що виконують функції: 1) воєводи; 2) заступника воєводи; 3) генерального директора управління воєводства; 4) головного бухгалтера бюджетної частини, яка перебуває у розпорядженні воєводи; (ст. 50 п. 3 і 4 у зв'язку з ст. 49 п. 1 з.д.п.ф.). До предметної юрисдикції цієї комісії не належать також справи стосовно органів, підпорядкованих воєводі, які перебувають під його контролем, оскільки ці справи належать до повноважень регіональної комісії (ст. 50 п. 3 у зв'язку з ст. 51 п. 3 з.д.п.ф.).

<sup>33</sup> J. Salachna, *Podmioty zawiadamiające o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych oraz organy orzekające w sprawach dyscypliny finansów publicznych*, [в:] *Finanse publiczne...*, с. 841.

До останньої з перелічених категорій органів першої інстанції належать регіональні комісії, що приймають рішення при регіональних бюро обліку. Принципи їхньої діяльності визначені в законі від 7 жовтня 1992 року про регіональні бюро обліку<sup>34</sup>. Згідно положення ст. 51 з.д.п.ф. до повноважень регіональних комісій належить розгляд справ щодо порушення дисципліни публічних фінансів у сфері, яка стосується: 1) органів місцевого самоврядування, їхніх спілок та товариств; 2) реалізації бюджету воєводи; 3) органів підпорядкованих воєводі, які перебувають під його контролем; 4) органів місцевого самоврядування, в тому числі юридичних осіб; 5) інших органів, які отримують публічні кошти, якими розпоряджається орган місцевого самоврядування або воєвода. Повноваження регіональних комісій не поширюється на справи, які стосуються осіб, що виконують функцію маршалка воєводства, члена правління воєводства або скарбника воєводства (ст. 51 п. 1 в зв'язку з ст. 49 п. 2 з.д.п.ф.).

Як уже згадувалося раніше, органом другої інстанції є Головний комітет прийняття рішень, основне завдання якого — це розгляд оскарження на рішення комісії видане в першій інстанції. Крім того, ГКР виносить рішення щодо ствердження недійсності правомочності постанови або рішення (ст. 157 з.д.п.ф.), а також щодо поновлення провадження (ст. 164 з.д.п.ф.). Правомочне рішення ГКР, яке завершує провадження, можна оскаржити в адміністративному суді. Складення скарги стримує виконання оскарженого рішення або постанови (ст. 169 з.д.п.ф.). Очолює Головний комітет прийняття рішень голова. Окрім керування роботою комісії до обов'язків голови ГКР належить також: вирішення спорів про повноваження між комісіями (ст. 81 п. 4 з.д.п.ф.), контроль над закінченням повноваження голови комісії в першій інстанції або його заступника, або закінчення повноважень в ГКР (ст. 56 п. 4 і 5 з.д.п.ф.).

Комісії і Головний комітет прийняття рішень є колегіальними органами. Комісії в першій інстанції складаються з голови, його заступника або двох заступників, а також від 5 до 21 членів (ст. 43 п. 1 з.д.п.ф.). У склад Головного комітету прийняття рішень входить голова, один або два заступники і 21 член комітету (ст. 43 п. 2 з.д.п.ф.).

Члени комісії є незалежними у сфері прийняття рішень і підкоряються лише положенням закону. Вони приймають рішення в межах визначених законом або в силу переконань, основаних на оцінці доказів. Правові питання вирішують самостійно і вони не зв'язані рішеннями інших органів, за винятком правомочного рішення суду (ст. 45 з.д.п.ф.). Не допускається вплив на членів комісії в питаннях щодо вирішення конкретної справи, пропозицій напрямку рішення, надання поради чи вказівок<sup>35</sup>.

<sup>34</sup> Збірник законів від 2001 р., № 55, п. 577 зі змінами.

<sup>35</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 460.

## 4. Типи покарань за дії, які є порушенням дисципліни публічних фінансів

Покарання є формою негативної публічної реакції на порушення дисципліни публічних фінансів, яке призначається в ім'я держави через вповноважений орган в процесі здійснення правосуддя. Покарання має характер особистих турбот, призначене для особистого добра порушника<sup>36</sup>.

Законодавець перелічуючи покарання, які можуть бути призначені в провадженні про порушення дисципліни публічних фінансів, не приписує їх до конкретних поршень. Вибір покарання залишився за органом, що приймає рішення, однак стосовно деяких покарань в законі сформульовано визначені скеровані директиви<sup>37</sup>.

Згідно з переліком покарань, про які говорить ст. 31 п. 1 з.д.п.ф. покараннями за порушення дисципліни публічних фінансів є: 1) попередження; 2) догана; 3) грошовий штраф і 4) заборона виконувати функції, які пов'язані з розпорядженням публічними коштами. Цей перелік був вичерпно сформульований і він містить три немайнові покарання і грошове покарання. Цей каталог закритий, тому не допускається його розширення. Рішення щодо покарання, про яке не йдеться у законі, як і про тип покарання є передумовою ствердження недійсності правомірного рішення або постанови (ст. 157 п. 1 п. 3 з.д.п.ф.). Покарання перераховані в порядку від більш м'яких до найсуворіших і це не випадково, як може здаватися на перший погляд, тому що він вказує комісії на законодавчі пріоритети у призначенні покарання<sup>38</sup>.

Найбільш м'яке покарання з переліку покарань передбачених за порушення дисципліни публічних фінансів є попередження. Його застосовують у випадку ненавмисного порушення дисципліни публічних фінансів, або коли рівень шкоди порушення є дуже незначний (ст. 35 з.д.п.ф.). Застосування попередження є обов'язковим, якщо з'явиться одна з цих двох передумов. А саме: ненавмисного порушення дисципліни публічних фінансів, або коли рівень шкоди порушення є дуже незначний<sup>39</sup>. Цей припис зіштовхується з принципом свободи вибору органу, що виносить рішення типу покарання, тому що не дозволяє комісії застосувати суворіше покарання ніж попередження, якщо порушення дисципліни відбулося ненавмисно. У кожному такому випадку, незалежно від інших обставин, які мають вплив на вимір покарання, комісія може лише застосувати попередження<sup>40</sup>.

Кара догани — це друге покарання у переліку санкцій, які можна застосувати за порушення дисципліни публічних фінансів<sup>41</sup>. Застосування цього

<sup>36</sup> Там само, с. 483.

<sup>37</sup> R. Szostak, указ. роб., с. 188.

<sup>38</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 383–384.

<sup>39</sup> Там само, с. 420.

<sup>40</sup> P. Gryska, T. Robaczyński, указ. роб., с. 230.

<sup>41</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 390.

покарання зумовлює детально окреслені в окремих приписах (а особливо тих, що регулюють статус службовця) результати, що впливають з негативної кваліфікаційної оцінки. Як приклад, може спричинити позбавлення права до винагороди, затримання авансу чи навіть перенесення на іншу службову посаду<sup>42</sup>. Наскільки потім особа, яка вчинила порушення, підлягає періодичній кваліфікаційній оцінці, то вступ рішення у силу, що передбачає кару догани або грошовий штраф, автоматично спричиняє усі наслідки, які породжує негативна кваліфікаційна оцінка<sup>43</sup>.

Єдине покарання, яке має матеріальний характер — це грошове покарання. Грошове покарання призначене за порушення дисципліни та несе за собою фінансові страти для оскаржуваного, однак воно не має відшкодувального характеру. Подібно як покарання догани, так і грошове покарання викликає результат виходячи з негативної кваліфікаційної оцінки, що окреслено в додаткових приписах<sup>44</sup>. Обсяг грошового покарання окреслює шкала, у якій повинна поміститися дана кара. Ця сума повинна бути сумою одноразової або трьохразової місячної зарплати обвинуваченого, яку нараховують під час відпустки протягом року, коли було здійснено порушення (ст. 31 п. 2 з.д.п.ф.). Якщо ж немає можливості визначити розмір винагороди за період щорічної відпустки, то основою для суми покарання є середня заробітна плата в національній економіці протягом минулого року, оголошена Центральним статистичним управлінням, а штраф буде від однієї до п'яти розмірів цієї заробітної плати (ст. 31 п. 3 з.д.п.ф.)<sup>45</sup>.

Найстрогішим покаранням за порушення дисципліни публічних фінансів є заборона виконання функцій, які пов'язані з розпорядженням публічними коштами. Це покарання можна застосовувати на період від одного до п'яти років (ст. 31 п. 4 з.д.п.ф.). Днем початку здійснення кари вважається день, коли покараного позбавлено його функцій, а якщо покараний не має таких функцій, то день вступу в силу рішення (ст. 154 п. 2 з.д.п.ф.). Це покарання виключає можливість виконання обов'язків на деяких окреслених в приписах посадах, а також виконання певних функцій протягом часу, окресленого в рішенні про покарання. Заборона займати посади, пов'язані із розпорядженням публічними коштами стосується наступних посад у органах сектора публічних фінансів: 1) керівника; 2) заступника керівника або генерального директора; 3) члена правління; 4) скарбника; 5) головного бухгалтера; 6) заступника головного бухгалтера, а також 7) керівника або заступника керівника відділу, безпосередньо відповідального за виконання бюджету або фінансового плану (ст. 32 п. 2 п. 1 з.д.п.ф.)<sup>46</sup>. Застосування цієї кари виключає можливість: пред-

<sup>42</sup> R. Szostak, указ. роб., с. 189.

<sup>43</sup> P. Gryska, T. Robaczyński, указ. роб., с. 215.

<sup>44</sup> L. Lipiec-Warzecha, указ. роб., с. 386.

<sup>45</sup> P. Gryska, T. Robaczyński, указ. роб., с. 212.

<sup>46</sup> Там само, с. 217.

ставляти інтереси майна державного казначейства, органу місцевого самоврядування або іншого органу сектора публічних фінансів і членство в органах, що здійснюють виконавчий та самоврядувальний контроль юридичних осіб (ст. 32 п. 2 п. 2 і 3 з.д.п.ф.). Однак це покарання не обмежує право бути обраним війтом і мером міста (ст. 32 п. 3 з.д.п.ф.).

Відповідно до передумов застосування покарання заборони виконання функцій, які пов'язані з розпорядженням публічними коштами, цю кару обов'язково застосовують у випадку грубого порушення дисципліни публічних фінансів. В оцінці міри і ступеня порушення повинен допомагати перелік взірцевих обставин, які свідчать про грубе порушення. Такими обставинами є: 1) значне виснаження публічних коштів; 2) взяття зобов'язань без дозволу або сплата істотних суми відсотків штрафів або зборів; 3) порушення обов'язку відповідної професійної старанності; 4) постійне ігнорування принципів розпорядження публічними коштами (ст. 34 п. 1 з.д.п.ф.).

Другою, самостійною передумовою для призначення покарання заборони виконання функцій є попереднє покарання за порушення дисципліни публічних фінансів (ст. 34 п. 2 з.д.п.ф.)<sup>47</sup>. Однак здійснення дії, яка є порушенням дисципліни в умовах повторного здійснення не означає, що обов'язково повинна бути застосована найстрогіше покарання.

Відповідно до принципів покарання орган, що виносить рішення у справах щодо порушення дисципліни публічних фінансів призначає кару на свій розсуд, в межах, зазначених у законі, беручи до уваги результат і рівень шкоди порушення для публічних фінансів, ступінь провини, а також мету покарання у межах суспільного впливу, чи запобіжні або дисциплінарні цілі, які варто досягнути стосовного порушника. Крім того, орган бере до уваги мотиви і способи дії, обставини дії чи бездіяльності, а також особисті обставини відповідальної особи, її професійний досвід, спосіб виконання обов'язків і поведінку після порушення дисципліни публічних фінансів (ст. 33 п. 1 і 2 з.д.п.ф.).

Закон також передбачає можливість пом'якшення покарання. А саме, в ст. 36 п. 2 з.д.п.ф. законодавець помістив відкритий перелік пом'якшувальних обставин. У випадках, які заслуговують на детальніший розгляд, орган, що виносить рішення, може, беручи до уваги вид і обставини дії, особисті обставини порушника, застосувати пом'якшене покарання або навіть відмінити покарання (ст. 36 п. 1 з.д.п.ф.)<sup>48</sup>.

Термін давності покарання за порушення дисципліни публічних фінансів настає після 3 років з моменту здійснення дії. Однак у випадку, якщо в цей період розпочато провадження, то цей термін продовжується до 5 років з моменту здійснення дії (ст. 38 п. 1 з.д.п.ф.). У справах, в яких мало місце ствердження недійсності або скасування правочинного рішення комісії, а та-

<sup>47</sup> Там само, с. 227–228.

<sup>48</sup> J. Salachna, *Kary za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, [в:] *Finanse publiczne...*, с. 839–840.

кож наступило відновлення провадження, що було закінчене правочинним рішенням, термін давності покарання — 2 роки від дня вищезгаданих подій (ст. 38 п. 2, 3 і 4 з.д.п.ф.)<sup>49</sup>.

Термін давності виконання покарання настає через 2 роки з дня вступлення в силу рішення про покарання. Виконання покарання не зміщується в періоді затримки від органу, у результаті оскарження правочинного рішення до суду, а у випадку грошового покарання також в періоді відтермінування чи сплати у частинах (ст. 39 з.д.п.ф.).

Розмивання покарання за порушення дисципліни публічних фінансів означає визнання покарання неіснуючим. Воно настає силою закону через 2 роки від виконання покарання або терміну давності виконання, а також у випадку рішення про скасування покарання через рік з дня його вступлення в силу (ст. 40 з.д.п.ф.). У певних випадках міністр, що відповідає за справи публічних фінансів, вповноважений скасувати покарання перед часом закінчення визначеного терміну. Він це може здійснити на прохання оскарженого або його уповноваженого. Однак повинен бути позитивний висновок на дане прохання головного уповноваженого дисципліни публічних фінансів (ст. 41 з.д.п.ф.).

Варто зазначити, що система покарань виглядає дещо інакше ніж у кримінальному праві, де покарання стосується конкретної дії. У випадку дисципліни публічних фінансів органу, що виносить рішення, залишено певну свободу у виборі покарання за порушення. Однак цей вибір стосується переліку покарань, перелічених в законі, і відповідно до загальних принципів, передбачених законом.

## Summary

### **The Concept of and the Basic Principles That Determine the Liability for Breach of Public Finance Discipline**

The paper is an attempt to formulate a definition of the liability for breach of public finance discipline, and the concept of breach of public finance discipline. According to the present author, a breach of public finance discipline is any action or failure to act by entities indicated in Art 4 of the Act on Liability for Breach of Public Finance Discipline that contradicts provisions of the law regulating the management of property and the management of public resources, and disturbs the order of public finances. A breach of discipline may occur in four areas: collection of public resources, spending of public resources, incurring of obligations, as well as obligatory inventory making and reporting, and failure to conduct an internal

---

<sup>49</sup> Там само, с. 840.

audit. Actions that constitute a breach of public finances must have the following main characteristics. Such actions must: 1) be intentional or unintentional; 2) be actions or failures to act; 3) refer to one of the forms of behaviour mentioned in the Act. The author also analyses general rules determining incurrence and enforcement of this liability. She discusses ten such rules. They also determine the legal nature of a given case of liability.

In the second part of the paper the author focuses on procedural issues related to the liability for breach of public finance discipline, examining the bodies authorised to issue rulings in cases of breach of public finance discipline as well as types of punishment imposed for actions that constitute a breach of public finance discipline. The punishment is of personal nature, affecting the offending party's personal property. The choice of punishment is left to the authority issuing the ruling, though with regard to some types of punishment the Act includes specific directives.