

XIV FORUM
FINANSÓW
PUBLICZNYCH

21-23.11.2022 r.



Kontrola wstępna głównego księgowego a odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Prowadzący: Zofia Wojdylak-Sputowska
Arkadiusz Sputowski

Odpowiedzialność za całość gospodarki finansowej

- ▶ Za całość gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych odpowiada kierownik jednostki (art. 53 ufp).
- ▶ Kierownik jednostki może powierzyć pracownikom określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej. Przyjęcie tych obowiązków przez pracowników powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym jednostki.

Odpowiedzialność za całość gospodarki finansowej

- ▶ W praktyce obowiązki z obszaru gospodarki finansowej są często powierzane głównym księgowym.
- ▶ Rola, obowiązki oraz niezbędne kwalifikacje głównego księgowego JSFP zostały określone w przepisach ufp. Mają one podstawowe znaczenie dla pełnienia tej funkcji.
- ▶ Przepisy dotyczące głównego księgowego JSFP odnoszą się również do głównego księgowego budżetu JST (skarbnika).

Zakres obowiązków głównego księgowego JSFP

Zgodnie z art. 54 ust. 1 ufp głównym księgowym JSFP jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie:

- ▶ prowadzenia rachunkowości jednostki;
- ▶ wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi;
- ▶ dokonywania wstępnej kontroli:
 - zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym;
 - kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

Zakres obowiązków głównego księgowego JSFP

Zakres rachunkowości jednostki został zdefiniowany z art. 4 ust. 3 uor. Zgodnie z tym przepisem obejmuje:

- ▶ przyjęte zasady (politykę) rachunkowości;
- ▶ prowadzenie (na podstawie dowodów księgowych) ksiąg rachunkowych ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym;
- ▶ okresowe ustalanie lub sprawdzanie w drodze inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów;
- ▶ wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego;
- ▶ sporządzanie sprawozdań finansowych;
- ▶ gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą;
- ▶ poddanie badaniu i ogłoszenie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą.

Wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi

- ▶ Wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi to wszelkie czynności o charakterze technicznym wynikające z decyzji kierownika jednostki lub upoważnionej przez niego osoby.
- ▶ Główny księgowy wykonuje czynności prawne bez materialnego dysponowania zasobami pieniężnymi lub rachunkami pozwalającymi na wykonywanie płatności.
- ▶ Wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi obejmuje:
 - zapewnienie prawidłowości umów zawieranych przez jednostkę (pod kątem finansowym);
 - terminowe dochodzenie przysługujących jednostce należności i roszczeń spornych;
 - terminową spłatę zobowiązań.

Kontrola wstępna

- ▶ Kontrola wstępna jest realizowana jeszcze przed podjęciem i wykonaniem właściwej czynności kontrolnej. Ma charakter prewencyjny i pozwala zapobiec wykonaniu czynności niezgodnych z prawem, planem finansowym lub zasadami gospodarności. Polega bowiem na zweryfikowaniu poprawności zamierzonych działań.
- ▶ Przedmiotem kontroli wstępnej są głównie dokumenty ujmujące treść przyszłych operacji gospodarczo-finansowych.
- ▶ Wynikiem przeprowadzenia takiej kontroli jest zgoda (lub brak zgody) na wykonanie określonej czynności czy zadania.

Charakter prawny kontrasygnaty

- ▶ Dowodem kontroli wstępnej, o której mowa w art. 54 ufp (określającym zakres obowiązków głównego księgowego), jest podpis (kontrasygnata) głównego księgowego złożony na dokumencie dotyczącym danej operacji.
- ▶ Wymóg zamieszczenia na dokumentach kontrasygnaty skarbnika (głównego księgowego budżetu) zawarty w przepisach ustaw samorządowych powoduje, że pełni on szczególną rolę w strukturze ustrojowej JST.

Charakter prawny kontrasygnaty

Podpis głównego księgowego, złożony obok podpisu pracownika właściwego rzeczowo, oznacza, że:

- ▶ główny księgowy nie zgłasza zastrzeżeń do:
 - przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości operacji gospodarczej i jej zgodności z prawem;
 - kompletności oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentów dotyczących tej operacji;
- ▶ zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki.

Charakter prawny kontrasygnaty

- ▶ Skarbnik, dokonując kontrasygnaty, potwierdza rzetelność dokumentu, legalność i prawidłowość dokumentowania operacji gospodarczej oraz to, że została ona ujęta w budżecie i są środki finansowe na jej zrealizowanie.
- ▶ Podpis skarbnika jest dowodem dokonania przez niego wstępnej kontroli i potwierdzeniem, że jednostka posiada środki finansowe na uregulowanie zobowiązania. Jest również wyrazem realizacji przez skarbnika obowiązku dbałości o prawidłowe gospodarowanie środkami budżetowymi.

Charakter prawny kontrasygnaty

- ▶ Świadczy to o bardzo dużej odpowiedzialności nałożonej na głównych księgowych. Dotyczy ona wszystkich etapów poprzedzających płatność dochodów i wydatków budżetu, a w zakresie wydatków – także zaangażowania środków.
- ▶ Zaangażowanie środków następuje w momencie podpisania umowy. Już wówczas powinna nastąpić kontrola mająca na celu ustalenie, czy przyszły wydatek wynikający z umowy ma pokrycie w planie finansowym.

Charakter prawny kontrasygnaty

- ▶ Należy zaznaczyć, że w momencie składania podpisu główny księgowy nie działa w charakterze osoby reprezentującej jednostkę na zewnątrz.
- ▶ Kontrasygnata skarbnika nie oznacza oświadczenia woli w rozumieniu przepisów prawa cywilnego.

Charakter prawny kontrasygnaty

- ▶ Główny księgowy, w przypadku ujawnienia nieprawidłowości, zwraca dokument właściwemu rzeczowo pracownikowi, a w razie ich nieusunięcia – odmawia złożenia podpisu.
- ▶ O odmowie podpisania dokumentu i jej przyczynach główny księgowy zawiadamia pisemnie kierownika jednostki. Ten może wstrzymać realizację zakwestionowanej operacji albo wydać – w formie pisemnej – polecenie jej realizacji.
- ▶ Jeżeli wójt (burmistrz, prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa wyda pisemne polecenie realizacji zakwestionowanej operacji, skarbnik jest zobowiązany podpisać dokument i powiadomić o tym fakcie organ stanowiący JST oraz właściwą regionalną izbę obrachunkową.

Charakter prawny kontrasygnaty

- ▶ Należy zaznaczyć, że niektóre czynności prawne dokonane bez kontrasygnaty skarbnika są traktowane szczególnie. Wskazuje na to art. 262 ufp.
- ▶ Z regulacji tej wynika, że kontrasygnata skarbnika JST jest konieczna dla ważności czynności prawnych polegających na zaciąganiu kredytów i pożyczek, udzielaniu pożyczek, poręczeń i gwarancji oraz emisji papierów wartościowych.
- ▶ Regulacja ta „stanowi *lex specialis* w stosunku do odpowiednich regulacji ustaw ustrojowych, a określona w niej sankcja nieważności bezwzględnej odnosi się do czynności prawnych kreujących dług publicznych i tym jest uzasadniona” (J. Glumińska-Pawlic, K. Sawicka, *Budżet jednostki samorządu terytorialnego*, Zielona Góra 2002, s. 248).

Charakter prawny kontrasygnaty

- ▶ W doktrynie i orzecznictwie wyrażany jest pogląd, że brak kontrasygnaty nie prowadzi do nieważności czynności prawnej.
- ▶ W wyroku z 27 marca 2000 r. (III CKN 608/98) Sąd Najwyższy stwierdził, że „po spełnieniu świadczenia z umowy wzajemnej przez kontrahenta gminy powoływanie się przez nią na brak kontrasygnaty skarbnika, jako przyczynę odmowy zapłaty, jest bezskuteczne”. Sąd uznał, że kontrahent w umowie z gminą jest słabszą stroną stosunku prawnego i w związku z tym musi być objęty ochroną prawną.
- ▶ Instytucja kontrasygnaty została potraktowana przez sąd niemal wyłącznie jako narzędzie dyscypliny finansów publicznych.

Odpowiedzialność głównego księgowego

- ▶ Skarbnik (główny księgowy JST) jest odpowiedzialny za dyscyplinę finansów publicznych.
- ▶ Zasady i zakres odpowiedzialności z tego tytułu są określone w regulacjach ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej: uondfp).

Charakter prawny kontrasygnaty i odpowiedzialność

W art. 4 uondfp podano zakres podmiotowy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Podlegają jej:

- ▶ osoby wchodzące w skład:
 - organu wykonującego budżet lub plan finansowy JSFP lub
 - organu zarządzającego podmiotem niezaliczanego do JSFP, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, lub
 - organu zarządzającego mieniem tych jednostek lub podmiotów;
- ▶ kierownicy JSFP;
- ▶ pracownicy JSFP, którym powierzono określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej lub czynności przewidziane w przepisach o zamówieniach publicznych;
- ▶ osoby gospodarujące środkami publicznymi przekazanymi jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych.

Charakter prawny kontrasygnaty i odpowiedzialność

- ▶ Główny księgowy nie został wprost wymieniony w wykazie podmiotów odpowiedzialnych, określonym w art. 4 uondfp.
- ▶ Bez wątpienia jest on jednak pracownikiem JSFP, co oznacza, że może ponosić odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.
- ▶ W praktyce odpowiedzialność z tego tytułu jest niejednokrotnie przypisywana głównym księgowym, jednak w większości przypadków nie jest to uzasadnione.

Charakter prawny kontrasygnaty i odpowiedzialność

- ▶ Mimo szczególnej pozycji, jaką główni księgowi (skarbnicy) zajmują wśród pozostałych pracowników JSFP, możliwości pociągnięcia ich do odpowiedzialności na podstawie przepisów ufp są dość ograniczone.
- ▶ Wynika to głównie z dwóch przyczyn:
 - konstrukcji przepisów, w których określono znamiona czynów uznanych przez ustawodawcę za naruszenie dyscypliny finansów publicznych;
 - specyfiki zadań głównych księgowych, którzy – szczególnie w przypadku rozporządzania środkami publicznymi – wykonują w zasadzie czynności o charakterze technicznym.

Za co odpowiada główny księgowy JSFP?

- ▶ W art. 54 ufp ustawodawca wskazał zakres obowiązków głównego księgowego.
- ▶ Należy jednak podkreślić, że obowiązujące obecnie przepisy nie dają podstawy do obciążenia głównego księgowego odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w związku z realizacją jego ustawowych zadań.

Za co odpowiada główny księgowy JSFP?

Brak możliwości przypisania głównemu księgowemu odpowiedzialności na gruncie ufp i uondfp wynika z następujących faktów:

- ▶ w katalogu karalnych czynów kwalifikowanych jako naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie wskazano takich, które obejmowałyby niewłaściwe wywiązywanie się z obowiązków wymienionych w art. 54 ufp;
- ▶ odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów jest nierozzerwalnie związana z procesami decyzyjnymi dotyczącymi gospodarowania środkami publicznymi, a ustawodawca, wyznaczając w ufp zakres obowiązków głównego księgowego, nie przyznał mu kompetencji do dysponowania środkami finansowymi.

Za co odpowiada główny księgowy JSFP?

- ▶ Przedstawiony pogląd potwierdza orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej wydane 22 stycznia 2009 r. (BDF/4900/92/79/08/1016).
- ▶ GKO stwierdziła, że „wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi nie jest tożsame z dysponowaniem środkami finansowymi, w praktyce oznacza wykonywanie czynności związanych z przesunięciem środków pieniężnych w wyniku decyzji podjętych przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych i nie stanowi podstawy odpowiedzialności głównego księgowego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych”.
- ▶ Dalej GKO wskazała, że główny księgowy (skarbnik) może ponosić odpowiedzialność wtedy, gdy powierzone mu zostaną określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej jednostki na zasadach określonych w art. 53 ust. 2 ufp oraz art. 4 pkt 3 uondfp.

Źródło: tinyurl.com/gko-22-01-09

Za co odpowiada główny księgowy JSFP?

- ▶ Takie określenie odpowiedzialności głównego księgowego powoduje, że jest ona tożsama z odpowiedzialnością innych pracowników.
- ▶ Może to budzić wątpliwości ze względu na szczególną pozycję głównego księgowego wśród pracowników JSFP.

Delikt dyscypliny finansowej

Z art. 18b uondfp wprost wynika, że naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niedokonanie lub nienależyte dokonanie wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczej lub finansowej z planem finansowym lub kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących takiej operacji, jeżeli miało wpływ na:

- ▶ dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym JSFP;
- ▶ zaciągnięcie zobowiązania niemieszczącego się w planie finansowym JSFP.

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ W treści zacytowanego art. 18b uondfp nie wskazano wprost głównego księgowego jako osoby odpowiedzialnej za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.
- ▶ Porównanie tej regulacji z art. 54 ust. 1 pkt 3 ufp rozwiewa jednak wszelkie wątpliwości i daje podstawę do stwierdzenia, że penalizacji podlega wadliwe wykonywanie przez głównego księgowego (skarbnika) obowiązków wymienionych w przywołanym przepisie ufp.

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Odpowiedzialność kierownika jednostki za przekroczenie upoważnienia do zaciągania zobowiązań (wynikającego z planu finansowego) jest powiązana z odpowiedzialnością głównego księgowego, który powinien „akceptować” zaciągnięcie tych zobowiązań.
- ▶ W myśl art. 18b pkt 2 uondfp naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niedokonanie lub nienależyte dokonanie kontroli wstępnej, jeżeli miało ono wpływ na zaciągnięcie zobowiązania niemieszczącego się w planie finansowym JSFP.
- ▶ Wstępna kontrola sprawowana przez głównego księgowego JSFP została zdefiniowana przez ustawodawcę w art. 54 ufp. Na podstawie tego przepisu osoba pełniąca funkcję głównego księgowego jest zobligowana do dokonywania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym.

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Treść art. 18b uondfp pozwala zracjonalizować zasady odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w związku z zaciągnięciem zobowiązania lub dokonaniem wydatku, które powodują przekroczenie kwot ustalonych w planie finansowym JSFP.
- ▶ Osoby zaciągające zobowiązania i dokonujące wydatków najczęściej czerpią wiedzę o stopniu realizacji planu finansowego od pracowników księgowości, którzy monitorują wysokość ustalonych limitów oraz wykonanie planu.

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Obowiązki określone w art. 54 ust. 1 ufp nie mogą być wykonywane przez kierownika jednostki, lecz muszą być obligatoryjnie powierzone głównemu księgowemu (co wynika wprost z tej regulacji).
- ▶ Ponadto zadania głównego księgowego może wykonywać tylko osoba mająca specjalistyczną wiedzę oraz wymagane doświadczenie zawodowe (art. 54 ust. 2 ufp).

Delikt dyscypliny finansowej

O tym, że na dokumentach finansowych musi znaleźć się kontrasygnata głównego księgowego, świadczą również:

- ▶ obowiązek formalnego potwierdzenia realizacji czynności przez głównego księgowego (art. 54 ust. 3 ufp);
- ▶ tryb postępowania w razie ujawnienia nieprawidłowości (art. 54 ust. 4 ufp);
- ▶ prawo odmowy podpisania dokumentu przez głównego księgowego i sposób jego reakcji na polecenie zrealizowania zakwestionowanej operacji (art. 54 ust. 5 i 6 ufp);
- ▶ prawo żądania przez głównego księgowego dokumentów pozwalających na realizację jego obowiązków (art. 54 ust. 7 pkt 1 ufp).

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Zaciąganie zobowiązań i dokonywanie wydatków z pominięciem akceptacji głównego księgowego stanowi istotne naruszenie wskazanych regulacji.
- ▶ Takie działanie może również uzasadniać zarzut popełnienia czynu, o którym mowa w art. 15 ust. 1 uondfp, czyli zaciągnięcia zobowiązania z naruszeniem art. 54 ust. 1 pkt 3 ufp.

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Wstępna kontrola dokonywana przez głównego księgowego ma charakter uprzedni, gdyż jest realizowana przed podjęciem decyzji w sprawie zaciągnięcia zobowiązania lub dokonania wydatku.
- ▶ Dniem popełnienia czynu określonego w art. 18b uondfp jest data dokonania kontrasygnaty, która może, ale nie musi się pokrywać z datą zaciągnięcia zobowiązania lub dokonania wydatku (kontrasygnata może bowiem nastąpić wcześniej).
- ▶ Przypisanie tego naruszenia głównemu księgowemu jest możliwe tylko wówczas, gdy jego kontrasygnata miała wpływ na zaciągnięcie zobowiązania lub dokonanie wydatku z przekroczeniem planu finansowego.

Delikt dyscypliny finansowej

Odpowiedzialność za czyn określony w art. 18b uondfp jest powiązana z zaistnieniem nieprawidłowości, o których mowa w:

- ▶ art. 11 ust. 1 uondfp lub
- ▶ art. 15 ust. 1 uondfp.

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ W art. 54 ufp ustawodawca wyznaczył szczególną rolę głównemu księgowemu, przypisując mu określone zadania.
- ▶ Obowiązki te muszą być wykonywane nawet w czasie nieobecności głównego księgowego, np. z powodu urlopu lub zwolnienia lekarskiego.
- ▶ Konstrukcja tej regulacji uprawnia do twierdzenia, że wspomniane obowiązki nie mogą być powierzane innym pracownikom w czasie obecności głównego księgowego w pracy (zostały bowiem wyraźnie powiązane z jego osobą).

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Kierownik jednostki w ramach kontroli zarządczej, o której mowa w art. 68 i 69 ufp, powinien zapewnić właściwe prowadzenie gospodarki finansowej oraz rachunkowości jednostki.
- ▶ W razie nieobecności głównego księgowego w pracy nie można wykonywać praktycznie żadnych dyspozycji środkami pieniężnymi ani zaciągać zobowiązań.

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ W obowiązujących przepisach nie wskazano jednoznacznie obowiązku wyznaczenia zastępcy głównego księgowego. Kwestię tę należałoby więc odpowiednio uregulować.
- ▶ Również w obecnym stanie prawnym można jednak opowiedzieć się za możliwością wyznaczenia zastępcy. Wskazuje na to cel i funkcja regulacji, a mianowicie potrzeba zapewnienia profesjonalnej kontroli z ograniczonymi gwarancjami jej niezależnego wykonywania.
- ▶ Teza o dopuszczalności wyznaczenia zastępcy głównego księgowego wiąże się jednak z koniecznością spełnienia kluczowych warunków. Zastępca musi przede wszystkim spełniać te same wymogi, które decydują o możliwości zatrudnienia danej osoby na stanowisku głównego księgowego (wymogi te szczegółowo określono w przepisach ufp).

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Ocena szkodliwości czynów, które wyczerpują znamiona naruszenia z art. 18b pkt 1 uondfp, powinna uwzględniać wzorzec prawidłowego zachowania.
- ▶ GKO w orzeczeniu z 30 marca 2015 r. (BDF1/4900/109/113-115/14) wskazała: „Fakt, że nie powstały negatywne skutki dla budżetu nie jest wystarczającą przesłanką odstąpienia od wymierzenia kary, gdy zaistnienie przypisanego czynu w ogóle nie jest warunkowane wystąpieniem takich negatywnych skutków dla budżetu. Art. 18b pkt 1 ustawy ma za zadanie chronić ład finansów publicznych w zakresie dokonywania wydatków w ramach zaplanowanych środków, tak aby ustalenia podmiotu ustalającego plan finansowy były realizowane”.

Źródło: tinyurl.com/gko-30-03-15

Delikt dyscypliny finansowej

- ▶ Przedmiotem ochrony, jaką mają zapewniać regulacje uondfp, jest ład finansów publicznych.
- ▶ Wystąpienie i rozmiar skutków finansowych mogą być uwzględnione przy ocenie popełnionych czynów, ale nie są niezbędnym warunkiem wymierzenia kary, jeśli już samo zachowanie obwinionego wyczerpuje znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych.
- ▶ Główny księgowy nie jest uprawniony do zatwierdzenia dokumentów, jeśli plan finansowy nie został jeszcze zwiększony, a jedynie można się spodziewać, że nastąpi to przed datą składania sprawozdań budżetowych, w których będzie można wówczas wykazać nieprzekroczenie planu na dzień sprawozdawczy.

Przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym

- ▶ W orzeczeniu GKO z 12 maja 2016 r. (BDF1.4800.114.2016) analizowano sprawę zaciągnięcia zobowiązania i dokonania wydatku z przekroczeniem planu finansowego w wyniku zakwalifikowania umowy do nieprawidłowego paragrafu klasyfikacji budżetowej.
- ▶ GKO wyjaśniała, że „nieprawidłowość działania obwinionej wyniknęła z błędnego rozumienia pojęcia «wydatek inwestycyjny», a spowodowała to specyfika sytuacji jednostek finansów publicznych. W przypadku jednostek realizujących zadania publiczne pojęcie «inwestycyjny» nie jest bowiem pojęciem powiązaniem z osiąganiem przychodów i jest szersze niż w podmiotach gospodarczych. Wychodząc zatem od błędnego przyjęcia, że przedmioty objęte umowami nie są środkami trwałymi obwiniona skupiła się na elemencie usługowym («montaż») zamiast na elemencie fizycznego przedmiotu umowy”.

Przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym

- ▶ GKO wskazała, że rzeźby z białego marmuru (objęte umową przewidującą ich wytworzenie przez konkretnego wykonawcę) stanowiły wytwór rąk ludzkich i rezultat pracy konkretnego twórcy. Spełniały zatem ogólną definicję dzieła sztuki ujętą w *Słowniku języka polskiego PWN*. Jako takie „stanowiły element rzeczowego majątku jednostki niepodlegający amortyzacji na podstawie przepisów szczególnych o charakterze ustawowym”.
- ▶ Dalej GKO stwierdziła: „Ocena zgodności wydatku z planem jest (...) niezbywalnym obowiązkiem związanym z funkcją głównego księgowego jednostki. Obowiązkiem obwinionej była zatem ocena poprawności przyjętego w dokumencie zakwalifikowania wydatku do danej kategorii i zgłoszenie zastrzeżeń w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości”.

Źródło: tinyurl.com/gko-12-05-16

Charakter obowiązków skarbnika gminy

- ▶ W wspomnianym już wcześniej orzeczeniu GKO z 30 marca 2015 r. (BDF1/4900/109/113-115/14) wskazano, że naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na dokonaniu określonego wydatku z przekroczeniem upoważnienia w jednej kwocie nie może zostać przypisane dwóm osobom, jeżeli każda z nich zatwierdzała różne dokumenty na różne kwoty wydatków.
- ▶ W takim przypadku konieczne jest ustalenie osoby, która zatwierdziła dokument, oraz kwoty wydatku, po zaksięgowaniu którego przekroczony został limit wydatków planu finansowego w danym paragrafie.

Charakter obowiązków skarbnika gminy

- ▶ GKO zwróciła uwagę, że zadania, wymogi i uprawnienia skarbnika gminy (głównego księgowego JSFP) są określone w art. 54 ufp, co nadaje temu stanowisku szczególny charakter – zarówno w odniesieniu do określonych uprawnień, jak i ponoszonej odpowiedzialności.
- ▶ W tym kontekście „nie do przyjęcia są wyjaśnienia, że skarbnik gminy nie wykonuje podstawowych obowiązków (czy też nienależycie wykonuje te obowiązki) w związku z angażowaniem się w wiele tematów z uwagi na ograniczenia w zatrudnieniu”.

Źródło: tinyurl.com/gko-30-03-15

Warunki zwolnienia z odpowiedzialności

W wyroku NSA z 14 listopada 2014 r. (II GSK 1533/13) wyjaśniono:

- ▶ „Artykuł 26 ust. 2 uondfp nie ma zastosowania do wszystkich rodzajów naruszeń dyscypliny finansów publicznych wskazanych w art. 18 pkt 2 uondfp, a jedynie do tych, które wiążą się bezpośrednio ze środkami pieniężnymi. Art. 26 ust. 1 uondfp ma zastosowanie jedynie do działań i zaniechań, których przedmiotem są «środki finansowe», a więc wymierne kwoty pieniężne. Wskazane w art. 18 pkt 2 uondfp delikty finansowe, tj. niesporządzenie sprawozdania w terminie oraz nieprzekazanie sprawozdania w terminie nie mają takiego charakteru, a co za tym idzie, nie może mieć do nich zastosowanie zwolnienie, o jakim mowa w art. 26 ust. 1 uondfp”.
- ▶ „Zwolnieniu z odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podlegają zachowania opisane w art. 5–16 uondfp, a także w art. 18 pkt 2 oraz art. 18b i 18c tej ustawy, mające wymiar finansowy”.

XIV FORUM
FINANSÓW
PUBLICZNYCH

21-23.11.2022 r.



Dziękujemy za uwagę