

KAMIL KRAUSCHAR

Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie

*kamil.krauschar@wp.pl*

ORCID: 0000-0001-9368-5974

## **Zdolność ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez osoby wchodzące w skład zarządu spółki prawa handlowego**

**Ability to bear a responsibility for violations of public  
finance discipline by persons who are members of the  
management board of a commercial law company**

**Streszczenie.** W publikacji przedstawiono zagadnienia związane z posiadaniem zdolności do ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez spółkę prawa handlowego, a ściślej przez osoby wykonujące w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, czynności związane z wykorzystaniem tych środków lub dysponowaniem tymi środkami. Istotą objętej w publikacji tematyki badawczej jest również określenie statusu środków publicznych po wniesieniu ich do majątku spółki prawa handlowego, a zatem ustalenie ewentualnej utraty przymiotu „publicznego” tychże środków.

Analiza dotychczasowych kierunków przedstawionych w orzecznictwie organów orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych stanowi dopełnienie usystematyzowania spektrum występujących problemów w stosowaniu prawa. Kompleksowe ujęcie omawianego tematu pozwoli na usunięcie wątpliwości lub pozwoli wskazać prawidłową wykładnię prawa w tym zakresie.

**Słowa kluczowe:** dyscyplina finansów publicznych; sektor publiczny; zdolność dyscyplinarna; środki publiczne; spółka prawa handlowego.

**Abstract.** The publication presents issues related to the ability to bear a responsibility for a violation of public finance discipline by a commercial law company, and more specifically – by persons performing on behalf of an entity not included in the public finance sector to which public funds have been transferred to use or disposal, activities related to the use of these funds or disposing of these funds. The essence of the subject is also to determine the status of public funds after contributing them to the assets of a commercial law company, and thus to determine the possible loss of the “public” character of these funds. An analysis of the current directions presented in the case law of adjudicating bodies in cases of violation of public finance discipline, complements the systematization of the spectrum of problems encountered in the application of law. A comprehensive approach to the subject in question will eliminate doubts or indicate the correct interpretation of the law.

**Keywords:** public finance discipline; public sector; disciplinary capacity; public funds; commercial law company.

## 1. Wstęp

Wykonanie zadań własnych jednostki samorządu terytorialnego, a tym samym zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, obciąża bezpośrednio organy stanowiące i wykonawcze danej jednostki (gminy, powiatu, województwa), które zobligowane są do działania w imieniu i na rzecz tejże wspólnoty, utworzonej z mocy prawa<sup>1</sup>. W celu realizacji zadań z zakresu użyteczności publicznej (gospodarki komunal-

---

<sup>1</sup> Por. M. Szydło, *Ustawa o gospodarce komunalnej, Komentarz*, Warszawa 2008, s. 23 i n.

nej)<sup>2</sup> jednostki samorządu terytorialnego mogą tworzyć różne formy organizacyjne, w szczególności w postaci samorządowego zakładu budżetowego lub spółek prawa handlowego – dotyczy to spółek z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółek akcyjnych, gdzie jednostki mogą również przystępować do takich spółek z pozycji wspólnika (udziałowca lub akcjonariusza)<sup>3</sup>.

Bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych wpisuje się w obszar działalności jednostek samorządu terytorialnego<sup>4</sup>. Charakter oraz zasięg zadań użyteczności publicznej, a także odpowiednia ich aktywność (właściwa ich realizacja) stanowią fundament prawidłowego wypełniania obowiązków ustawowych spoczywających na odpowiednim stopniu samorządu terytorialnego, jak również stanowią przejaw słusznego zaspokojenia zadań odnoszących się do sfery gospodarki komunalnej. Wybór oraz sposób realizacji zadań użyteczności publicznej bezpośrednio przez samą jednostkę samorządu terytorialnego bądź pośrednio poprzez zlecenie zadań (powierzenie do wykonania) podmiotowi zewnętrznemu<sup>5</sup> należy do jej autonomicznej decyzji<sup>6</sup> (samodzielność osoby prawnej)<sup>7</sup>. Jak zostało już podkreślone, samorząd w celu wypełnienia obowiązków ustawowych może:

---

<sup>2</sup> Gospodarka komunalna obejmuje w szczególności zadania o charakterze użyteczności publicznej, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych (art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej [tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 712 ze zm.]).

<sup>3</sup> Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 28 listopada 2018 r., II SA/Go 779/18, LEX nr 2592695.

<sup>4</sup> Por. art. 9 ust. 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 506 ze zm.; dalej jako „u.s.g.”), art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 511 ze zm.), art. 11 ust. 2 w zw. z art. 13 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 512 ze zm.).

<sup>5</sup> M. Bitner, E. Chojna-Duch, M. Grzybowski, E. Kornberger-Sokołowska, M. Supera-Markowska, *Prawo finansowe, t. 1, Finanse publiczne*, Warszawa 2011, s. 197.

<sup>6</sup> Por. M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Warszawa 2007, s. 35.

<sup>7</sup> Zgodnie z art. 2 ust. 1 i 2 u.s.g. Gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Gmina posiada osobowość prawną.

1. tworzyć różne formy organizacyjne, takie jak samorządowe zakłady budżetowe lub spółki prawa handlowego, i im powierzać wykonywanie zadań z zakresu gospodarki komunalnej<sup>8</sup>,
2. bądź też w drodze umowy<sup>9</sup> może powierzać wykonywanie zadań z zakresu gospodarki komunalnej osobom fizycznym, osobom prawnym lub jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej z uwzględnieniem przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych<sup>10</sup> oraz przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>11</sup> na zasadach ogólnych albo w trybie przepisów szczególnych<sup>12</sup>.

W przypadku utworzenia spółki prawa handlowego, której właścicielem jest jednostka samorządu terytorialnego, wszelkiego rodzaju wydatki związane z zakupem i objęciem akcji i udziałów lub wniesieniem wkładu finansowego do spółki przekładają się na powiększenie aktywów trwałych organu założycielskiego, jakim jest odpowiednio gmina, powiat czy województwo<sup>13</sup>. Należy przy tym zauważyć, że „uznanie spółki kapitałowej za gminną osobę prawną następuje nie tylko w sytuacji, gdy gmina jest jedynym udziałowcem w spółce, ale także w sytuacji, gdy jednostka sa-

---

<sup>8</sup> Por. J. Jagoda, *Mienie samorządowe*, Warszawa 2019, s. 165, 175 i n.; I. Bentkowska-Furman, *Sposoby nabywania mienia w świetle art. 44 ustawy o samorządzie gminnym* [w:] B. Dolnicki (red.), *Sposoby realizacji zadań publicznych*, Warszawa 2017, s. 72; S. Dudzik, *Działalność gospodarcza samorządu terytorialnego*, Kraków 1998, s. 124 i n.

<sup>9</sup> A. Agopszowicz, P. Wagner, *Mienie związków i porozumień komunalnych (artykuł dyskusyjny)*, „Samorząd Terytorialny” 1995, nr 6, s. 42.

<sup>10</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1373 ze zm.

<sup>11</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 869 ze zm., dalej zamiennie jako „u.f.p.”.

<sup>12</sup> Dotyczy to trybu określonego w ustawach szczególnych, takich jak: ustawa z dnia 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1445 ze zm.), ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1843 ze zm.), ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 688 ze zm.), ustawa z dnia 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym (tekst jedn. Dz.U. z 2018 r., poz. 2016 ze zm.), ustawa z dnia 21 października 2016 r. o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1528 ze zm.).

<sup>13</sup> W planie wydatków majątkowych budżetu jednostki samorządu terytorialnego wyodrębnia się wydatki związane z wniesieniem wkładów do spółek prawa handlowego (art. 236 ust. 4 pkt 3 u.f.p.).

morządu terytorialnego (gmina) posiada w spółce o kapitale mieszanym ponad 50% udziałów lub akcji. W takiej bowiem sytuacji gmina (reprezentowana w spółce przez organ wykonawczy) nadal zachowuje wpływ na działalność spółki tak jak w spółce z wyłącznym udziałem gminy”<sup>14</sup>. Z uwagi na to, że kapitał zakładowy spółki prawa handlowego utworzonej, w większości przypadkach, w całości ze środków publicznych, *de facto* przez organ założycielski, jakim jest jednostka samorządu terytorialnego, nasuwa pytania w zakresie posiadania zdolności do ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych właśnie przez spółkę prawa handlowego, a ściślej przez osoby wykonujące w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, czynności związane z wykorzystaniem tych środków lub dysponowaniem tymi środkami.

Powyższe obejmuje postawioną w przedmiotowej publikacji tezę sprowadzającą się do uzyskania odpowiedzi na następujące pytania:

1. Czy osoby wchodzące w skład zarządu spółki prawa handlowego i jednocześnie dysponujące środkami przekazanymi przez jednostkę samorządu terytorialnego posiadają zdolność do ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie gospodarowania tymi środkami?
2. Jaki jest charakter środków przekazanych przez jednostkę samorządu terytorialnego podmiotowi spoza sektora finansów publicznych – spółce prawa handlowego?

Zatem celem publikacji jest przybliżenie zagadnień związanych z gospodarowaniem środkami publicznymi przekazanymi przez jednostkę samorządu terytorialnego podmiotowi spoza sektora finansów publicznych – spółce prawa handlowego. Analiza dotychczasowych kierunków przedstawionych w orzecznictwie organów orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, wydanych do nich glos, stanowi dopełnienie usystematyzowania spektrum występujących problemów w stosowaniu prawa. Kompleksowe ujęcie omawianego tematu po-

---

<sup>14</sup> Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 29 czerwca 2007 r., II SA/Go 243/07, LEX nr 955207.

zwoli na usunięcie wątpliwości i na pozwoli wskazanie prawidłowej wykładni prawa.

## **2. Odpowiedzialność podmiotowa z tytułu popęlnienia deliktu finansowego oraz usytuowanie spółek prawa handlowego w sektorze finansów publicznych**

W pierwszej kolejności należy przypomnieć, że przepis art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>15</sup> określa, że reżimowi odpowiedzialności podlegają podmioty, które zostały wymienione w ustawie. Odpowiedzialności z tytułu popełnienia deliktu finansowego podlegają nie tylko osoby, które są odpowiedzialne za całość gospodarki finansowej (w ramach funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych)<sup>16</sup>, ale również osoby odpowiedzialne za wykorzystanie lub dysponowanie środkami publicznymi w ramach działalności podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych<sup>17</sup>. Do kręgu tychże podmiotów, a zatem do zakresu odpowiedzialności podmiotowej, zalicza się:

1. osoby wchodzące w skład organu wykonującego budżet lub plan finansowy jednostki sektora finansów publicznych albo organu zarządzającego podmiotem niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, lub zarządzającego mieniem tych jednostek lub podmiotów;

---

<sup>15</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1440 ze zm., dalej również jako „u.o.n.d.f.p.”.

<sup>16</sup> Kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki (art. 53 ust. 1 u.f.p.). Kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki (art. 53 ust. 2 u.f.p.).

<sup>17</sup> P. Gryśka, T. Robaczyński, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 91; zob. Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (druk sejmowy nr 1958).

2. kierowników jednostek sektora finansów publicznych;
3. pracowników jednostek sektora finansów publicznych lub inne osoby, którym odrębną ustawą lub na jej podstawie powierzono wykonywanie obowiązków w takiej jednostce, których niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych, z zastrzeżeniem ust. 2;
4. osoby wykonujące w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, czynności związane z wykorzystaniem tych środków lub dysponowaniem tymi środkami.

Ponadto ust. 2 art. 4 u.o.n.d.f.p. stanowi, że w przypadku naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 17 u.o.n.d.f.p.<sup>18</sup> osoba obowiązana lub upoważniona do działania w imieniu podmiotu publicznego lub prywatnego, który oferuje pomocnicze działania zakupowe na rynku, któremu kierownik zamawiającego powierzył przygotowanie lub przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, podlega odpowiedzialności za to naruszenie, jeżeli zamawiający jest jednostką sektora finansów publicznych lub udzielane zamówienie publiczne jest finansowane ze środków publicznych.

Należy zauważyć, że omawiana odpowiedzialność nie jest skierowana do każdego obywatela (brak powszechnej personalnej odpowiedzialności osoby fizycznej<sup>19</sup>), ponieważ zakres podmiotowy (wyszczególniony w ustawie ścisły, zamknięty katalog osób<sup>20</sup>) dotyczy jedynie podmiotów

---

<sup>18</sup> Art. 17 u.o.n.d.f.p. reguluje przedmiotowy zakres odpowiedzialności za naruszenia w zakresie zamówień publicznych.

<sup>19</sup> W. Bożek, P. Zdyb, *Odpowiedzialność dyscyplinarna pracowników urzędów państwowych a odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz kary związane z ich ponoszeniem*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2013, nr 2(1), s. 72, DOI: <http://dx.doi.org/10.12775/PBPS.2013.011>. M. Winiarz, *Zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* [w:] W. Misiąg, *Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2019, s. 942.

<sup>20</sup> Zgodnie z treścią art. 19 ust. 1 u.o.n.d.f.p. odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi osoba, która popełniła czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych określony przez ustawę obowiązującą w czasie jego popełnienia.

wchodzących w skład sektora finansów publicznych, a także innych podmiotów nienależących do tego sektora<sup>21</sup>.

Podmioty niewchodzące w skład sektora finansów publicznych mogą podlegać wskazanemu reżimowi prawnemu pod warunkiem, że wcześniej złożyły akces ubiegania się o dostęp do środków publicznych i jednocześnie otrzymały wnioskowane wsparcie pieniężne, m.in. z: budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego lub też innych źródeł publicznych<sup>22</sup>. Innymi słowy, odpowiedzialności podlegają podmioty, którym przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, a także te podmioty, którym powierzono czynności związane z wykorzystaniem tych środków lub dysponowaniem tymi środkami. W związku z czym zakres odpowiedzialności podmiotów spoza sektora finansów publicznych został „zawężony od strony przedmiotowej”<sup>23</sup>.

Precyzyjne określenie jednostek tworzących sektor finansów publicznych nie nastęrcza żadnych trudności, albowiem dyspozycja art. 9 pkt 1–14 u.f.p. przedstawia katalog podmiotów, które wchodzą w skład sektora finansów publicznych<sup>24</sup>. Spółki prawa handlowego, m.in. spółki kapitałowe, których organem założycielskim – właścicielem – są jednost-

---

<sup>21</sup> Por. orzeczenie GKO z dnia 19 stycznia 2006 r., DF/GKO/Odw.–85/112/RN–27/2005/716, BOND FP 2006, nr 2, s. 78–86.

<sup>22</sup> Zob. I. Motowilczuk, *Zmiany zakresu podmiotowego ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Rachunkowość Budżetowa” 2012, nr 1, s. 16–17.

<sup>23</sup> M. Łuczak-Golenia, *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych osób spoza sektora finansów publicznych*, „Radca Prawny. Zeszyty naukowe” 2017, nr 4 (13), s. 102.

<sup>24</sup> Sektor ten tworzą: organy władzy publicznej, w tym organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa oraz sądy i trybunały; jednostki samorządu terytorialnego oraz ich związki; jednostki budżetowe; samorządowe zakłady budżetowe; agencje wykonawcze; instytucje gospodarki budżetowej; państwowe fundusze celowe; Zakład Ubezpieczeń Społecznych i zarządzane przez niego fundusze oraz Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i fundusze zarządzane przez Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego; Narodowy Fundusz Zdrowia; samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej; uczelnie publiczne; Polska Akademia Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne; państwowe i samorządowe instytucje kultury oraz państwowe instytucje filmowe; inne państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, banków i spółek prawa handlowego.



ki samorządu terytorialnego, w myśl art. 9 pkt 14 u.f.p., nie wchodzi w skład sektora finansów publicznych.

Ustawodawca przesądził o wyłączeniu przedsiębiorstw, instytucji badawczych, banków i spółek prawa handlowego utworzonych na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych. Jednakże *ex lege* wyłączenie spółek prawa handlowego (które są przedmiotem niniejszej publikacji) z kręgu jednostek stanowiących sektor finansów publicznych nie stanowi automatycznego i samoistnego uwolnienia się sprawców od ponoszenia odpowiedzialności z tytułu popełnienia deliktu finansowego<sup>25</sup>.

### 3. Egzegeza środków publicznych.

#### **Dychotomiczny pogląd pociągnięcia do odpowiedzialności podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych**

Kluczowym aspektem ewentualnego pociągnięcia do odpowiedzialności osób wchodzących w skład zarządu spółki prawa handlowego<sup>26</sup> dysponującymi środkami przekazanymi z sektora publicznego jest określenie charakteru tychże środków po wniesieniu, przekazaniu ich spółce prawa handlowego, trybu ich wydatkowania (rozdysponowania), a także określenie stosunku zależności finansowej spółki, jej roli od organu założycielskiego (jednostki samorządu terytorialnego)<sup>27</sup>. Zatem odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych związana jest ze statusem środków publicznych. Dodatkowo należy wskazać o bezpośrednim odesłaniu

---

<sup>25</sup> M. Witkowska, P. Liberski, *Odpowiedzialność członków zarządu spółek komunalnych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy, 2014, s. 1, [https://pischcz.pl/wp-content/uploads/2014/12/odpowiedzialnosc\\_cz%C5%82onkow\\_zarządu\\_spolek\\_komunalnych\\_za\\_naruszenie\\_dyscypliny\\_finansow\\_publicznych\\_21\\_10\\_2016-1.pdf](https://pischcz.pl/wp-content/uploads/2014/12/odpowiedzialnosc_cz%C5%82onkow_zarządu_spolek_komunalnych_za_naruszenie_dyscypliny_finansow_publicznych_21_10_2016-1.pdf) (dostęp: 20.12.2019 r.).

<sup>26</sup> Sposób reprezentacji spółki określa art. 205 i art. 373 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 505 ze zm.). Zob. Z. Kuniewicz, *Działanie zarządu in corpore w spółce kapitałowej*, „Przebieg Sądowy” 1999 nr 10, s. 79.

<sup>27</sup> E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Finanse publiczne. Komentarz praktyczny*, Gdańsk 2013, s. 64–65.; M. Witkowska, P. Liberski, *Odpowiedzialność członków...*, s. 3.

w ustawie z dnia 14 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych do ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych w przedmiocie określenia legalnej definicji „środków publicznych” oraz nadaniu im znaczenia tożsamego jak w przywołanym ostatnim akcie prawnym. Co więcej, „taką konstrukcję zastosowano w art. 2 u.o.n.d.f.p., odsyłając w zakresie znaczenia niektórych pojęć do ustawy o finansach publicznych”<sup>28</sup>. „Ustawowa egzegeza” środków publicznych<sup>29</sup> jedynie sprowadza się do ich enumeratywnego przedstawienia w ustawie, w podziale na źródła ich pozyskania oraz pobrania ich z określonych tytułów przez jednostki sektora finansów publicznych<sup>30</sup>. Ustawodawca nie zdecydował się na wyjaśnienia istotnych ich cech oraz nie określił prawnej płaszczyzny, w jakich te środki otrzymują przymiot publicznych<sup>31</sup>. Zgodnie z poglądem doktryny<sup>32</sup> środki pieniężne otrzymują charakter publicznych w sytuacji, gdy transfer ich następuje z podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych do sektora publicznego.

W myśl art. 6 ust. 1 u.f.p. środki publiczne przeznaczają się na wydatki publiczne oraz na rozchody publiczne, w tym na rozchody budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Wypełnienie spoczywających na organach władzy publicznej oraz jednostkach samorządu terytorialnego zadań publicznych, do których obowiązuje ustawa zasadnicza<sup>33</sup> oraz inne ustawy, związane jest z dokonywaniem wydatków pu-

---

<sup>28</sup> Wyrok NSA z dnia 9 lipca 2015 r., II GSK 998/14, LEX nr 1796018.

<sup>29</sup> Zob. art. 5 ust. 1 u.f.p.

<sup>30</sup> „Ponadto należy wskazać, że zawarta w ustawie o finansach publicznych definicja środków publicznych jest definicją legalną obowiązującą we wszystkich dziedzinach prawa, chyba że przepis innej ustawy ustanowi inną definicję na użytek takiej ustawy” – zob. wyrok WSA w Warszawie z dnia 28 sierpnia 2012 r., V SA/Wa 1118/12, LEX nr 1276377.

<sup>31</sup> E. Stupienko, *Zakres, formy stosowania i charakter prawny tzw. umowy dotacyjnej*, „Krytyka Prawa” 2014, t. 6, nr 1, s. 444.

<sup>32</sup> E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Finanse publiczne...*, Gdańsk 2013, s. 64 i n.

<sup>33</sup> Samorząd terytorialny wykonuje zadania publiczne niezastrzeżone przez Konstytucję lub ustawy dla organów innych władz publicznych (art. 163 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jedn. Dz.U. Nr 78, poz. 483).

blicznych<sup>34</sup>. Ponadto wymiar wydatków publicznych jest głównym determinantem dokonywania ich redystrybucji pod kątem realizacji obranych strategii ekonomicznych, społecznych, gospodarczych, obronnych, a także wszelkich wewnętrznych i zewnętrznych dziedzin prawidłowego funkcjonowania państwa<sup>35</sup>.

Inaczej kształtuje się sprawa, gdy publiczne środki pieniężne przekazywane są poza sektor jednostek finansów publicznych, w tym przypadku na rzecz spółki prawa handlowego. Co do zasady, wydatkowanie środków publicznych dokonywane jest z przeznaczeniem *in plus* do majątku<sup>36</sup> podmiotu niezaliczonego do sektora publicznego (na majątek odrębnego podmiotu prawnego – osoby prawnej, a w szczególności na realizację jej założeń statutowych, misji oraz obranych celów i zadań). Na marginesie należy przypomnieć, że oddziaływanie na działalność spółek następuje jedynie poprzez mechanizm prywatnoprawny, przy czym nie jest możliwe ich recypowanie na gruncie publicznoprawnym z elementami władczymi (nakierowanymi na wywołanie pożądaných, jednokierunkowych skutków materialnoprawnych), przynajmniej takie działanie jest z natury rzeczy dyskusyjne. Wyraz temu dał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 16 czerwca 2015 r., w którym znalazła się teza, że „żaden przepis prawa nie uprawnia organów gminy do wykorzystywania posiadanych kompetencji władczych do bezpośredniego ingerowania w działalność spółki, funkcjonującej według zasad cywilnoprawnych. Gmina może wpływać na losy założonej spółki i kierunki jej rozwoju tylko jako udziałowiec, w granicach przysługujących jej z tego tytułu praw”<sup>37</sup>.

W związku z powyższym istotą przedmiotu jest określenie statusu środków publicznych po wniesieniu ich do majątku spółki prawa handlo-

---

<sup>34</sup> Por. A. Komar, *Finanse publiczne*, Warszawa 1995, s. 220 i n.; A. Borodo, *Finanse publiczne Rzeczypospolitej Polskiej. Zagadnienia prawne*, Bydgoszcz 2000, s. 159.

<sup>35</sup> Zob. H. Sochacka-Krysiak, *Finanse publiczne. Analiza porównawcza*, Warszawa 1994, s. 69.

<sup>36</sup> W wyroku WSA w Krakowie z dnia 7 lutego 2012 r., I SA/Kr 2186/11, LEX nr 1112576 sąd wyraził pogląd, że należy odróżnić dwie kategorie pojęciowe: „kapitału zakładowego” oraz „majątku” spółki. Pierwsze z nich stanowi ustaloną w umowie spółki, względnie stałą wielkość liczbową (kwotę), ujmowaną w bilansie spółki po stronie pasywów, majątek zaś jest kategorią ekonomiczną.

<sup>37</sup> Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 16 czerwca 2015 r. II SA/OI 433/15, LEX nr 1746545.

wego bądź też ustalenie ewentualnej utraty przymiotu „publicznego” tychże środków. Czynność ta ma swoje przełożenie na powstanie przesłanki skutkującej możliwością ponoszenia odpowiedzialności, czyli wystąpieniem zdolności dyscyplinarnej osób (zindywidualizowane osoby fizyczne)<sup>38</sup>, które swoim zachowaniem dopuściły się do popełnienia deliktu finansowego, są zdarzenia ustawowe *expressis verbis* związane z wykorzystaniem lub dysponowaniem środków publicznych<sup>39</sup>, czy też objęte wydatkowaniem (wykorzystaniem) tych środków lub z dysponowaniem tymi środkami<sup>40</sup>.

Na kanwie dotychczas poczynionych rozważań należy wskazać, iż zarówno w orzecznictwie organów orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jak i w środowisku nauki prawa finansowego ujawnił się dychotomiczny kierunek pociągnięcia do odpowiedzialności za popełniony delikt finansowy osób wykonujących w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, czynności związane z wykorzystaniem tych środków lub dysponowaniem tymi środkami. Co więcej, problematyka ta wciąż budzi wątpliwości w zakresie przypisania odpowiedzialności lub braku możliwości jej przypisania osobom spoza sektora publicznego<sup>41</sup>, a tym samym uzasadnione

---

<sup>38</sup> Orzeczenie GKO z dnia 19 stycznia 2006 r., DF/GKO/Odw.–85/112/RN–27/2005/716, BONDFP 2006, nr 2, s. 78–86.

<sup>39</sup> M. Łuczak-Golenia, *Odpowiedzialność za naruszenie...*, s. 112.

<sup>40</sup> Por. A. Ostrowska, *Charakter prawny i rola dotacji w systemie wydatków publicznych – wybrane zagadnienia* [w:] Z. Ofiarski (red.), *XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym – ocena dokonań i wnioski na przyszłość*, Szczecin 2014, s. 115; A. Trałka, *Zakres podmiotowy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w tym przesłanki warunkujące odpowiedzialność pracowników jednostek sektora finansów publicznych lub innych osób za czyny naruszające dyscyplinę finansów publicznych*, „Budżet Samorządu Terytorialnego” 2012, z. 19, s. 6.

<sup>41</sup> Zob.: J.M. Salachna, *Zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych a legalne pojęcie środków publicznych – wybrane aspekty*, „Finanse Komunalne” 2005, nr 6, s. 32 i n.; P. Kryczko, *Charakter prawny odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* [w:] K. Święch, A. Zalcewicz (red.), *Ogólnopolska Konferencja Naukowa – Sanacja finansów publicznych w Polsce. Aspekty prawne i ekonomiczne*, Szczecin 2005, s. 404 i n.; T. Robaczyński [w:] T. Robaczyński, P. Gryska, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 90.

jest ponowne podjęcie oraz kompleksowe ujęcie poruszonego tematu, co pozwoli na wskazanie prawidłowej wykładni prawa.

Pierwszy pogląd sprowadza się do wystąpienia pozytywnych przesłanek skutkujących możliwością pociągnięcia do odpowiedzialności podmiotów spoza sektora finansów publicznych pod warunkiem gospodarowania przez nich środkami publicznymi, których uprzednio decydem były jednostki sektora finansów publicznych<sup>42</sup>. Orzecznictwo organów orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie pozostawiało wątpliwości w zakresie możliwości oraz pociągnięcia do odpowiedzialności osób spoza sektora publicznego<sup>43</sup>. Wyrażona dopusz-

---

<sup>42</sup> M. Winiarz, *Odpowiedzialność za udzielanie zamówień publicznych w podsektorze samorządowym*, „Finanse Komunalne” 2007 nr 9, s. 32–45.

<sup>43</sup> Orzeczenie GKO z dnia 6 listopada 2000 r., DF/GKO Odw.-116/177-178/RN-46-47/2000, niepubl.; orzeczenie GKO z dnia 9 maja 2005 r., DF/GKO/Odw.-2/2-3/RN-1-2/2005, niepubl.; orzeczenie GKO z dnia 17 listopada 2005 r. DF/GKO/Odw.-56/73-74/2005/501, LEX nr 1725826 – GKO uznała obwinionego Prezesa Zarządu Stowarzyszenia winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Ponadto wskazała, że „podmiot otrzymujący środki przyznawane w ramach dotacji nie ma swobody w ich wykorzystaniu. Dokonanie zapłaty za zrealizowanie zadania, na które dotacja nie była udzielona, albo realizację innych celów niż wskazane w umowie, kwalifikowane winno być jako czyn z art. 138 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (obecnie jest to art. 9 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych). Nie jest dozwolone nawet jedynie tymczasowe wykorzystanie przydzielonych środków niezgodnie z zawartą umową i wskazanym w niej przeznaczeniem. Zbędne staje się więc dla dokonania stwierdzenia niezgodnego z przeznaczeniem wykorzystania dotacji, oczekiwanie na złożenie całkowitego rozliczenia rzeczowo-finansowego bądź wydanie decyzji określającej kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki. (...). Obwiniony „(...) był on osobą dysponującą środkami publicznymi przekazanymi w formie dotacji, z racji pełnionej funkcji odpowiadał on m.in. za całość gospodarki finansowej Stowarzyszenia, w tym wydatkowanie dotacji zgodnie z przeznaczeniem wynikającym z podpisanej przez siebie umowy. Jego odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych z art. 138 ust. 1 pkt 4 ustawy o finansach publicznych nie może więc budzić wątpliwości”. W orzeczeniu GKO z dnia 19 stycznia 2006 r., DF/GKO/Odw.-85/112/RN-27/2005/716, LEX nr 190411, „(...) obwiniony Z.K. skierował do Głównej Komisji Orzekającej pismo, w którym stwierdził, że nie dysponował środkami publicznymi, gdyż środki dotacji celowej udzielone na realizację zadania zleconego – polegającego na prowadzeniu Domu Pomocy Społecznej w G. – utraciły status publiczności w momencie przeniesienia ich na jego rzecz. Według Z.K. rzecznik dyscypliny finansów publicznych pierwszej instancji błędnie utożsamia uprawnienia powiatu jako jednostki zlecającej zadanie (do kontroli sposobu wydatkowania środków, możliwości domagania się ich zwrotu w przypadku nieprawidłowego ich wyko-

czalność zdolności dyscyplinarnej – zdaniem Głównej Komisji Orzekającej wyrażonym w orzeczeniu z dnia 19 stycznia 2006 r.<sup>44</sup> – sprowadzona była do tego, że „(...) celem ustawodawcy było objęcie odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych tych osób spoza sektora finansów publicznych, które w ramach przewidzianych przez ustawę o finansach publicznych konstrukcji otrzymują do gospodarowania środki z budżetu (państwa, jednostek samorządu terytorialnego, innych jednostek sektora). (...) Ponoszenie odpowiedzialności ma zatem wynikać nie z faktu dysponowania (czy gospodarowania) środkami publicznymi, lecz z tego, że dana jednostka środki takie otrzymuje w formie przewidzianej przez ustawę o finansach publicznych. (...) Jak już bowiem wyżej wykazano, w ramach obowiązujących przepisów nie ma sytuacji, w której jednostka spoza sektora finansów publicznych dysponowałaby środkami publicznymi rozumianymi w sposób, w jaki ujmuje je art. 5 ustawy o finansach publicznych. (...) Za interpretacją, że sformułowanie art. 4 pkt 4 nie przesądza o charakterze środków po ich przekazaniu, lecz przed tym momentem, i odpowiedzialność wiąże z gospodarowaniem tymi środkami bez względu na ich charakter po przekazaniu, przemawia także porównanie treści art. 4 pkt 4 z art. 4 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W obu przepisach określone zostały przesłanki ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez osoby spoza sektora finansów publicznych, przy czym pkt 1 odnosi się do członków organów wykonujących plan finansowy lub zarządzających mieniem takich jednostek. W art. 4 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów pu-

---

rzystania) z utrzymaniem publicznego (budżetowego) charakteru środków, pomimo przekazania ich na rzecz podmiotu spoza sektora finansów publicznych”. Następnie, (...) podniesiono, że „Główna Komisja Orzekająca nie ma żadnych wątpliwości, iż celem ustawodawcy było objęcie odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych tych osób spoza sektora finansów publicznych, które w ramach przewidzianych przez ustawę o finansach publicznych konstrukcji otrzymują do gospodarowania środki z budżetu (państwa, jednostek samorządu terytorialnego, innych jednostek sektora). Jednoznacznie wynika to z uzasadnienia projektu ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych”.

<sup>44</sup> Pogląd również zaaprobowany przez GKO w orzeczeniu z dnia 3 kwietnia 2006 r., DF/GKO-4900-24/31-32/06/365, LEX nr 1725732.

blicznych ustawodawca jednoznacznie wskazał, iż decydujące znaczenie dla możliwości ponoszenia odpowiedzialności jest fakt otrzymania środków publicznych («jednostki niezaliczanej do sektora finansów publicznych otrzymującej środki publiczne»). W przypadku osób gospodarujących takimi środkami (art. 4 pkt 4) to wskazanie (co już wyżej stwierdzono) nie jest na tyle jednoznaczne (przepis mówi o «gospodarowaniu środkami publicznymi przekazanymi jednostkom»). Trudno twierdzić, że racjonalny prawodawca chciał ukształtować odpowiedzialność osób spoza sektora finansów publicznych według innych zasad w sytuacji, gdy są one członkami organu, a według innych wówczas, gdy do gospodarowania uprawnione są poszczególne osoby. Odpowiedzialność ta, w przekonaniu GKO, musi być ponoszona na jednakowych zasadach, brakuje bowiem racjonalnych argumentów dla zróżnicowania w tym zakresie»<sup>45</sup>.

Powyższe orzeczenie GKO z dnia 19 stycznia 2006 r. zostało krytycznie zgłoszone przez środowisko naukowe<sup>46</sup> w zakresie przeprowadzenia prawidłowej interpretacji, a także „w kontekście reguł wykładni prawa oraz zasad procesowych odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych budzi jednak poważne zastrzeżenia, w świetle których trudno się zgodzić ze stanowiskiem wyrażonym w głosowanym orzeczeniu”. J.M. Salachna i A. Stryjewska wykazały, że ustalając znaczenie przepisów, trzeba oczywiście mieć na uwadze ogólną regułę, zgodnie z którą w sytuacji odmiennych rezultatów przeprowadzonej wykładni funkcjonalnej i wykładni językowej przyjmuje się rozumienie regulacji wynikającej z reguł funkcjonalnych, jeżeli zastosowane reguły językowe dają rezultat zaprzeczający założeniom aksjologicznym o prawodawcy<sup>47</sup>.

---

<sup>45</sup> Orzeczenie GKO z dnia 19 stycznia 2006 r., DF/GKO/Odw.-85/112/RN-27/2005/716, LEX nr 190411.

<sup>46</sup> J.M. Salachna, A. Stryjewska, *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych – Glosa do orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z 19 stycznia 2006 r. (sygn. akt DF/GKO/ Odw.-85/112/RN-27/2005/716)*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 9, s. 61.

<sup>47</sup> Tamże.

Z kolei E. Stupienko wyraziła stanowisko, że przekazane środki z sektora publicznego „przestają być (...) środkami publicznymi w momencie ich przekazania poza sektor finansów publicznych. Stanowisko to akceptowane jest obecnie przez większość przedstawicieli doktryny, chociaż wyciąga się z niego zupełnie przeciwstawne wnioski co do jego wpływu na zakres podmiotowy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych”<sup>48</sup>.

Chociaż literalna redakcja przepisu art. 4 pkt 4 u.o.n.d.f.p. nie rozstrzyga tego wprost, to jednak przyjęć należy, że odpowiedzialność osób wskazanych w tym przepisie warunkowana jest tym, czy czyn dotyczył środków publicznych lub związany był z zarządzaniem mieniem jednostek sektora finansów publicznych. Podkreślenia wymaga, że przepisy wyznaczające zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie mogą być interpretowane rozszerzająco, a podstaw odpowiedzialności nie można wywodzić z okoliczności wprost w tych przepisach niewyrażonych.

W związku z czym drugi pogląd interpretacyjny obstaje przy niemożności pociągnięcia<sup>49</sup> do odpowiedzialności wymienionych osób działających na rzecz i w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych za popełnienie deliktu finansowego<sup>50</sup>, bo co do zasady

---

<sup>48</sup> E. Stupienko, *Zakres, formy stosowania...*, s. 445. Por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 5 września 2007 r., V SA/Wa 495/07, LEX nr 374351. E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Finanse publiczne...*, s. 90 i n.

<sup>49</sup> Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w Warszawie z dnia 18 czerwca 2014 r., RKO.5011.13.2014, niepubl. Wobec obwinionego umorzono postępowanie na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 19 ust. 1 i art. 4 ust. 1 pkt 4 u.o.n.d.f.p. Regionalna Komisja Orzekająca w uzasadnieniu orzeczenia wskazała, że „(...) rozważając możliwość przypisania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Panu (...), w danych popełnienia zarzucanych czynów będącego Prezesem Zarządu Spółki (...) Sp. z o.o. w Warszawie – wskazuje, że nie można teje odpowiedzialności upatrywać w ustawie z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r., poz. 168, Dz.U. z 2012, poz. 1529)”.

<sup>50</sup> Zob. orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w Warszawie z dnia 15 marca 2018 r., RKO.6111.30.2018, niepubl. Obwinieni (dot. członków zarządu sp. z o.o.) w sprawie zostali uniewinnieni od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 17 ust. 1b pkt 2 u.o.n.d.f.p., ponieważ „(...) Szpital Wojewódzki w (...) może wykorzystywać środki publiczne (środki z Narodowego Fundu-



podmioty te (spółki prawa handlowego) nie wykorzystują lub nie dysponują środkami publicznymi, ponieważ:

- a) środki publiczne tracą swój publiczny charakter w momencie przekazania ich poza sektor finansów publicznych<sup>51</sup>;
- b) nie ma znaczenia, czy wydatkowane lub rozchodowane środki podlegają jakimś szczególnym reżimom (...), czy też nie podlegają żadnym ograniczeniom przy dalszym nimi dysponowaniu. Przeszają być one środkami publicznymi w momencie ich przekazania poza sektor finansów publicznych<sup>52</sup>;
- c) środki pochodzą z budżetu j.s.t. i przed ich wniesieniem do spółki mają charakter środków publicznych, z chwilą ich wniesienia do spółki tracą ten przymiot, stając się majątkiem spółki. Z tego względu gospodarowanie przez spółkę majątkiem własnym, w tym kapitałem zakładowym, nie powinno zostać uznane za wykorzystanie lub dysponowanie środkami publicznymi w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 1 u.o.n.d.f.p.<sup>53</sup>.

---

szu Zdrowia, dotacje), to jednak jako spółka prawa handlowego prowadzi gospodarkę finansową na zasadach właściwych dla takich spółek, mogąc pozyskiwać środki z prowadzonej działalności gospodarczej. Nieuprawniony jest w takim przypadku wniosek, że cała działalność szpitala jest finansowana ze środków publicznych. Osoby wchodzące „w skład organu zarządzającego szpitala mogą więc podlegać odpowiedzialności za gospodarowanie środkami publicznymi, nie zaś za gospodarkę finansową tego podmiotu w ogólności. Odpowiedzialność takich osób warunkowana jest tym, czy czyn dotyczył środków publicznych lub związany był z zarządzaniem mieniem jednostek sektora finansów publicznych. Z materiału dowodowego sprawy taka okoliczność nie wynika”. Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w Warszawie z dnia 2 grudnia 2019 r., RKO.6111.29.2019, niepubl. Obwinieni (osoby działające w imieniu spółki z o.o.) zostali niewinnieni od stawianego zarzutu stypizowanego w art. 11 ust. 1 u.o.n.d.f.p., albowiem „(...) Sp. z o.o. w Warszawie może wykorzystywać środki publiczne (środki tzw. (...), dotacje), to jednak jako spółka prawa handlowego prowadzi gospodarkę finansową na zasadach właściwych dla takich spółek, mogąc pozyskiwać środki z prowadzonej działalności gospodarczej. Nieuprawniony jest w takim przypadku wniosek, że cała działalność spółki jest finansowana ze środków publicznych. (...). Odpowiedzialność takich osób warunkowana jest tym, czy czyn dotyczył środków publicznych lub związany był z zarządzaniem mieniem jednostek sektora finansów publicznych”.

<sup>51</sup> Orzeczenie GKO z dnia 19 stycznia 2006 r., DF/GKO/Odw.-85/112/RN-27/2005/716, LEX nr 190411.

<sup>52</sup> E. Stupienko, *Zakres, formy stosowania...*, s. 445.

<sup>53</sup> M. Witkowska, P. Liberski, *Odpowiedzialność członków...*, s. 3.

W literaturze przedmiotu<sup>54</sup> podnosi się, że „racjonalny ustawodawca chcący objąć odpowiedzialnością osoby spoza sektora finansów publicznych, które dysponują środkami pieniężnymi przekazanymi im przez jednostki sektora finansów publicznych, przepis powinien sformułować w inny sposób, taki np. jak ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (...) i poprzednio obowiązujących przepisach ustawy o zamówieniach publicznych, gdzie jest mowa o finansowaniu działalności określonych podmiotów przez m.in. jednostki sektora finansów publicznych (zob. m.in. art. 3 ust. 1 pkt 3 lit. a) prawa zamówień publicznych) bądź też o finansowaniu części wartości zamówienia ze środków publicznych (art. 3 ust. 1 pkt 5 lit. a) tego prawa). Skoro jednak tego nie uczynił, choć było wiadomo, iż objęcie osób spoza sektor finansów publiczny jest w zasadzie niemożliwe przy projektowanym kształcie przepisów art. 4 uondfp (...)”.

Ponadto Główna Komisja Orzekająca w uzasadnieniu do orzeczenia z dnia 14 września 2016 r.<sup>55</sup> wskazała, że dokonując wykładni art. 4 pkt 4 u.o.n.d.f.p. (obecnie art. 4 ust. 1 pkt 4 u.o.n.d.f.p.), należy wskazać na *ratio legis* ustawodawcy przy tworzeniu przepisów (obecnie art. 4 ust. 1 pkt 4 u.o.n.d.f.p.), jak również zestawić ich znaczenie z ustawą zasadniczą. Główna Komisja Orzekająca wyprowadziła stanowisko, w którym decydujące znaczenie dla wykładni przepisu art. 4 pkt 4 u.o.n.d.f.p. (obecnie art. 4 ust. 1 pkt 4 u.o.n.d.f.p.) mają jednak względy jej zgodności z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej (...); jest to zresztą zgodne z linią orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, zalecającą prokonstytucyjną wykładnię ustaw i przepisów wykonawczych do nich; gdyby bowiem przyjąć (...) szeroką odpowiedzialność podmiotów spoza sektora finansów publicznych (...), należałoby uznać, że ten rodzaj odpowiedzialności nie ma charakteru administracyjnego lub dyscyplinarnego, lecz quasi-

---

<sup>54</sup> J.M. Salachna, *Glosa do orzeczenia GKO z dnia 14 września 2006 r.*, DF/GKO/-4900-36/49/06/965, „Finanse Komunalne” 2007, nr 7–8, s. 105–109.

<sup>55</sup> Orzeczenie GKO z dnia 14 września 2006 r., DF/GKO/-4900-36/49/06/965, „Finanse Komunalne” 2007, nr 7–8, s. 96–109, BONDFP 2007 nr 1, s. 22–32.

-karny i powszechny, to wówczas – zgodnie z Konstytucją RP – właściwe do orzekania powinny być w tych sprawach sądy powszechne<sup>56</sup>.

#### 4. Podsumowanie

Spółka prawa handlowego prowadzi gospodarkę finansową na zasadach właściwych dla takich spółek, mogąc pozyskiwać środki z prowadzonej działalności gospodarczej. Nieuprawniona jest w takim przypadku konkluzja, że cała działalność spółki jest finansowana ze środków publicznych. Osoby wchodzące w skład organu zarządzającego spółki mogą więc podlegać odpowiedzialności za gospodarowanie środkami publicznymi, nie zaś za gospodarkę finansową tego podmiotu w ogólności<sup>57</sup>. Odpowiedzialność takich osób warunkowana jest tym, czy czyn dotyczył środków publicznych lub związany był z zarządzaniem mieniem jednostek sektora finansów publicznych. W przypadku zaistnienia sytuacji, w której spółka prawa handlowego realizowałaby powierzone zadania w imieniu jednostki samorządu terytorialnego, wyłączając przy tym definitywnie sytuację wykonywania zadania na swój użytek, a tym samym wydatkowałaby *expressis verbis* środki pieniężne samorządu, osoby działające w imieniu spółki mogłyby odpowiadać z tytułu popełnienia deliktu finansowego<sup>58</sup>.

Wzmocnienie powyżej tezy należy również upatrywać w uzasadnieniu do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 16 listopada 2012 r., który skonstatował, że „zdaniem Sądu, jeżeli nawet spółki, na rzecz których Skarżący będzie świadczył

---

<sup>56</sup> P. Kryczko, T. Robaczyński, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 90 i n.

<sup>57</sup> Por. uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw, Druk 4465 z dnia 21 lipca 2011 r., s. 5. – cyt. „Proponowana zmiana art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy doprecyzowuje jego brzmienie w celu usunięcia wątpliwości interpretacyjnych (w związku z tezą, że osoby te nie gospodarują «środkami publicznymi», bowiem środki publiczne przekazywane poza sektor finansów publicznych przestają mieć charakter publiczny) oraz dostosowania przepisu do treści art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych”.

<sup>58</sup> M. Witkowska, P. Liberski, *Odpowiedzialność członków...*, s. 3.

usługi szkolenia, otrzymują środki należące do jednej z kategorii środków publicznych wymienionych w art. 5 ust. 1 u.f.p., środki te stają się dochodami własnymi tych spółek. Nie można zatem przyjąć, że wynagrodzenie wypłacone skarżącemu przez spółki prawa handlowego tytułem przeprowadzonego szkolenia pracowników zostało sfinansowane ze środków publicznych. Źródłem finansowania są w takim przypadku dochody podmiotu, który takie środki otrzymał<sup>59</sup>. Analogiczny pogląd wyraził również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z dnia 19 stycznia 2012 r., który argumentował „(...) jeśli instytucja, dla której podatnik świadczy usługę szkolenia, otrzymuje środki należące do jednej z kategorii wymienionych w art. 5 ust. 1 u.f.p., np. środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, to środki te stają się dochodami własnymi tej instytucji”<sup>60</sup>.

Uwzględniając przedstawione poglądy, należy wskazać, że niedanie posłuchu normie prawnej, a tym samym nieodpowiednie działanie lub zaniechanie przedstawiciela – zarządu spółki kapitałowej może być egzekwowane na podstawie odrębnych przepisów<sup>61</sup>, regulujących i sankcjonujących zachowania<sup>62</sup> wykraczające poza wzorce ustawowe (nakazy i zakazy)<sup>63</sup>. Nieponoszenie odpowiedzialności na podstawie ustawy z dnia

---

<sup>59</sup> Wyrok WSA w Warszawie z dnia 16 listopada 2012 r., III SA/Wa 630/12, LEX nr 1338363.

<sup>60</sup> Wyrok WSA w Łodzi z dnia 19 stycznia 2012 r., I SA/Łd 1350/11, LEX nr 1162490. Tożsame orzeczenia wydane przez WSA w Warszawie: wyrok WSA z dnia 5 grudnia 2014 r., V SA/Wa 2156/14, LEX nr 2118327; wyrok WSA z dnia 11 czerwca 2013 r., III SA/Wa 51/13, LEX nr 1372196; wyrok WSA z dnia 16 listopada 2012 r., III SA/Wa 630/12, LEX nr 1338363; wyrok WSA z dnia 12 lipca 2012 r., III SA/Wa 2578/11, LEX nr 1352276; wyrok WSA z dnia 5 kwietnia 2012 r., I SA/Kr 116/12, LEX nr 1135782.

<sup>61</sup> Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w Warszawie z dnia 2 grudnia 2019 r., RKO.6111.29.2019, niepubl.

<sup>62</sup> M.in. ponoszenie odpowiedzialności na podstawie takich aktów prawnych, jak: ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 505 ze zm.), dalej jako „k.s.h.”, czy też ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1950 ze zm.), zamiennie jako „k.k.” lub ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1040 ze zm.), jako „k.p.”.

<sup>63</sup> C. Kosikowski, *Odpowiedzialność za naruszenie reżimu prawnego finansów publicznych (nowa koncepcja)*, „Państwo i Prawo” 2006, nr 12, s. 4.

17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie wyłącza możliwości dochodzenia odpowiedzialności (sankcji) w stosunku sprawców czynów zabronionych – osób działających w imieniu i na rzecz spółki prawa handlowego, m.in.:

- a) ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych<sup>64</sup>, a w szczególności dochodzenia odpowiedzialności cywilnoprawnej z uwzględnieniem dyspozycji art. 291 k.s.h. – art. 299 k.s.h. Przy czym przepisy art. 291–299 k.s.h. nie naruszają praw współników oraz osób trzecich do dochodzenia naprawienia szkody na zasadach ogólnych<sup>65</sup>. W wyroku z dnia 13 marca 2014 r. Sąd Najwyższy podkreślił, że brak w określonej sytuacji przesłanek do odpowiedzialności członków zarządu na podstawie art. 299 § 1 k.s.h. nie wyłącza ich odpowiedzialności odszkodowawczej według innych przepisów – także art. 415 k.c.<sup>66</sup>;
- b) ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny<sup>67</sup>, a mianowicie przestępstw określonych w przepisach rozdziałów XXXIII–XXXVII (przestępstwa przeciwko ochronie informacji, przestępstwa przeciwko wiarygodności dokumentów, przestępstwa przeciwko mieniu, przestępstwa przeciwko obrotowi gospodarczemu i interesom majątkowym w obrocie cywilnoprawnym, przestępstwa przeciwko obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi), jak również przestępstw określonych w przepisach karnych w k.s.h., art. 586–595 k.s.h.;
- c) ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy<sup>68</sup>, dotyczy przestępstw, o jakich mowa w art. 82 § 1 i 2 k.k.s., zgodnie z którym kto naraża finanse publiczne na uszczuplenie poprzez nienależną wypłatę, pobranie lub niezgodne z przeznaczeniem wykorzystanie dotacji lub subwencji, podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych.

---

<sup>64</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 505 ze zm.

<sup>65</sup> Zob. art. 300 k.s.h.

<sup>66</sup> Zob. wyrok SN z dnia 13 marca 2014 r., I CSK 286/13, LEX nr 1526578. Por. wyrok SN z dnia 25 kwietnia 2012 r., II CSK 410/11, LEX nr 1214568.

<sup>67</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1950 ze zm.; dalej jako „k.k.”.

<sup>68</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 19; dalej jako „k.k.s.”.

Powyższe ma swoje odzwierciedlenie w treści art. 25 ust. 1 u.o.n.d.f.p., który stanowi, że odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest niezależna od odpowiedzialności określonej innymi przepisami prawa. W razie wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo, przestępstwo skarbowe, wykroczenie albo wykroczenie skarbowe, o czyn stanowiący równocześnie naruszenie dyscypliny finansów publicznych, postępowanie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych zawieszają się do czasu zakończenia postępowania karnego, postępowania w sprawie o wykroczenie albo postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe albo wykroczenie skarbowe. W razie prawomocnego skazania za przestępstwo, przestępstwo skarbowe, wykroczenie albo wykroczenie skarbowe, będące równocześnie naruszeniem dyscypliny finansów publicznych, wszczęte postępowanie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych podlega umorzeniu.

W doktrynie zauważono, że zasada, o której mowa w art. 25 ust. 1 u.o.n.d.f.p., nie ma „zastosowania do innych typów odpowiedzialności prawnej”<sup>69</sup>, ponieważ odnosi się jedynie do postępowań w sprawie o przestępstwo, przestępstwo skarbowe, wykroczenie albo wykroczenie skarbowe, natomiast w ogóle nie reguluje sytuacji, w których prowadzone „będą równoległe dwa postępowania: postępowanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz postępowanie administracyjne lub sądownoadministracyjne (...)”<sup>70</sup>.

W poruszonym aspekcie zbiegu reżimów odpowiedzialności za popełnienie deliktu finansowego oraz z innego rodzaju odpowiedzialnością represyjną, administracyjną kluczowe jest to, że „nie można karać administracyjnie dwukrotnie za to samo naruszenie na podstawie tej samej normy prawnej lub norm chroniących ten sam interes społeczny, a w sytuacji, gdy to samo naruszenie prowadzi do działania dwu lub więcej władz na podstawie norm chroniących różne interesy, każda z tych władz po-

---

<sup>69</sup> A. Ostrowska, *Dylemat ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez podmioty nienależące do sektora finansów publicznych* [w:] M. Smaga, M. Winiarz (red.), *Dyscyplina finansów publicznych. Doktryna, orzecznictwo, praktyka*, Warszawa 2015, s. 419.

<sup>70</sup> Tamże, s. 420.

winna wziąć pod uwagę sankcję wcześniej nałożoną za to naruszenie”<sup>71</sup>. Warto zaakcentować, iż przesłanka powagi rzeczy osądzonej *res iudicata* wynika z potrzeby zapewnienia gwarancji oraz stabilności prawa, jak również odnosi się bezpośrednio do orzeczeń organów procesowych w każdym postępowaniu i jest realizacją zasady *ne bis in idem* – „nikt nie będzie pociągany więcej niż raz do odpowiedzialności za ten sam czyn (...)”<sup>72</sup>. Wobec powyższego w sytuacjach, gdy przepisy ustawy w odniesieniu do osób działających w imieniu podmiotów spoza sektora finansów publicznych wiążą podleganie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych z wykorzystywaniem środków publicznych czy dysponowaniem nimi, czyn mogący skutkować pociągnięciem do odpowiedzialności musi dotyczyć tych właśnie środków<sup>73</sup>. Natomiast nie jest wystarczające, że podmiot, który te osoby reprezentują, otrzymuje do wykorzystania jakiegokolwiek środki publiczne. Przyjęcie stanowiska przeciwnego, zgodnie z którym odpowiedzialności podlega osoba działająca w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, który w jakiegokolwiek części jest finansowany ze środków publicznych, niezależnie od tego, czy zarzucany czyn tych środków publicznych dotyczy, prowadziłyby do pociągania do odpowiedzialności za „obróć” środkami niepublicznymi, co nie tylko stanowiłoby niedopuszczalną rozszerzającą wykładnię przepisów, ale byłoby sprzeczne z istotą i celem ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>74</sup>.

Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest czyn bezprawny (penalizowany przez ustawodawcę), czyn zawiniony (zarzucalność personalna), wypełniający znamiona przewidziane w jednym z przepisów art. 5–18c u.o.n.d.f.p. oraz dodatkowo popełniony przez osoby wymienione w art. 4 i 4a u.o.n.d.f.p. O ile trzy wymienione kryteria: bezprawność

---

<sup>71</sup> *Recommendation of the Committee of Ministers of Member States on Administrative Sanctions. Wersja polskojęzyczna*, zob. T. Jasudowicz, *Administracja wobec praw człowieka*, Toruń 1997, s. 129–132, cyt. za: A. Michór, *Status administrowanego w procesie nakładania sankcji administracyjnej* [w:] M. Stahl, R. Lewicka, M. Lewicki (red.), *Sankcje administracyjne. Blaski i cienie*, Warszawa 2011, s. 567 i n.

<sup>72</sup> Wyrok SN z dnia 9 października 2008 r., V KK 252/08, Lex nr 531352.

<sup>73</sup> Zob. E. Kosikowski, J.M. Salachna, *Finanse samorządowe. 580 pytań i odpowiedzi*, Warszawa 2012, s. 540.

<sup>74</sup> Zob. orzeczenie RKO w Warszawie z dnia 15 marca 2018 r., RKO.6111.30.2018, niepubl.

działania, zawinienie, znamiona należy uznać za spełnione w konkretnej sprawie stanowiącej dochodzenie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, to nie zachodzi ostatnia z nich, odnosząca się do ustawowych cech strony podmiotowej czynu, tj. do osoby wykonującej w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, czynności związane z wykorzystaniem tych środków lub dysponowaniem tymi środkami.

W sytuacji wystąpienia okoliczności wykluczających z mocy ustawy orzekanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w myśl art. 78 ust. 1 pkt 8 u.o.n.d.f.p., nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza. Okoliczności te uwzględnia się z urzędu w każdej fazie postępowania i wydaje postanowienie o umorzeniu postępowania. Taką przesłankę w przedmiocie rozstrzygnięcia istoty sprawy należy upatrywać również w omawianej zdolności dyscyplinarnej, o której mowa w art. 4 i 4a u.o.n.d.f.p. W związku z czym organy orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych „tracą możliwość podejmowania działań i rozstrzygnięć wobec tych osób”<sup>75</sup>.

### **Bibliografia:**

- Agopszowicz A., Wagner P., *Mienie związków i porozumień komunalnych (artykuł dyskusyjny)*, „Samorząd Terytorialny” 1995, nr 6, s. 42–47.
- Bentkowska-Furman I., *Sposoby nabywania mienia w świetle art. 44 ustawy o samorządzie gminnym* [w:] B. Dolnicki (red.), *Sposoby realizacji zadań publicznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017.
- Bitner M., Chojna-Duch E., Grzybowski M., Kornberger-Sokołowska E., Supera-Markowska M., *Prawo finansowe, t. 1, Finanse publiczne*, Oficyna Prawa Polskiego, Warszawa 2011.
- Borodo A., *Finanse publiczne Rzeczypospolitej Polskiej. Zagadnienia prawne*, Branta, Bydgoszcz 2000.
- Bożek W., Zdyb P., *Odpowiedzialność dyscyplinarna pracowników urzędów państwowych a odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*

---

<sup>75</sup> M. Winiarz, *Zakres odpowiedzialności...*, s. 953.



- oraz kary związane z ich ponoszeniem, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2013, nr 2(1), s. 61–84, DOI: <http://dx.doi.org/10.12775/PBPS.2013.011>.
- Dudzik S., *Działalność gospodarcza samorządu terytorialnego*, Zakamycze, Kraków 1998.
- Gryśka P., Robaczyński T., *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2006.
- Jagoda J., *Mienie samorządowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019.
- Jasudowicz T., *Administracja wobec praw człowieka*, TNOiK, Toruń 1997.
- Komar A., *Finanse publiczne*, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1995.
- Kosek-Wojnar M., Surówka K., *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Kosikowski C., *Odpowiedzialność za naruszenie reżimu prawnego finansów publicznych (nowa koncepcja)*, „Państwo i Prawo” 2006, nr 12, s. 3–21.
- Kosikowski E., Salachna J.M., *Finanse samorządowe. 580 pytań i odpowiedzi*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.
- Kryczko P., *Charakter prawny odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* [w:] K. Święch, A. Zalcewicz (red.), *Ogólnopolska Konferencja Naukowa – Sanacja finansów publicznych w Polsce. Aspekty prawne i ekonomiczne*, PPH „Zapól” Dmochowski, Sobczyk: Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2005.
- Kuniewicz Z., *Działanie zarządu in corpore w spółce kapitałowej*, „Przegląd Sądowy” 1999 nr 10, s. 79–88.
- Łuczak-Golenia M., *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych osób spoza sektora finansów publicznych*, „Radca Prawny. Zeszyty naukowe”, 2017, nr 4 (13), s. 101–124.
- Michór A., *Status administrowanego w procesie nakładania sankcji administracyjnej* [w:] M. Stahl, R. Lewicka, M. Lewicki (red.), *Sankcje administracyjne. Blaski i cienie*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
- Motowilczuk I., *Zmiany zakresu podmiotowego ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Rachunkowość Budżetowa” 2012, nr 1, s. 16–19.
- Ostrowska A., *Charakter prawny i rola dotacji w systemie wydatków publicznych – wybrane zagadnienia* [w:] Z. Ofiarski (red.), *XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym – ocena dokonań i wnioski na przyszłość*, Uniwersytet Szczeciński. Wydział Prawa i Administracji, Szczecin 2014.

- Ostrowska A., *Dylemat ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez podmioty nienależące do sektora finansów publicznych* [w:] M. Smaga (red.), *Dyscyplina finansów publicznych. Doktryna, orzecznictwo, praktyka*, C.H. Beck, Warszawa 2015.
- Robaczyński T. [w:] T. Robaczyński, P. Gryska, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2006.
- Ruśkowski E., Salachna J.M. (red.), *Finanse publiczne. Komentarz praktyczny*, ODDK, Gdańsk 2013.
- Salachna J.M., *Glosa do orzeczenia GKO z dnia 14 września 2006 r., DF/GKO/-4900-36/49/06/965*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 7–8, s. 105–109.
- Salachna J.M., Stryjewska A., *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych – Glosa do orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z 19 stycznia 2006 r. (sygn. akt DF/GKO/ Odw.-85/112/RN-27/2005/716)*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 9, s. 69–72.
- Salachna J.M., *Zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych a legalne pojęcie środków publicznych – wybrane aspekty*, „Finanse Komunalne” 2005, nr 6, s. 32–37.
- Sochacka-Krysiak H., *Finanse publiczne. Analiza porównawcza*, Poltext, Warszawa 1994.
- Stupienko E., *Zakres, formy stosowania i charakter prawny tzw. umowy dotacyjnej*, „Krytyka Prawa” 2014, t. 6, nr 1, s. 429–448.
- Szydło M., *Ustawa o gospodarce komunalnej, Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2008.
- Trałka A., *Zakres podmiotowy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w tym przesłanki warunkujące odpowiedzialność pracowników jednostek sektora finansów publicznych lub innych osób za czyny naruszające dyscyplinę finansów publicznych*, „Budżet Samorządu Terytorialnego” 2012, z. 19, s. 5–15.
- Winiarz M., *Odpowiedzialność za udzielanie zamówień publicznych w podsektorze samorządowym*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 9, s. 32–45.
- Winiarz M., *Zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* [w:] W. Misiąg (red.), *Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2019.

Witkowska M., Liberski P., *Odpowiedzialność członków zarządu spółek komunalnych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy, 2014, s. 1–4, [https://pischcz.pl/wp-content/uploads/2014/12/odpowiedzialnosc\\_cz%C5%82onkow\\_zarządu\\_spolek\\_komunalnych\\_za\\_naruszenie\\_dyscypliny\\_finansow\\_publicznych\\_21\\_10\\_2016-1.pdf](https://pischcz.pl/wp-content/uploads/2014/12/odpowiedzialnosc_cz%C5%82onkow_zarządu_spolek_komunalnych_za_naruszenie_dyscypliny_finansow_publicznych_21_10_2016-1.pdf) (dostęp: 20.12.2019 r.).