

Fragment publikacji

Odpowiedzialność kierownika
i głównego księgowego
jednostki sektora finansów publicznych
w zakresie rachunkowości
i gospodarki finansowej
(z suplementem elektronicznym)

dr Ewaryst Kowalczyk

Przejdź do książki na: [**www.sklep.oddk.pl**](http://www.sklep.oddk.pl)

wiedzialność taka w praktyce dotyczy kierowników jednostek. Mamy więc płatnika instytucjonalnego, osobę zajmującą się jego sprawami i wreszcie osobę, która miała być wyznaczona do obliczenia, poboru lub przekazania podatku.

Jednostka sektora finansów publicznych (płatnik/inkasent instytucjonalny)
Kierownik jednostki (osoba odpowiedzialna za wyznaczenie)
Osoba wyznaczona (osoba odpowiedzialna za obliczenie, pobranie, przekazanie)

Wykroczenie przewidziane w art. 79 k.k.s. może być popełnione tylko umyślnie. Umyślność przewiduje w tym przypadku zarówno zamiar bezpośredni, jak i zamiar ewentualny.

Przykład:

Kierownik jednostki nie jest pewien, czy powinien wyznaczyć osobę zobowiązaną do pobrania podatku, albo czy powinien zgłosić jej dane organowi podatkowemu. Ale pomimo tej niepewności decyduje się na niepodjęcie stosownych działań (rozwiązania wątpliwości i realizacji obowiązku). Postawa kierownika świadczy o jego winie w postaci zamiaru ewentualnego. Kierownik, przewidując możliwość popełnienia błędu, de facto na to się godzi.

Wykroczenie skarbowe opisane w art. 79 k.k.s. zagrożone jest karą grzywny w granicach od jednej dziesiątej do dwudziestokrotnej wysokości najniższego miesięcznego wynagrodzenia.

4. Przestępstwo niepobrania lub niewpłacenia podatku

Art. 77. § 1. Płatnik lub inkasent, który pobranego podatku nie wpłaca w terminie na rzecz właściwego organu, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności do lat 3, albo obu tym karom łącznie.

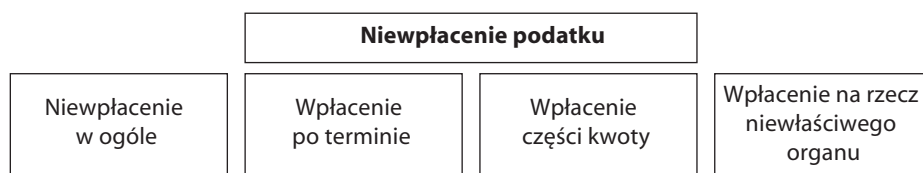
Art. 78. § 1. Płatnik, który nie pobiera podatku albo pobiera go w kwocie niższej od należnej,

podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności do lat 2, albo obu tym karom łącznie.

Czyny opisane w art. 77 oraz 78 k.k.s. związane są z omówionym wyżej obowiązkiem wyznaczania osoby odpowiedzialnej za obliczenie, pobranie i przekazanie podatku. W tym przypadku odpowiedzialność rodzi nie zaniechanie wyznaczenia odpowiedzialnych osób, ale zaniechanie podjęcia czynności płatnika lub inkasenta.

Na gruncie działalności jednostek sektora finansów publicznych odpowiedzialność ta wiązać się może niekiedy z pełnieniem obowiązków płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku VAT, lub inkasenta opłaty lokalnej (targowej, miejscowej, administracyjnej), podatku rolnego od osób fizycznych, podatku od nieruchomości, podatku od posiadania psów czy podatku leśnego.

Czynność opisana w art. 77 § 1 polega na niewpłaceniu w terminie pobranego podatku na rachunek właściwego organu. Naruszeniem przepisów będzie przy tym zarówno niewpłacenie podatków w ogóle, wpłacenie podatku po terminie (a więc co najmniej do czasu wszczęcia postępowania o ten czyn), wpłacenie (nawet w terminie) jedynie części pobranego podatku. Odpowiedzialność rodzić będzie także wpłacenie w terminie, ale nie na rzecz właściwego organu (np. ZUS zamiast urzędu skarbowego).



Terminy, w których powinna nastąpić wpłata pobranego podatku, określone są w poszczególnych ustawach podatkowych. Z tego powodu w celu ustalenia podstaw odpowiedzialności należy odwołać się do odpowiednich przepisów. Na przykład terminem wpłacenia podatku przez inkasentów podatku od nieruchomości od osób fizycznych jest ostatni dzień, w którym wpłata podatku (raty podatku) powinna nastąpić. Terminy płatności poszczególnych rat to: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego. W przypadku podatku od posiadania psów, opłat lokal-

nych inkasenci powinni wpłacić pobrany podatek w terminach określonych uchwałą rady gminy.

Czyny zabronione opisane w art. 77 mają charakter indywidualny – mogą być popełnione wyłącznie przez płatników lub inkasentów. Podmioty będące płatnikami lub inkasentami określają przepisy szczególne. Niekiedy przepisy wskazują, że obowiązki płatników lub inkasentów pełnią instytucje. W takim wypadku płatnik lub inkasent nie może być pociągnięty do odpowiedzialności karnoskarbowej. Jednak, jak w przypadku art. 79, zastosowanie znajdzie reguła z art. 9 § 3 k.k.s., na mocy której jak sprawca odpowiedzialność poniesie osoba zajmująca się sprawami gospodarczymi płatnika lub inkasenta.

W jednostkach sektora finansów (w szczególności jednostkach samorządu terytorialnego) krąg potencjalnie odpowiedzialnych obejmował zatem będzie osoby fizyczne pełniące – zgodnie z przepisami – funkcje inkasentów oraz osoby fizyczne, którym powierzono wykonywanie obowiązków jednostki jako płatnika lub inkasenta. W pierwszym wypadku będą to najczęściej osoby inkasujące opłaty lokalne i inne, w drugim zaś kierownicy jednostek lub inni pracownicy (w tym główny księgowy, któremu powierzono obowiązki).

Powierzenie funkcji inkasenta w imieniu jednostki sektora finansów publicznych	Inkasent (osoba fizyczna) (art. 31 o.p. i inne przepisy)
Powierzenie wykonywania obowiązków płatnika lub inkasenta w imieniu jednostki sektora finansów publicznych	Kierownik jednostki (art. 9 § 3 k.k.s. i art. 44 u.f.p.)
	Główny księgowy lub inni pracownicy (art. 9 § 3 k.k.s. i art. 44 ust. 2 u.f.p.)

Zgodnie z postanowieniem Sądu Najwyższego z dnia 24 lutego 1999 r. za osobę wyznaczoną do obliczenia, pobrania i wpłacenia zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, a więc za płatnika w rozumieniu art. 98 § 1 u.k.s., może być uznana osoba, która zobowiązana została, przez podmiot uprawniony do tego, w imieniu zakładu pracy – na podstawie właściwych dla tego zakładu przepisów ustawy lub wydanego na ich podstawie statutu – do wykonywania czynności stanowiących treść funkcji płatnika. Zobowiązanie takie wynikać może z treści jakiegokolwiek czynności wyrażającej wolę uprawnionego, jeżeli wskazuje osobę zobowiązaną oraz określa zakres powierzonych

*jej obowiązków w sposób pozwalający przyjąć, że wykonywać ma czynności płatnika*²³³.

Czyny opisane w art. 77 mają charakter umyślnych. Zagrożone są karą grzywny do 720 stawek dziennych albo karą pozbawienia wolności do lat 3, albo obiema karami łącznie. Jeżeli kwota niewpłaconego podatku jest małej wartości, sprawca czynu zabronionego podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych. Jeżeli kwota niewpłaconego podatku nie przekracza ustawowego progu, sprawca podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe, a więc karze grzywny w granicach od jednej dziesiątej do dwudziestokrotnej wysokości najniższego miesięcznego wynagrodzenia. Sąd może zastosować nadzwyczajne złagodzenie kary, a nawet odstąpić od wymierzenia kary lub środka karnego, jeżeli przed wszczęciem postępowania wpłacono w całości pobrany podatek na rzecz właściwego organu.

Artykuł 78 przewiduje odpowiedzialność za niepobieranie podatku, ale także pobieranie w kwocie niższej od należnej. Odpowiedzialność rodzic będzie również pobranie po terminie określonym w przepisach. Warto przy tym pamiętać, że zgodnie z k.k.s. przez określenie „podatek” należy rozumieć także zaliczkę na podatek, ratę podatku, a także opłaty oraz inne niepodatkowe należności budżetu państwa o podobnym charakterze daninowym.

Przestępstwa lub wykroczenia polegające na niepobraniu podatku albo pobraniu w kwocie nienależnej lub po terminie mają charakter indywidualny. Sprawcą może być wyłącznie płatnik. Jednak, podobnie jak w przypadku czynów omówionych wyżej, odpowiedzialność karnoskarbową ponosić będzie osoba, która w imieniu płatnika (instytucjonalnego) była odpowiedzialna za prowadzenie jego spraw gospodarczych (art. 9 § 3 k.k.s.). Uwagi poczynione wyżej będą miały tu zastosowanie.

Czyn zabroniony opisany w art. 78 można popełnić tylko umyślnie (w zamiarze bezpośrednim lub ewentualnym). Sprawca czynu podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności do roku, albo obu tym karom łącznie. Jeżeli kwota niepobranego podatku jest małej wartości, sprawca czynu podlega jedynie karze grzywny do 720 stawek dziennych. Jeżeli kwota niepobranego podatku nie przekracza ustawowego progu, sprawca czynu podlega karze grzywny jak za wykroczenie skarbowe, czyli karze grzywny w granicach od jednej dziesiątej do dwudziestokrotnej wysokości najniższego miesięcznego wynagrodzenia.

²³³ I KZP 26/98, Lex 35638.



Przejdź do sklepu →

www.sklep.oddk.pl