

**KOMPETENCJE REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W
ODNIESIENIU DO CZYNNOŚCI PODEJMOWANYCH W TRAKCIE
PROCEDURY BUDŻETOWEJ JEDNOSTKI SAMORZĄDU
TERYTORYALNEGO**

Competences of the regional accounting chamber in relation to activities carried out during the budgetary procedure of a local government unit

ABSTRACT

The purpose of this paper is to analyse the competences of the regional chambers of audit regarding the budgetary procedure of local government units in the light of chambers' functions. The author has used a dogmatic method to demonstrate that the regional chambers of audit fulfil their constitutional and statutory tasks with respect to the activities undertaken in the course of the budgetary procedure of local government units, without violating the constitutional principle of the independence of local government. The author is also critical of the plans to extend the scope of the criterion of control of regional chambers of audit by the criterion of economy, as not only contradictory to the Constitution, but also difficult to implement without a broader systemic reform.

Keywords: regional chambers of audit, budgetary procedure, local government units, control, functions

1. UWAGI WSTĘPNE

Regionalne izby obrachunkowe są organami kontroli zewnętrznej i państwowymi organami nadzoru nad gospodarką finansową jednostek samorządu terytorialnego. Wynika to bezpośrednio z art. 171 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej⁸⁰ oraz art. 1 ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych⁸¹. Regionalne izby obrachunkowe posiadają status państwowych organów kontroli, niezależnych od administracji rządowej, o czym przesądza umieszczenie ich w rozdziale VII Konstytucji RP, który jest poświęcony samorządowi terytorialnemu.

W celu sprawowania swoich funkcji nadzorczych, kontrolnych oraz opiniodawczych regionalne izby obrachunkowe wyposażone są w szereg kompetencji odnoszących się do gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Celem opracowania jest analiza przepisów dotyczących kompetencji regionalnych izb obrachunkowych w odniesieniu do czynności podejmowanych w trakcie procedury budżetowej jednostek samorządu terytorialnego. Regionalne izby obrachunkowe spełniają swoje konstytucyjne i ustawowe zadania w odniesieniu do czynności podejmowanych w toku procedury budżetowej jednostek samorządu terytorialnego, nie naruszając jednocześnie konstytucyjnej zasady samodzielności samorządu terytorialnego.

2. FUNKCJA KONTROLNO-NADZORCZA REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH W ODNIESIENIU DO PROCEDURY BUDŻETOWEJ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

W nauce zasadniczo wyróżnia się pięć funkcji regionalnych izb obrachunkowych: nadzorczą, kontrolną, opiniodawczą oraz informacyjną i szkoleniową⁸². Samo pojęcie funkcji można zdefiniować jako ciąg działań realizowanych w określonych formach prawnych prowadzących do określonego efektu końcowego⁸³.

Kontrola i nadzór są ściśle ze sobą powiązane, jednakże nadzór jest pojęciem szerszym od kontroli. Zgodnie z art. 5 u.r.i.o. kontrola dokonywana przez regionalne

⁸⁰ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 roku (Dz.U. z 1997 r., nr 78 poz. 483).

⁸¹ Ustawa z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1668), dalej jako: ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych lub u.r.i.o.

⁸² Z. K. Wójcik, *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych*, w: *Regionalne izby obrachunkowe w Polsce w latach 1993-2003*, red. B. Cybulski, S. Srocki, Wrocław 2003, s. 43-44.

⁸³ R. P. Krawczyk, *Funkcja kontrola regionalnych izb obrachunkowych – aktualne dylematy*, *Finanse Komunalne* 2013, 1-2, s. 63.

izby obrachunkowe dotyczy gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego i jest dokonywana na podstawie kryterium legalności oraz zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. Nadzór obejmuje nie tylko badanie gospodarki finansowej na podstawie kryterium zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym, ale i podejmowanie oddziaływania na podmioty kontrolowane⁸⁴. Z uwagi na zbieżność tych pojęć można mówić o jednej, kontrolno-nadzorczej funkcji regionalnych izb obrachunkowych.

Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych w art. 11 ust. 1 wylicza zakres działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych⁸⁵. W świetle przedmiotu niniejszego opracowania wymienić należy uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego oraz ich związków w sprawach: procedury uchwalania budżetu i jego zmian, budżetu i jego zmian, absolutorium. Dodatkowo art. 11 ust. 2 u.r.i.o. zalicza do tych kompetencji zastępcze ustalenie budżetu. Uchwały i zarządzenia podlegające nadzorowi są przekazywane przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego do regionalnej izby obrachunkowej w ciągu 7 dni od ich podjęcia.

Jedynym kryterium, które stanowi podstawę działalności kontrolno-nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych jest kryterium legalności. Jeżeli kolegium izby prowadzi postępowanie w sprawie nieważności uchwały lub zarządzenia sprzecznych z prawem, to jeśli naruszenie jest nieistotne, kolegium ogranicza się do wskazania naruszeń prawa. Analogicznie wygląda postępowanie w sprawie całkowitej lub częściowej nieważności uchwały budżetowej, z tą jednak różnicą, że najpierw izba wskazuje nieprawidłowości oraz sposoby i termin ich usunięcia. Jeśli jednostka samorządu terytorialnego nie usunie nieprawidłowości, wówczas kolegium izby orzeka o stwierdzeniu nieważności uchwały budżetowej w całości lub części. Zgodnie z art. 12 ust. 3 u.r.i.o. budżet lub jego część, których nieważność stwierdzono, ustala kolegium izby.

Instytucja zastępczego ustalenia budżetu została unormowana w art. 240 ust. 3 ustawy o finansach publicznych⁸⁶. i stanowi najdalej posuniętą formę nadzoru, ponieważ bezpośrednio ingeruje w gospodarkę finansową j.s.t. W roku 2021 regionalne

⁸⁴ D. Laszczyk, *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych. Komentarz*, LexisNexis 2014.

⁸⁵ Należy zwrócić uwagę, że katalog uchwał i zarządzeń określony przez ustawodawcę nie ma charakteru zamkniętego. Zakres kompetencji nadzorczych regionalnej izby obrachunkowej precyzuje przede wszystkim art. 172 ust. 2 Konstytucji RP. Więcej: D. Laszczyk, *Ustawa o regionalnych...*, art. 11.

⁸⁶ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1634 ze zm.), dalej jako: ustawa o finansach publicznych lub u.f.p.

izby obrachunkowe dokonały ustalenia 11 budżetów zastępczych⁸⁷. Jeżeli uchwała budżetowa nie zostanie podjęta w terminie do 31 stycznia roku budżetowego, to regionalna izba obrachunkowa w terminie do końca lutego roku budżetowego ustala budżet jednostki samorządu terytorialnego w zakresie zadań własnych i zleconych. Do czasu ustalenia budżetu j.s.t. przez izbę podstawą gospodarki finansowej jest projekt uchwały budżetowej. Zwrócić należy uwagę, że instytucja zastępczego ustalenia budżetu nie zwalnia organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego z obowiązku podjęcia uchwały budżetowej. Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może także ingerować w treść aktu nadzoru wydanego przez izbę poprzez uchwałę o zmianie ustalenia zastępczego, analogicznie jak podejmuje uchwałę o zmianie uchwały budżetowej⁸⁸.

Regionalne izby obrachunkowe posiadają także kompetencję do kontroli kwartalnych sprawozdań z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z art. 9a u.r.i.o. Kontrola tych sprawozdań następuje pod względem formalnym i rachunkowym. Względy rachunkowe polegają na wykryciu i wyeliminowaniu nieprawidłowości matematycznych oraz sprawdzenie zgodności poszczególnych części sprawozdania, a także porównanie go ze sprawozdaniami poprzednimi. Względy formalne polegają na sprawdzeniu, czy sprawozdania zostały sporządzone zgodnie z przepisami prawa, które regulują sposób ich sporządzania⁸⁹, są więc realizacją kryterium legalności. Formę i zasady sporządzania sprawozdań kwartalnych reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁹⁰.

3. FUNKCJA OPINIODAWCZA REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH W ODNIESIENIU DO PROCEDURY BUDŻETOWEJ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Poprzez funkcję opiniodawczą rozumieć należy wydawanie przez regionalne izby obrachunkowe opinii w sprawach określonych w ustawach. Zasadniczo ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych w art. 13 pkt 3-5 i 8 podaje sprawy następujące: wydawanie opinii o przedkładanych projektach uchwał budżetowych jednostek

⁸⁷ Na 11 budżetów składały się: 7 gminnych, 2 powiatowe oraz 2 związków jednostek samorządu terytorialnego. *Sprawozdanie KRRIO za 2021 rok*, <https://rio.gov.pl/140/sprawozdanie-krrio-za-2021-rok.html> (7.01.2023).

⁸⁸ P. Lenio, [w:], *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, art. 240, red. Z. Ofiarski, LEX 2021.

⁸⁹ D. Laszczyk, *op. cit.*, art. 9a.

⁹⁰ Dz.U. z 2022 poz. 144.

samorządu terytorialnego, o przedkładanych przez zarządy powiatów i województw oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) informacjach o przebiegu wykonania budżetu za pierwsze półrocze, o przedkładanych przez zarządy powiatów i województw oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) sprawozdaniach z wykonania budżetu wraz z informacjami o stanie mienia jednostek samorządu terytorialnego i objaśnieniami, o wnioskach komisji rewizyjnych organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego w sprawie absolutorium oraz opinii w sprawie uchwały rady gminy o nieudzieleniu wójtowi absolutorium.

Cechą wspólną opinii wydawanych przez regionalne izby obrachunkowe jest ich niewiążący dla adresatów charakter, mają one na celu jedynie dostarczenie informacji niezbędnych dla realizacji zadań wynikających z ustawy – teza ta została jednoznacznie wskazana w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego⁹¹. Od opinii izby nie zależy ważność uchwały lub zarządzenia jednostki samorządu terytorialnego. Dodatkowo, jako że nie ingeruje władczo w uchwały organu jednostki samorządu terytorialnego nie podlega zaskarżeniu do sądów administracyjnych⁹².

Zgodnie z art. 238 u.f.p. zarząd jednostki samorządu terytorialnego przedkłada projekt uchwały budżetowej regionalnej izbie obrachunkowej celem zaopiniowania wraz z uzasadnieniem i materiałami informacyjnymi. Konsekwencją nie przedstawienia organowi stanowiącemu j.s.t. opinii izby na temat projektu uchwały budżetowej może być stwierdzenie jej nieważności, jeśli nie zapoznanie się z nią miało wpływ na podjęcie uchwały budżetowej przez organ stanowiący j.s.t. Organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z art. 266 ust. 1 u.f.p., zobowiązany jest też przedstawić regionalnej izbie obrachunkowej w terminie do 31 sierpnia informację o przebiegu wykonania budżetu j.s.t. za pierwsze półrocze.

Izba w terminie do 31 marca roku następującego po roku budżetowym otrzymuje też celem zaopiniowania sprawozdanie roczne z wykonania budżetu j.s.t. Opinia RIO w przedmiocie tego sprawozdania stanowi jedną z podstaw wniosku w sprawie absolutorium dla zarządu, przedstawianego przez komisję rewizyjną organu stanowiącego j.s.t. Izba wydaje ponadto opinie w sprawie wniosków komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium oraz uchwały rady gminy o nieudzieleniu absolutorium.

⁹¹ Postanowienie NSA z 19 lutego 2019 roku, I GSK 118/19, LEX nr 2644251.

⁹² Postanowienie NSA z 5 listopada 1997 roku, III SA 1155/97, OwSS 1998 nr 1, poz. 24. Zobacz też: postanowienie NSA z 25 listopada 1994 roku, III SA 529/94, CBOSA w kontekście zaskarżalności opinii przewidzianych w art. 13 pkt 5 u.r.i.o.

4. UWAGI KOŃCOWE

Regionalne izby obrachunkowe spełniają swoje ustawowe zadania w odniesieniu do czynności procedury budżetowej jednostki samorządu terytorialnego nie naruszając jednocześnie konstytucyjnej zasady samodzielności samorządu terytorialnego. Od początku istnienia tych organów podejmowane są próby rozszerzenia kryteriów kontroli i nadzoru, którymi można by objąć samorząd terytorialny.

Zasadniczą przeszkodą stojącą na drodze jakichkolwiek zmian prawnych mających na celu rozszerzenie kryteriów kontroli dokonywanej przez regionalne izby obrachunkowe jest art. 171 ust. 1 Konstytucji, który *expressis verbis* jako jedyne kryterium nadzoru podaje legalność. Jakiegokolwiek zmiany ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych pociągałyby za sobą konieczność zmiany Konstytucji, przy czym samo wprowadzenie kryterium gospodarności czy celowości naruszyłoby inną zasadę konstytucyjną samodzielności samorządu terytorialnego.

Szczególnie głośną okazała się być próba nowelizacji ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych z 8 czerwca 2017 roku, mająca rozszerzać kryteria kontrolne izb o kryterium gospodarności, która zakończyła się wetem prezydenckim wobec ustawy⁹³. Należałoby jednak poddać analizie ewentualne konsekwencje przyjęcia takich unormowań w kontekście tematu niniejszej pracy, pomijając wspomniany już aspekt niekonstytucyjności. Poszerzenie kryteriów kontroli o gospodarność rodzi problem od samego początku – zdefiniowanie pojęcia gospodarności. Brak jest miernika oceny, który byłby niezbędny izbom w rozstrzyganiu; zapewne rodziłoby to konsekwencje w postaci fali skarg na uchwały regionalnych izb obrachunkowych, co z kolei stanowiłoby obciążenie systemu sądownictwa administracyjnego. Zgodnie z art. 5 ust. 2 u.r.i.o. regionalne izby obrachunkowe mogą stosować kryteria gospodarności, celowości i rzetelności w przypadku kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego w zakresie zadań administracji rządowej, wykonywanych przez te jednostki na podstawie ustaw lub zawartych porozumień – jest to jednak wyjątek od reguły.

⁹³ Zob. rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz niektórych innych ustaw, druk 1749, Sejm VIII Kadencji, <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/PrzebiegProc.xsp?id=FDE968B50F8A38EAC12580EB003F49A0> (dostęp 10.01.2023).

Nawet jeśli przyjąć istnienie kryterium gospodarności w prawnych podstawach kontroli i nadzoru stosowanego przez RIO, to należy zadać pytanie o jego zastosowanie w odniesieniu do czynności procedury budżetowej j.s.t. Doszłoby wtedy do absurdalnej sytuacji, gdzie organ powołany do sprawowania kontroli i nadzoru oceniałby zasadność poszczególnych wydatków budżetowych zawartych w uchwale budżetowej w oderwaniu od lokalnych uwarunkowań, w praktyce zastępując organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego.

W kwestii uwag *de lege ferenda* należy ograniczyć możliwość wprowadzania zmian w budżecie zastępczym przez organ stanowiący j.s.t. Ingerowanie rady gminy, powiatu czy sejmiku województwa w treść aktu nadzoru wydanego przez regionalną izbą obrachunkową wydaje się być bezzasadne z uwagi na ciążący na jednostce samorządu terytorialnego prawny obowiązek uchwalenia uchwały budżetowej.

BIBLIOGRAFIA

1. Hanusz A., *Prawo finansowe*, Warszawa 2022.
2. Krawczyk R.P., *Funkcja kontrola regionalnych izb obrachunkowych – aktualne dylematy*, „Finanse Komunalne” 2013, nr 1-2.
3. Laszczyk D., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych. Komentarz*, LexisNexis 2014.
4. Postanowienie NSA z 19 lutego 2019 roku, I GSK 118/19, LEX nr 2644251.
5. Postanowienie NSA z 25 listopada 1994 roku, III SA 529/94, Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych.
6. Postanowienie NSA z 5 listopada 1997 roku, III SA 1155/97, Orzecznictwo w Sprawach Samorządowych 1998 nr 1, poz. 24.
7. Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz niektórych innych ustaw, druk 1749, Sejm VIII Kadencji, <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/PrzebiegProc.xsp?id=FDE968B50F8A38EAC12580EB003F49A0> (dostęp 10.01.2023 r.).
8. Sprawozdanie Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych za 2021 rok, <https://rio.gov.pl/140/sprawozdanie-krrio-za-2021-rok.html> (7.01.2023).

9. Wójcik Z. K., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych*, [w]: *Regionalne izby obrachunkowe w Polsce w latach 1993-2003*, red. B. Cybulski, S. Srocki, Wrocław 2003.