

*Ryszard Paweł Krawczyk**

Absolutorium komunalne – czym być powinno i czym nie jest

Istota absolutorium komunalnego

Problem absolutorium komunalnego dość często podejmowany jest w literaturze przedmiotu prawa samorządowego¹. Można zauważyć, że wszyscy wypowiadający się na ten temat wykazują troskę o racjonalne

* Dr, Wydział Prawa i Administracji, Uniwersytet Łódzki.

¹ B. Kumorek, *Model absolutorium gminnego w praktyce*, „Samorząd Terytorialny” 1992, nr 3; J. Karwacki, *Absolutorium i odwołanie*, „Wspólnota” 1993, nr 27; R.P. Krawczyk, *Absolutorium*, *ibidem*, nr 48; K. Sawicka, *W sprawie samorządowego absolutorium*, *ibidem*, 1994, nr 12; M. Nowokuńska, *Rozważania na temat absolutorium*, „Finanse Komunalne” 1994, nr 2; R.P. Krawczyk, *Zagadnienie absolutorium w działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych*, *orzecznictwie NSA i praktyce rad gmin*, „Samorząd Terytorialny” 1994, nr 5; *Absolutorium do poprawki*, „Wspólnota” 1994, nr 12; W. Abramowicz, *Zagadnienia absolutorium gminnego*, „Samorząd Terytorialny” 1995, nr 9; *Czy nieudzielenie absolutorium zarządowi jest równoznaczne z jego odwołaniem?*, „Wspólnota” 1995, nr 17–18; C. Kociński, *Wotum nieufności dla członków organów gminy*, *ibidem*, nr 10; I. Krześnicki, *Absolutorium dla zarządu gminy*, „Rzeczpospolita” 1995, nr 149; R.P. Krawczyk, *Opiniowanie wniosków w sprawie absolutorium dla zarządów gmin w praktyce*, „Finanse Komunalne” 1996, nr 4; W. Miemieć, *Absolutorium komunalne*, [w:] B. Cybulski, W. Miemieć (red.), *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r. zagadnienia ustrojowe i prawnofinansowe*, Warszawa 1997; Z. Kmiecik, *W kwestii wykładni przepisów ustawy o samorządzie terytorialnym regulujących tryb podejmowania uchwał w sprawie absolutorium dla zarządu gminy*, „Samorząd Terytorialny” 1997, nr 6; R.P. Krawczyk, *Absolutorium komunalne*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 1999, nr 60; K. Sawicka, *Absolutorium komunalne jako narzędzie wewnętrznej kontroli finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” 1999, nr 4; T. Górzyńska, *Ważne dla samorządu - jawność czy tajność podejmowania uchwał w sprawie absolutorium dla zarządu gminy*, „Kontrola Państwowa” 2000, nr 2; R.P. Krawczyk, *Nie tylko sesja rady. Procedura absolutoryjna*, „Wspólnota” 2001, nr 17–18; M. Bartoszewicz, *Czy tylko ocena budżetu. Uchwała absolutoryjna*, *ibidem*, nr 15; E. Bednarek, *Absolutorium dla zarządów jednostek samorządowych*, „Gazeta Prawna” 2001, nr 31; T. Dobek, *Absolutorium komunalne*, „Wspólnota” 2002, nr 14; J. Składkowski, *Absolutorium i odwołanie*, *ibidem*, 1993, nr 20; B. Szewczyk, *Absolutorium dla zarządu (prawne aspekty*

uregulowanie prawne tej instytucji kontroli wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Samo słowo „absolutorium” jest pochodzenia łacińskiego i oznacza ‘sposób uwolnienia’, ‘zwolnienie od odpowiedzialności’, a w znaczeniu czasownikowym „*ego de absolvo*” oznacza swoiste rozgrzeszenie z tytułu prowadzonej działalności. Na gruncie gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego jest ono aktem organu przedstawicielskiego uznającego prawidłowość wykonania budżetu samorządowego. Pojęcia tego używa się również jako:

a) aktu organu uchwałodawczego potwierdzającego, że organ wykonawczy wykonał budżet w sposób zgodny z planem finansowym;

b) ustawowo określonego sposobu kontroli organu stanowiącego nad wykonaniem budżetu przez organ wykonawczy będącego wyrazem końcowej oceny działalności organu wykonawczego w tym zakresie;

c) kompetencji do oceny, czy działalność finansowa prowadzona przez organ wykonawczy w oparciu o budżet jest zgodna z prawem i uchwalonym planem finansowym;

d) jako podstawowego narzędzia kontroli organu stanowiącego nad organem wykonawczym w zakresie wykonania budżetu, oraz uznając, że absolutorium jest instytucją prawa budżetowego w prawie samorządowym, oznacza się nim skwitowanie organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego z wykonania budżetu tej jednostki.

226

Od strony prawnej podjęcie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium jest wyłączną kompetencją organu stanowiącego – rady gminy na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym² (dalej u.s.g.), rady powiatu – na podstawie art. 12 pkt 6 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym³ (dalej u.s.p.), sejmiku województwa na podstawie art. 18 pkt 10 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa⁴ (dalej u.s.w.).

podjęcia uchwały o nieudzieleniu absolutorium), *ibidem*, 1995, nr 13; Z. Zell, *Śmiać się czy płakać?*, *ibidem*, 1994, nr 5 (dot. absolutorium samorządowego); W. Zielińska, *Dyskusyjne zagadnienia trybu podejmowania uchwały w sprawie absolutorium*, „Samorząd Terytorialny” 1997, nr 12; M. Paczocha, *Głosowanie nad uchwałami w sprawie absolutorium – dylematy prawne*, „Finanse Komunalne” 2004, nr 2; M. Paczocha, *Absolutorium jako narzędzie kontroli wykonania budżetu gminy*, *ibidem*, 2006, nr 3; C. Burek, *Absolutorium gminne – konieczna nowelizacja*, *ibidem*, nr 9; L. Budner-Iwanicka, *Nadzór regionalnych izb obrachunkowych nad procedurą absolutorijną w świetle ustawy o finansach publicznych*, *ibidem*, 2011, nr 11; K. Sawicka, *Instytucja absolutorium w jednostkach samorządu terytorialnego a zadania regionalnych izb obrachunkowych*, *ibidem*, 2013, nr 1–2; M. Paczocha, *Absolutorium komunalne jako narzędzie oceny efektywności i skuteczności gospodarowania środkami publicznymi przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego*, *ibidem*, 2014, nr 6.

² Dz.U. 2013, poz. 594 ze zm.

³ Dz.U. 2013, poz. 595 ze zm.

⁴ Dz.U. 2013, poz. 596 ze zm.

Nie ma wątpliwości, że podejmując uchwałę w sprawie absolutorium, organ stanowiący winien odpowiedzieć na pytania:

- jak wykonano planowany budżet⁵?
- jakie są przyczyny rozbieżności pomiędzy stanem planowanym a rzeczywistym?
- czy winą można obarczyć za to organ wykonawczy⁶?
- czy różnice między planowaniem a wykonaniem są wynikiem obiektywnych uwarunkowań?

Od chwili powrotu do instytucji samorządu terytorialnego w 1990 r. mamy w praktyce do czynienia z trzema modelami samorządowego absolutorium komunalnego. Pierwszy model absolutorium komunalnego – wówczas gminnego – został uregulowany w ustawie z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym.

Drugie rozwiązanie pojawia się z chwilą wejścia w życie ustawy z 20 czerwca 2002 o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta miasta⁸. Ponieważ organ wykonawczy w świetle postanowień tej ustawy pochodzi z wyborów bezpośrednich ustawodawca musiał zrezygnować z możliwości odwoływania organu wykonawczego (mającego wówczas charakter kolegialny) przez organ stanowiący, co było rozwiązaniem charakterystycznym dla instytucji absolutorium w latach 1990–2002. Trzeba przyznać, że w niektórych wypadkach w początkowym okresie istnienia restytuowanego samorządu terytorialnego organ stanowiący zdobywał się na szczyty absurdu, aby dopiąć swego i odwołać niewygodnie polityczny zarząd⁹.

Cezurę czasową wprowadzenia trzeciego modelu stanowi wejście w życie ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁰, czyli

⁵ Wyrok WSA w Białymstoku z dnia 21 września 2005 r.; sygn. akt I SA/Bk 206/05 – w: LEX 172073.

⁶ Wyrok NSA z dnia 14 stycznia 2002 r., sygn. akt I SA/Po 1606/01 – w: LEX 79796; wyrok NSA z dnia 26 października 2000 r., sygn. akt SA/Kr 1696/00, OwSS 2001/2, s. 64.

⁷ Tezy powyższe wynikają np. z wyroków NSA z dnia: 10 czerwca 1998 r., sygn. akt I SA/Po 624/98; 29 października 1998 r., sygn. akt I SA/Po 1522/98.

⁸ Dz.U. 2002, nr 113, poz. 984.

⁹ W praktyce zdarzało się często, że w latach 1990–2002, po pozytywnym zaopiniowaniu wykonania budżetu przez komisję rewizyjną, organ ten, nie zważając na względy logiki, stwierdzał, „że w tym stanie rzeczy wnioskuje o nieudzielenie absolutorium”. Ponieważ tego typu praktyka spotkała się z negatywnym przyjęciem organów nadzoru – regionalnych izb obrachunkowych, które stwierdzały nieważność uchwał absolutoryjnych, w praktyce wymyślono inne rozwiązanie. W końcowych dniach roku budżetowego tak zmieniano budżet, aby wprowadzić nowe inwestycje, które z powodu braku czasu z natury rzeczy nie mogły zostać wykonane. Ta sytuacja stawała się powodem negatywnej oceny wykonania budżetu, co dawało formalną podstawę do stawiania wniosku o nieudzielenie absolutorium.

¹⁰ Dz.U. 2009, nr 157, poz. 1240 ze zm.

1 stycznia 2010 r. Należy założyć, że celem ustawy o finansach publicznych zmieniającej częściowo procedurę absolutoryjną była racjonalizacja uregulowania prawnego i ściślejsze powiązanie instytucji absolutorium komunalnego z rzeczywistym wykonaniem budżetu. Należy przypomnieć, że w poprzednio obowiązującej ustawie o finansach publicznych z 30 czerwca 2005 r.¹¹ absolutorium komunalnego dotyczył zaledwie jeden artykuł – 199 ust. 3, który stwierdzał, że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego rozpatruje sprawozdanie z wykonania budżetu j.s.t. w terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku budżetowym i podejmuje uchwałę w sprawie absolutorium dla zarządu j.s.t. Niestety, ta *idée fixe* właściwa ustawodawcy racjonalnemu nie znalazła swojego odzwierciedlenia w treści nowej ustawy. Zarówno praktyka (regionalne izby obrachunkowe), jak i doktryna uznały, że mamy do czynienia z kolejną instytucją prawa samorządowego, która nie została uregulowana w sposób spójny i jednolity¹². Również, jak się wydaje, naruszono zasady techniki prawodawczej, które wskazują na konieczność normowania przez ustawy materii w sposób wyczerpujący, bez pozostawiania poza zakresem swego unormowania istotnych fragmentów danej dziedziny. Tym samym regulacja zamiast stać się bardziej zrozumiałą dla podmiotów ją stosujących, ale również dla obywateli, stała się rozwiązaniem jeszcze bardziej skomplikowanym.

Absolutorium w latach 1990–2002

Praktycznie od samego istnienia absolutorium gminnego ustawodawca na oznaczenie tych samych stanów faktycznych używał różnych terminów w procedurze absolutoryjnej. W ustawie o samorządzie gminnym (w 1990 r. – o samorządzie terytorialnym) w art. 18 ust. 2 pkt 4 zapisano, że „do wyłącznej właściwości rady gminy należy [...] przyjmowanie sprawozdań z działalności finansowej gminy i udzielanie absolutorium zarządowi z tego tytułu”. W art. 55 ust. 5 ustawy *Prawo budżetowe* wskazywał, iż „rada gminy rozpatruje sprawozdanie z wykonania budżetu gminy w terminie do 30 kwietnia po roku sprawozdawczym i podejmuje decyzje w sprawie udzielenia zarządowi absolutorium”¹³. Absolutorium prawie

¹¹ Dz.U., nr 249, poz. 2104 ze zm.

¹² M. Paczocha, *Absolutorium komunalne...*, s. 7.

¹³ Termin na podjęcie uchwały absolutoryjnej ma charakter instrukcyjny – tak w wyroku SA/Gd 1697 z dnia 17 lutego 1994 r.

zawsze było w Polsce związane z wykonaniem budżetu¹⁴, nie powinno więc dotyczyć działalności finansowej zarządu gminy. Za wykonanie budżetu odpowiadał zarząd, za prowadzenie gospodarki finansowej – obok zarządu również rada gminy, np. poprzez zaciąganie kredytów lub pożyczek długoterminowych. Czym innym było również przyjmowanie sprawozdań, a czym innym rozpatrywanie sprawozdań. W myśl zasady *lex posterior derogat priori* tryb podejmowania uchwały absolutoryjnej winien określać art. 55 ówczesnego prawa budżetowego. Istotnym było również, jak rozumiano sprawozdanie z działalności finansowej gminy. W praktyce było ono sprawozdaniem z wykonania budżetu, ponieważ „działalność finansowa gminy” warunkowana była ramami budżetu¹⁵.

W analizowanym okresie w praktyce jeszcze jedno pytanie sprawiało trudności – czy za przyjęciem sprawozdania musi bezwzględnie podążać udzielenie absolutorium? Czy przyjęcie sprawozdania nie jest w niektórych przypadkach akceptacją tylko dla samego sprawozdania, w oderwaniu od działalności finansowej gminy?¹⁶ Szczególnie w przypadku, gdy sprawozdanie przyjęto z zastrzeżeniami. Tych wątpliwości praktyki nie rozstrzygnęło orzecznictwo sądów administracyjnych. Pojawiły się dwie linie orzecznicze – na szczęście z jednej szybko zrezygnowano. W myśl pierwszej – „udzielenie absolutorium zarządowi gminy bez uprzedniego przyjęcia sprawozdania z działalności finansowej gminy zawsze wymaga stwierdzenia nieważności takiej uchwały rady gminy”¹⁷. Niestety, pojawił się również wyrok NSA o sygn. akt SA/Lu 1198/93, który przyjmował konwalidowanie uchwały absolutoryjnej przez późniejsze przyjęcie uchwały przyjmującej sprawozdanie przez radę.

Ostatecznie zwyciężyła koncepcja wiązania absolutorium wyłącznie z rozpatrzeniem sprawozdania z wykonania budżetu. Tak sądy postanawiały w wyrokach: II SA 1764/92 z 5 listopada 1992 r.; w wyroku SA/Gd z 1 marca 1994, wyroku III SA 905/93 z 6 maja 1994 r. Niewątpliwie ukształtowanie się linii orzeczniczej NSA wpłynęło na nowelizację w dniu 29 września 1995 r. art. 18 ust. 2 pkt 4 u.s.t. (obecnie ustawy o samorządzie gminnym), która doprowadziła do zgodności z brzmieniem art. 55 ust. 5 prawa budżetowego.

Należy zauważyć, że orzecznictwo sądów administracyjnych oraz regionalnych izb obrachunkowych doprowadziło w końcu, niestety

¹⁴ Zob. T. Grodyński, *Zasady gospodarstwa budżetowego w Polsce na tle porównawczym*, Kraków 1932, s. 384. Pewnym wyjątkiem od powyższej zasady był okres PRL, gdzie Sejm udzielał absolutorium rządowi z tytułu wykonania budżetu i planu społeczno-gospodarczego rozwoju.

¹⁵ Por. R.P. Krawczyk, *Zagadnienie absolutorium...*, s. 22–23.

¹⁶ Wyrok NSA w Krakowie z dnia 5 lutego 1993 r., sygn. akt SA/Kr 2091/92.

¹⁷ Wyrok NSA z dnia 11 września 1991 r., sygn. akt II SA 641/91.

na krótki okres, do ucywilizowania procedury absolutoryjnej. Przede wszystkim rozstrzygnięto, że rozpatrzenie sprawozdania nie może mieć charakteru niemego, kiedy podczas sesji rady żaden z jej członków nie zabiera głosu nad wykonaniem budżetu¹⁸. Następnie przyjęto zasadę, że poddanie pod głosowanie w trakcie sesji absolutoryjnej (wniosku o udzielenie absolutorium) o treści odmiennej od sformułowanego przez komisję rewizyjną (wniosku o nieudzielenie absolutorium) narusza art. 18a ust. 3 u.s.g.¹⁹

W tym czasie pojawia się jednak i inne stanowisko dotyczące charakteru wniosku komisji rewizyjnej. Po raz pierwszy w wyroku NSA we Wrocławiu z dnia 14 kwietnia 2000 r. zauważono, że „wniosek komisji rewizyjnej jako »sam w sobie« nie podlega głosowaniu, a jedynie ma służyć wzbogaceniu obrazu i poszerzeniu wiedzy rady gminy o stopniu wykonania jej własnego budżetu”²⁰. Ta linia orzecznicza będzie kontynuowana w następnym modelu absolutorium komunalnego po 2009 r. Tą drogą (choć może mniej zdecydowanie) poszedł również wyrok WSA z 20 stycznia 2005 r., w którym stwierdzono, że „do wyłącznej kompetencji komisji rewizyjnej należy [...] występowanie z formalnym wnioskiem do rady w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium”²¹.

230

Uchwała absolutoryjna po 1990 r. podejmowana była przez radę na mocy ówczesnego art. 14 u.s.g. zwykłą większością głosów. Odwołanie zarządu z tytułu nieuzyskania absolutorium było możliwe, jeżeli postawiono taki wniosek. Wówczas na podstawie art. 28 ust. 5 u.s.g. należało osiągnąć bezwzględną większość głosów, a wniosek mógł być głosowany dopiero na następnej sesji, następującej po tej, na której wniosek został zgłoszony. W praktyce więc przewodniczący zarządu miał sporo czasu, aby się odpowiednio przygotować do głosowania i przekonać oponentów do udzielenia mu poparcia. Ten stan rzeczy został zmieniony również wskutek nowelizacji u.s.t. (obecnie u.s.g.) w dniu 29 września 1995 r. Sprawa odwołania zarządu wskutek nieudzielenia absolutorium musi być rozpatrzona nie wcześniej niż po upływie 14 dni od podjęcia uchwały w sprawie nieudzielenia absolutorium. Rada gminy na podstawie ówczes-

¹⁸ Wyrok NSA w Poznaniu z dnia 7 listopada 1996 r., sygn. akt I SA/Po 1091/96, OwSS 1/1997, poz. 25.

¹⁹ Zob. uchwała Kolegium RIO w Łodzi nr XV/54/97 z dnia 9 czerwca 1997 r., OwSS 3/1997, poz. 97; uchwała Kolegium RIO w Opolu nr 10/75/99 z dnia 8 czerwca 1999 r., „Finanse Komunalne” 2000, nr 3; wyrok NSA w Warszawie z dnia 3 listopada 2000 r., sygn. akt III SA 1765/00, OwSS 1/2001, poz. 32.

²⁰ Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 14 kwietnia 2000 r., sygn. akt I SA/Wr 1798/99, LEX nr 49428.

²¹ Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 20 stycznia 2005 r., sygn. akt I SA/Po 856/04, OwSS 3/2005, poz. 74.

snego art. 28b u.s.t. zapoznawała się po raz wtóry z opinią komisji rewizyjnej w sprawie wykonania budżetu i związanym z tą opinią wnioskiem w sprawie nieudzielenia absolutorium oraz opinią RIO dotyczącą wniosku. Rada musiała się również zapoznać z uchwałą kolegium RIO w sprawie swojej uchwały o nieudzieleniu absolutorium. Po skończeniu tej procedury mogła podjąć uchwałę o odwołaniu zarządu z tytułu nieudzielenia absolutorium.

Absolutorium w latach 2002–2009

Zmiany ustrojowe wprowadzone ustawą z dnia 20 czerwca 2002 r. o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta miasta²² przyniosły nowelizację art. 28a i 28b u.s.g. poprzez skreślenie zapisu zdania drugiego art. 28b o treści „odrzućcie w głosowaniu uchwały o udzieleniu absolutorium jest jednoznaczne z przyjęciem uchwały o nieudzieleniu absolutorium”.

Powyższa zmiana przepisu oznaczała, że nie można domniemywać treści uchwały o przeciwnej treści niż ta, która była przedmiotem głosowania²³. Zmiana ta oznaczała, że radni głosują nie nad wnioskiem komisji rewizyjnej, ale dokonują wyboru alternatywnego za udzieleniem absolutorium i przeciw udzieleniu absolutorium. Absolutorium zostało udzielone, gdy za jego udzieleniem głosowało więcej niż połowa ustawowego składu rady gminy. Na odwrót – gdy bezwzględna większość ustawowego składu rady gminy wypowiedziała się przeciw, to absolutorium nie zostało udzielone. Wyniki takiego głosowania stanowiły podstawę do sporządzenia uchwały odpowiednio o udzieleniu lub nieudzieleniu absolutorium. W sytuacji, gdy żadna z tych możliwości nie uzyskała wymaganej bezwzględnej większości głosów ustawowego składu rady gminy, mieliśmy do czynienia z wynikiem nierozstrzygniętym.

Należy zauważyć, że po 2002 r. koncepcja niewiązania rady treścią wniosku komisji rewizyjnej zaczyna stopniowo zwyciężać. W wyroku NSA w Warszawie z dnia 2 lipca 2008 r. czytamy: „wniosek komisji rewizyjnej w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium wójtowi [...] ma walor niewiążącej radę gminy propozycji w sprawie absolutorium, nie

²² Dz.U., nr 113, poz. 984 z zm.

²³ Co nie przeszkadzało w wyroku WSA w Poznaniu z dnia 19 sierpnia 2007 r., sygn. akt I SA/Po 1179/07, LEX nr 355259 zawrzeć następującej tezy: „odrzućcie wniosku absolutorijnego oznacza podjęcie uchwały o treści przeciwnej do tego wniosku”.

zaś dyspozycji”²⁴. Ale jednocześnie w powyższym wyroku zauważono, że nieuzyskanie bezwzględnej większości głosów za udzieleniem absolutorium oznacza nieudzielenie absolutorium.

Absolutorium pod rządami ustawy z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych

W ocenę wykonania budżetu w świetle wszystkich dotychczasowych rozwiązań ustawodawca angażował komisję rewizyjną oraz organy stanowiące. Prawie zawsze w praktyce ze względu na rozproszenie regulacji między różne ustawy dyskusyjnym był przedmiot głosowania absolutorijnego oraz ustalenie jego wyniku.

Można zauważyć, że ustawodawca zamiast upraszczać procedurę absolutorijną, coraz bardziej ją formalizuje, upatrując w tym antidotum na uczynienie z absolutorium komunalnego bardziej zrozumiałej konstrukcji dla lokalnych polityków, ale również dla obywateli. Formalizm ten tak charakterystyczny dla instrumentalnego traktowania prawa zaczyna razić i czyni jednak absolutorium coraz bardziej skomplikowanym. Spróbuję to przedstawić, analizując etapy procedury absolutorijnej i wyróżniając w niej:

- obowiązki organu wykonawczego,
- obowiązki komisji rewizyjnej,
- obowiązki organu stanowiącego

W świetle art. 267 ustawy o finansach publicznych (dalej: u.f.p.) organ wykonawczy w terminie do dnia 31 marca roku następującego po roku budżetowym składa organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego następujące dokumenty :

1) sprawozdanie roczne z wykonania budżetu tej jednostki, zawierające zestawienie dochodów i wydatków wynikające z zamknięć rachunków budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w szczególności nie mniejszej niż w uchwale budżetowej;

2) sprawozdania, o których mowa w art. 265 pkt 2 (sprawozdanie roczne z wykonania planu finansowego jednostki, w szczególności nie mniejszej niż w planie finansowym);

²⁴ Sygn. akt II GSK 225/08, LEX 490091; podobnie wyrok WSA w Poznaniu z dnia 17 lutego 2011 r. sygn. akt I SA/PO 921/10, LEX nr 842917 oraz wyrok WSA w Gdańsku z dnia 14 listopada 2012 r., sygn. akt I SA/Gd 1060/12, LEX 1247405; tak samo wyrok NSA w Lublinie z dnia 12 lipca 2002 r., sygn. akt I SA/Lu 525/02.

3) informację o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego zawierającą: a) dane dotyczące przysługujących jednostce samorządu terytorialnego praw własności;

b) dane dotyczące:

– innych niż własność praw majątkowych, w tym w szczególności o ograniczonych prawach rzeczowych, użytkowaniu wieczystym, wierzytelnościach, udziałach w spółkach, akcjach;

– posiadania;

c) dane o zmianach w stanie mienia komunalnego, w zakresie określonym w lit. a i b, od dnia złożenia poprzedniej informacji;

d) dane o dochodach uzyskanych z tytułu wykonywania prawa własności i innych praw majątkowych oraz z wykonywania posiadania;

e) inne dane i informacje o zdarzeniach mających wpływ na stan mienia jednostki samorządu terytorialnego.

Sprawozdanie, o którym mowa w ust. 1 pkt 1 art. 267 u.f.p., obejmuje również wykaz jednostek budżetowych, o których wspomina art. 223 u.f.p. Dla porządku należy dodać, że ustawodawcy nie chodzi tylko o enumeratywne wyliczenie samorządowych jednostek budżetowych prowadzących działalność określoną w ustawie z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, ale przede wszystkim o wydzielony rachunek dochodów w jednostkach oświatowych. Trzeba jednak podkreślić, że sumy znajdujące się na rachunkach samorządowych jednostek oświatowych pochodzące na ogół z dobrowolnych wpłat rodziców uczniów nie mają zasadniczego znaczenia dla gospodarki finansowej gminy.

Obowiązki komisji rewizyjnej generalnie sprowadzają się do dokonywania ocen i rozpatrzenia szeregu sprawozdań, informacji i opinii. Zgodnie z brzmieniem art. 270 u.f.p. komisja rewizyjna winna ocenić i rozpatrzyć:

– sprawozdanie finansowe²⁵;

– sprawozdanie z wykonania budżetu wraz z opinią RIO o tym sprawozdaniu;

– informację o stanie mienia j.s.t.;

– opinię z badania przez biegłego rewidenta, w przypadku gdy j.s.t. jest obowiązana do badania sprawozdania finansowego np art. 268 u.f.p.²⁶

Kierując się postanowieniami ustawy o finansach publicznych oraz ustawami samorządowymi, a także dokonując ocen z punktu widzenia

²⁵ Komisja rewizyjna nie jest jednak umocowana do formułowania wniosku w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego.

²⁶ Dokonanie oceny wykonania budżetu w formie opinii jest niezbędną przesłanką poprzedzającą postawienie przez komisję rewizyjną wniosku w sprawie absolutorium dla zarządu (wyrok NSA z dnia 10 czerwca 1998 r., sygn. akt I SA/Po 624/98, „Wspólnota” 1998, nr 46, s. 26, w: LEX nr 34077).

zasad prakseologii i logiki, winniśmy mieć świadomość, że właściwie dokonana ocena przez komisję rewizyjną wymaga znajomości nie tylko ustawy o rachunkowości, ustawy o finansach publicznych, kodeksu spółek handlowych, ustawy o systemie oświaty, posiadania minimalnych wiadomości z zakresu zarządzania, ale również szeregu innych ustaw i podstawowych wiadomości z zakresu gospodarki finansowej. Tylko wówczas obrady komisji rewizyjnej będą miały charakter fachowy, a nie emocjonalny. Należy uświadomić sobie, że dokonanie merytorycznej oceny wymaga odniesienia się przez komisję rewizyjną do następujących problemów (wyliczenie to na pewno nie ma charakteru wyczerpującego):

- realizacji dochodów i wydatków budżetowych w stosunku do założonego planu,
- harmonogramu realizacji budżetu,
- stopnia realizacji zadań inwestycyjnych,
- stopnia realizacji innych zadań mających szczególne znaczenie dla społeczności lokalnej,
- sposobu dysponowania rezerwami, decyzji w sprawie blokowania wydatków budżetowych,
- przestrzegania zasad gospodarki finansowanej,
- zaciągania zobowiązań, w tym z tytułu kredytów,
- pożyczek i emisji papierów wartościowych,
- oceny zgodności dokonanych przez organ wykonawczy zmian w budżecie z przepisami prawa oraz upoważnieniami udzielonymi przez organ stanowiący,
- przestrzegania dyscypliny finansów publicznych.

Należy podkreślić, że ustawy ustrojowe wskazują, że komisja rewizyjna winna opiniować wykonanie budżetu, ustawa o finansach publicznych stanowi wyłącznie o rozpatrywaniu sprawozdania z wykonania budżetu, sprawozdania finansowego i innych dokumentów określonych w art. 270 ust. 2. Nie ma jednak wątpliwości (poza prawnymi), że komisja rewizyjna, wydając opinię, winna ją formułować nie tylko na podstawie oceny sprawozdania z wykonania budżetu, ale również na podstawie przeprowadzonych przez siebie kontroli.

Kolejny etap w działalności komisji rewizyjnej sprowadza się do sporządzenia wniosku w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium. Zadanie to komisja winna wykonać w terminie do dnia 15 czerwca roku następującego po roku budżetowym. Tak sporządzony wniosek absolutorijny zgodnie z art. 13 pkt 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych podlega zaopiniowaniu przez tzw. skład orzekający regionalnej izby obrachunkowej. Pomimo tego, że art. 271 u.f.p. nakłada na regionalne izby obrachunkowe obowiązek sporządzenia opinii o wniosku komisji rewizyjnej, to w świetle postanowień tego artykułu z opinią tą nie musi za-

poznać się organ stanowiący. Z art. 28a ustawy o samorządzie gminnym wynika, że istnieje obowiązek takiego zapoznania się przez radę gminy, a z kolei ustawa o samorządzie powiatowym oraz ustawa o samorządzie województwa takiego obowiązku nie zawiera²⁷. Oczywiście, przeciętny radny nie jest w stanie zrozumieć, jak ma być realizowane dane prawo.

Izba na wydanie opinii ma 14 dni, licząc od dnia otrzymania wniosku. W swej opinii Izba odnosi się do poprawności formalnej i merytorycznej wniosku.

Zaopiniowaniu przez RIO podlega również sprawozdanie roczne z wykonania budżetu j.s.t. Niewątpliwie, ustawodawca, obarczając organ nadzoru obowiązkiem wydania opinii, miał na względzie stworzenie mechanizmu, który zapewniły zgodność działania podmiotów samorządu terytorialnego z obowiązującym prawem²⁸. Należy podkreślić, że stanowisko regionalnej izby obrachunkowej zarówno w pierwszym, jak i drugim przypadku przybiera postać opinii – a więc nie ma charakteru wiążącego dla organu stanowiącego czy też komisji rewizyjnej. Jednak brak opinii stanowi o naruszeniu procedury absolutoryjnej i może w efekcie prowadzić do wydania rozstrzygnięcia nadzorczego przez RIO²⁹.

²⁷ Odwołując się tylko do logiki, zapoznanie się z opinią RIO przez organ stanowiący jest oczywiste – zob. M. Stec (red.), *Regionalne izby obrachunkowe, Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, Warszawa 2010, s. 360–361; J. Chruściel, J. Kotowski, *Absolutorium samorządowe w rozstrzygnięciach kolegiów regionalnych izb obrachunkowych w 2012 r. oraz w dotychczasowym orzecznictwie sądów administracyjnych*, „Finanse Komunalne” 2012, nr 11, s. 59.

²⁸ K. Sawicka, *Absolutorium komunalne...*, s. 11.

²⁹ Por. uchwała RIO w Bydgoszczy z dnia 10 kwietnia 1996 r. stwierdzająca w tym przypadku nieistotne naruszenie prawa – „Finanse Komunalne” 1996, nr 3; niepoddanie wniosku komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium zaopiniowaniu przez RIO stanowi „istotne” naruszenie prawa” (R.P. Krawczyk, Glosa do wyroku NSA z dnia 10 października 1996 r., sygn. akt I SA/Kr 887/960); „przepis art. 18a ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym nie daje podstaw do wartościowania opinii regionalnej izby obrachunkowej o wniosku komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium. Opinia ta jest jednym ze sformalizowanych wymogów podjęcia aktu absolutorijnego, służących zobiektywizowaniu kontroli wykonania budżetu i tak też powinna być postrzegana. Dlatego też poddanie pod głosowanie wniosku komisji rewizyjnej bez opinii regionalnej izby obrachunkowej należy traktować jako istotne naruszenie prawa” (K. Sawicka, *Absolutorium komunalne...*); uchwała RIO we Wrocławiu z dnia 26 kwietnia 2000 r. (OwSS 2/2000, poz. 55) – 1. Rada powiatu przed podjęciem uchwały w sprawie absolutorium dla zarządu powinna dysponować nie tylko opinią komisji rewizyjnej o wykonaniu budżetu i opinią składu orzekającego regionalnej izby obrachunkowej o przedłożonym przez zarząd sprawozdaniu z wykonania budżetu, ale także opinią izby o wniosku komisji rewizyjnej w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium zarządowi powiatu. Podjęcie przez radę uchwały w sprawie absolutorium bez opinii izby o wniosku komisji rewizyjnej stanowi istotne naruszenie prawa, jeżeli opinia ta mogłaby istotnie zmienić decyzję rady w tym zakresie; uchwała nr XV/42/20011 z dnia 6 lipca 2011 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy, OwSS 4/20011, s. 104–105.

Postawienie wniosku przez komisję rewizyjną w sprawie absolutorium dla organu wykonawczego w świetle obowiązującego ustawodawstwa wymaga dodatkowo zwrócenia uwagi na kilka pojawiających się problemów.

Po pierwsze, ustawa o finansach publicznych nie zawiera jednoznacznej regulacji wskazującej, że komisja rewizyjna opiniuje wykonanie budżetu, unormowania takie zawarte są w przepisach samorządowych ustaw ustrojowych.

Artykuł 18a ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym (art. 16 ust. 3 u.s.p. i art. 30 ust. 3 u.s.w.) wskazuje, że komisja rewizyjna opiniuje wykonanie budżetu gminy i występuje z wnioskiem do rady gminy w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium wójtowi. Wniosek w sprawie absolutorium podlega zaopiniowaniu przez regionalną izbę obrachunkową.

Komisja rewizyjna rozpatruje te dokumenty w celu zaopiniowania wykonania budżetu i w konsekwencji przyjęcia wniosku dotyczącego absolutorium dla organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego (udzielenia lub nieudzielenia absolutorium). Oznacza to, że treść wniosku komisji musi pozostawać w logicznym związku z oceną wykonania budżetu.

236 Przygotowana przez komisję rewizyjną opinia powinna prezentować przesłanki i argumenty uzasadniające dane rozstrzygnięcie komisji, jak również podstawowe ustalenia komisji dotyczące wykonania budżetu, mające znaczenie przy podejmowaniu decyzji w przedmiocie absolutorium.

Wnioski komisji obejmować będą w szczególności zagadnienia związane z: poziomem wykonania dochodów budżetowych, przede wszystkim w tym zakresie, w jakim jednostka samorządowa miała wpływ na ich wysokość (np. dochody z tytułu podatków lokalnych, z tytułu opłaty adiacenckiej, z odpłatnego udostępnienia majątku itp.); windykacją zaległości; realizacją zadań inwestycyjnych; wykorzystaniem otrzymanych dotacji (w tym ze środków budżetu Unii Europejskiej); spłatą zadłużenia; zaciąganiem zobowiązań na pokrycie zaplanowanego deficytu budżetu jednostki samorządu terytorialnego; jak również przestrzeganiem procedur dokonywania poszczególnych wydatków (np. przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. *Prawo zamówień publicznych* czy też ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie). Dokonując oceny wykonania budżetu, komisja rewizyjna powinna odnieść się także do: sposobu dysponowania rezerwami budżetowymi; zasadności decyzji w przedmiocie blokowania wydatków budżetowych; osiągniętego na koniec roku budżetowego wyniku finansowego; prawidłowości korzystania przez organ wykonawczy z udzielonych mu przez organ stanowiący uprawnień do dokonywania zmian w budżecie.

Po drugie, komisja rewizyjna w swoich analizach opiera się w znaczącym stopniu na przygotowanym przez organ wykonawczy sprawozdaniu z wykonania budżetu, lecz jej zadaniem nie jest ocena sprawozdania, lecz budżetu.

Po trzecie, komisja rewizyjna przedstawia organowi stanowiącemu wniosek w sprawie absolutorium dla zarządu wraz z oceną wykonania budżetu, pozwalającą radnym na zapoznanie się z argumentacją komisji uzasadniającą dany kierunek wniosku.

W świetle art. 271 ust. 1 pkt 6 u.f.p. stanowisko komisji rewizyjnej winno być przedstawione organowi stanowiącemu przed podjęciem przez niego uchwały absolutoryjnej. Poprzez „stanowisko komisji rewizyjnej” rozumiem wniosek komisji rewizyjnej w przedmiocie udzielenia albo nieudzielenia absolutorium. Ma on walor niewiążącej radę lub sejmik propozycji w sprawie absolutorium, nie zaś wiążącej dyspozycji³⁰.

Analiza obowiązków organu stanowiącego wynikająca z art. 270 ust. 4 u.f.p. w porównaniu z obowiązkami wynikającymi z art. 271 ust. 1 u.f.p. pozwala stwierdzić, że regulacja art. 270 ust. 4 jest niepotrzebna³¹. Ustawodawca najpierw w świetle art. 270 ust. 4 nakazuje rozpatrzenie i zatwierdzenie sprawozdania finansowego j.s.t. wraz z sprawozdaniem z wykonania budżetu. Nie wspomina tutaj o obowiązku rozpatrzenia pozostałych dokumentów, które są przedmiotem analizy komisji rewizyjnej. Potem w art. 271 ust. 1 stwierdza, że organ stanowiący przed podjęciem uchwały absolutoryjnej winien zapoznać się z dwoma powyższymi dokumentami, które były przez niego rozpatrzone i zatwierdzone oraz dokumentami, które wymienia w art. 271 ust. 1 pkt 3–6. Wygląda na to, że procedura w zakresie absolutorium komunalnego osiągnęła już taki poziom szczegółowości, że sam ustawodawca ma kłopoty z logicznym jej uregulowaniem. Trudno uzasadnić, odwołując się tylko do zasad logiki ograniczenie kompetencji organu stanowiącego w stosunku do kompetencji komisji rewizyjnej w zakresie rozpatrywania istotnych dokumentów dla decydowania w sprawie absolutorium. Niewątpliwie, nie jest poprawne rozpatrzenie sprawozdania z wykonania budżetu bez zapoznania się z opinią RIO o tym sprawozdaniu, a sprawozdania finansowego, bez opinii z jego badania w przypadku, gdy jest ona wymagana.

Na marginesie należy zauważyć także, że art. 270 ust 4 u.f.p. nie określa sposobu zatwierdzania sprawozdań. W praktyce izby przyjęły,

³⁰ Patrz: wyrok NSA z dnia 2 lipca 2008 r., sygn. akt II GSK 225/08, w: LEX nr 490091; wyrok WSA w Poznaniu z dnia 19 września 2007 r., sygn. akt I SA.Po 1179/07.

³¹ Należy także zwrócić uwagę, że regulacja ust. 4 jest „obca” w stosunku do trzech wcześniejszych ustępów art. 270 u.f.p. Można w tym przypadku mówić o naruszeniu zasad techniki prawodawczej.

że dopuszczalne jest zatwierdzenie sprawozdań w formie uchwały organu stanowiącego (przy zwykłej większości głosów), jak również zatwierdzenie w formie odrębnych dwóch uchwał (również zwykłą większością głosów).

Zgodnie z art. 271. ust. 1 u.f.p., nie później niż dnia 30 czerwca roku następującego po roku budżetowym, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego podejmuje uchwałę w sprawie absolutorium dla zarządu po zapoznaniu się ze:

- 1) sprawozdaniem z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego³²;
- 2) sprawozdaniem finansowym³³;
- 3) opinią z badania sprawozdania finansowego, o którym mowa w art. 268 u.f.p. (dla j.s.t. o liczbie mieszkańców przekraczających 150 tys. na dzień 31 XII roku poprzedzającego sporządzenie sprawozdania);
- 4) opinią regionalnej izby obrachunkowej, o której mowa w art. 270 ust. 2;
- 5) informacją o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego;
- 6) stanowiskiem komisji rewizyjnej.

Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może żądać przedłożenia przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego dodatkowych wyjaśnień odnoszących się do dokumentów, o których mowa w ust. 1 pkt 1 i 2.

³² Sprawozdanie z wykonania budżetu: – sporządza się na podstawie danych z ewidencji księgowej budżetu; – sprawozdanie powinno uwzględniać w szczególności:

- 1) dochody i wydatki budżetu j.s.t. w szczegółowości określonej tak jak w uchwale budżetowej;
- 2) zmiany w planie wydatków na realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, dokonane w trakcie roku budżetowego;
- 3) stopień zaawansowania realizacji programów wieloletnich, także
- 4) stopień realizacji wydatków majątkowych, w szczególności tych, których wykonanie zrealizowano na niższym poziomie.

³³ Sprawozdanie finansowe jst należy przygotować zgodnie z rozporządzeniem MF z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U., nr 128, poz. 861). Sprawozdanie finansowe składa się z: 1) bilansu z wykonania budżetu j.s.t., 2) łącznego bilansu obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, 3) łącznego rachunku zysków i strat obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat s.j.b. i s.z.b., 4) łącznego zestawienia zmian w funduszu obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu s.j.b. i s.z.b. W jednostkach samorządu terytorialnego o liczbie mieszkańców powyżej 150 tys. na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok, z którego sporządzono sprawozdanie, sprawozdanie finansowe podlega zaopiniowaniu przez biegłego rewidenta.

Niewątpliwie może nieco dziwić użycie przez ustawodawcę w art. 271 ust. 1 terminu „zapoznanie się”, kiedy wcześniej w art. 270 ust. 4 ustawa używa terminu – „organ stanowiący [...] rozpatruje i zatwierdza”. Słusznie w doktrynie wskazuje się, że niemożliwym jest rozpatrzenie czegoś bez zapoznania się z jego treścią³⁴. Innym logicznym zarzutem jest pytanie – dlaczego w świetle art. 271 ust. 1 pkt 6 organ stanowiący ma zapoznać się z „stanowiskiem komisji rewizyjnej”. Czy chodzi tu o jakiś odrębny dokument czy ustawodawca ma na uwadze wniosek komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium?³⁵

Zgodnie z odpowiednimi postanowieniami ustaw ustrojowych³⁶ dotyczących samorządu organ stanowiący przed podjęciem uchwały w sprawie absolutorium winien rozpatrzyć sprawozdanie z wykonania budżetu³⁷.

W świetle orzecznictwa sądów administracyjnych rozpatrzenie sprawozdania winno spełniać pewne wymogi formalne:

- rozpatrzenie następuje na specjalnej sesji zwołanej w tym celu;
- rozpatrzenie to czynność faktyczna zakładająca aktywność, polegająca na omówieniu sprawozdania i umożliwieniu radnym zabrania głosów w dyskusji³⁸;

³⁴ M. Paczocha, *Absolutorium komunalne...*, s. 11.

³⁵ Jeżeli ustawodawca ma na względzie to samo, to powstają dwa istotne pytania – dlaczego na oznaczenie tego samego stanu faktycznego używane są dwa różne określenia. Nie ma wątpliwości, że projekt ustawy przygotowywany był w Ministerstwie Finansów, stąd też konstatacja, że w polskim uniwersyteckim kursie studiów ekonomicznych wciąż za mało jest podstaw nauki prawa. Drugie pytanie – dlaczego organ stanowiący nie został zobligowany do zapoznania się z treścią wniosku własnej komisji rewizyjnej. Można domniemywać – co ma charakter spekulacji, że projektodawca, używając terminu „stanowisko komisji” – czego nie można inaczej tłumaczyć jako „wniosek komisji w sprawie absolutorium”, chciał zaakcentować to, że „stanowisko komisji” (wniosek komisji) nie ma charakteru wiążącego dla rady i w efekcie biorąc pod uwagę dyskusje nad wnioskiem, można poddać pod głosowanie wniosek przeciwny. Z drugiej strony wystarczyło to wyraźnie zapisać w projekcie ustawy.

³⁶ Art. 18 ust. 2 pkt 4 u.s.g.: Do wyłącznej właściwości rady gminy należy: 4) [...] rozpatrywanie sprawozdania z wykonania budżetu oraz podejmowanie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium z tego tytułu. Art. 12 pkt. 6 u.s.p. Do wyłącznej właściwości rady powiatu należy: 6) rozpatrywanie sprawozdania z wykonania budżetu oraz podejmowanie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium dla zarządu z tego tytułu. Art. 18 pkt 9 u.s.w. Do wyłącznej właściwości sejmiku województwa należy: 9) rozpatrywanie sprawozdania z wykonania budżetu województwa.

³⁷ Rozpatrzenie związane jest z rozważeniem czegoś, wzięciem pod uwagę, przeanalizowaniem, zaznajomieniem z się z czymś – W. Doroszewski (red.), *Słownik języka polskiego*, <http://doroszewski.pwnpl/haslo/rozpatrywa%C4%87/> (dostęp 19.10.2015).

³⁸ Wyrok NSA z dnia 7 listopada 1996 r., sygn. akt I SA/Po 1091/96, OwSS nr 1/97, s. 126132; wyrok WSA w Poznaniu z dnia 14 grudnia 2012 r., sygn. akt I SA/Po 878/12, LEX nr 1235436.

- sprawozdanie musi być omówione na sesji (nie dopuszcza się zainformowania z sprawozdaniem przed sesją lub wyłącznie przez komisję)³⁹;
- rozpatrzenie związane jest z dyskusją, której przedmiotem są kwestie związane z wykonaniem budżetu⁴⁰.

Biorąc pod uwagę systematykę ustawy o finansach publicznych, należy zauważyć, że art. 270 i 271 umieszczony jest w rozdziale pod tytułem *Tryb zatwierdzania wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego*. Analiza czynności, jakie wykonują organ stanowiący i komisja rewizyjna, pozwala stwierdzić, że nie zajmują się one wykonaniem budżetu, lecz oceną sprawozdań finansowego i z wykonania budżetu. Czym innym jest ocena wykonania budżetu a zupełnie czym innym ocena sprawozdania z wykonania budżetu⁴¹.

240 Jeżeli przejdziemy na grunt ustaw ustrojowych to znajdziemy kolejne „lapsusy” ustawodawcy. Artykuł 28a ust 1 zd. 2 u.s.g. wskazuje, że „Przed podjęciem uchwały w sprawie udzielenia wójtowi absolutorium rada gminy zapoznaje się z wnioskiem i opinią, o których mowa w art. 18 ust. 3”. Stosując literalne brzmienie tego artykułu, dochodzimy do wniosku, że obowiązek zapoznania się z rzeczoną opinią i wnioskiem istnieje tylko wówczas, kiedy rada udziela absolutorium, kiedy nie udziela – takiego obowiązku nie ma. Ustawodawca chyba zakłada, że rada przed głosowaniem będzie znała jego wynik. Również nieprecyzyjnie sformułowano art. 18 ust. 3 u.s.g. Zestawienie sformułowań zdania pierwszego i drugiego art. 18 ust. 3 u.s.g. prowadzi do kolejnego pytania – czy rada gminy ma się zapoznać z wnioskiem oraz opinią dotyczącą wykonania budżetu sformułowaną przez komisję rewizyjną, czy też z opinią RIO o wniosku komisji rewizyjnej? Jest jeszcze trzecie rozwiązanie – ma się zapoznać z obydwiema opiniami. Regionalne izby obrachunkowe jako organy nadzoru wskazują na trzeci wariant, pomimo że ustawodawca w art. 28 ust. 1 zd. 2 wyraźnie używa liczby pojedynczej (rada gminy zapoznaje się z [...] opinią).

Regulacje prawne dotyczące absolutorium dla zarządu powiatu są podobne, co nie oznacza, iż identyczne. Przepisy ustawy o samorządzie powiatowym nie nakazują organowi stanowiącemu wprost zapoznania się z wnioskiem i opinią, o których mowa w art. 16 ust. 3 u.s.p. Rada powiatu ma natomiast obowiązek zapoznania się z powyższymi dokumentami dopiero na etapie rozpoznawania sprawy odwołania zarządu z powodu nieuzyskania absolutorium.

³⁹ Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 13 listopada 2008 r., sygn. akt III SA/Wr 459/08, LEX nr 541706.

⁴⁰ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 6 października 2006 r., sygn. akt III SA/Wa 2504/06, LEX nr 276789.

⁴¹ Por. M. Paczocha, *Absolutorium komunalne...*, s. 12.

Jeszcze inaczej absolutorium reguluje ustawa o samorządzie województwa. Zgodnie z art. 18 u.s.w. do wyłącznej właściwości sejmiku należy rozpatrywanie sprawozdań z wykonania budżetu województwa oraz sprawozdań finansowych województwa oraz podejmowanie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium zarządowi województwa z tytułu wykonania budżetu województwa. Komisja rewizyjna na podstawie art. 30 u.s.w. opiniuje wykonanie budżetu i występuje z wnioskiem do sejmiku województwa w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium zarządowi województwa. Wniosek podlega zaopiniowaniu przez RIO. Z ustawy o samorządzie województwa nie wynika wprost, że organ stanowiący ma obowiązek zapoznania się z powyższymi opiniami. Dopiero na etapie rozpoznawania sprawy odwołania zarządu z powodu nieudzielenia mu absolutorium sejmik województwa ma obowiązek zapoznania się z wnioskiem komisji rewizyjnej. Jawi się istotne pytanie – po co dokonywana jest ta czynność zapoznawania się z wnioskiem komisji rewizyjnej, kiedy istotna sprawa nieudzielenia absolutorium została już rozstrzygnięta.

W orzecznictwie sądowym panuje jednak przekonanie, że opinie izby są obiektywnym stanowiskiem organu wyspecjalizowanego. Te względy decydują, że rada czy jej organ wewnętrzny – komisja rewizyjna – powinny brać pod uwagę opinie składów orzekających RIO w kwestii wykonania budżetu oraz opinie w sprawie wniosku komisji rewizyjnej o udzielenie absolutorium. Nie oznacza to, że organy te muszą w pełni podzielać wnioski zawarte w opiniach RIO, powinny jednak ustosunkować się do tych wniosków i nie mogą one przejść nad nimi do porządku dziennego⁴².

Kolejna refleksja, która pojawia się przy okazji omawiania tej instytucji – dlaczego ustawodawca nie wprowadza obowiązku umotywowania oceny wykonania budżetu – ten obowiązek nie wynika z ustaw samorządowych ani z ustawy o finansach publicznych. Czyżby ustawodawca wbrew wszystkiemu próbował nam uświadomić, że w polskim samorządzie absolutorium nie zależy od wykonania budżetu, ale od tego, czy organ wykonawczy posiada większość w organie stanowiącym?

Należy podnieść również, że art. 271 ust. 1 u.f.p. wprowadzając termin – „do 30 czerwca” na podjęcie uchwały absolutoryjnej, nie określił charakteru tego terminu. Ponad wszelką wątpliwość ma on więc charakter instrukcyjny⁴³.

⁴² Tak: wyrok WSA w Gdańsku z dnia 25 października 2010 r., sygn. akt I SA/Gd 782/10 oraz wyrok NSA z dnia 20 grudnia 2001 r., sygn. akt SA/ Bk 1049/01.

⁴³ Wyrok NSA z dnia 16 września 1993 r., sygn. akt SA/Kr 1501/93, ONSA 1994, z. 4, póź. 134; wyrok NSA z dnia 17 lutego 1994 r., sygn. akt SA/Gd 1697/93, „Samorząd Terytorialny” 1995, nr 4, s. 70; wyrok NSA z dnia 3 grudnia 1999 r., sygn. akt III SA 1824/99, LEX nr 48007, wyrok WSA w Gdańsku z 18 listopada 2004 r., sygn. akt I SA/GD 477/04

Absolutorium związane z oceną wykonania budżetu przez zarząd jednostki samorządowej, formułowane jest na podstawie kryteriów zgodności z prawem, rzetelności, celowości i gospodarności. Przepisy prawa nie określają zasad dokonywania oceny prawidłowości wykonania budżetu – kwalifikowanie stwierdzonych uchybień jako istotnych lub nieistotnych pozostawione zostało radzie⁴⁴.

Tym samym zarówno komisja rewizyjna, jak i organ stanowiący, dokonując oceny wykonania budżetu, korzysta z szerszych możliwości ocennych, niż ma to miejsce w przypadku dokonywania ocen w postaci opinii przez organ fachowy, który korzysta wyłącznie z kryterium legalności i rzetelności.

Istotną sprawą dla prawidłowego udzielenia absolutorium jest kwestia związania organu stanowiącego wnioskiem komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium. Należy przypomnieć, że od 2002 r. zaczyna zwyciężać koncepcja, że wniosek komisji rewizyjnej nie ma charakteru wiążącego dla przewodniczącego rady, który po wysłuchaniu dyskusji na forum rady może poddać pod głosowanie wniosek przeciwny do tego, który zgłosiła komisja.

Uchwałę w sprawie absolutorium rada gminy (powiatu, sejmik województwa) podejmuje bezwzględną większością głosów ustawowego składu rady (sejmiku).

242

W samorządzie powiatowym oraz w samorządzie województwa odrzucenie w głosowaniu uchwały o udzieleniu absolutorium równoznaczne jest z przyjęciem uchwały o nieudzieleniu absolutorium.

Natomiast u.s.g. nie wprowadza regulacji następstw odrzucenia uchwały w sprawie nieudzielenia absolutorium. Stąd też przyjmuje się, że konsekwencją takiego stanu rzeczy jest niepodjęcie uchwały w sprawie absolutorium. Różne są też konsekwencje na poszczególnych szczeblach samorządu terytorialnego w przypadku podjęcia uchwały o nieudzieleniu absolutorium.

Na szczeblu gminnym zgodnie z art. 28 a ust. 1 u.s.g. uchwała rady gminy w sprawie nieudzielenia wójtowi (burmistrzowi, prezydentowi) absolutorium, podjęta po upływie 9 miesięcy od dnia wyboru wójta i nie później niż na 9 miesięcy przed zakończeniem kadencji, jest równoznaczna z podjęciem inicjatywy w sprawie odwołania wójta.

W powiecie i województwie nieudzielenie absolutorium jest równoznaczne ze złożeniem wniosku o odwołanie zarządu (art. 30 ust. 1 u.s.p., art. 34 ust. 1 u.s.w.).

– wszystkie te wyroki dotyczą sytuacji, kiedy termin ten zakresłono w ustawach (art. 55 ust. 5 prawa budżetowego z dnia 5 stycznia 1991 r., art. 199 ust. 3 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. – o finansach publicznych).

⁴⁴ Tak: wyrok WSA w Łodzi z dnia 13 listopada 2008 r., sygn. akt ISA/Łd 1127/08.

Czym nie jest absolutorium

Zarówno ci, którym absolutorium się udziela, jak i ci, którzy udzielają absolutorium, zdają sobie sprawę, że przyczyną fatalnych rozwiązań dotyczących procedury absolutoryjnej jest niezwykle upolitycznienie tej instytucji. Zapobieganie o głosy radnych szczególnie widoczne było w czasach, kiedy na szczeblu gminy organ wykonawczy miał charakter kolegialny. Wprowadzenie organu jednoosobowego do tego rodzaju samorządu spowodowało podniesienie wymaganej większości głosów do uzyskania absolutorium, z większości zwykłej na większość bezwzględną. Jednocześnie pojawiło się rozwiązanie, że pod głosowanie można podawać tylko wniosek pozytywny w sprawie absolutorium, a jego nieprzegłosowanie na szczeblu gminy oznacza, że nie podjęto decyzji w sprawie absolutorium. Na szczeblu powiatu i województwa uchwała w sprawie nieudzielenia zarządowi absolutorium równoznaczna jest z złożeniem wniosku o odwołanie zarządu. Tylko na tym szczeblu nieprzegłosowanie uchwały w sprawie udzielenia absolutorium równoznaczne jest z przyjęciem uchwały o nieudzieleniu absolutorium, co wydaje się ze wszech miar logiczne. Oznacza to, że dla rządu w powiecie i województwie konieczne jest posiadanie bezwzględnej większości głosów w radzie, na szczeblu gminy, gdzie mamy do czynienia z bezpośrednim wyborem wójta, nie jest to bezwzględnie konieczne.

Brak pomysłów na rozwiązanie kłopotliwej sytuacji, kiedy organ wykonawczy wybierany w wyborach bezpośrednich nie osiąga absolutorium, zmusza ustawodawcę do wprowadzania coraz bardziej skomplikowanych i niejasnych reguł głosowania. Wygląda na to, że gwarancja w postaci badania nadzorczego przez regionalne izby obrachunkowe uchwał w sprawie nieudzielenia absolutorium nie wystarcza. Należy w tym momencie podnieść, że izby nie są organami nadzoru politycznego, ale fachowego i w sytuacji, kiedy rzadko zdarzają się idealnie wykonane budżety, ta ochrona dla organu wybieranego w wyborach bezpośrednich mogłaby wydawać się iluzoryczna. Izby dość wstrzemięźliwie podchodzą do pomysłów przekazania im obowiązku decydowania o udzieleniu bądź nieudzieleniu absolutorium. Do momentu, kiedy ustawodawca nie określi parametrów prawidłowego wykonania budżetów i nie wzmocni kadrowo izb, oddanie im tego zadania oznaczałoby, iż celowo te instytucje niszczy.

Kolejny problem, który wymaga rozwiązania, to nieprecyzyjność przepisów prawa ustrojowego i ustawy o finansach publicznych. Ta nieprecyzyjność, a czasami wręcz sprzeczność, w polskim systemie występuje od 1991 r. Powstaje pytanie, czy instytucja absolutorium musi być regulowana przez ustawę o finansach publicznych – jedną z najczęściej

zmienianych ustaw, czy przez ustawy ustrojowe. Materie absolutoryjne, choć występują w nich zagadnienia finansowe, mają charakter ustrojowy i winny być zastrzeżone dla regulacji ustaw ustrojowych. Nie zmieni się charakteru absolutorium i generalnie się go nie poprawi przez kolejne „doklejanie” nowych przepisów. Instytucja absolutorium komunalnego występuje w chwili obecnej w sześciu ustawach, co zwiększa „szanse” na uchwalanie nieprecyzyjnych regulacji. Musimy wstępnie odpowiedzieć na pytanie, czy absolutorium komunalne ma być wzorowane na absolutorium parlamentarnym, a jeżeli tak, to czy na rozwiązaniu z Małej konstytucji 1992 r., czy na rozwiązaniu Konstytucji 1997 r., czy decydujemy się na rozwiązanie gminne, czy powiatowo-wojewódzkie. Niewątpliwie rozwiązania te powinny być do siebie zbliżone. Czy wreszcie rezygnujemy z absolutorium w obecnym kształcie i wprowadzamy pełny audyt. Jeżeli tak, to kto winien go dokonywać – czy regionalne izby obrachunkowe, czy inni niezależni audytorzy.

244

Doskonale jest widoczne to, że korygowanie niejasności procedur absolutoryjnych przez orzecznictwo sądów administracyjnych oraz orzecznictwo RIO nie poprawia sytuacji w tym zakresie, a często ją jeszcze bardziej komplikuje⁴⁵. Jest oczywiste, że obecna gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego ma charakter coraz bardziej skomplikowany. Jest fikcją – powszechnie znaną – że rady, sejmiki dokonują rzetelnej oceny wykonania budżetu poprzez instytucje absolutorium. Od nas więc zależy, czy decydujemy się na dalsze utrzymywanie tej fikcji, czy w trosce o racjonalizację wydatkowania środków publicznych powierzamy ocenę wykonania budżetu instytucjom fachowym. I znów, aby uniknąć zarzutów politycznego działania, trzeba odpowiedzieć na pytanie – co znaczy dobre wykonanie budżetu, w jakim procencie budżet uchwalony może się różnić od budżetu wykonanego, abyśmy z pełnym przekonaniem mogli stwierdzić, że organ wykonawczy na absolutorium zasługuje. Musimy mieć świadomość, że radni patrzą na wykonanie budżetu przez pryzmat wykonania zadań, instytucje opiniujące wykonanie budżetu – regionalne izby obrachunkowe dokonują oceny przede wszystkim poprzez pryzmat legalności, rzetelności oraz sprawdzenia rachunkowego budżetu

⁴⁵ Z. Majewski, *Absolutorium – reformować czy likwidować?*, „Wspólnota” 2010, nr 7, s. 10–11. Przykładem orzeczenia, które może prowadzić do dowolnego rozumienia procedur absolutoryjnych, jest wyrok z 4 grudnia 2015 r. o sygn. akt ISA/Ld 1232/15. WSA uznał, że wykonanie bieżących wydatków budżetu w roku 2014 na poziomie wyższym o 135 210 zł od zaplanowanego w budżecie, naruszenie procedury rozpatrzenia i zatwierdzenia sprawozdania finansowego zgodnie z art. 270 u.f.p. oraz brak przedstawienia radzie gminy odpowiedzi przez organ wykonawczy na negatywną opinię RIO w sprawie wykonania budżetu jest tylko nieistotnym naruszeniem prawa. Wyrok taki w istocie uniemożliwia organowi nadzoru złożenie skargi kasacyjnej do NSA.

uchwalonego z budżetem wykonanym. Często na linii – ocena radnych – ocena RIO – dochodzi do istotnych różnic.

Należy również rozstrzygnąć, czy sensowne jest udzielanie absolutorium organowi wykonawczemu, który budżetu nie wykonywał lub wykonywał go przez kilka, kilkanaście dni. Takie sytuacje mogą się zdarzać i choć należą do sporadycznych, znane są przypadki, kiedy nowy wójt nie otrzymał absolutorium, bo zdążył podjąć jedną błędną decyzję, a uchwały nie zakwestionowała w trybie nadzoru regionalna izba obrachunkowa. Wreszcie należałoby się zastanowić, czy sensowne jest utrzymywanie absolutorium dla całego zarządu w powiecie i województwie. Zakres obowiązków jest tam dokładnie podzielony i przyjmowanie odpowiedzialności zbiorowej dla członków zarządu powiatu i województwa bardzo przypomina rozwiązania ustrojowo-prawne sprzed 1990 r.

Próby poprawienia obecnego modelu absolutorium komunalnego

Środowiska samorządowe skupione w organizacjach samorządowych, takich jak Związek Miast Polskich czy Związek Gmin Wiejskich, już od 2005 r. w sposób zdecydowany proponują dokonanie zasadniczych zmian w procedurach absolutoryjnych. Charakterystyczne jest jednak, że raczej skupiają się na krytykowaniu dotychczasowych rozwiązań poprzez wykazywanie ich słabości na przykładzie znanych im przypadków z praktyki niż na proponowaniu kompleksowych rozwiązań, które uczyniłyby z absolutorium instytucję bardziej racjonalną. Analizując poszczególne wypowiedzi, można stwierdzić, że absolutorium w dotychczasowym kształcie uważa się za relikwitol absolutorium istniejącego w PRL. Niektórzy proponują, aby zostało ono przeniesione do instytucji fachowych, które nadzorują i kontrolują samorząd terytorialny, tzn. regionalnych izb obrachunkowych⁴⁶.

Inni idą jeszcze dalej, uważając, że absolutorium jest potrzebne tylko wówczas, gdy regionalna izba obrachunkowa, opiniując wykonanie budżetu, stwierdza nieprawidłowości. Gdy tych nieprawidłowości nie ma, głosowanie nad absolutorium jest zbędne⁴⁷. Oceny dokonywać winna regionalna izba obrachunkowa lub inny niezależny podmiot w formie

⁴⁶ A. Porawski, *Skończyć z nienormalnością*, „Wspólnota” 2010, nr 7, s. 12.

⁴⁷ Patrz: wypowiedź M. Kuklińskiego, prezydenta Tomaszowa Mazowieckiego – *Czas na zmiany. Co dalej z absolutorium?* (dyskusja redakcyjna), „Wspólnota” 2005, nr 16, s. 34.

audytu lub raportu finansowego⁴⁸. Sprawozdanie audytorskie o charakterze pozytywnym przyjmowane byłoby przez radę jedynie do wiadomości, bez głosowania. Audyt negatywny prowadziłby do głosowania rady nad udzieleniem lub nieudzieleniem absolutorium. W tamtym okresie regionalne izby obrachunkowe przekonane były, że rozwiązania ustrojowe pójdą w postulowanym kierunku. Stąd też spora grupa pracowników regionalnych izb obrachunkowych zdobyła, składając egzaminy państwowe, uprawnienia audytorskie⁴⁹. Niestety, niemożność zagwarantowania tej grupie zawodowej odpowiedniego uposażenia, wskutek nieprzejdniętego stanowiska Ministerstwa Finansów, spowodowała do końca 2010 r. przejście tych pracowników do pracy w innych instytucjach państwowych lub prywatnych.

Pewnym podsumowaniem stanu rzeczy nazywanym absolutorium komunalnym jest wypowiedź I. Krześnickiego – sekretarza Miasta Zduńska Wola, który oświadczył, że „Liczba nieudanych prób poprawnego sformułowania procedury samorządowego absolutorium powinna przekonać polityków do poważnego rozważenia zgłaszanego od wielu lat postulatu całkowitej rezygnacji z tej instytucji. Jeżeli nie udało się poprawnie sformułować procedury absolutoryjnej przy generalnej reformie finansów publicznych, to pewnie nie uda się jej naprawić nigdy”⁵⁰.

246 Z prezentowanych wypowiedzi wynika, że pewnym antidotum na polityczny charakter absolutorium, niedoskonałość istniejących konstrukcji prawnych, istnienie zróżnicowanych modeli absolutorium oraz zapewne na wiele innych bolączek związanych z oceną wykonania budżetów samorządowych mają być regionalne izby obrachunkowe. Niewielu się jednak zastanawia nad tym, że oddanie regionalnym izbom obrachunkowym decyzji w sprawie absolutorium komunalnego nie jest zgodne z głównymi konstytucyjnymi zasadami funkcjonowania samorządu terytorialnego – przede wszystkim samodzielnością samorządu i przyjętym konstytucyjnym modelem nadzoru nad samorządem opartym na zasadzie legalności⁵¹. Przedstawiciele regionalnych izb obrachunkowych zawsze w sprawie zmiany organu dokonującego absolutorium wypowiadali się

⁴⁸ *Ibidem*.

⁴⁹ Stosunek MF do RIO oddaje treść art. 286 ust. 2 pkt 3 u.f.p., która zalicza pracowników NIK nadzorujących lub wykonujących czynności kontrolne (niezależnie od ich stanowiska służbowego) do grona audytorów. Ustawa nie czyni tego w stosunku do pracowników RIO wykonujących analogiczne zadania.

⁵⁰ I. Krześnicki, *Czy instytucja samorządowego absolutorium powinna być zniesiona?*, <http://www.samorząd.lex.pl/czytaj/-artykul/czy-instytucja-samorzadowego-absolutorium--powinna-byc-zniesiona/3> (dostęp 19.10.2015).

⁵¹ Pozytywnym wyjątkiem niewątpliwie jest tutaj A. Szewc, *Wystarczają zmiany kosmetyczne*, „Współnota” 2010, nr 7, s. 12.

bardzo wstrzemięźliwie, generalnie nie akceptując koncepcji obarczenia izb odpowiedzialnością za absolutorium⁵².

Regionalne izby obrachunkowe swoje zastrzeżenia do kształtu absolutorium komunalnego zgłaszały corocznie, prezentując sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego⁵³ poprzez wnioski *de lege ferenda*. Zwrócono uwagę m.in. na fakt, że przyjęcie wymogu uzyskania dla absolutorium w powiecie i województwie bezwzględnej większości głosów i jednocześnie wprowadzenie w odpowiednich przepisach zasady, iż odrzucenie uchwały o udzielenie absolutorium, równoznaczne z przyjęciem uchwały o nieudzieleniu absolutorium, automatycznie nie oznacza, że taką większość uzyskał wniosek przeciwny – ze względu na znaczenie głosów wstrzymujących się lub odpowiednią frekwencję podczas głosowania. Podobnie izby proponują poprawienie błędnego rozwiązania dotyczącego absolutorium gminnego, które czasami kończy się patem w postaci niepodjęcia stosownej uchwały – wówczas radni, powołując się na rozwiązania z ustaw powiatowej czy wojewódzkiej domniemują uzyskanie bądź nieuzyskanie absolutorium. Krajowa Rada RIO zwracała również uwagę na konieczność poprawienia art. 28a ust. 4 u.s.g. Sprawa dotyczyła opinii w sprawie nieudzielenia wójtowi absolutorium. Obecnie obowiązującymi przepisami organ nadzoru został zobligowany do dwukrotnego zajmowania się tą samą sprawą. Pierwszy raz, wydając opinię o uchwale, w której rada odmówiła udzielenia absolutorium, oraz drugi raz – wówczas gdy RIO podjęła rozstrzygnięcie nadzorcze w stosunku do tej samej uchwały. Dodatkowo na podstawie art. 20 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych skład orzekający wydaje opinię o tej uchwale w ciągu 14 dni. Raz więc jest to forma niewiążącej opinii, drugim razem jest to rozstrzygnięcie nadzorcze. Dla środowisk samorządowych jest to rozwiązanie zupełnie niezrozumiałe. Krajowa Rada RIO wskazywała również na potrzebę ujednolicenia przepisów z ustawy o finansach publicznych, ustawy o RIO i ustaw ustrojowych dotyczących samorządu. Jako niezrozumiały przykład wskazano obowiązek opiniowania przez

⁵² R.P. Krawczyk, *Szukać optymalnego modelu*, „Wspólnota” 2010, nr 7, s. 13 – dopuszcza zajmowanie się przez RIO absolutorium, ale wyłącznie w formie audytu, pod warunkiem wzmocnienia personalno-finansowego izb; patrz także: Stanowisko Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych w sprawie wstępnego projektu ustawy o wzmocnieniu udziału mieszkańców w samorządzie terytorialnym, współdziałaniu gmin, powiatów i województw oraz o zmianie niektórych ustaw – pismo do O. Dziekońskiego sekretarza stanu w Kancelarii Prezydenta z dnia 20 IV 2011 r., sygn. KRRIO-WA/0100/Ł/29a/2011-02 (Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych – zbiór dokumentów).

⁵³ Przykładowo patrz: Sprawozdanie z działalności izb... za rok 2010 czy za rok 2011, www.rio.gov.pl (dostęp 9.10.2015).

RIO informacji o stanie mienia komunalnego j.s.t. (art. 13 pkt 5 ustawy o RIO), której organ wykonawczy j.s.t. nie ma obowiązku przedstawienia RIO (art. 267 ust. 3 u.f.p.).

Trzeba zauważyć, że pomimo tego, iż Krajowa Rada RIO kilkakrotnie powtarzała swoje wnioski o nowelizację przepisów dotyczących absolutorium, które notabene kompromitują polskie ustawodawstwo i parlament, ten ostatni nie znalazł w ciągu dwóch kadencji czasu, aby oczywiste błędy i niejasności poprawić.

Próbie poprawienia instytucji absolutorium komunalnego podjął również Prezydent RP. Na początku 2011 r. przedstawiono *Wstępny projekt ustawy o wzmocnieniu udziału mieszkańców w samorządzie terytorialnym, współdziałaniu gmin, powiatów i województw oraz o zmianie niektórych ustaw*.

W projekcie tym zaproponowano również zmianę dotychczasowego modelu absolutorium. Złożona propozycja zbliża absolutorium komunalne do modelu absolutorium funkcjonującego w dziedzinie prawa handlowego, w odniesieniu do zarządów określonych kategorii spółek prawa handlowego. Projekt proponuje położenie nacisku na poprawność realizacji zadań i sugeruje ukształtowanie dwuczęściowego modelu absolutorium komunalnego.

248 Na etapie wstępnego projektu KRRIO sformułowała swoje stanowisko do tego opracowania i przesłała je Kancelarii Prezydenta RP⁵⁴. Stanowisko było zdecydowanie krytyczne nie tylko ze względów merytorycznych, ale również formalnych. Zacytujmy niektóre z sformułowań przedstawionej opinii: „Instytucja »skwitowania wójta z tytułu wykonywania zadań« jest instytucją niejasną i nieprecyzyjną, ponieważ brak jasnych kryteriów oceny wykonania tych zadań. W naszej ocenie dokonywana na kanwie obowiązujących przepisów prawa ocena (opinia RIO) formalno-rachunkowa sprawozdania z wykonania budżetu j.s.t. przez izby, stanowiąca element procedury absolutoryjnej w j.s.t., jest w pełni wystarczająca. Nie ma potrzeby prawnej uchwalania w tym zakresie przepisów nowych, w kształcie nadanym przedmiotowym projektem ustawy, gdyż nie usprawni to w żaden sposób procedury absolutoryjnej w j.s.t., a wręcz uwikłałoby RIO w spory polityczne. [...], a nowe rozwiązania zaproponowane w tym projekcie wprowadzałyby chaos kompetencyjny, generowałyby duże koszty i ograniczałyby samodzielność finansową i prawną j.s.t. zagwarantowaną ustawami”.

Za pomocą tego projektu próbowano również dokonać zmian w dotychczasowej strukturze organów wewnętrznych samorządu. Krajowa Rada RIO w tym zakresie stwierdziła: – „Powoływanie »doraźnych komi-

⁵⁴ Pismo z 20 kwietnia 2011 r. o sygn. KRRIO-WA/0100/L/29a/ 2011-02, [w:] *Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych – zbiór dokumentów*.

sji Rady« do »skwitowania« i oceny sprawozdań oraz wyposażanie tych komisji w określone kompetencje (art. 30 a/-30 d/) – oceniamy w świetle obowiązujących przepisów dotyczących komisji rewizyjnej za bezcelowe. Kwitowanie wójta i konieczność »kwitowania« kilku wójtów zmieniających się w trakcie roku budżetowego z realizacji zadań, a nie z wykonania budżetu przez radę nie powinno w tym kształcie zastępować instytucji absolutorium”.

Negatywnie zaopiniowano art. 118 wstępnego projektu, uznając, że „Projektowana zmiana jest nielogiczna i uniemożliwia wykonanie nałożonego obowiązku [...] W myśl proponowanej regulacji składy orzekające RIO wydają opinię o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze roku budżetowego. W odniesieniu do absolutorium – uchwałę w sprawie odmowy jego udzielania podejmuje kolegium izby. Natomiast ocena sprawozdania z wykonania budżetu została przypisana już nie składom orzekającym a Izbie (Prezesowi). Powstaje zatem pytanie, w jakiej formie następować ma udzielenie absolutorium? Powstaje także wątpliwość, jak kolegium izby może rozpatrywać kwestie nieudzielania absolutorium, skoro członkowie kolegium nie uczestniczą już z mocy prawa w ocenie sprawozdań rocznych?

W dotychczasowej ponad 20-letniej praktyce funkcjonowania izb nie stwierdzono sprawozdania z wykonania budżetu, które nie wskazywałoby na osiągnięcia wójta lub zarządu. Jeżeli roczne sprawozdanie z wykonania budżetu ma być tylko kontrolowane pod względem rachunkowym i formalnym, to można założyć, że projektodawca przyjmuje, że jeżeli nie może być lepiej w sprawach absolutorium, to powinno być przynajmniej inaczej. Wyrażamy obawy, że wciąganie regionalnych izb obrachunkowych w politykę, organów dotychczas apolitycznych, nie jest rozwiązaniem najlepszym z ustrojowego punktu widzenia.

Negatywnie należy ocenić automatyzm propozycji zawartej w art. 270a ust. 2 ustawy o finansach publicznych, w świetle której, wyrażenie negatywnej »opinii« o wykonaniu budżetu skutkuje obowiązkiem podjęcia uchwały o nieudzielaniu absolutorium przez Kolegium Izby. Członkowie Kolegium są w swoich działaniach nadzorczych niezawisli, związani ustawami i nie mogą być związani wyrażanymi »opiniami«. Jeżeli opinie o wykonaniu budżetu miałyby podejmować Skład Orzekający, spowoduje to zawisłość decyzji całego Kolegium Izby od opinii Składu Orzekającego, która mogła zostać podjęta większością 2 głosów. W naszej ocenie negatywna opinia o wykonaniu budżetu powinna jedynie skutkować obowiązkiem przedłożenia jej na posiedzenie Kolegium”.

Dyskusyjny był również problem kompetencji do oceny rocznego sprawozdania z wykonania budżetu – art. 270a ust. 1 KR RIO stwierdziła w tym zakresie – „W myśl art. 270a ufp to Izba ma dokonywać oceny rocznego

wykonania budżetu pod względem rachunkowym i formalnym, jednocześnie zaś, z art. 13 ustawy o RIO określającego kompetencje Składów orzekających wykreślono punkt 5 dotyczący wydawania opinii o sprawozdaniu z wykonania budżetu. Dodatkowo w proponowanym art. 270a ust. 2 mowa jest o negatywnej opinii o wykonaniu budżetu. Pojawia się więc istotna wątpliwość jaki podmiot winien dokonać oceny rocznego sprawozdania oraz jaką ta ocena winna przyjąć formę. Czy winna być to opinia Składu Orzekającego czy też inna bliżej nieokreślona forma działania Izby. Wydaje się, iż przyjmując proponowany model należy przyjąć, iż to Skład Orzekający wydaje opinię w sprawie absolutorium”.

Izby, formułując również swoją opinię, powołały się na konstytucyjne zasady statuujące pozycje samorządu terytorialnego Wyrazem tego było sformułowanie opinii: „Należy natomiast podkreślić, że nowa kompetencja Izby do udzielania absolutorium stoi w oczywistej sprzeczności z proponowaną ogólną zasadą ograniczania władczej ingerencji w działalność j.s.t. wyrażoną w nowelizowanych ustawach ustrojowych, odpowiednio art. 87, art. 78 ust. 2 oraz 76 ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym, samorządzie województwa i powiatowym. W zasadzie znaczenie instytucji absolutorium po proponowanych zmianach będzie żadne, więc nieracjonalne wydaje się angażowanie izb do podejmowania odrębnych uchwał w sprawie nieudzielenia absolutorium organowi wykonawczemu j.s.t. (art. 138 pkt 5 wstępnego projektu)”.

Ponadto KR RIO, analizując art. 118 – art. 9b, zauważyła, że: „Zgodnie z art. 171 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej »Działalność samorządu terytorialnego podlega nadzorowi z punktu widzenia legalności«. Niezgodne z przywołanym przepisem są postanowienia projektowanej zmiany do ustawy o rio wskazane w art. 9b, jak również zmiana w art. 270a ust.1 ustawy o finansach publicznych, z których wynika, że izby kontrolują i oceniają pod względem rachunkowym i formalnym roczne sprawozdania z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Brak postanowień o obowiązku kontroli i oceny sprawozdań pod względem zgodności z prawem wydaje się ewidentnym błędem”.

Pozwoliłem sobie na zacytowanie obszernych fragmentów opinii KR RIO, ponieważ uchwalenie projektu w tej formie ośmieszyłoby polskiego ustawodawcę. Po przedstawieniu swojej opinii KR RIO nie uczestniczyła już (co wydaje się sprawą oczywistą) w dalszych pracach nad projektem, który został po raz drugi zaprezentowany w październiku 2011 r. i czekał na zgłoszenie inicjatywy legislacyjnej przez prezydenta. Taką próbę podjęto 30 sierpnia 2013 r.⁵⁵ 11 sierpnia 2014 r. wpłynęło stanowisko rządu rekomendujące projekt do dalszych prac pod warunkiem uwzględ-

⁵⁵ Druk sejmowy nr 1699.

nienia przedstawionych w opinii uwag. 4 sierpnia 2015 r. Komisja Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej przedstawiła swoje sprawozdanie⁵⁶ i przyjęła wniosek o uzupełnienie projektu, co ostatecznie później ze względu na koniec kadencji parlamentu skończyło się zaniechaniem prac legislacyjnych. Na tym jednakże etapie KR RIO została poproszona przez Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji o przedstawienie kolejnego stanowiska wobec projektu ustawy⁵⁷.

Pomimo zakończenia fiaskiem prac legislacyjnych warto kilka zdań poświęcić temu niedopracowanemu projektowi ustawy⁵⁸. Autorzy założyli, że za formalno-prawną kontrolę wykonania budżetu przez organ wykonawczy j.s.t. odpowiadać będzie RIO, które winno dokonać oceny rocznego sprawozdania z wykonania budżetu j.s.t. pod względem legalności, poprawności rachunkowej i formalnej w terminie do 15 czerwca roku następującego po roku sprawozdawczym. Dokonywanie wstępnej oceny należałoby do składów orzekających RIO, a w przypadku, gdyby była ona negatywna, uchwałę w sprawie nieudzielenia absolutorium dla organu wykonawczego podejmowałoby kolegium izby. Druga część procedury absolutorijnej sprowadzałaby się do dokonywania oceny wykonania zadań przez organ stanowiący. Z tego tytułu organ ten udzielałby bezwzględnej większości głosów skwitowania organowi wykonawczemu. W przypadku odmowy udzielenia skwitowania uchwała musiałaby zawierać szczegółowe podanie powodów. Gdyby jednak w głosowaniu bezwzględna większość głosujących sprzeciwiła się podjęciu uchwały w sprawie odmowy skwitowania, przyjmuje się, że podjęta została uchwała udzielająca skwitowania. Reguła ta ma również zastosowanie przy głosowaniu nad uchwałą w sprawie udzielenia skwitowania z tym zastrzeżeniem, że organ stanowiący może później uzupełnić treść podjętej uchwały o odmowie skwitowania o szczegółowe powody, które spowodowały odmowę skwitowania. Uzupełnienie uchwały (podanie powodów) następuje zwykłą większością głosów. W proponowanym rozwiązaniu mamy do czynienia w przypadku skwitowania z trzema rozstrzygnięciami: udzieleniem skwitowania, odmową udzielenia skwitowania, nieudzieleniem skwitowania. Ostatnie stanowisko jest *de facto* niezajęciem przez radę wiążącego stanowiska. Można więc stwierdzić, że niczym nie różni się (poza większym skomplikowaniem procedury) od obecnego pata w głosowaniu nad absolutorium gminnym.

⁵⁶ Druk sejmowy nr 3796.

⁵⁷ Patrz: pismo KR RIO z dnia 2 września 2015 r. o sygn. KR RIO-0718//101/2014/2015, którym m.in. podtrzymano stanowisko z dnia 20 kwietnia 2011 r., [w:] *Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych – zbiór dokumentów*.

⁵⁸ Patrz: uzasadnienie, www.prezydent.pl/dialog/fdp/samorzad-terytorialny-dla-polski/inicjatywa-ustawodawcza/ oraz druk sejmowy 1699 (dostęp 19.10.2015).

Wykaz literatury

- Abramowicz W., *Absolutorium do poprawki*, „Wspólnota” 1994, nr 12.
- Abramowicz W., *Czy nieudzielenie absolutorium zarządowi jest równoznaczne z jego odwołaniem?*, „Wspólnota” 1995, nr 17–18.
- Abramowicz W., *Zagadnienia absolutorium gminnego*, „Samorząd Terytorialny” 1995, nr 9.
- Bartoszewicz M., *Czy tylko ocena budżetu. Uchwała absolutoryjna*, „Wspólnota” 2001, nr 15.
- Bednarek E., *Absolutorium dla zarządów jednostek samorządowych*, „Gazeta Prawna” 2001, nr 31.
- Burek C., *Absolutorium gminne – konieczna nowelizacja*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 9.
- Budner-Iwanicka L., *Nadzór regionalnych izb obrachunkowych nad procedurą absolutoryjną w świetle ustawy o finansach publicznych*, „Finanse Komunalne” 2011, nr 11.
- Chruściel J., Kotowski J., *Absolutorium samorządowe w rozstrzygnięciach kolegiów regionalnych izb obrachunkowych w 2012 r. oraz w dotychczasowym orzecznictwie sądów administracyjnych*, „Finanse Komunalne” 2012, nr 11.
- Czas na zmiany. Co dalej z absolutorium? (dyskusja redakcyjna)*, „Wspólnota” 2005, nr 16.
- Dobek T., *Absolutorium komunalne*, „Wspólnota” 2002, nr 14.
- Grodyński T., *Zasady gospodarstwa budżetowego w Polsce na tle porównawczym*, Kraków 1932.
- Górzynska T., *Ważne dla samorządu – jawność czy tajność podejmowania uchwał w sprawie absolutorium dla zarządu gminy*, „Kontrola Państwa” 2000, nr 2.
- Karwacki J., *Absolutorium i odwołanie*, „Wspólnota” 1993, nr 27.
- Kmieciak Z., *W kwestii wykładni przepisów ustawy o samorządzie terytorialnym regulujących tryb podejmowania uchwał w sprawie absolutorium dla zarządu gminy*, „Samorząd Terytorialny” 1997, nr 6.
- Kociński C., *Wotum nieufności dla członków organów gminy*, „Wspólnota” 1995, nr 10.
- Krawczyk R.P., *Absolutorium*, „Wspólnota” 1993, nr 48.
- Krawczyk R.P., *Absolutorium komunalne*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 1999, nr 60.
- Krawczyk R.P., *Nie tylko sesja rady. Procedura absolutoryjna*, „Wspólnota” 2001, nr 17–18.
- Krawczyk R.P., *Opiniowanie wniosków w sprawie absolutorium dla zarządów gmin w praktyce*, „Finanse Komunalne” 1996, nr 4.
- Krawczyk R.P., *Szukać optymalnego modelu*, „Wspólnota” 2010, nr 7.
- Krawczyk R.P., *Zagadnienie absolutorium w działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych, orzecznictwie NSA i praktyce rad gmin*, „Samorząd Terytorialny” 1994, nr 5.
- Krześnicki I., *Absolutorium dla zarządu gminy*, „Rzeczpospolita” 1995, nr 149.
- Krześnicki I., *Czy instytucja samorządowego absolutorium powinna być zniesiona?*, <http://www.samorząd.lex.pl/czytaj/-artykul/czy-instytucja-samorzadowego-absolutorium-powinna-byc-zniesiona/3> (dostęp 19.10.2015).
- Kumorek B., *Model absolutorium gminnego w praktyce*, „Samorząd Terytorialny” 1992, nr 3.
- Majewski Z., *Absolutorium – reformować czy likwidować?*, „Wspólnota” 2010, nr 7.
- Miemieć W., *Absolutorium komunalne*, [w:] B. Cybulski, W. Miemieć (red.), *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r. zagadnienia ustrojowe i prawnofinansowe*, Warszawa 1997.
- Nowokuńska M., *Rozważania na temat absolutorium*, „Finanse Komunalne” 1994, nr 2.
- Paczocha M., *Absolutorium jako narzędzie kontroli wykonania budżetu gminy*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 3.
- Paczocha M., *Absolutorium komunalne jako narzędzie oceny efektywności i skuteczności gospodarowania środkami publicznymi przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” 2014, nr 6.
- Paczocha M., *Głosowanie nad uchwałami w sprawie absolutorium – dylematy prawne*, „Finanse Komunalne” 2004, nr 2.

- Porawski A., *Skończyć z nienormalnością*, „Wspólnota” 2010, nr 7, s. 12.
- Sawicka K., *Absolutorium komunalne jako narzędzie wewnętrznej kontroli finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” 1999, nr 4.
- Sawicka K., *Instytucja absolutorium w jednostkach samorządu terytorialnego a zadania regionalnych izb obrachunkowych*, „Finanse Komunalne” 2013, nr 1–2.
- Sawicka K., *W sprawie samorządowego absolutorium*, „Wspólnota” 1994, nr 12.
- Składkowski J., *Absolutorium i odwołanie*, „Wspólnota” 1993, nr 20.
- Stec M. (red.), *Regionalne izby obrachunkowe, Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, Warszawa 2010.
- Szewc A., *Wystarczą zmiany kosmetyczne*, „Wspólnota” 2010, nr 7.
- Szewczyk B., *Absolutorium dla zarządu (prawne aspekty podjęcia uchwały o nieudzieleniu absolutorium)*, „Wspólnota” 1995, nr 13.
- Zell Z., *Śmiać się czy płakać?*, „Wspólnota” 1994, nr 5.
- Zielińska W., *Dyskusyjne zagadnienia trybu podejmowania uchwały w sprawie absolutorium*, „Samorząd Terytorialny” 1997, nr 12.