



Magdalena Lis

Funkcja kontrolna regionalnych izb obrachunkowych

Rozprawa doktorska przygotowana
w Katedrze Prawa Konstytucyjnego
pod kierunkiem
Dr hab. Aldony Domańskiej, Prof. UŁ
oraz promotora pomocniczego
Dr. Ryszarda Krawczyka
w dyscyplinie nauki prawne

Łódź 2021

Spis treści

WYKAZ SKRÓTÓW	4
WSTĘP	6
ROZDZIAŁ I. CHARAKTERYSTYKA KONTROLI.....	12
1. Pojęcie i istota kontroli	12
1.1. Ewolucja funkcji kontrolnej państwa – zarys problemu.....	12
1.2. Definicja kontroli w ujęciu różnych dyscyplin naukowych.....	19
1.2.1. Eksplicacja kontroli w naukach pozaprawnych	20
1.2.2. Pojęcie kontroli w naukach prawnych.....	36
2. Kategorie kontroli.....	44
3. Kontrola a nadzór	47
ROZDZIAŁ II. HISTORIA SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO I REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH.....	54
1. Podział terytorialny w II Rzeczypospolitej.....	54
2. Geneza powstania regionalnych izb obrachunkowych.....	62
2.1. Zagadnienia ogólne.....	62
2.2. Opracowywanie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.....	65
2.2.1. Prace nad ustawą o regionalnych izbach obrachunkowych w latach 1989-1991	65
2.2.2. Prace nad ustawą o regionalnych izbach obrachunkowych w Senacie RP II kadencji (1992 rok)	75
3. Konstytucjonalizacja regionalnych izb obrachunkowych.....	83
ROZDZIAŁ III. USTROJOWA POZYCJA REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH.....	88
1. Czynniki warunkujące status ustrojowo-prawny izb obrachunkowych	88
1.1. Relacje finansowe.....	88
1.2. Relacje organizacyjne	89
1.3. Relacje personalne	91
1.4. Relacje informacyjne	97
1.5. Relacje nadzorcze	98
2. Organizacja i zasady działania regionalnych izb obrachunkowych	103
2.1. Struktura wewnętrzna regionalnych izb obrachunkowych	104
2.1.1. Organy regionalnych izb obrachunkowych	104
2.1.1.1. Kolegium izby	105
2.1.1.2. Prezes izby, zastępca prezesa i tymczasowy prezes	115
2.2. Biuro regionalnej izby obrachunkowej.....	119
3. Kompetencje regionalnych izb obrachunkowych.....	121

3.1. Funkcja nadzorcza	121
3.2. Funkcja kontrolna	123
3.3. Funkcja opiniodawcza	125
3.4. Funkcja informacyjno-szkoleniowa.....	130
4. Podmioty kontrolowane – jednostki samorządu terytorialnego	134
5. Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych.....	139
ROZDZIAŁ IV. CZYNNOCI KONTROLNE	145
1. Zasady przeprowadzania kontroli.....	145
2. Konsekwencje uchylania się od kontroli	150
3. Protokół z przeprowadzonej kontroli.....	153
4. Działania pokontrolne.....	156
ROZDZIAŁ V. KRYTERIA KONTROLI.....	167
1. Zagadnienia wprowadzające	167
1.1. Pojęcie „kryterium kontroli”	167
1.2. Zadania własne i zlecone JST	169
2. Kryteria kontroli stosowane przez regionalne izby obrachunkowe.....	184
2.1. Zgodność z prawem (legalność).....	186
2.2. Celowość	192
2.3. Rzetelność	196
2.4. Gospodarność	200
ROZDZIAŁ VI. WYNIKI ANKIETY PT. „ROLA REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH W DZIAŁANOŚCI JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO.....	206
1. Charakterystyka badania	206
2. Odpowiedzi na zadane pytania.....	209
ZAKOŃCZENIE.....	245
BIBLIOGRAFIA.....	251
SPIS ZAŁĄCZNIKÓW	291
SPIS SCHEMATÓW, TABEL, WYKRESÓW.....	292

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.

KPA – ustawa z 14.06.1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego

Rozporządzenie z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO –
Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 16.07.2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu
terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb,
liczby członków kolegium i trybu postępowania

Ustawa o RIO – ustawa z 07.10.1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych

Inne

BHP – bezpieczeństwo i higiena pracy

Dz.U. – Dziennik Ustaw

Dz.Urz.W. – Dziennik Urzędowy Województwa

EKSL – Europejska Karta Samorządu Lokalnego

FKG – *Finanzkontrollgesetz* (Szwajcaria)

GIO – Główna Izba Obrachunkowa

GUS – Główny Urząd Statystyczny

JST – jednostki samorządu terytorialnego/ jednostka samorządu terytorialnego

KKZN – Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego

KRRIO – Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych

KRRiT – Krajowa Rada Radiofonii i Telewizji

LRH – *Landesrechnungshof* (Austria)

NIK – Najwyższa Izba Kontroli

NIO – Najwyższa Izba Obrachunkowa

NSA – Naczelny Sąd Administracyjny

PPOŻ – przepisy przeciwpożarowe

RH – *Rechnungshof* (Austria)

RIO – regionalne izby obrachunkowe/ regionalna izba obrachunkowa

RPO – Rzecznik Praw Obywatelskich

SA – Sąd Apelacyjny

SKO – Samorządowe Kolegium Odwoławcze

SN – Sąd Najwyższy

Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych – sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w wybranym roku

TK – Trybunał Konstytucyjny

UZP – Urząd Zamówień Publicznych

WPF – wieloletnia prognoza finansowa

WSA – Wojewódzki Sąd Administracyjny

WSTĘP

Utworzenie samorządu terytorialnego na początku lat 90. XX w. skłoniło do refleksji o potrzebie powołania wyspecjalizowanego organu nadzoru i kontroli nad finansami jednostek samorządu terytorialnego. Dla twórców ustawy o samorządzie terytorialnym było oczywiste, że samorząd terytorialny będący częścią systemu organów władzy publicznej musi podlegać nadzorowi oraz kontroli przez podmiot usytuowany na zewnątrz danej jednostki. Nie było natomiast jednomyślności w kwestii ustalenia organu właściwego do pełnienia ww. funkcji. Wydawało się wtenczas, że jedynym możliwym rozwiązaniem jest utworzenie nowego, wyspecjalizowanego organu. Tak też uczyniono. W ustawie o samorządzie terytorialnym przewidziano powołanie organu nadzoru nad sprawami budżetowymi gminy – regionalnych izb obrachunkowych.

Pomimo politycznych deklaracji o zorientowaniu na interes gminy, prace nad ustawą o RIO postępowały nader opieszale. Polska, z uwagi na jej historię, nie dysponowała wzorcami rozwiązań godnymi recypowania. Poszukiwano inspiracji u aktualnie funkcjonujących modeli kontrolnych w zachodnich państwach europejskich. W trakcie prac nad ustawą o RIO okazało się jednak, że polska administracja publiczna istotnie różni się od tej obowiązującej w innych państwach. Tym samym konieczne było utworzenie organu, wedle nowatorskiej koncepcji, zgodnie z którą działalność tego organu uwzględniałaby specyfikę polskiej rzeczywistości. Brak dostatecznego zainteresowania samorządem terytorialnym doprowadził do sytuacji, w której gmina nie była kontrolowana przez dwa lata po reaktywowaniu samorządu terytorialnego. Ustawa o RIO zaczęła obowiązywać dopiero w 1993 r. Wymaga podkreślenia, że akt ten był wielokrotnie nowelizowany, z zamiarem dostosowania jej postanowień do zmieniających się przepisów o samorządzie terytorialnym. Ustawodawca podejmował próby dookreślenia kompetencji nadzorczych i kontrolnych RIO i rozgraniczenia tychże od kompetencji innych organów nadzoru nad JST. Jak zostanie ukazane w pracy, nowele niekiedy skutkowały powstawaniem wątpliwości interpretacyjnych treści przepisów ustawy o RIO.

W doktrynie prezentowany jest pogląd zgodnie z którym, organy kontroli są w stanie prawidłowo wykonywać swoje zadania wówczas, gdy pozostają niezależne od jednostek kontrolowanych oraz jeśli mają zapewnioną wystarczającą ochronę przed naciskami z zewnątrz. Owa niezależność powinna przejawiać się w sferze organizacyjnej,

finansowej i funkcjonalnej. Wpływ na taki stan rzeczy mają odpowiednie przepisy prawa i poziom kultury państwowej prezentowany przez społeczeństwo. Przepisy prawa powinny zapewniać zatem organowi kontroli stabilną podstawę prawną w celu niezależnego wykonywania przez niego zadań. Niewątpliwie, należyte wykonywanie kompetencji przez organy kontroli jest korzystne dla całego społeczeństwa, w szczególności dla państwa. Tym samym tworzenie licznych organów kontroli wzmacnia przekonanie o nierozzerwalności państwa i kontroli. Realizacja jednak obowiązków przez organ nie może stać się celem samym w sobie jego funkcjonowania. Nasuwa się pytanie, czy to ustawodawca powinien przeciwdziałać takim dewiacyjnym zachowaniom. Biorąc pod uwagę wartości wiodące tj. demokracja, samorząd, wolność to odpowiedź jest jednoznaczna. Prawodawca powinien przeciwdziałać wszelkiego rodzaju działaniom, które wypaczałyby istotę funkcjonowania organu kontroli. Wydaje się także, że wewnętrzna organizacja organu powinna stale weryfikować swoją działalność i przypominać o misji jemu powierzonej. Formalne gwarancje wykonywania zadań przez organ przekładają się na zgodne z prawem i rzetelne wykonywanie zadań mu powierzonych.

Przełomowym momentem w historii RIO była ich konstytucjonalizacja w 1997 r. Na mocy art. 171 ust. 2 Konstytucji RP, RIO stały się trwałym elementem struktury organów władzy publicznej. Specyficzny status ustrojowy izb obrachunkowych nie pozwala zaszeregować ich do znanych w literaturze klasyfikacji organów władzy publicznej. Należy postawić hipotezę, że RIO są przykładem nietypowego, wyspecjalizowanego organu w nowej rzeczywistości administracji publicznej. Nie można ich zaliczyć ani do administracji rządowej, ani samorządowej. Jest to jeden z metaorganów, do których należą organy kontroli.

Konstytucja RP przesądza, że RIO są organami nadzoru. Ustawa natomiast wyposaża izby w inne funkcje, nie mniej ważne niż ta pierwsza; szczególnie doniosłą funkcją jest kontrola. To dzięki kontroli dochodzi do zapobiegania popełniania tożsamyh błędów w przyszłości przez podmioty kontrolowane; niewymierną korzyścią dla pracowników podmiotu kontrolowanego jest przymus dokształcania się z materii wymagających poprawy. Kontrola jest fundamentem sprawnego funkcjonowania państwa. Nie jest możliwe zarządzanie państwem, a przy tym zapobieganie nadużyciom finansowym bez należytej weryfikacji instytucji. Dlatego też uzasadnione jest zbadanie, czy funkcja kontrolna RIO nie ogranicza samodzielności JST, którą zapewnia im Konstytucja RP. Powołanie RIO wiązało się nie tylko z zapewnieniem *stricte* działalności

nadzorczej i kontrolnej nad JST, ale również wyposażenie samorządu terytorialnego w instytucję, która swoją fachowością będzie wspierać tę samodzielność JST.

Nawet najlepiej wykonywana kontrola może być uciążliwa dla podmiotu kontrolowanego. Ma to miejsce w szczególności w przypadku zbyt licznie przeprowadzanych kontroli, które mogą dezorganizować pracę podmiotu kontrolowanego. W odniesieniu do RIO zbędną i uciążliwą wydaje się kontrola kompleksowa. Rzadkość jej przeprowadzania nie daje podmiotowi kontrolowanemu pożądanej w danym czasie informacji na temat ewentualnych błędów, które można by wyeliminować na odpowiednim etapie realizacji zadania. Dlatego wskazane jest poszukiwanie rozwiązań alternatywnych.

Wykonywanie kontroli przez RIO wymaga odwoływania się do wyznaczeń, które wskazują kierunek weryfikacji gospodarki finansowej JST. Mowa o kryteriach kontroli. Kryteria kontroli wykorzystane w ustawie o RIO znajdują zastosowanie także w innych aktach prawnych. Ustawodawca nie zdecydował się na przyjęcie definicji legalnej poszczególnych kryteriów, co skłoniło do refleksji nad słusznością takiego stanu. Wpływ na rozwinięcie definicji kryteriów miała doktryna. Istotną rolę odegrały prace nad kryteriami kontroli NIK. Stanowiska zaprezentowane w sprawie kryteriów kontroli w odniesieniu do naczelnego organu kontroli są punktem wyjścia dla innych organów, w tym RIO.

Kryteria kontroli są wyrazem ograniczenia przez ustawodawcę uprawnień kontrolnych izb obrachunkowych. Katalog kryteriów kontroli, którymi posługują się RIO wymaga ponownej analizy po upływie ponad dwudziestu lat od uchwalenia ustawy o RIO. Istotny wpływ na to ma praktyka RIO.

Funkcjonowanie państwa, a w nim samorządu terytorialnego w ramach ustroju demokratycznego wymaga wnikliwej deliberacji o funkcji kontrolnej. Niezwykle ważnym zagadnieniem są finanse publiczne. Można zaryzykować stwierdzenie, że prawidłowe gospodarowanie groszem publicznym na szczeblu samorządowym będzie miało wpływ na kondycję finansową całego państwa. Niepodważalnie nieocenioną funkcję wykonują regionalne izby obrachunkowe. W związku z tym zasadne jest przeprowadzenie badań rozwiązań prawnych regulujących funkcję kontrolną izb obrachunkowych z punktu widzenia zapewnienia tymże niezależności w jej wykonywaniu oraz wskazanie koniecznych zmian wpływających na efektywniejsze wykonywanie ww. funkcji. Osiągnięcie tego możliwe jest dzięki analizie uprawnień

kontrolnych izb obrachunkowych oraz kryteriów, którymi izby mogą się posługiwać podczas przeprowadzanej kontroli.

Rozważania na temat funkcji kontrolnej RIO w sposób oczywisty koncentrują się wokół podmiotu kontrolowanego. To właśnie z uwagi na istnienie podmiotu kontrolowanego tworzone są organy kontroli. Ww. funkcja została opracowana w niniejszej pracy na przykładzie JST. Na ten wybór wpływ miały dwie kwestie. Po pierwsze, JST są najistotniejszym dla państwa podmiotem kontrolowanym przez RIO, zaś powołanie RIO było podyktowane reaktywowaniem samorządu terytorialnego. Samorząd terytorialny nie jest strukturą pierwotną wobec państwa; jest jednak podmiotem odrębnym, sprawującym władzę publiczną. Swą legitymację samorząd czerpie z zasady suwerenności. Po drugie, podmiot ten spośród innych wymienionych przez ustawodawcę jest najbardziej doniosły prawnie, a jego historia jest częścią historii państwa polskiego.

Uzasadnieniem dla wyboru takiego celu badawczego jest przede wszystkim potrzeba o charakterze *par excellence* naukowym. Potrzebą, której przyświeca chęć poznania i zrozumienia funkcji kontrolnej RIO. Mimo że dostępna jest znaczna liczba publikacji na temat izb obrachunkowych to problematyka właśnie funkcji kontrolnej, jak dotąd, nie była przedmiotem kompleksowym badań.

Odpowiedź na sformułowane pytania badawcze była możliwa dzięki analizie przepisów prawnych (metoda językowo-logiczna) w ujęciu ewolucyjnym. Metoda historyczna znalazła zastosowanie głównie w rozdziale I i II pracy. W przypadku pozostałych rozdziałów posłużono się metodą prawnodogmatyczną. W pracy zastosowano również metodę prawnoporównawczą, przy czym ma ona charakter komplementarny w stosunku do metody prawnodogmatycznej i jest stosowana wyłącznie w celu wzbogacenia podjętych rozważań. Istotną rolę w formułowaniu wniosków dotyczących funkcjonowania RIO miało posłużenie się metodą empiryczną. W tym celu przede wszystkim zostały wykorzystane dane zawarte w sprawozdaniach z działalności regionalnych izb obrachunkowych oraz przeprowadzona wśród JST ankieta.

Rozprawa składa się z 6 rozdziałów uzupełnionych wstępem i podsumowaniem.

W rozdziale pierwszym pt. „Charakterystyka kontroli” została omówiona ewolucja funkcji kontrolnej państwa. Rozdział ma charakter historyczny i przedstawia kierunki rozwoju tej funkcji. Kontrola ma bogatą historię, której początki sięgają starożytności. Zorientowanie na zgodne z ustaleniami wydatkowanie środków państwa i konieczność zapewnienia jego utrzymania skutkowało tworzeniem specjalnych

organów, zajmujących się kontrolą finansów publicznych. Rozrost zadań państwa przekładał się na rozbudowę aparatu kontrolnego państwa. Skutkiem tego było obejmowanie kontrolą coraz szerszego spektrum życia (publicznego), co doprowadziło do zwiększenia liczby ukierunkowanych instytucji. Następstwem tych rozważań było podjęcie próby zdefiniowania terminu „kontrola”. Taki zabieg wydawał się podstawowym, dla dalszych badań. Studiowanie tego pojęcia było możliwe dzięki odwołaniu się do nauki, z której termin ten czerpie źródło dla swojej treści, czyli nauki o organizacji, ale także do nauki socjologii, z uwagi na charakter wykonywanych zadań przez RIO. Niniejsza praca dotyczy organu państwowego, dlatego niezwykle ważne było rozstrzygnięcie o pojęciu kontrola na gruncie nauk prawnych. W celu usystematyzowania wiedzy o tym terminie opisano kategorie kontroli oraz różnice pomiędzy kontrolą i nadzorem. Ograniczono się tylko do nadzoru, zgodnie z postanowieniami Konstytucji RP.

Rozdział drugi pt. „Historia samorządu terytorialnego i regionalnych izb obrachunkowych” prezentuje w sposób usystematyzowany historię reaktywowania samorządu terytorialnego po odzyskaniu przez Polskę niepodległości oraz przebieg prac nad ustawą o RIO. Ważnym zagadnieniem będącym przedmiotem rozważań tej części pracy jest konstytucjonalizacja RIO. W pierwszej kolejności ujęto przebieg prac w KKZN nad koncepcją włączenia RIO do postanowień ustawy zasadniczej.

W rozdziale trzecim, który obok czwartego i piątego, stanowi trzon pracy, scharakteryzowano ustrojową pozycję RIO. Rozstrzygające dla określenia statusu ustrojowo-prawnego izb obrachunkowych miało zbadanie relacji łączących izby z innymi organami, tu: administracją rządową. Rozważania te skoncentrowały się wokół relacji finansowych, organizacyjnych, personalnych, informacyjnych i nadzorczych. Następnie została omówiona organizacja i zasady działania izb. Konieczne było rozważenie w przedmiocie organów wewnętrznych RIO, kto jest tym organem. Funkcje RIO są ze sobą powiązane, dlatego słusznie było dociec zakresu podmiotowego i przedmiotowego pozostałych funkcji, które mają istotne znaczenia dla działalności podmiotu kontrolowanego, tj. JST. Z kolei w strukturze RIO, jako całości, zaznacza się rola Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych. Także w tym miejscu scharakteryzowano tę instytucję.

Rozdział czwarty odnosi się do czynności kontrolnych. Odślania on praktyczny obraz wykonywania funkcji kontrolnej przez RIO. Płaszczyznami na których dochodzi do wyjaśnienia tych okoliczności to: zasady przeprowadzania kontroli, konsekwencje

w przypadku uchylania się od kontroli przez podmiot kontrolowany, wymogi formalne związane ze sporządzaniem protokołu z przeprowadzonej kontroli oraz działania pokontrolne.

W rozdziale piątym poruszono zagadnienie kryteriów kontroli. To one wyznaczają RIO faktyczny zakres do wykonywania kontroli. Ustawa o RIO posługuje się wyrażeniem „kryterium kontroli”, stąd w pierwszej kolejności zajęto się jego zdefiniowaniem. Ustawodawca rozróżnia kryteria kontroli właściwe dla poszczególnego rodzaju zadań wykonywanych przez JST a kontrolowanych przez RIO, dlatego poczyniono starania w unaocznieniu specyfiki zadań własnych i zleconych JST.

Ostatni rozdział – szósty, prezentuje wyniki ankiety przeprowadzonej wśród JST. Tytuł ankiety to „Rola regionalnych izb obrachunkowych w działalności jednostek samorządu terytorialnego”. Badania ankietowe zostały przeprowadzone w 2018 r.; próba badawcza wyniosła 504 JST.

Praca uwzględnia stan prawny na dzień 1 maja 2021 r.

Jednym z podstawowych elementów ustroju państwa demokratycznego jest istnienie niezależnego organu kontroli. Głównym celem takiego organu powinna być kontrola prawidłowości gromadzenia i wydatkowania środków publicznych. W przypadku działalności JST takim organem są RIO. Podstawowym zadaniem izb obrachunkowych z zakresu właściwości kontrolnej jest dostarczanie samym JST oraz społeczeństwu rzetelnej wiedzy o stanie środków publicznych i legalności wydatkowania owych środków w danej jednostce. Wykrywanie nieprawidłowości w gospodarowaniu groszem publicznym w ramach przeprowadzanej kontroli jest wyrazem dążenia do usprawnienia JST, a przez to i państwa. Wyniki przeprowadzanych kontroli istotnie wpływają na funkcjonowanie JST, a niekiedy i obowiązujące prawo.

ROZDZIAŁ I. CHARAKTERYSTYKA KONTROLI

1. Pojęcie i istota kontroli

1.1. Ewolucja funkcji kontrolnej państwa – zarys problemu

Pojęcie kontroli wiąże się nierozdzielnie z państwem. Kontrola państwowa jest jednym z elementów przesądających o jego suwerenności¹ oraz wpływa na sprawne funkcjonowanie. Jej powstanie należy łączyć z początkiem organizacji państwa. Zmiany ustrojowe powodowały rozwój kontroli, w tym znaczeniu, że tworzono specjalizacje, co jednak skutkowało jej nadmiernym rozrostem. Determinantami, które przeobrażały kontrolę w danym państwie były m.in. polityka, czy kultura. Potrzeba zarządzania państwem w sposób zaangażowany i odpowiedzialny przekładała się na powoływanie organów administracji, których działalność była skupiona zwłaszcza na finansach państwa (skarbowości), tj. na kontroli bicia monet, czy ściągania podatków.

Kontrola jest zjawiskiem charakterystycznym nie tylko dla zinstytucjonalizowanych jednostek, ale występuje niezależnie od nich. Jest koherentna dla człowieka, jak i Natury. Ewolucja kontroli wywodzi swój początek z czasów poprzedzających erę człowieka. W ocenie J.I. Iwanowa, R.W. Fattachow i N.I. Jusupowa, „Dla żywej przyrody typowy jest więc proces nieprzerwanego wyodrębniania, porównywania i <<podejmowania decyzji>> – proces kontroli. Wszak wiśnia przyniesie owoce po zapyleniu jej pyłkiem. (...) Wilk, który napotka ogień, opuści miejsce pożaru, ale czując zającą, rzuci się za nim w pościg”². Stanowisko zaproponowane przez autorów traktuje o kontroli w sposób szeroki, bowiem obejmuje świat roślinny i zwierzęcy. W przyrodzie mamy do czynienia z nieustanną walką, procesem, gdzie poszczególne jego elementy składowe decydują o przetrwaniu. Działalność istot żywych opiera się głównie na instynkcie i sile. Niewątpliwie obserwacja środowiska naturalnego przez człowieka zainspirowała go do czerpania wzorców z zakresu kontroli. Należy jednak zauważyć, że dopiero człowiek w wyniku ewolucji, przypisał znaczenie temu pojęciu. Jest to

¹ Na temat suwerenności zob. np.: 1) Ciapała J., *Wokół pojmowania i wykonywania suwerenności w warunkach członkostwa w Unii Europejskiej – kilka uwag podstawowych, lecz czy przekonujących?*, Gdańskie Studia Prawnicze 2014, nr XXXI, s. 88; 2) Jaskiernia J., *Suwerenność narodu a koncepcja „państwa postsuwerennego”*, Państwo i Prawo 2006, nr 10, s. 43-59; 3) Kranz J., *Państwo i jego suwerenność*, Państwo i Prawo 1996, nr 7, s. 3-24; 4) *Koncepcje suwerenności. Zbiór studiów*, red. Gawłowicz I., Wierchowicka I., Warszawa 2005.

² Iwanowa J.I., Fattachow R.W., Jusupowa N.I., *Gosudarstwennyj finansowyj kontrol. Sistennyj podchod: Preprint monografii*. M.: Sowiet po izuczeniju proizwoditielnych sił Minekonomrazwitija RF i RAN [Rada ds. badania sił produkcyjnych Ministerstwa Rozwoju Gospodarki RF i Rosyjskiej Akademii Nauk], 2006, s. 35.

spowodowane świadomym działaniem obiektu kontrolowanego w ramach procesu kontroli i jego wolą. Mówiąc o kontroli jako procesie w działalności ludzkiej, wskazuje się na wąskie podejście do tego zagadnienia, do którego to zostaną ograniczone niniejsze rozważania.

Potrzebę istnienia kontroli w państwie dostrzeżono już w starożytności³. Podczas wyboru na stanowisko urzędnika, taka osoba składała ślubowanie i zobowiązywała się postępować zgodnie z prawem podczas wykonywania swoich obowiązków. Urzędnicy nie byli jednak uprawnieni do zmiany prawa ani nie mogli decydować o uchwaleniu nowych regulacji prawnych. Działalność prowadzona przez urzędników podlegała kontroli przez logistów. Po zakończeniu okresu sprawowania funkcji, urzędnicy składali sprawozdanie ze swojej działalności. Ich poczynania były wszechstronnie weryfikowane, co można rozumieć, jako zapobieżenie ewentualnym nadużyciom finansowym.

Arystoteles w „Polityce” podkreśla istotną rolę kontrolną Zgromadzenia Ludowego wobec urzędników. „Czynnik obradujący rozstrzyga o pokoju i wojnie, o zawarciu i zerwaniu przymierza, o prawach, o [karze] śmierci, wygnania i konfiskaty mienia, o wyborze urzędników i ich kontroli”⁴. Ów czynnik obradujący został zaprezentowany na pozycji równorzędnej obok czynnika rządzącego i sądzącego. Czynnik rządzący był odpowiedzialny m.in. za obsadzenie ludzi na urzędach. Ilość urzędów i ich rodzaje były związane z ustrojem danego państwa. Czynnik sądzący we współczesnym języku oznacza sądy. Ich zadaniem miało być rozstrzyganie w sprawach wątpliwych; wymienia się znaczną ilość rodzajów sądów, wśród których znajduje się także ten wyspecjalizowany dla urzędników. Autor opisując różne ustroje zwraca szczególną uwagę na obecność czynnika obradującego i przypisuje mu istotną rolę. A mianowicie, jego zadaniem było sprawowanie kontroli wobec poszczególnych urzędów, np. przyjęcie lub odrzucenie sprawozdań urzędników, wysłuchanie obwieszczeń urzędników. Wykonywanie prawa podlegało szczególnej pieczy, co zostało uwidocznione w obu wspomnianych dziełach Arystotelesa. Celem takiego zabiegu miało być zapewne dbanie o dobro państwa i jego prawidłowe funkcjonowanie, zgodnie z ustalonymi wzorcami.

³. Arystoteles opisując w „Ustroju politycznym Aten” ustrój ateński uwydatniał wszechobecną kontrolę Zgromadzenia Ludowego w odniesieniu do urzędników; Arystoteles, *Ustrój polityczny Aten* [w:] *Arystoteles. Dzieła wszystkie*, tłum. Piotrowicz L., Warszawa 2001, s. 722.

⁴ Arystoteles, *Polityka*, tłum. Piotrowicz L., Warszawa 2004, s. 126.

Pierwsze wytyczne dotyczące kontroli wypracowane w starożytności nie zostały recypowane do wieków średnich. Odnosząc się jedynie do polskiej historii, z uwagi na ograniczone ramy opracowania, powolne kształtowanie się aparatu państwowego przekładało się na żmudny progres kontroli. Aparat administracyjny był, co do zasady, rozbudowywany w sferze skarbowości państwa. W czasach wczesnofeudalnego państwa polskiego nie odróżniano urzędników dworskich od państwowych ani finansów państwa od monarszych. Ważny rangą był skarbnik, który dbał o kosztowności, czy dokumenty władcy. Zarządzał on zarówno skarbcem, jak i archiwum. Mincarze mieli prawo do ściągania dochodów z regaliów, które płynęły w pieniądzu, ale przede wszystkim sprawowali kontrolę nad wymianą pieniędzy i karali fałszerzy monet. Pierwszą formą świadczeń była dań, składana na rzecz panującego, z czasem zaś świadczenia ulegały zróżnicowaniu ze względu na coraz większe potrzeby państwa. Wiązało się to z rozrostem aparatu administracyjnego. Ośrodkiem gospodarki skarbowej były grody, na czele których stał komes, później zwany kasztelanem. Zajmował się on administracją gospodarczą – ściąganiem danin, obroną i sądownictwem na terenie kasztelani; „Kasztelanie byli przeto zarazem urzędem nad majątnością państwową (królewską) w okręgu danego grodu; było to zawiadywanie wszystkim, co się w tym okręgu należało państwu (królowi). Kasztelan był administratorem wszelkiego majątku państwowego”⁵. W dobie łączenia ziem doszło do kolejnych zmian w strukturze administracyjnej. Powstał nowy urząd zwany starostą – namiestnik króla, ustanowiony przez Wacława II. Zadaniem nowo powołanego urzędu miało być sprawniejsze zarządzanie krajem, m.in. w zakresie skarbowości, czyli skuteczniejsze ściąganie podatków i ich weryfikacja. W tym zakresie polskie doświadczenia w działalności kontrolnej nie różniły się znacznie od zachodnich. XII-wieczni urzędnicy stanowili pierwotny aparat kontroli⁶.

W okresie monarchii stanowej w Polsce nie doszło do utworzenia wyspecjalizowanej struktury administracyjnej w ramach skarbowości, której obowiązkiem miałyby być m.in. kontrola finansowa. Nad skarbcem królewskim czuwał podskarbi królewski, później zwany koronnym. W Polsce reforma administracji skarbowej nastąpiła ze znacznym opóźnieniem niż w innych krajach⁷.

⁵ Koneczny F., *Dzieje administracji w Polsce*, Wilno 1924, s. 6.

⁶ Sierpowska I., *Funkcje kontroli państwowej. Studium prawnoporównawcze*, Wrocław 2003, s. 10.

⁷ W Anglii już w XII w. został utworzony *Exchequer* (Sąd Skarbowy) – centralny organ kontroli skarbowej, który był jednocześnie trybunałem właściwym we wszystkich sprawach dotyczących skarbu królewskiego. Podobnie we Francji, dość wcześnie został powołany organ kontroli finansowej. W XIV w. powstał *La Chambre des comptes* (Izba Obrachunkowa). Zob.: 1) Konopczyński W., *Dzieje parlamentaryzmu angielskiego*, Warszawa 1923, s. 6; 2) Jaworski I., *Zarys powszechnej historii państwa*

Letarg w rozwoju organów administracji i całego systemu państwa polskiego przerwała dopiero Konstytucja 3 Maja z 1791 r. Wprowadzony podział na władzę ustawodawczą, wykonawczą i sądowniczą istotnie zreformował tę pierwszą, poprzez m.in. przyznanie prawa kontroli wobec rządu i nadzoru nad organami w państwie. Członków ówczesnego rządu, tj. Rady Nieustającej wybierał Sejm. Także jej rezolucje podlegały nadzorowi władzy ustawodawczej. Z kolei komisje sejmowe zajmowały się badaniem rachunków i budżetu rządu i następnie przedkładały sprawozdania Sejmowi. Tenże mógł pociągnąć przedstawicieli administracji do odpowiedzialności karnej przed Sądem Sejmowym. Po uchwaleniu Konstytucji, kontrola Sejmu nad Strażą Praw istotnie się rozszerzyła. Członków komisji wielkich działających w ramach Straży powoływał Sejm. Jedną z nich była komisja skarbową. Do jej zadań należało przede wszystkim zarządzanie skarbem (koronnym), który podlegał kontroli Sejmu. Komisja ta zajmowała się również przemysłem oraz handlem i dążyła do ich rozwoju. Była ona odpowiedzialna za realizację postanowień Sejmu o wprowadzeniu jednolitego systemu miar i wag, a ponadto cła generalnego. Szczególnym osiągnięciem komisji było zaprojektowanie budżetu w 1768 r.⁸ Przyjęte wówczas reformy miały na celu m.in. wprowadzenie innowacyjnych metod gospodarowania środkami publicznymi, w tym stosowanie zasad tj. jawność budżetu, czy jego jedność.

Reformy zapoczątkowane w XVIII w. na ziemiach polskich były, jak na tamte czasy, nowoczesnymi. Ich rozwój przerwały rozbiory państwa. Warto podkreślić, iż zmiany w administracji publicznej postępowały w sposób opieszły. Mimo to umocniła się funkcja kontrolna organów przedstawicielskich. W naszym państwie kontrola władzy ustawodawczej była zwrócona przede wszystkim w kierunku władzy wykonawczej. Pomimo iż nie został utworzony wyspecjalizowany organ kontroli finansowej ważne jest, że w państwie istniała namiastka kontroli państwowej.

Konieczność tworzenia wyspecjalizowanych organów kontroli państwowej została dostrzeżona dopiero w XIX w. Na terenie Księstwa Warszawskiego powstał pierwszy w historii Polski organ kontroli państwowej – Główna Izba Obrachunkowa⁹.

i prawa, Warszawa 1961, s. 133-134; 3) [<https://history.blog.gov.uk/2013/08/14/the-exchequer-a-chequered-history/>], stan na dzień: 12.07.2019.

⁸ Rybarski R., *Skarbowość Polski w dobie rozbiorów*, Kraków 1937, s. 14-15.

⁹ Odmienny pogląd prezentuje P. Pilarczyk. W jego ocenie pierwszymi organami kontroli państwowej mogły być komisje skarbowe: koronna i litewska, utworzone w 1764 r. [pełne nazwy: Komisja Rzeczypospolitej Skarbu (Skarbowa) Koronna i Komisja Rzeczypospolitej Skarbu (Skarbowa) Wielkiego Księstwa Litewskiego]; Pilarczyk P., *Kontrola państwowa w Polsce przedrozbiorowej – komisje skarbowe jako organy kontroli*, *Kontrola Państwowa* 2016, nr 2, s. 162-179.

Konstytucja nadana Księstwu przez Napoleona nie zawierała postanowień dotyczących samodzielnego organu kontroli. O takiej potrzebie przesądziły obrady Rady Ministrów jesienią 1808 r. podczas których okazało się, iż nie ma podmiotu właściwego, który zająłby się kontrolą rachunków wydatkowych w poszczególnych ministerstwach.

GIO została utworzona na mocy dekretu z 14.12.1808 r. Uznaje się, że wzorem dla jej funkcjonowania był francuski Trybunał Obrachunkowy. Analiza jednak tych dwóch instytucji wskazuje na nowatorskie rozwiązanie obowiązujące na ziemiach Księstwa. Przypuszcza się, że autor¹⁰ projektu polskiej ustawy bardziej wzorował się na rozwiązaniu pruskim niż francuskim. Z kolei w Prusach funkcjonowała *Preußische Oberrechnungskammer*, która podlegała bezpośrednio królowi. Organ ten był uprawniony m.in. do weryfikowania etatowych wydatków i dochodów, czy rewizji stanu kas państwowych. GIO miała za zadanie wykonywać kontrolę następną rachunków państwowych, jeśli dochód i rozchód w nich ujęty nie przekraczał 500 zł. Izba mogła nakładać dyscyplinujące kary pieniężne, jeśli rachunki nie były dostarczane w terminie. Kontrola GIO miała charakter dwuetapowy. W pierwszym z nich weryfikowano rachunki z punktu widzenia formalno-rachunkowego, w kolejnym pod względem zgodności z obowiązującym budżetem. Te rachunki, które nie budziły żadnych wątpliwości były kwitowane i informowano o tym danego ministra. Rachunki z zastrzeżeniami odsyłano do wyjaśnienia. GIO nie posiadała uprawnień władczych. Był to urząd scentralizowany, nie miał organów terenowych. Siedziba Izby mieściła się w Warszawie. Wydarzenia historyczne uniemożliwiły dalsze funkcjonowanie GIO.

Konstytucja Królestwa Polskiego z 1815 r. przewidywała utworzenie organu kontroli państwowej¹¹. Izba Obrachunkowa, w nowej rzeczywistości, została powołana dekretem z 1816 r., zastąpionym z 1821 r.¹² Najwyższa Izba Obrachunkowa (nazwana tak w 1932 r.¹³) była władna – jak poprzedni organ – przeprowadzać kontrolę następną

¹⁰ Wskazuje się, że projekt ustawy o GIO opracowali Karol Woyda i Ludwik Gutakowski z pomocą ówczesnego sekretarza stanu Stanisława Brezy; Pilarczyk P., *Początki kontroli państwowej w Polsce*, Kontrola Państwowa 2014, wydanie jubileuszowe, s. 49.

¹¹ Art. 78 Ustawy Konstytucyjnej Królestwa Polskiego z dn. 27.11.1815 r.: „Będzie izba obrachunkowa, do której należeć ma ostateczna rewizja rachunków i zakwotowanie zdających rachunki. Izba ta od samego tylko króla zależeć będzie”. Artykuł 78 został zamieszczony w Tytule III „O rządzie”, Rozdziale IV „O wydziałach rządzących”. Zob.: 1) Adamczyk M., Pastuszka S., *Konstytucje polskie w rozwoju dziejowym 1791-1982*, Warszawa 1985, s. 91; 2) Szawłowski R., *Najwyższe państwowe organy kontroli w Polsce w XIX wieku: Główna Izba Obrachunkowa Księstwa Warszawskiego oraz Izba Obrachunkowa i Najwyższa Izba Obrachunkowa Królestwa Polskiego: lata 1806-1866*, Warszawa 1999.

¹² Wskazuje za: Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli. Studium Prawnoustrojowe*, Warszawa 2006, s. 34.

¹³ Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli. Studium...*, s. 36.

rachunków. Głównym kryterium weryfikacji rachunków państwowych była legalność, przy czym w późniejszych latach funkcjonowania tego organu stosowano dodatkowo kryteria oszczędności, gospodarności i celowości¹⁴. NIO została wyposażona w uprawnienia władcze, miała ona prawo do wymierzenia kary grzywny, jeśli wykazała uchybienia w przesłanych rachunkach. Izba podlegała królowi, który jednak dozór nad nią pozostawił powołanemu namiestnikowi. Siedziba organu była zlokalizowana w Warszawie. Izba została zniesiona po klęsce powstania styczniowego. W wyniku zawirowań historycznych organy kontroli państwowej odrodziły się dopiero w 1919 r., tuż po odzyskaniu przez Polskę niepodległości. Rozwój kontroli państwowej jest szeroko omawiany w doktrynie, w związku z powyższym nie jest konieczne szczegółowe przywoływanie aspektów historycznych jej reaktywowania¹⁵.

¹⁴ Zob.: Izdebski H., *Rada Administracyjna Królestwa Polskiego w latach 1815-1830*, Rozprawy Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 1978, s. 160-164.

¹⁵ Szerzej zob.: 1) 91. *Rocznica utworzenia Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 2010, nr 1, s. 145-147; 2) Ajnenkiel A., *Administracja w Polsce – zarys historyczny*, Warszawa 1977; 3) Bielecki C., *System kontroli w PRL. Organizacja i zasady funkcjonowania*, Warszawa 1981; 4) Bolikowska D., *Najwyższa Izba Kontroli: tradycja i współczesność*, Warszawa 2014; 5) Borowski M., *85 lat Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 2004, nr 1, s. 3-6; 6) Chajn L., *Kontrola Państwowa*, Państwo i Prawo 1953, nr 4, s. 518-549; 7) Derdziuk A., *Jaki powinien być człowiek, który kontroluje innych? (Rozważania na przełomie wieków)*, Kontrola Państwowa 2000, nr 6, s. 34-44; 8) Dobroński A.C., Czarnow S., *Kontrola na Białostocczyźnie – ludzie i zadania*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 9-37; 9) Furtak R., *Zintegrowani i skuteczni w prowadzeniu kontroli*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 399-417; 10) Garlicki A., *Smietnik władzy*, Polityka 1999, nr 12, s. 70-73; 11) Garlicki L., *Narodziny i kształtowanie się kontroli państwowej w niepodległej Polsce*, Kontrola Państwowa 1999, nr 2, s. 34-46; 12) Garlicki L., *Nowa regulacja kontroli państwowej w PRL*, Państwo i Prawo, 1980, nr 11; 13) Garlicki L., *Polskie prawo konstytucyjne – zarys wykładu*, Warszawa 1998; 14) Gogolewski C., Górny P., Tomkiewicz R., *Kontrole w Krainie Wielkich Jezior*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 211-239; 15) Jagielski J., *Ewolucja NIK w ostatnich 20. latach i rekomendacje na przyszłość niektórych zagadnień pod rozważenie ustawodawcy*, Kontrola Państwowa 2014, nr 2, s. 38-55; 16) Janiak J., *Z dziejów Najwyższej Izby Kontroli 1919-1921*, Kontrola Państwowa 1967, nr 6, s. 27-35; 17) Janiak J., *Z dziejów Najwyższej Izby Kontroli 1924-1926*, Kontrola Państwowa 1968, nr 3, s. 68-75; 18) Jędrzejewski J., *Kontrola administracji państwowej*, Toruń 1971; 19) Kaczyński L., Niezgódka-Medek M., *Tworzenie podstaw prawnych funkcjonowania Najwyższej Izby Kontroli w Trzeciej Rzeczypospolitej*, Kontrola Państwowa 2004, nr 2, s. 27-33; 20) Kałużny S., Szczepaniak J., *Zarys kontroli państwowej w Polsce. Geneza funkcjonowania państwowych organów 1808-1982*, Warszawa 1982; 21) Klajnerman I., *Kontrola państwowa a Rada Państwa*, Państwo i Prawo 1949, nr 8, s. 14-35; 22) *Klimaty i postaci lat tworzenia się niepodległego państwa polskiego i Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 2004, nr 1, s. 121-140; 23) Komarnicki W., *Polskie prawo polityczne*, Warszawa 1922; 24) Konaszyc A., *Organizacyjne elementy działania Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 1974, nr 7, s. 31-43; 25) Kościelniak G., *Najwyższa Izba Kontroli – 90 lat tradycji naczelnego organu kontroli państwowej. Współczesny obraz i proponowane kierunki zmian*, Państwo i Społeczeństwo 2009, nr 3, s. 151-160; 26) Krawczyk R.P., *Kolegium Najwyższej Izby Kontroli w latach 1919-1939*, Kontrola Państwowa 1983, nr 1, s. 82-93; 27) Krawczyk R.P., *Najwyższa Izba Kontroli w II Rzeczypospolitej pod rządami Konstytucji z 23 kwietnia 1935 roku*, Acta Universitatis Lodzianis, Folia Iuridica 1991, nr 45, s. 75-89; 28) Krawczyk R.P., *Najwyższa Izba Kontroli w okresie II Rzeczypospolitej*, Studia Prawnicze 1990, nr 4, s. 87-120; 29) Kujawiński R., Matuszewska-Potempska V., Kowalczyk L., Całka K., *Dolny Śląsk pod lupą delegatury*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 375-397; 30) Kwiatkowski K., *Od stu lat w służbie obywatelom*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/I, s. 7-11; 31) Lang W., *Struktura kontroli prawnej organów państwowych Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej*, Kraków 1963; 32) Langrod J.S., *Kontrola administracji*, Warszawa-Kraków 1929; 33) Longchamps F., *Rzut oka na system kontroli nad*

Przyjmuje się powszechnie, że funkcja kontrolna państwa wykształciła się na świecie ok. XIII w., w Polsce zaś dopiero w XVIII w. Na przestrzeni dziejów kontrola jako funkcja różniła się przede wszystkim ze względu na swoją treść, czy cele. Pojęcie kontroli jest nierozzerwalnie związane z państwowością i wskutek tego przeszła ona drogę

administracją w Polsce, Kontrola Państwowa 1964, nr 3, s. 2-10; 34) Malcharek R., Wieczorkowski R., *Morze zawsze na pierwszym miejscu*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 55-73; 35) Małajny R.M., *Systematyka polskich organów państwowych i ich charakter prawny*, Studia Prawnicze 1989, nr 1, s. 3-50; 36) Markowski S., *Kontrola w Polskim Państwie Podziemnym*, Kontrola Państwowa 1997, nr 1, s. 148-151; 37) Martysz C., *Śląska odrębność – szczególna rola delegatury NIK*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 75-111; 38) Meus K., Sroka Ł.T., *Galicyjskie tradycje i współczesność delegatury*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 141-169; 39) Misiąg W., *Kontrole budżetowe Najwyższej izby Kontroli – ewolucja metod badania dochodów i wydatków publicznych*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/I, s. 48-72; 40) Murat L., *Udział delegatury w rozwoju regionu kujawsko-pomorskiego*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 39-53; 41) *Najwyższa Izba Kontroli 1919-2019: sto lat troski o państwo*, red. Bolikowska D., Warszawa 2018; 42) Owczarek T., *Rys historyczny kontroli państwowej w Polsce*, Kontrola Państwowa 1980, nr 2, s. 19-35; 43) Panasiuk A., *Stoleczne spojrzenie na problemy niezmiennie od stulecia*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 347-373; 44) Pogorzelska I., Walendzik G., *Historia delegatur zaczęła się w Kielcach*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 9-37; 45) Raczkowski M., *Funkcjonowanie kontroli państwowej na Lubelszczyźnie*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 171-191; 46) Sasorski S., *Z zagadnień kontroli państwowej*, Warszawa 1927; 47) Sekuła M., *Najwyższa Izba Kontroli – kontynuacja i nowe wyzwania*, Kontrola Państwowa 2004, nr 1, s. 9-12; 48) Serwaniec M., *Konstytucyjne gwarancje niezależności najwyższych organów kontroli w państwach członkowskich UE*, Toruń 2018; 49) Siarkiewicz K., *Pozycja ustrojowa NIK*, Państwo i Prawo 1976, nr 10, s. 4-18; 50) Sierpowska I., *Funkcje kontroli państwowej...*; 51) Sierpowska I., *Przemiany w polskim modelu kontroli państwowej: reforma NIK?*, Acta Universitatis Wratislaviensis. Przegląd Prawa i Administracji 2000, nr 44, s. 121-138; 52) Staniszewski J., Stefaniak M., *Nad Odrą i Bałtykiem – NIK w mieście Gryfa*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 311-345; 53) Sterczała M., *Wielkopolska solidarność wizytówką delegatury*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 265-291; 54) Swoczyna Z., *Tradycja i przyszłość: 90 lat Najwyższej Izby Kontroli*, Warszawa 2010; 55) Sylwestrzak A., *Historia polskiej kontroli państwowej – ujęcie konstytucyjne*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/I, s. 14-47; 56) Sylwestrzak A., *Kontrola administracji publicznej w III Rzeczypospolitej Polskiej*, Gdańsk 2004; 57) Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli a Konstytucja*, Kontrola Państwowa 1998, nr 1, s. 32-46; 58) Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli w systematyce konstytucji polskich*, Gdańskie Studia Prawnicze 2004, nr 1, s. 261-278; 59) Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli. Studium...*; 60) Sylwestrzak A., *NIK w Konstytucji RP z 2 IV 1997 r.*, Kontrola Państwowa 1998, nr 3, s. 15-30; 61) Sylwestrzak A., *Władza czwarta – kontrolująca*, Państwo i Prawo 1992, nr 7, s. 87-94; 62) Szawłowski R., *Jan Żarnowski – prezes NIK 1921-1926 (w siedemdziesiątą rocznicę zgonu)*, Kontrola Państwowa 1996, nr 3, s. 140-151; 63) Szawłowski R., *Legislatywa a kontrola państwowa w Polsce Ludowej*, Państwo i Prawo 1959, nr 8-9, s. 283-296; 64) Szawłowski R., *Najwyższe państwowe organy kontroli II Rzeczypospolitej: Najwyższa Izba Kontroli Państwa 1919-1921 i Najwyższa Izba Kontroli 1921-1939, Najwyższa Izba Kontroli na Uchodźstwie 1940-1945*, Warszawa 1991; 65) Szawłowski R., *Najwyższe państwowe organy kontroli w Polsce w XIX wieku: Główna Izba...*; 66) Szawłowski R., *Początki kontroli państwowej w Polsce w XX w.*, Kontrola Państwowa 1994, nr 6, s. 11-21; 67) Szawłowski R., *Próba zarysu historii najwyższych państwowych organów kontroli w Polsce (artykuł recenzyjny)*, Kontrola Państwowa 1998, s. 117-145; 68) Szawłowski R., *W obliczu nowej reformy aparatu kontroli państwowej w Polsce*, Państwo i Prawo 1957, nr 4-5, s. 752-769; 69) Tabasz W., *Rzeszowskie kontrole – przekraczanie granic, łączenie kultur*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 293-309; 70) Tuzinkiewicz-Gnitecka G. z zespołem, *Nowoczesność z poszanowaniem tradycji*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 193-209; 71) Witkowski Z., *Pozycja ustrojowa i zadania Najwyższej Izby Kontroli w okresie 80-lecia*, Kontrola Państwowa 1999, nr 2, s. 47-58; 72) *Wybrane problemy prawa konstytucyjnego*, red. Skrzydło W., Lublin 1985; 73) *Wystąpienie prezesa NIK Krzysztofa Kwiatkowskiego*, Kontrola Państwowa 2014, nr 2, s. 25-27; 74) *Wystąpienie przewodniczącego Sejmowej Komisji do spraw Kontroli Państwowej Mariusza Błaszczaka*, Kontrola Państwowa 2014, nr 2, s. 34-36; 75) Zyman I., Goleński W., *Delegatura opolska o sobie i swojej historii*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II, s. 241-263; 76) Żarnowski J., *Organizacja Kontroli Państwowej*, Kontrola Państwowa 2004, nr 1, przedruk, s. 141-158.

przeobrażeń właściwą państwu, a wężiej – administracji. Kształtowanie się kontroli jest nieustannym procesem, zdeterminowanym otaczającą rzeczywistością.

1.2. Definicja kontroli w ujęciu różnych dyscyplin naukowych

Słowo „kontrola” jest używane powszechnie. Występuje zarówno w języku potocznym, piśmiennictwie, w tym w dziełach naukowych i popularnonaukowych oraz judykaturze. Znaczenie terminu kontrola nie budzi skrajnych wątpliwości dla przeciętnego obywatela. Mimo to w nauce nie została przyjęta uniwersalna definicja pojęcia kontroli; chyba jest to najbardziej widoczne w naukach prawnych. Spojrzenie na problematykę kontroli różni się w zależności od dziedziny naukowej. Także wielorako określa się kontrolę, m.in. jako funkcję, czynnik, wyznacznik, element, zjawisko, instytucję, uprawnienie. Przedstawiciele poszczególnych dyscyplin naukowych przedstawiają swoje definicje, które są zdominowane jej przedmiotem badań. I tak dla socjologii, filozofii, prawa czy teorii zarządzania, kontrola w swojej treści pełni inną rolę. Przed przystąpieniem do rozważań terminologicznych warto zaznaczyć, iż z punktu widzenia naukowego o kontroli można twierdzić 1) albo jako o funkcji, 2) albo jako o organizacji. Przedmiotem zainteresowania tej pracy jest funkcjonalne pojmowanie kontroli. Traktując natomiast o kontroli w sensie organizacyjnym, zakłada się prezentowanie jej jako systemu instytucji, organów wykonujących kontrolę, jako funkcję wobec podległym im jednostkom na podstawie odpowiedniego upoważnienia. Można zauważyć, że kontrola w sensie organizacyjnym to podmioty kontrolne (wykonujące funkcję kontroli)¹⁶.

Analizując pojęcie kontroli w ujęciu funkcjonalnym konieczne jest poznanie jego pochodzenia. Zdaniem J. Jagielskiego termin kontrola wywodzi się z dwóch tradycji: francuskiej i brytyjskiej¹⁷. Zgodnie z tradycją francuską, w okresie kameralistyki wykształcił się zwyczaj potwierdzania przyjęcia podatku od podatnika. Tenże polegał na sporządzaniu dokumentu przez urzędnika, na którym widniały dwie tożsame kolumny, który był następnie przerywany między nimi. Jedną część otrzymywał podatnik, będącą dowodem uiszczenia podatku, co miało zazwyczaj formę zwoju, stąd *le rôle*. Drugą część dokumentu – *contre rôle*, zatrzymywał urzędnik, jako poświadczenie prawdziwości

¹⁶ Rozdział III pracy, który charakteryzuje zadania RIO, odwołuje się do kontroli w znaczeniu organizacyjnym.

¹⁷ Jagielski J., *Kontrola administracji publicznej*, Warszawa 2012, s. 14.

świadczenia zapłacenia podatku. W ten sposób wykształcił się nowy wyraz *le contrôle* – kontrola.

W tradycji brytyjskiej kontrola jest stawiana na równi z władzą. Zdaniem H. Izdebskiego, „kontrola ma najszerszy zakres znaczeniowy i może oznaczać różne gradacje wykonywania władztwa nad osobą lub rzeczą”¹⁸. W nauce brytyjskiej kontrola jest równoznaczna sprawowaniu władzy¹⁹.

Innym podawanym źródłem, z którego wywodzi się termin kontrola jest starodawna technika kontrolna²⁰. Według K. Ostrowskiego istotą owej techniki było prowadzenie przez dwie osoby zapisów ewidencyjnych, które były sobie przeciwstawne. Powyższe miało zapobiegać błędom czy defraudacjom. W tym celu wykorzystywano specjalne zwoje, zwane w języku łacińskim *rotulus*. Adaptacja z języka łacińskiego do francuskiego stworzyła nowy wyraz *rôle*. Zapisy dokonywane na pergaminie o charakterze przeciwstawnym sobie wyodrębniły *contra-rotulus* (*contre-rôle*), co dało początek nazwie kontrola.

Poznanie pochodzenia słowa kontrola jest wstępem do analizy badanego terminu na gruncie doktrynalnym. Dalsze rozważania będą prowadzone z uwzględnieniem podziału na 1) nauki pozaprawne oraz 2) nauki prawne.

1.2.1. Eksplikacja kontroli w naukach pozaprawnych

Nie ulega wątpliwości, że człowiek jest częścią Natury. Otaczające go warunki wpływają na organizację jego życia, czy szerzej całej zbiorowości ludzkiej. Powstają tym samym grupy społeczne, które łączy poczucie wspólnoty. Występuje między jednostkami

¹⁸ *Administracja publiczna*, red. Hausner J., Warszawa 2005, s. 18.

¹⁹ W pracy w sposób celowy zostają pominięte rozważania na temat istoty kontroli w literaturze obcojęzycznej, z punktu widzenia nauk prawnych. Jest to spowodowane nie tylko ograniczonymi ramami opracowania, ale przede wszystkim różnym od polskiej doktryny traktowaniem tego pojęcia. Analiza literatury obcojęzycznej i tamtejszych aktów prawnych jest zadaniem niezwykle interesującym, jednakże właściwym na inną publikację. W doktrynie niemieckiej używa się powszechnie takich wyrazów jak *die Prüfung*, *die Kontrolle*, *die Aufsicht*. Przyjmuje się, iż *die Prüfung* i *die Kontrolle* są pojęciami synonimicznymi. W przypadku *die Aufsicht* stanowi się o *staatliche Aufsicht*, czyli o nadzorze państwowym. W literaturze dokonano podziału na *Fach-und Rechtsaufsicht*, czyli na nadzór techniczny i prawny. *Aufsicht* traktowany jest jako korelat zgodności z konstytucją (Binus K.H., *Überörtliche Kommunalprüfung. Effizienzgewinne im kommunalen Wettbewerb durch überörtliche Prüfung – Funktionsbestimmung und Gestaltungsempfehlungen zu Kommunalprüfung aus interaktionsökonomischer Sicht. Dissertation*, s. 75). W szwajcarskich aktach prawnych, ustawodawca posługuje się terminem *die Aufsicht*, ale wymienia kompetencje organów nadzoru (kontroli) nad kantonami, które z punktu widzenia polskiej nauki odpowiadają polskiemu pojęciu kontroli. Po analizie szwajcarskich aktów prawnych można stwierdzić, iż ustawodawca koncentruje się nie na nazewnictwie uprawnień tylko na funkcjach jakie sprawuje organ. To przesądza o jego roli i relacjach z podmiotem nadzorowanym.

²⁰ Ostrowski K., *Prawo finansowe. Zarys ogólny*, Warszawa 1970, s. 324.

więź i to nie tylko w sensie psychicznym. Zbiorowość zamieszkuje określone terytorium, posiada wspólną kulturę, tożsamość. Ma ona własne instytucje, które zapewniają jej funkcjonowanie oraz samowystarczalność i formę organizacyjną w postaci państwa. Mowa tu o społeczeństwie²¹, gdzie każda jednostka pełni określoną funkcję. Ludzie mają swobodę w kształtowaniu swoich ról społecznych i definiowaniu sytuacji społecznych, co jednak nie ma charakteru absolutnego. W życiu społecznym są granice, których przekroczenie może wywołać chaos. Wyznaczaniem owych granic, jak również czuwaniem nad ich przestrzeganiem, zajmuje się kontrola społeczna. Z uwagi na fakt, że przedmiotem zainteresowania prowadzonych rozważań jest termin kontrola w węższym znaczeniu, tj. dotyczącym działalności człowieka, to konieczne jest rozpoczęcie dyskursu na ten temat od nauki badającej funkcjonowanie społeczeństwa.

W socjologii prezentowane są różne definicje kontroli społecznej. Wspólne dla nich jest przeświadczenie o jej niezbędności w społeczeństwie. Na co dzień jest ona niezauważalna, posiada *status quo*. O istnieniu kontroli można przekonać się zwłaszcza w chwilach szybkich zmian społecznych, kiedy dochodzi do jej osłabienia. Powstaje wówczas chaos społeczny, człowiek znajduje się w chronicznym zagrożeniu. Dobrodziejstwo kontroli społecznej dostrzegane jest dopiero po jej stracie. W ocenie B. Szackiej kontrolą społeczną są „wszelkie mechanizmy uruchamiające, a niekiedy i wymuszające współdziałanie, które utrzymuje porządek społeczny”²². Do mechanizmów utrzymujących porządek społeczny autorka zalicza instytucje i instytucjonalizację działań ludzkich, które narzucają pewne wzory postępowania. By móc zachowywać się zgodnie ze wzorcem, należy go najpierw znać. Wpływ na to ma proces socjalizacji, będący kolejnym mechanizmem kontroli społecznej. Proces socjalizacji opiera się głównie na przekazywaniu wartości, norm, wzorów zachowań drugiemu człowiekowi. Im bardziej jednostka przyswoi te treści to wytworzy się u niej mechanizm kontroli wewnętrznej. Gdy on zawiedzie pojawia się potrzeba uruchomienia innych bodźców oddziałujących na jednostkę, tj. kontrolę zewnętrzną.

Kontrola społeczna ma różne postaci, działa na różnych poziomach życia zbiorowego, np. w rodzinie, grupie znajomych, szkole. Każdy rodzaj kontroli przewiduje

²¹ Niektórzy socjologowie zakładają, że w wyniku globalizacji pojęcie społeczeństwa traci na swojej wartości. Społeczeństwo utożsamiane z państwem narodowym w wyniku intensywnego rozwoju techniki i technologii zdaje się być anachroniczne. Łatwość nawiązania kontaktu, szybsze przemieszczanie się ludzi, towarów, usług, zmienia światopogląd człowieka o społeczeństwie. Zob.: 1) Urry J., *Mobilities*, Cambridge 2007, 2) Urry J., *Socjologia mobilności*, tłum. Stawiński J., Warszawa 2009.

²² Szacka B., *Wprowadzenie do socjologii*, Warszawa 2008, s. 163.

sankcje. W przypadku kontroli wewnętrznej będą to wyrzuty sumienia, zaś w nieformalnej kontroli zewnętrznej – polegającej na przekazywaniu określonych wzorów zachowań w relacjach osobistych, w której sankcje są spontaniczne i wymierzone na zasadzie zwyczaju, pozytywnymi sankcjami będzie wzrost prestiżu, a negatywnymi wyśmianie, pogarda, ostracyzm. Jak podaje B. Szacka, formalna kontrola zewnętrzna to przede wszystkim prawo, gdzie egzekwowaniem postanowień zawartych w aktach prawnych zajmuje się wyspecjalizowany aparat państwowy. Zagrożeniem dla kontroli społecznej, zdaniem A. Horwitz, jest atomizacja życia społecznego²³. W świecie, gdzie żyją głównie jednostki nie ma wystarczającej jedności moralnej, która aktywizuje tę kontrolę nieformalną. Skutkiem tego może być osłabienie kontroli nieformalnej, co doprowadzi do rozwoju rozległej kontroli formalnej, a osłabi *sui generis* kontrolę społeczną. Dzieło autora powstawało w latach 80. XX w. Z dzisiejszej perspektywy owa atomizacja już nastąpiła; mamy z nią do czynienia zwłaszcza w miastach, nie tylko dużych. Coraz częściej dostrzega się zjawisko „zgubienia się w tłumie”.

Na pytanie czym jest kontrola społeczna J. Wódz znajduje wyczerpującą odpowiedź. Tenże postrzega kontrolę społeczną jako „zespół sposobów, za pomocą których w ramach różnych typów zbiorowości społecznych dokonuje się swoistego dyscyplinowania ludzi po to, by zachowywali się zgodnie z wzorami ogólnie przyjętymi jako właściwe dla danej zbiorowości”²⁴. Autor uznaje tę kontrolę za regulator społeczny, wywierający wpływ na zachowania ludzkie. Jej źródłem są więzi społeczne, ale i instytucje, których zadaniem jest utrzymywanie porządku społecznego. Zbiorowość połączona pewną więzią społeczną afirmuje określone normy, za którymi członkowie opowiadają się, jako powszechnie obowiązujące w danej grupie. Odstępstwo od uznanego wzorca jest dostrzegalne przez członków. Kontrreakcją ze strony grupy są działania zmierzające do przymuszenia jednostki do szanowania owych zasad. Zazwyczaj stwierdzenie, że doszło do złamania jakiegoś wzorca zachowania dokonuje osoba mająca autorytet w danej grupie; w przypadku grup formalnych będą to organy wskazane w regulacjach danej organizacji. Postępowanie niezgodne z normą implikuje wymierzenie sankcji. J. Wódz wyróżnia sankcje pozytywne i negatywne. Za złamanie jakiejś normy grozi sankcja negatywna, zaś sankcja pozytywna nosi znamiona prewencji ogólnej. Zadaniem sankcji jest doprowadzenie do ponownego przestrzegania normy

²³ Horwitz A.V., *The Logic of Social Control*, New York and London 1990, s. 242. Zob.: Szacka B., *Wprowadzenie do...*, s. 166.

²⁴ Wódz J., *Socjologia dla prawników i politologów*, Warszawa 2000, s. 45.

w zbiorowości. Podlega ona ocenie w ramach kategorii skuteczności społecznej. W zbiorowości niesformalizowanej sankcja oceniania jest przez odczucia jej członków. Negatywna ocena może skutkować wymierzeniem innej kary, która *implicite* potwierdzi skuteczność kontroli. Autor zwraca szczególną uwagę, że kontrola społeczna w zbiorowościach niesformalizowanych jest bardziej skuteczna niż w sformalizowanych. Stosowanie sankcji w obrębie pierwszej grupy nazywa grą społeczną.

Porażką socjalizacji jest stan, w którym ludzie nie postępują w sposób ustalony kulturowo, a ponadto nie boją się sankcji społecznych za swoje zachowanie. Kultura, zwłaszcza w okresie zachodzących zmian społecznych, może popaść w stan anomii²⁵. Wówczas moc oddziaływania kultury jest osłabiona, co wiąże się z odważniejszym podejmowaniem działań dewiacyjnych. U osoby, u której nie wykształcił się bezrefleksyjny konformizm, decydujące znaczenie na jego socjalizację ma kontrola społeczna. Dla P. Sztompki wyrażenie kontrola społeczna kreuje się jako „system społecznych sankcji – negatywnych i pozytywnych, oraz agend – grup, organizacji, instytucji – stosujących takie sankcje”²⁶. Można przyjąć, iż ta kontrola jest korektą na nie do końca pomyślną socjalizację jednostki. Problemem jest jednak samo życie społeczne, które dostarcza nieoczekiwanych wydarzeń, co powoduje niekiedy nieskuteczność kontroli. Przykładem może być chociażby margines tolerancji społecznej, w ramach którego nie są podejmowane działania wobec sprawcy czynu dewiacyjnego, co wynika

²⁵ W literaturze wskazuje się, że do socjologii pojęcie anomii wprowadził E. Durkheim. Anomia jest skutkiem przejścia ze stanu solidarności mechanicznej do organicznej, jednakże gdy zmiany w społeczeństwie zachodzą zbyt szybko, regulacje w sferze moralności nie są w stanie nadążyć za postępującymi zmianami, wtenczas pojawia się stan anormalny lub anomiczny. Argumentację dotyczącą stanu anormalnego w społeczeństwie tenże rozwija w rozważaniach na temat samobójstwa. Autor uznaje, że anomia jest jedną z czterech przyczyn samobójstwa. Zob.: 1) Durkheim E., *Über soziale Arbeitsteilung*, Frankfurt am Main 2004, s. 435-437; 2) Durkheim E., *Der Selbstmord*, Frankfurt am Main 2002, s. 290-293. Na temat anomii zob. m.in.: 1) Bielicki E., *Koncepcja anomii E. Durkheima i R.K. Mertona a współczesne poglądy na dezorganizację społeczną*, Studia z Nauk Społecznych 1993, nr 10, s. 125-137; 2) Celmer B., *Dewiacja i anomia w ujęciu systemowym*, Kultura i Społeczeństwo 2013, nr 2, s. 133-154; 3) Dobieszewski A., *Przyczyny i przejawy patologii społecznej*, Polityka i Społeczeństwo 2004, nr 1, s. 153-166; 4) Jurczyk M.B., *Anomia i dewiacja w perspektywie oceny współczesnej rzeczywistości społecznej*, Polityka Społeczna 2016, nr 3, s. 24-28; 5) Luhmann N., *Soziale Systeme*, Frankfurt am Main 2012, s. 108-110; 6) Mączyńska E., *Anomia – jej przyczyny i ekonomiczne następstwa* [w:] *Oblicza mądrości. Z czego wyrastamy, ku czemu zmierzamy*, red. Gilski M., Kraków 2014, s. 77-106; 7) Merton R.K., *Teoria socjologiczna i struktura społeczna*, Warszawa 2002, s. 225-239; 8) Pawlik W., *Anomia jako instrument poszerzania obszaru i zakresu władzy, marginalizacji i wykluczenia*, Nierówności społeczne a wzrost gospodarczy 2004, nr 4, s. 129-138; 9) Szacki J., *Historia myśli socjologicznej*, Warszawa 2005, s. 390-392, 575; 10) Szafranec K., *Anomia – przesilenie tożsamości. Jednostka i społeczeństwo wobec zmiany*, Toruń 1986; 11) Wojtasik W., *Anomia zmiany systemowej a procesy integracji europejskiej w Polsce*, De Doctrina Europea. Roczniki Instytutu Europeistyki, rok VI/2008, s. 43-60.

²⁶ Sztompka P., *Socjologia. Analiza społeczeństwa*, Kraków 2002, s. 415. Zob.: Sztompka P., *Teoria kontroli społecznej: próba systematyzacji*, Kultura i Społeczeństwo 1967, nr 3, s. 131-149.

często z pozycji danej jednostki lub znikomej społecznej szkodliwości czynu. W ocenie autora, pochopne i nadmierne wymierzanie sankcji może spowodować zupełnie odwrotny efekt od zamierzonego. P. Sztompka, podobnie jak J. Wódz, uważa, iż kara nieformalna np. szyderstwo, izolacja towarzyska, banicja, są bardziej dotkliwe i przez to skuteczniejsze. W nauce zjawisko to zostało nazwane jaźnią odzwierciedloną²⁷. W ramach tej koncepcji, tożsamość osoby tworzy się poprzez interpretację sposobu, w jaki inni się do niej odnoszą. Wyśmianie jednostki, czy jej odrzucenie wpływa na jej jaźń i obniża samoocenę. Zdarzają się przy tym sytuacje paradoksalne, w których dochodzi do wyzwolenia się procesu, w którym skłonności dewiacyjne się wzmacniają²⁸. Autor wątpi w skuteczność kontroli społecznej. Pomimo iż jest ona reakcją na nadaremna socjalizację i wydawałoby się, że sankcja jest rozwiązaniem problemu jednostki łamiącej obowiązujące normy to ma ona ograniczone możliwości, i przez to nie do końca działa zgodnie z założeniami. P. Sztompka słusznie wskazuje, że wysiłek społeczny winien być zwrócony w kierunku identyfikacji jednostki z regułami kulturowymi oraz ponadto na podjęciu działań zmierzających do zaszczepienia w jednostce poczucia obowiązku

²⁷ Mucha J., *Cooley*, Warszawa 1992, s. 184-189.

²⁸ W literaturze taki stan został nazwany stygmatyzacją bądź mówi się o koncepcji społecznego naznaczenia. H.S. Becker pisał, że grupy społeczne tworzą dewiację poprzez ustanawianie norm, których naruszenie stanowi dewiację, a następnie zastosowanie owych norm do poszczególnych osób i naznaczenie ich jako outsiderów. Z tego punktu widzenia dewiacja nie jest sposobem działania danej jednostki, ale raczej konsekwencją zastosowania przez innych norm i sankcji w stosunku do sprawcy. Dewiantem jest osoba, do której z powodzeniem ta etykieta została zastosowana. Zachowaniem dewiacyjnym jest zachowanie, które ludzie tak naznaczają; Becker H.S., *Außenseiter. Zur Soziologie abweichenden Verhaltens*, Frankfurt am Main 1981, s. 1-16. Zob.: 1) Goffman E., *Stigma. Über Techniken der Bewältigung beschädigter Identität*, Frankfurt am Main 1979, s. 9-15; 2) Kojder A., *Co to jest teoria naznaczenia społecznego?*, *Studia Socjologiczne* 1980, nr 3, s. 45-65; 3) Krajewski K., *Podstawowe tezy teorii naznaczenia społecznego*, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny* 1983, nr 1, s. 225-245; 4) Łoś M., *Teorie społeczeństwa a koncepcje dewiacji* [w:] *Zagadnienia patologii społecznej*, red. Podgórecki A., Warszawa 1976, s. 121-173; 5) Szczupał B., *Mechanizmy naznaczenia społecznego osób z niskorosłością, Niepełnosprawność. Dyskursy pedagogiki specjalnej* 2014, nr 15, s. 151-166. W polskim społeczeństwie przykładem występowania w praktyce koncepcji stygmatyzacji wydaje się być nieufne, niechętnie nastawienie do osób, które odbyły karę pozbawienia wolności. GUS w Polsce nie dysponuje danymi na temat osób zatrudnionych w oparciu o umowę o pracę po odbyciu kary pozbawienia wolności (zapytanie do GUS nr UNP: 2019-145033, odpowiedź z 02.08.2018 r.). Również w Hiszpanii dane te nie są dostępne, o czym poinformował *Instituto Nacional de Estadística* (odpowiedź z 29.07.2019 r., nr ref. 170392), także w Belgii – *Federal Public Service Economy* (odpowiedź z 29.07.2019 r.), Czechach – *Czech Statistical Office* (odpowiedź z 29.07.2019 r.), Bułgarii – *National Statistical Institute of Bulgaria* (odpowiedź z 01.08.2019 r.). W Rosji – *Federal State Statistic Service* gromadzi takie dane (pismo z 13.08.2019 r., nr: 1284/OГ). Z przesłanych informacji wynika, że liczba osób zwolnionych z zakładów karnych i ubiegających się o pomoc w znalezieniu pracy wyniosła: 1) liczba osób, które wystąpiły z wnioskiem do instytucji pośrednictwa pracy o pomoc w znalezieniu pracy – 2017 r. – 30 294, 2018 r. – 28 825, 2) liczba osób, które zostały usunięte z rejestru (ze względu na znalezienie zatrudnienia, tudzież z nieokreślonej bliżej przyczyny) – 2017 r. – 30 842, 2018 r. – 29 173, 3) w tym liczba osób usuniętych z rejestru w związku z zatrudnieniem – 2017 r. – 9 174, 2018 r. – 8 773, 4) w tym liczba osób usuniętych z rejestru ze względu na zatrudnienie przez agencję pośrednictwa pracy (prace dorywcze) – 2017 r. – 3 849, 2018 r. – 3 665. Średnio w latach 2017 i 2018, 43% wnioskujących znajdowało zatrudnienie.

właściwego postępowania. Należy wskazać, że karanie nie jest jedyną metodą dla skutecznego osiągnięcia celu – tu socjalizacji. Zaproponowane wyjaśnienie pojęcia „kontroli społecznej” sprowadza się do łączenia jej tylko z sankcją, ale egzemplifikacja tego problemu unaocznia jej ograniczone możliwości. Remedium jest zwiększenie roli agend socjalizujących, takich jak rodzina, szkoła, po to, by poszerzyć świadomość społeczeństwa i przyswajać normy, wzory, wartości kulturowe. Przy tym również istotne zdaje się ograniczenie brutalności i agresji dostępnej powszechnie w mass mediach, która bezsprzecznie pełni rolę kontrsocjalizującą.

Można odnieść wrażenie, że społeczna równowaga w czasach współczesnych została zaburzona. Lansowana ideologia indywidualizmu osłabia siłę społeczeństwa. W kulturze konsumpcyjnego kapitalizmu pozostaje jedynie złudzenie życia takiego, jakie jednostka sobie zaplanowała. Rozregulowanie norm oraz odejście od wzorców jest powszechne. Człowiek staje się łatwym obiektem oddziaływań systemu kontroli społecznej w skali makro. Czy istnieje jeszcze szansa na powrót do stanu, gdzie socjalizacja i kontrola społeczna są proporcjonalne wobec siebie i z korzyścią dla społeczeństwa i jednostek? Komu opłaca się anomia? Czy kontrola społeczna przechodzi jedynie metamorfozę? Na tak postawione pytania nie sposób odpowiedzieć wyczerpująco.

Kolejną definicję kontroli społecznej²⁹ proponują A. Giddens i P.W. Sutton. Ich zdaniem za kontrolę społeczną należy uznać „Wszelkie formalne i nieformalne mechanizmy oraz narzędzia kontroli wewnętrznej i zewnętrznej, których celem jest produkcja konformizmu”³⁰. Przyjmują oni zresztą, że kontrola jest drugą stroną dewiacji. Dalsze zgłębianie tego tematu jest prowadzone w oparciu o konkluzje Parsons’a³¹.

²⁹ H. Peters podkreśla, że w literaturze niemieckiej wyrażenie kontrola społeczna jest krytykowane, zwłaszcza z uwagi na jego nieostre konotacje. Znaczenie tego terminu podyktowane jest okolicznościami, w których odgrywa on określoną rolę. Uważa się ponadto, że jest ono znaczeniowo podobne do innych terminów, które dotyczą tworzenia stanu zgodnego z normami, tj. socjalizacji i instytucjonalizacji. Dla autora kontrola społeczna oznacza przede wszystkim działania, które mają różne cechy. Zalicza do nich: 1) dążenie do zapobiegania dewiacyjnym zachowaniom w systemie społecznym, które będą mieć skutki w przyszłości, 2) są reakcją na obecne lub przewidywane dewiacje, tj. zachowania naruszające normy, 3) stoją w zgodzie z ideami grupy, która czuwa nad stosownością postępowania i egzekwuje zachowania; Peters H., *Soziale Probleme und soziale Kontrolle*, Wiesbaden 2002, s. 115. Zob.: Peters H., *Devianz und soziale Kontrolle. Eine Einführung in die Soziologie abweichenden Verhaltens*, München 2009, s. 136-141. Podobnie postrzegają kontrolę społeczną T. Singelstein i P. Stolle. Są oni zdania, że kontrola społeczna obejmuje zarówno państwowe, jak i prywatne mechanizmy, za pomocą których dana grupa społeczna próbuje zachęcić swoich członków do przestrzegania obowiązujących norm; Singelstein T., Stolle P., *Die Sicherheitsgesellschaft. Soziale Kontrolle im 21. Jahrhundert*, Wiesbaden 2012, s. 11-14.

³⁰ Giddens A., Sutton P.W., *Socjologia. Kluczowe pojęcia*, Warszawa 2014, s. 252.

³¹ Parsons studiował temat porządku społecznego. Próbował on zrozumieć, w jaki sposób w kolejnych pokoleniach ciągle funkcjonuje konformizm. W jego ocenie okazywanie konformizmu nie odbywa się z niechęcią, bowiem jednostki, a przynajmniej znaczna ich część, stosują się do obowiązujących norm.

Podobnie traktuje o kontroli społecznej W. Wrzesień, dla którego jest ona „paralelnym do socjalizacji procesem towarzyszącym nam na wszystkich etapach naszego życia”³². Efektywna socjalizacja to taka dzięki której u jednostki wykształcą się społecznie pożądane cechy będące gwarancją stabilności społeczeństwa. Gdy socjalizacja nie osiąga zamierzonego rezultatu wówczas inicjatywę przejmuje kontrola społeczna. Towarzyszy ona człowiekowi w wielu aspektach życia codziennego i oddziałuje na jego postępowanie. W sposób wyczerpujący istotę kontroli społecznej ujął J. Szczepański. Z jego perspektywy kontrola społeczna stanowi zespół „miar, sugestii, sposobów przekonywania, nakazów i zakazów, system perswazji i nacisku, sankcji aż do przymusu fizycznego włącznie, system sposobów wyrażania uznania, wyróżniania, nagród, dzięki któremu doprowadza zachowania podgrup i jednostek do zgodności z przyjętymi wzorami działania, do respektowania kryteriów wartości, słowem – przy pomocy którego kształtuje konformizm człowieka”³³.

Analiza pojęcia kontroli społecznej na gruncie socjologii utwierdza w przekonaniu, że instytucja ta zawiera w sobie pierwiastek władztwa. Jest to regulator życia społecznego, który odnosi mniejsze lub większe sukcesy. Nerozerwalny duet tworzą socjalizacja i kontrola społeczna, które są odpowiedzialne za trwanie społeczeństwa na względnym poziomie stabilności. Ich zadaniem jest porządkowanie komponentów życia codziennego. W czasach szybkich przemian społecznych ich siła sprawcza słabnie, co wiąże się w wystąpieniem anomii³⁴, będącej stanem dezintegracji i destabilizacji. Nie będzie ogólnikowe stwierdzenie, że kontrola społeczna dąży do przywrócenia stanu związanego z poszanowaniem norm, wzorców społecznych.

Kontrola społeczna jest także dostrzegalna w działalności kontrolnej RIO. Pracownicy jednostki kontrolowanej, pomimo że zostały na nich nałożone określone zobowiązania, starają się zachowywać w odpowiedni społecznie sposób do

Przyczyną tego są normy społeczne, które są w każdym człowieku. Proces socjalizacji integruje tożsamość człowieka z konformizmem wobec zasad społecznych. W wyniku tego człowiek sam kontroluje własne słowa i swoje zachowania. Zob.: Parsons T., *The structure of social Action*, New York 1968.

³² Wrzesień W., *Współczesne oblicza anomii*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 2017, nr 4, s. 287.

³³ Szczepański J., *Elementarne pojęcia socjologii*, Warszawa 1970, s. 215.

³⁴ Kryzys wokół Trybunału Konstytucyjnego, który swój początek bierze w 2015 r. i związany jest z wyborem pięciu sędziów TK przez posłów Sejmu VII i VIII kadencji i w sekwencji wydarzeń wiąże się ze wstrzymaniem publikacji w Dzienniku Ustaw wyroku TK z 3 grudnia 2015 r., E. Łętowska skomentowała w następujący sposób możliwość wyegzekwowania publikacji wyroku: „To jest sytuacja, gdy jest wola polityczna, nie ma możliwości wyegzekwowania, siła prawa powinna zwyciężyć, a mamy nierząd prawa. Mamy anomię prawa, mamy chaos”; [<https://www.polsatnews.pl/wiadomosc/2016-04-13/prof-letowska-mamy-nierzad-prawa-anomie-prawna-mamy-chaos/>], stan na dzień: 25.07.2019.

przeprowadzanej kontroli. Tak samo inspektorzy kontroli izb obrachunkowych – abstrahując tu od zachowań podejmowanych w trakcie *stricte* czynności kontrolnych. Wymiana uprzejmości, czy przywitanie się między kontrolowanym a kontrolerem są przejawami funkcjonującej kontroli społecznej, bowiem brak tych oczekiwanych przez społeczeństwo reguł grzeczności jest odbierane negatywnie. Tym samym kontrola społeczna dotyka człowieka w różnych sytuacjach.

Zapanowanie nad zbiorowością w znaczeniu społecznym przełożyło się na możliwość kontrolowania zachowań określonych grup w sposób bardziej techniczny, na podstawie opracowanych dla danej grupy wzorców. Widoczne jest to w rozkwicie przemysłu na świecie i rozwijającej się dzięki temu teorii organizacji, której przedmiotem zainteresowań jest m.in. kontrola.

Przedstawiciele nauki o organizacji, podobnie jak socjologowie, są zgodni co do tego, że kontrola jest niezbędnym elementem każdego procesu. Dobra organizacja pracy przesądza o sprawnym, efektywnym i uporządkowanym działaniu zmierzającym systematycznie do założonego celu. Naukowy początek w rozważaniach nad kontrolą w organizacji następuje wraz z rozwojem przemysłu na świecie. J. Servan-Schreiber wskazuje, iż głównym powodem, dla którego kraje europejskie nie są w stanie wyprzedzić Stanów Zjednoczonych to „zapóźnienie organizacyjne”. Jak twierdzi autor, nie jest istotne to, czy Amerykanie są inteligentniejsi, ale to, że są lepiej zorganizowani i dysponują lepszymi zasobami/środkami organizacyjnymi³⁵. Z kolei H. Emerson³⁶ zaproponował zasady wydajności, gdzie przeprowadzanie kontroli po ich uwzględnieniu przyczyni się do osiągnięcia najlepszej możliwej wydajności oraz zapewni trwałość zatwierdzonym rozwiązaniom. W związku z tym kontrola powinna być dokładna, wystarczająca, nieustanna (ciągła) i niezwłoczna.

O doskonaleniu się przedsiębiorstwa przesądza istnienie dobrze zorganizowanego biura, o czym traktował H. L. Le Chatelier³⁷. W ramach zakładu, każdy pracownik powinien mieć przydzieloną odpowiednią ilość zadań. Nad robotnikami wykonującymi prace fizyczne powinni czuwać wykwalifikowani majstrowie, którzy jednakże nie są władni wydawać im polecenia. Wśród majstrów ważną rolę pełni majster kontroler (*inspector*). Jego zadaniem jest sprawdzanie jakości wyrobu. W przypadku odchyień od założeń daje on wskazówki robotnikom zmierzające do uzyskania planowanej jakości

³⁵ Servan-Schreiber J.J., *Die amerikanische Herausforderung*, Hamburg 1968, 193-194.

³⁶ Emerson H., *Dwanaście zasad wydajności*, Warszawa 1926, s. 303-304, 315 i n.

³⁷ Le Chatelier H., *Filozofja systemu Taylora*, Warszawa 1926, s. 80-85.

danego wyrobu. Tenże opisując założenia organizacyjne wyszczególnia ogniwa wpływające na jego funkcjonowanie. Każdy element zakładu powinien ze sobą współgrać, gdyż od tego zależy osiągnięcie sukcesu. Autor dostrzega wagę funkcji kontrolnej mimo, iż nie poświęca zbyt wiele uwagi temu zagadnieniu.

Przedstawiciel nurtu uniwersalistycznego naukowego zarządzania – H. Fayol – sformułował definicję kontroli w przedsiębiorstwie. Według niego kontrola polega ona na „sprawdzaniu czy wszystko idzie zgodnie z przyjętym programem, wydanymi rozkazami i ustalonymi zasadami”³⁸. Kontrolę można stosować tam, gdzie jest taka możliwość, a więc do rzeczy, osób, jak i do czynów. Służy ona wykrywaniu błędów, które w następstwie można naprawić. Dzięki kontroli można zapobiec powstaniu tożsamyh lub podobnych błędów w przyszłości. Należy zaznaczyć, że takie podejście charakteryzuje się dużą racjonalnością, nie tylko w odniesieniu do przedsiębiorstwa. Powyższe przekłada się na oszczędność czasu, a tym samym i pieniędzy. Poświęcenie uwagi na jednostkowy przykład, który szkodzi, zapobiegnie ewentualnym podobnym czynom będących wynikiem zachowania się innych podmiotów zajmujących się podobną sprawą. Jak podaje autor, na kontrolę w przedsiębiorstwie składają się cząstkowe kontrole. Można wyróżnić tu kontrolę z punktu widzenia administracyjnego, tj. konieczność potwierdzenia, że dany program istnieje i odpowiada zgłaszanym potrzebom, czy też wydane rozkazy są zgodne z zasadami, etc. Kontrola techniczna opiera się na śledzeniu przebiegu czynności podejmowanych w przedsiębiorstwie, w tym utrzymywaniu sprawnego personelu czy maszyn. Ważnym aspektem funkcjonowania każdego podmiotu są finanse. Stąd kontrolą finansową są objęte wszelkie księgi i rachunki, posiadane zasoby i zgłaszane zapotrzebowania czy zużycie kapitału. Atutem kontroli jest przeprowadzanie jej w odpowiednim czasie oraz poparcie sankcjami. Co do drugiego wymienionego przymiotu, dzisiejsze rozumienie kontroli odbiega od zaprezentowanego, bowiem wyłącza się z zakresu kontroli władczość. Wracając do temporalnego zagadnienia przeprowadzania kontroli, jak wskazuje H. Fayol, kontrola jest bezużyteczna, jeśli wnioski z przeprowadzonej kontroli są przekazywane zbyt późno, w taki sposób, że jest niemożliwe korzystanie z nich³⁹. Co więcej, o zbędności kontroli

³⁸ Fayol H., *Administracja przemysłowa i ogólna oraz Nauka o administracji w zastosowaniu do państwa*, Warszawa 1926, s. 163.

³⁹ RIO przeprowadzają raz na cztery lata kompleksowe kontrole gospodarki finansowej JST (obok kontroli doraźnych i problemowych), zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy z 07.10.1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 2137). Ustawodawca nie zdefiniował wyrażenia „kontrola kompleksowa”, toteż praktyka funkcjonowania RIO wyznaczyła zakres tej kontroli. *A natura rei* nie mogą być poddane badaniu wszystkie operacje z zakresu gospodarki finansowej JST. Zgodnie z Uchwałą

przesądza umyślne zaniedbanie (praktycznych) wniosków dających się wyciągnąć z kontroli. Oznacza to tyle co świadome i z zamiarem pomijanie lub nieuwzględnianie wniosków wynikających z przeprowadzonej kontroli. Celowe niedostrzeżenie oczywistych wniosków w ramach kontroli jest szkodliwe – dla samego przedsiębiorstwa, czy ogólniej – podmiotu kontrolowanego. Powyższe podaje również w wątpliwość rzetelność kontrolera. Omawiane stwierdzenia powinny być, w szczególności, przypominane lub poddawane pod rozwagę pracownikom administracji publicznej. Niebezpieczeństwem dla kontroli jest zaś „mieszanie się”, tj. ingerowanie w kierowanie oraz wykonywanie zadań wydziałów. Receptą dla takich sytuacji jest precyzyjne określenie granic kontroli w ramach których będzie ona przeprowadzana. Kontroler z racji powierzonych zadań powinien być bezstronny i kompetentny. Kompetencja⁴⁰ u kontrolera jest ważną kwestią. W zależności od zaistniałej sytuacji powinien być on w stanie bez problemu wypowiedzieć się na określony temat i podjąć decyzję. Godne podkreślenia jest wskazanie przez H. Fayola, iż zaletą kontroli jest ochrona przed szkodliwymi niespodziankami. Niespodzianka może być pozytywna i negatywna. Powtarzanie się tych drugich może mieć negatywne konsekwencje dla przedsiębiorstwa.

Zaprezentowana przez H. Fayola definicja kontroli w przedsiębiorstwie zakłada przede wszystkim sprawdzanie wykonywanych czynności, czy są one zgodne z założonym programem, planem. Celem kontroli jest wykrywanie błędów i przez to zapobieganie ich powstaniu w przyszłości. Kontrola jest jedną z funkcji w ramach zespołu, którym jest zarządzanie; na zarządzanie składają się elementy, tj. planowanie, organizowanie, rozkazywanie, koordynowanie i kontrola. Kontrola jest jednak pomocna

nr 2/2011 KRRIO z 17.03.2011 r. w sprawie ramowego zakresu kontroli kompleksowej gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, kontrola ta obejmuje pięć głównych obszarów, do których zalicza się: 1) ustalenia ogólnorganizacyjne, 2) księgowość i sprawozdawczość, 3) budżet JST, 4) gospodarka mieniem, 5) rozliczenia JST z jednostkami organizacyjnymi. Wydaje się, że kontrole kompleksowe RIO nie są dziś współmierne do wymagań stawianych przez rzeczywistość. Szybkie tempo zmian legislacyjnych, czy pośpieszne prace ustawodawcy powodują, że wychwycone błędy, popełnione w określonym czasie, mogą okazać się już nieistotne w trakcie przeprowadzania kontroli, gdyż doszło do kolejnej zmiany prawa. Także w praktyce okazuje się, że RIO wykorzystują określony przez ustawodawcę elastyczny termin przeprowadzania tej kontroli. Izby obrachunkowe przeprowadzają kontrole kompleksowe w minimalnej częstotliwości, tzn. raz na cztery lata. Wobec ustawodawcy można wysnuć wniosek *de lege ferenda* by zobowiązać izby do kontroli kompleksowych, np. raz na dwa lata. Jednocześnie warto rozważyć postulat zastąpienia kontroli kompleksowej problemową (oraz doraźną). Nie ulega wątpliwości, że kontrola kompleksowa umożliwia pełne spojrzenie na gospodarkę finansową JST. Czasami też w wyniku tej kontroli są ujawniane nieprawidłowości, które nie dadzą się dostrzec w trakcie innych kontroli.

⁴⁰ Zgodnie z definicją słownikową, kompetencja to tyle co „zakres czyjejś wiedzy, umiejętności”, „zakres uprawnień, pełnomocnictw, zakres działania jakiejś instytucji, zakres spraw podlegających określönemu organowi”; *Uniwersalny słownik języka polskiego. K-O*, red. Dubisz S., Warszawa 2003, s. 186. Zob. przypis nr 238 w niniejszej pracy.

dopiero wtedy, gdy wykonuje się ją w odpowiednim czasie, w momencie gdy jest to potrzebne. W innym przypadku może stać się bezużyteczna i zbędna. Koncepcja przyjęta przez Fayola jest nadal aktualna. Zarówno w administracji publicznej, jak i w przedsiębiorstwie, po pierwsze, konieczne jest przeprowadzanie kontroli – sprawdzanie by zapobiec błędom oraz po drugie, istotny jest moment, w którym się kontroluje. Zaplanowana kontrola w nieodpowiednim czasie w jednostce publicznej może okazać się uciążliwą, a co gorsze zbędną. Prymarna jest szybka reakcja na zgłoszone nieprawidłowości, a także stałość kontaktu podmiotu kontrolowanego z kontrolowanym; w tym celu wskazane jest opieranie się na postępującej cyfryzacji administracji publicznej⁴¹.

K. Adamiecki sformułował cztery główne fazy naukowej organizacji, tj. analiza, plan, wykonanie i kontrola, wyróżnił spośród nich właśnie kontrolę. Niezależnie od stopnia doskonałości wykonania, kontrola jest niezbędną zasadą, której waga nie powinna być umniejszana⁴². Świadczą o tym zadania – role, które przypisuje się kontroli. Pierwszym zadaniem kontroli jest sprawdzanie. Stan wykonanego zadania należy porównywać z ustalonym planem, tj. wzorcem wypracowanym na podstawie analizy. Powstaje pytanie, jak zdefiniować w organizacji wzorzec? Nie mając szczegółowych analiz i doświadczenia w podobnych sytuacjach, należy nakreślić wzorzec przybliżony, oparty na wcześniejszych wynikach lub w miarę przybliżonych do założonego wzorca. Przeprowadzanie kontroli w trakcie wykonania doprowadzi do stopniowego wyznaczenia wzorca dedykowanego dla określonego

⁴¹ Pozytywnie należy ocenić innowacyjne rozwiązanie w polskiej sferze samorządowej poprzez stworzenie programu eNadzór. System eNadzór umożliwia pełną elektronizację procesu nadzoru nad aktami prawnymi JST. Opracowane narzędzie umożliwia przekazywanie przez JST do RIO wszystkich stanowiących aktów. Cała korespondencja dotycząca przesłanych aktów odbywa się między stronami (tj. JST a RIO) w postaci elektronicznej poprzez Moduł Komunikacyjny. Program eNadzór służy JST do wysyłania aktów prawnych do publikacji w Dz. Urz. W. Przystąpienie do systemu eNadzór jest bezpłatne dla JST i przynosi korzyści dla obu stron. Warto wskazać tu chociażby na oszczędność czasu i pieniędzy, możliwość śledzenia prac organu nadzoru nad aktem i przede wszystkim usprawnienie procesu owego nadzoru. Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi poinformowała na swojej stronie internetowej ([<http://www.lodz.rio.gov.pl/>], stan na dzień: 30.12.2019), że od grudnia 2018 r. wyzbywa się papierowej formy wysyłki uchwał Kolegium Izby oraz uchwał Składów Orzekających. Takie rozwiązanie powinno być standardem przy ówczesnym rozwoju technologii. Wpływa to nie tylko na większe oszczędności Izby, ale przede wszystkim zapewnia szybszy i łatwiejszy kontakt Izby z JST. Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi pismem z 15.01.2020 r. (nr pisma: BR0231-1/Ł/2020) wskazała, że przekazywanie opinii wydawanych przez Składy Orzekające RIO do JST w formie elektronicznej pozwoliło zmniejszyć koszty przesyłek listownych o kwotę ok. 3 900,00 brutto. Zysk z tej działalności jest znikomy, ale dający się odnotować. Ignorancją byłoby pominięcie wątku innych kosztów. Otóż preferowana komunikacja elektroniczna pociąga za sobą koszt obsługi portalu.

⁴² Na temat kontroli zob.: 1) Becker M., Labucay I., *Organisationsentwicklung. Konzepte, Methoden und Instrumente für ein modernes Change Management*, Stuttgart 2012, s. 178-186; 2) Schmidt G., *Organisation – Aufbauorganisatorische Strukturen*, Gießen 2011, s. 314-315.

zadania. Wynikiem sprawdzania będą odchylenia rezultatu od założonego wzorca. Oczywistym jest, że odchylenia od wzorca wykonania zwłaszcza w końcowej fazie realizacji będą, co do zasady, mniejsze a wykonanie bliskie założonemu ideałowi. Jest to możliwe do zrealizowania tylko dzięki ciągłemu porównywaniu, czyli sprawdzaniu, czyli kontroli. Jak trafnie wskazał autor, „kontrola odgrywa rolę barjer, które nakierowują wykonanie ku postawionemu wzorcowi”⁴³. Wytyczony wzorzec i nakreślony plan działania nie mogą być osiągnięte, jeśli cząstkowe efekty nie będą weryfikowane. To one bowiem składają się na rezultat. Zaniechanie sprawdzenia jednego z nich może spowodować istotne odchylenie od wyznaczonego celu i stratę czasu w przypadku późniejszego korygowania błędu. Tak więc nie należy zrezygnować z kontroli nawet, jeśli wszystko postępuje zgodnie z planem, a przede wszystkim w ostatnim etapie prac nie można ulec złudzeniu prawie wypracowanej doskonałości. Co do zaś planu, kontrola jest od niego zależna⁴⁴. Jeśli opracowany plan jest szczegółowy, a przez to nadmiernie rozbudowany to kontrola będzie drobiazgowa i ściślejsza. Niemniej należy zachować zdrowy rozsądek podczas podejmowania decyzji o rozpoczęciu sprawdzania i równowagę między kontrolą a realizowanym zadaniem. Kontrola może okazać się nieskuteczna, jeśli jej drobiazgowość przysłania zasadniczy cel tejże, tzn. sprawdzenie wykonania. Owa (nadmierna) dokładność niewątpliwie wpływa na częstotliwość kontroli. Rozległa kontrola jednego zagadnienia ogranicza szybkość kontroli, a tym samym na decyzję o jej niezwłocznym podjęciu. Nie oznacza to, iż dokładność jest wadą sprawdzania. Należy jednakże wyważyć dokładność i częstotliwość kontroli w stosunku do kontrolowanego czynnika. Tam, gdzie nie ma to aż tak dużego znaczenia, kontrola powinna być przeprowadzana z odpowiednią ku temu precyzyjnością i powtarzalnością. Dany czynnik ma być sprawdzany w taki sposób by osiągać przy tym wyłącznie korzyść. W ten sposób podążając za celem naukowej organizacji, wynik użyteczności powinien zostać osiągnięty przy najmniejszym nakładzie środków. Kontrola nie jest celem samym w sobie, lecz środkiem prowadzącym do celu. Nadmiar kontroli jest tak samo szkodliwy, jak jej brak.

Drugim zadaniem kontroli opisanym przez K. Adamieckiego jest wskazywanie przyczyny odchylenia wykonania od wzorca. W ten sposób dzięki kontroli następuje

⁴³ Adamiecki K., *Kontrola jako zasada naukowej organizacji*, Przegląd organizacji 1927, nr 5, s. 187.

⁴⁴ G. Siedenbiedel również dostrzegł, że w procesie zarządzania mierzenie osiągniętego sukcesu jest możliwe poprzez zależność planowania i kontroli. Tenże stwierdził, „Kontrola bez planowania jest niemożliwa! Planowanie bez kontroli jest bezsensowne!”; Siedenbiedel G., *Organisation... leicht verständlich*, Stuttgart 2010, s. 202.

ponowna analiza czynników, od których zależy wynik. Skonstruowany plan na podstawie analizy wcześniej dokonanych pomiarów jest udoskonalany poprzez przeprowadzanie kontroli i ponowną analizę czynników. Mogą przy tym pojawić się nowe kwestie mające wpływ na wykonanie, które uprzednio zostały pominięte lub zbagatelizowane; przy sprawdzaniu okazują się one jednak ważne. Kontrola dostarcza wskazówek zmierzających do opracowania kolejnego, tym razem doskonalszego planu wykonania. Przekłada się to na rozwój całej organizacji w wyniku dostrzeżenia postępu poprzez przeprowadzaną kontrolę. Kontrola jest spoiwem w łańcuchu funkcjonowania całej organizacji, „nie może być [kontrola – wtrącenie M.L.] usunięta ani osłabiona, gdyż to równałoby się zahamowaniu postępu w procesach wytwórczych”⁴⁵.

W kontroli istotną rolę odgrywają sprawozdania. Z tego punktu widzenia K. Adamiński dokonał podziału kontroli na zwykłą i organizacyjną naukową. Sprawozdania w kontroli zwykłej przedstawiają jedynie rzeczywiste wielkości z danego zadania. Sprawozdania, którymi dysponuje kontrola organizacyjna naukowa, obok rzędu wielkości rzeczywistych zawierają dane wzorcowe. Ten drugi rodzaj opisanych sprawozdań jest bardziej przydatny, ponieważ sędzenie o doskonałości wykonania jest możliwe dzięki porównaniu różnych wielkości. Porównanie dwóch danych stanowi swego rodzaju bodziec do pozyskania oczekiwanego wzorca. Stosunek zaś wzorca do stanu rzeczywistego autor nazywa wydajnością; wyraz ten uwidacznia pewien stopień doskonałości.

Sformułowane przez K. Adamińskiego dwa zadania kontroli są pryncypalne. Traktuje on, że rolą kontroli jest sprawdzanie wykonania z przyjętym planem oraz po drugie wskazywanie przyczyn odchylenia wykonania od założonego planu. Funkcjonowanie organizacji, czy to w rozumieniu przedsiębiorstwa, czy szerzej – jednostki sektora publicznego, przewiduje istnienie kontroli, co jest zasadą. Stanowi ona nienaruszalny, niezbywalny i niezbędny element zorganizowanego działania. Wyznaczenie określonego celu zwanego także wzorem, do którego dąży podmiot jest możliwe dzięki nieustannemu sprawdzaniu, w tym porównywaniu, etapu, na którym zadanie jest realizowane, ze wzorcem. Dzięki nieustannej weryfikacji wykonywanych zadań możliwe jest oszacowanie stopnia odchylenia wykonanych prac od założonego celu. Pominięcie sprawdzania może wydłużyć w czasie osiągnięcie celu z uwagi na chociażby pojawiające się, a nie dostrzeżone błędy. Organizacja nie ma szansy na rozwój

⁴⁵ Adamiński K., *O nauce organizacji: wybór pism*, Warszawa 1970, s. 235.

bez kontroli. To w wyniku przeprowadzanej kontroli zauważane są potencjały, które mogą zostać ujęte w planie. Z powyższego punktu widzenia, wydaje się, iż administracja publiczna wymaga przede wszystkim rewolucji mentalnej, by dostrzec ważkość kontroli. Może warto byłoby by organ kontroli nad JST – RIO, oprócz szkoleń *stricte* merytorycznych przeprowadzał również szkolenia o charakterze ogólnym, dotyczące podstawowych funkcji izb obrachunkowych – kontroli i nadzoru. Przypomnienie zasadniczych kwestii stanowi bazę do refleksji nad wykonywaną pracą, a przy tym załączek stopniowych zmian. W tym zakresie komunikacja między JST a RIO zobowiązuje RIO do skutecznej walki o zmiany korzystne dla JST.

T. Pszczołowski relacjonując zastosowanie spostrzeżeń C. Bernarda w pracy zorganizowanej wskazuje na ostatnim miejscu wśród pięciu etapów (zaleceń) pracy dobrze zorganizowanej, kontrolę⁴⁶. Tenże dowodzi konieczności kontrolowania wyników. Ów czynność miałaby polegać na porównywaniu rezultatu z założonym celem, wyciąganiu wniosków i poprawianiu zarówno planu działania, środków, jak i kontroli. Uzyskanie założonego celu wymaga przeprowadzenia kontroli (*ex post*). Etap ten jest właściwy dla formułowania wniosków racjonalizatorskich. Powyższe wskazuje na ograniczanie kontroli w trakcie trwania etapów zmierzających do realizacji założonego celu. Pozbawia to tym samym zainteresowany podmiot zapobiegania ewentualnym błędom. Łatwiej bowiem jest skorygować błąd niż poprawiać rezultat. Omówione stanowisko różni się od już zaprezentowanych, przede wszystkim w odniesieniu do częstotliwości przeprowadzanej kontroli. Nie została tutaj dostrzeżona pozytywna strona powtarzalności kontroli.

Działanie zorganizowane charakteryzuje się opracowanym planem. *A contrario* nie jest działaniem zorganizowanym to, które nie poprzedził plan, jak stwierdza J. Zieleniewski⁴⁷. Kolejną fazą działania jest wykonanie, podczas której stosuje się środki zgodne z obowiązującym planem. Nie wyłącza to jednocześnie rewizji planu, gdyż nie idzie o wykonanie planu, a o cel. Ostatnim etapem działania zorganizowanego jest kontrola. J. Zieleniewski definiuje ten moment jako „skontrolowanie wykonania, czyli porównanie wykonania z odpowiednim wzorcem i wyciągnięcie z tego porównania wniosków na przyszłość”⁴⁸. Jeśli mowa o porównaniu to może to nastąpić dopiero

⁴⁶ Pszczołowski T., *Zasady sprawnego działania. Wstęp do prakseologii*, Warszawa 1982, s. 112-115.
Zob.: Pszczołowski T., *Mała encyklopedia prakseologii i teorii organizacji*, Warszawa 1978, s. 104-105.

⁴⁷ Zieleniewski J., *Organizacja i zarządzanie*, Warszawa 1981, s. 217.

⁴⁸ Zieleniewski J., *Organizacja i...*, s. 218.

wówczas, gdy nastąpiło wykonanie. Nie można skontrolować czegoś ze wzorcem, jeśli nie ma żadnych efektów. Praktyka pokazuje, że etap ten przeplata się z innymi, na trzy różne sposoby. Pierwszy z nich wiąże się z przeprowadzeniem kontroli danego cyklu działania. Wyciągnięte wnioski z jednego cyklu są punktem wyjścia dla kolejnego. Jest to szansa na doprecyzowanie planu działania lub jego poprawę, a także potencjalne dookreślenie celu. Po drugie, porównanie wyniku wykazuje znaczące odchylenia od wzorca co powoduje, że działanie musi być powtórzone. Trzeci wariant zakłada przeprowadzanie kontroli w różnych stadiach działania. Kontrola jest wykonywana na różnych poziomach, mimo to cały przedział już skontrolowanych etapów wymaga szerszego spojrzenia na problem. Wnioskując, można nazwać tę kontrolę podsumowującą, gdyż zawiera w sobie ów fragmenty uprzednio przebadane. J. Zieleniewski nazywa kontrolę wykonywaną na bieżąco, czyli porównywanie poszczególnych elementów działania ze wzorcem – nadzorem. Kontrola końcowa zaś obejmuje zespół drobnych fragmentów, tj. większych obszarów działania. Nadzór nad wykonaną pracą sprawuje każdy z osobna, natomiast nadzór nad pracownikami pozostaje w gestii przełożonego. Z kolei przeprowadzanie kontroli końcowej ceduje się na wyspecjalizowaną w tym zakresie jednostkę organizacyjną. Powyższy zabieg gwarantuje obiektywizm, ponieważ jednostka kontrolująca nie ponosi odpowiedzialności za kontrolowane zdarzenie i nie jest władna decydować o kontrolowanym przedmiocie. Autor potwierdzając konieczność i tym samym użyteczność kontrolowania, jednocześnie ostrzega przed jej nadmiarem. Zbyt duża liczba działań kontrolnych jest uciążliwa dla podmiotu kontrolowanego. W konsekwencji może to spowodować przekształcenie się kontroli merytorycznej, w formalną. Wówczas pożytek z takiej kontroli jest znikomy. Nie dostarcza ona obiektywnych informacji na temat wykonania, a jedynie powoduje wzrost zachowań u podmiotu kontrolowanego polegających na skutecznym, a w rzeczywistości nieuzasadnionym, zabezpieczeniu się przed negatywnymi konsekwencjami kontroli.

Odmienne niż J. Zieleniewski postrzega termin „kontrola” M.D. Richards. Definiując to pojęcie uznaje on, iż „Istotą kontroli są działania przystosowujące operacje do ustalonych wcześniej wzorców, a jej podstawą – informacja posiadana przez kierowników”⁴⁹. W przytoczonym sformułowaniu kontrola jest stawiana na równi

⁴⁹ Richards M.D., *Management decision making*, Homewood 1968, s. 318.

z kierownictwem. J. Zieleniewski definiuje kontrolowanie jako „działanie zmierzające do spowodowania funkcjonowania innych rzeczy, zgodnie z celem tego, kto nimi kieruje”⁵⁰.

Znaczenie kontroli w działaniu zorganizowanym, z punktu widzenia nauki organizacji, jest niepodważalne. Przeprowadzanie kontroli przesądza o rozwoju danej organizacji. Pomijanie kontroli lub wniosków płynących z kontroli pozbawia podmiot unikania podobnych błędów w przyszłości. Nie oznacza to jednak, że kontrola działania powinna stać się celem samym w sobie. Taki stan należałoby ocenić negatywnie. Kontrola, jak można wywieść z zaprezentowanych stanowisk, pomaga w osiągnięciu celu, jednocześnie nie jest w swojej częstotliwości i dokładności ani uciążliwa, ani zbędna. Kontrola jest na stałe wpisana w działanie zorganizowane. Co do zasady, kontrola sprowadza się do porównywania, wyciągnięcia wniosków i stosowania się do nich. Możliwość przeprowadzania kontroli wymaga jednak istnienia planu działania. Bez niego nie jest możliwe porównywanie (czyli przeprowadzanie kontroli) wyniku z celem, który został ustalony na początku.

Funkcjonowanie RIO charakteryzuje się zorganizowanym działaniem, o którym traktuje teoria organizacji i zarządzania. Kolegium izby, zgodnie z art. 18 ust. 1 pkt 5 ustawy o RIO, przyjmuje roczny ramowy plan pracy izby, który obejmuje plan kontroli. Izba obrachunkowa postępuje zgodnie z ustalonym uprzednio schematem. W ten sposób wyznaczone są terminy, które dyscyplinują izbę do sprawniejszej pracy nad zadaniem. Nie oznacza to niezmienności planu, bowiem w ciągu roku może okazać się konieczne przeprowadzenie np. kontroli doraźnej. Działanie zorganizowane przewiduje jednak taką ewentualność i przeznaczają rezerwy czasowe na ten cel⁵¹.

Istota kontroli opracowana na gruncie nauki organizacji stała się fundamentem do budowania definicji tego pojęcia przez inne dziedziny. Posługiwanie się terminem kontroli w omawianej dyscyplinie naukowej jest zdeterminowane funkcjonowaniem organizacji, ale istota i sens pojęcia zostały właśnie tutaj wyeksponowane. Inne dyscypliny naukowe czerpią z dorobku nauki organizacji, co zostanie ukazane w dalszej części pracy.

⁵⁰ Zieleniewski J., *Organizacja i...*, s. 451.

⁵¹ W Ramowym Planie Pracy Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi na rok 2020 pierwszym zadaniem przewidzianym na ten rok była kontrola, gdzie termin realizacji m.in. kontroli doraźnej został określony jako „w miarę potrzeby”. Wskazuje to, iż izba obrachunkowa spodziewa się ich wystąpienia i przeznaczają na ten cel odpowiednie środki; Uchwała nr 32/124/2019 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z dn. 19.12.2019 r. w sprawie uchwalenia Ramowego Planu Pracy Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi na 2020 r.

1.2.2. Pojęcie kontroli w naukach prawnych

Tworzenie definicji kontroli na gruncie nauk prawnych jest pochodną ujmowania kontroli jako kategorii normatywnej. Przepisy prawa nie definiują terminu kontrola. Zalicza się on do grupy pojęć zastanych, gdzie jego treść została wypracowana na gruncie doktryny bądź praktyki. Kontrola odgrywa istotną rolę w przestrzeni władzy publicznej, w szczególności w sferze administrowania publicznego. Zadaniem prawa administracyjnego jest „przyczynianie się do tworzenia podstaw i gwarancji harmonii, ładu i porządku społecznego (...) ma ono kreować mechanizmy przeciwdziałające antynomii i konfliktom dóbr”⁵². W tym zakresie dorobek nauki o administracji i prawa administracyjnego dostarcza liczne poglądy na temat kontroli, spośród których zostaną zaprezentowane najbardziej charakterystyczne.

Rozważania administratywistów mających za przedmiot kontrolę nie odbiegają generalnie od tych poczynionych na gruncie teorii organizacji. Podobnie na tej płaszczyźnie zakłada się, że kontrola jest częścią procesu, a konkretnie elementem administrowania. Warto chociażby wskazać na stanowisko J. Szreniawskiego, który w kontroli upatruje determinant do podążania w kierunku sprecyzowanego celu. Dzięki przyjęciu mierników efektywności, z którymi później możliwe będzie porównanie rezultatów oraz w następstwie podejmowanie działań korygujących w celu zwiększenia efektywności, kierownicy utrzymają organizację w wyznaczonych ramach⁵³. Podobnie wypowiada się na temat kontroli J. Staryszak. Tenże konstatuje, że „kontrola (...) oznacza zwykle stwierdzenie, porównanie danej czynności z oznaczonym planem i nic więcej. (...) Z chwilą kiedy wkraczam, kończy się zwykła kontrola, a zaczyna nadzór”⁵⁴. Poczynione wyjaśnienie jest nieco minimalistyczne. Powinno się zwrócić uwagę, że owo „zwykle stwierdzenie” jest czynnikiem warunkującym podjęcie określonych działań (co może prowadzić do czynności nadzorczych), tym bardziej w sprawach z zakresu administracji publicznej. Dla autora kontrola ogranicza się jedynie do porównywania dwóch stanów. Nawet w teorii organizacji przypisywano kontroli większe znaczenie. Także J. Starościak statuuje znaczenie kontroli w duchu organizacyjnym⁵⁵.

⁵² *Prawo administracyjne*, red. Stahl M., Warszawa 2013, s. 35.

⁵³ Szreniawski J., *Wstęp do nauki administracji*, Lublin 2002, s. 38.

⁵⁴ Staryszak J., *Prawo nadzoru nad administracją samorządową w Polsce (Rozprawa doktorska)*, Warszawa 1931, s. 62-63.

⁵⁵ Starościak J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 1975, s. 343-346.

W literaturze prezentowane są definicje kontroli, które w sposób zwięzły starają się uwidocznic jej sens. Zapoznawszy się z tymi propozycjami można wyrazić przekonanie, że są one lakoniczne. Dla J. Langa „kontrola to porównanie tego, co jest, z tym, co być powinno”⁵⁶. Dość ogólne stwierdzenie, które deprecjonuje znaczenie kontroli jako funkcji⁵⁷. Autor podejmuje próbę wyjaśnienia swojego postrzegania kontroli czyniąc to za pośrednictwem opisu jej celu. A zatem celem kontroli jest ustalenie – poprzez porównanie – czy założony modelowy stan został osiągnięty. W sytuacji, w której wystąpią odchylenia od wzorca, następujące po tym zdarzenia kwalifikują się jako kierowanie albo nadzór. Do tych dwóch rodzajów czynności zalicza się przede wszystkim działania mające na celu wyjaśnienie przyczyn nieotrzymania wzorca, a ponadto wykonanie sposobu dla jego ziszczenia się i dodatkowo zapewnienie środków przyczyniających się do skuteczniejszej realizacji zakładanego stanu w przyszłości. W deliberacji o kontroli J. Lang wyróżnia jej rodzaj – kontrolę administracji. W jego ocenie polega ona na „badaniu jej stanu organizacyjnego oraz zachowania się <<działania lub niedziałania>> ze względu na określone kryteria”⁵⁸. Istotne z punktu widzenia państwa prawa jest badanie przede wszystkim działalności administracji⁵⁹. Jednostka, która ma kontakt z szeroko rozumianą administracją publiczną oczekuje funkcjonowania tejże w sposób rzetelny, zgodny z prawem i sprawiedliwy. Dlatego też kontrola administracji, jako jedna z wielu postaci kontroli, jest tak bardzo ważna dla zapewnienia sprawnego działania państwa.

Równie relatywnie lapidarną definicję kontroli postuluje M. Jaroszyński. Tenże spostrzegł, że „Kontrola w najobszerniejszym znaczeniu polega na sprawdzaniu stanu faktycznego”⁶⁰. Nie można nie zgodzić się z tym spostrzeżeniem, choć nie jest to

⁵⁶ *Prawo administracyjne*, red. Wierzbowski M., Warszawa 2015, s. 290.

⁵⁷ Taką samą definicję kontroli przedstawia J. Sługocki, który zakłada, iż jest ona powszechnie akceptowalna; zob.: Sługocki J., *Prawo administracyjne. Zagadnienia ustrojowe*, Warszawa 2012, s. 400.

⁵⁸ *Prawo administracyjne*, red. Wierzbowski M., Warszawa 2015, s. 290.

⁵⁹ Zob.: 1) Uchwała 7 sędziów NSA z 13.01.2014 r., sygn. akt II GPS 3/13, LEX nr 1408525; 2) Postanowienie WSA w Warszawie z 07.12.2006 r., sygn. akt I SA/Wa 1785/06, LEX nr 320599; 3) Wyrok WSA w Warszawie z 22.11.2017 r., sygn. akt VII SA/Wa 22/17, LEX nr 2417379; 4) Cheba S., *Konstytucyjne uwarunkowania sądowej kontroli administracji publicznej w Austrii, Niemczech i Polsce*, Zeszyt Studencki Kół Naukowych Wydziału Prawa i Administracji UAM 2017, nr 7, s. 87-101; 5) Chlebny J., *Europejskie standardy procedury administracyjnej i sądowniczej* [w:] *Postępowanie administracyjne w Europie*, red. Kmiecik Z., Kraków 2005, s. 15-38; 6) Kiczka K., *Działalność administracji publicznej w orzecznictwie sądowym* [w:] *Współpraca transgraniczna w administracji publicznej*, red. Kusiak-Winter R., Wrocław 2015, s. 229-249; 7) *Samorząd terytorialny w Polsce a sądowa kontrola administracji*, red. Dolnicki B., Tarno J.P., Warszawa 2012; 8) Suwaj R., *Sądowa kontrola działań administracji publicznej jako przejaw judycjalizacji postępowania administracyjnego*, *Studia Prawnoustrojowe* 2009, nr 9, s. 199-214.

⁶⁰ Jaroszyński M., Zimmermann M., Brzeziński W., *Polskie prawo administracyjne. Część ogólna*, Warszawa 1956, s. 440.

wyczerpujące ujęcie problemu. Gdyby kontrola, zgodnie z myślą zaprezentowaną przez autora, ograniczała się do sprawdzania, nie przynosiłaby żadnych korzyści dla podmiotu kontrolowanego. Kontynuując analizę zagadnienia kontroli, M. Jaroszyński eksponuje jej dwa nurty (w rozumieniu uprzednio przez siebie zaprezentowanym), a mianowicie, pierwszy z nich polega na składaniu sprawozdań przez organy podległe organom wyższego stopnia⁶¹. Tu następuje ich weryfikacja i „wyciąganie z nich wniosków”. Drugi nurt jest związany z badaniem faktów w siedzibie organu kontrolowanego. Sprawozdawczość jest jednocześnie środkiem kierowania administracją, gdzie skuteczność tego środka jest możliwa głównie dzięki systematycznemu informowaniu. Dla kontroli zaś, sprawozdawczość może być czynnikiem uciążliwym. Jest to przekonujący wniosek, bowiem może doprowadzić do biurokratyzmu.

Syntetyczne objaśnienie kontroli proponuje J. Służewski. Tenże w temacie kontroli, sformułował następującą definicję: „przez pojęcie kontroli administracji należy rozumieć sprawdzanie i ocenę działalności administracji państwowej”⁶². Krótko o kontroli pisze także S. Jędrzejewski, dla którego kontrola to „czynności podejmowane dla dokonania oceny kontrolowanego podmiotu czy przedmiotu”⁶³. Można przyjąć, że kontrola opiera się na ocenie (ale nie wyłącznie), zwłaszcza że autor poprzedza swoją myśl odwołaniem się do języka potocznego z którego, jak skonstatował, wywodzi się definicja kontroli. Może pojawić się jednak obawa, że w potocznym rozumieniu kontrola jest stawiana na równi z nadzorem. Logiczne twierdzenie, co do oceny, która zawiera się w kontroli, jednakże niedoprecyzowanie myśli implikuje dyskurs.

Przedstawiciele doktryny prawa administracyjnego w głównej mierze podkreślają walor porównawczości kontroli, który wiąże się ze sprawdzaniem. Ograniczywszy się w toku kontroli wyłącznie do tej czynności okaże się, iż praca ta została wykonana i na tym koniec. R. Giętkowski pisze, że kontrola to „działanie polegające na ustaleniu stanu

⁶¹ Podobny pogląd prezentuje E. Iserzon. Pojęcie kontroli jest rozpatrywane na przykładzie przedsiębiorstwa. Autor eksponuje znaczenie informacji, a tym samym sprawozdawczości jako immanentnej cechy kierowania. W sytuacji, gdy wszelkie przekazane informacje do kierownictwa są sprawdzane przez podmiot wyższego rzędu albo wyspecjalizowany, można mówić o kontroli w przedsiębiorstwie. W odniesieniu do sfery publicznej traktuje się o przekazywaniu informacji i kontroli. Odpowiedzialność organów wyższego rzędu w pionowej strukturze administracji publicznej jest kontrolą; Iserzon E., *Prawo administracyjne. Podstawowe instytucje*, Warszawa 1968, s. 173-174. Jak można zauważyć, z powyższego stanowiska nie można wywieść istoty kontroli, a nawet jej wyjaśnienia. Wskazuje się oczywiście na potrzebę przeprowadzania kontroli, ale sprowadza się tęże do stanu wymiany informacji. Posiadanie informacji jest bazą wyjściową dla kontroli, przy czym autor zbyt mało uwagi poświęca na rozwinięcie tego zagadnienia.

⁶² Służewski J., *Zarys nauki administracji*, Warszawa 1979, s. 126.

⁶³ Jędrzejewski S., Nowicki H., *Kontrola administracji publicznej. Kontrola a nadzór. Struktura systemu. Instytucje*, Toruń 1995, s. 7.

faktycznego związanego z określonym podmiotem (zbadaniu jego stanu organizacyjnego lub zachowania się), porównaniu tego stanu ze stanem postulowanym w oparciu o wskazane przez prawo kryterium, stwierdzeniu ewentualnych rozbieżności między tymi stanami, ustaleniu ich przyczyn i sformułowaniu zaleceń co do ich usunięcia i zapobiegania im na przyszłość”⁶⁴. Autor przedstawia w sposób pełny funkcję kontrolną i dostrzega inne czynności właściwe kontroli niż tylko ustalenie stanu faktycznego. Z uwagi na kompleksowość ujęcia pojęcia kontroli, dalsze rozważania będą miały na względzie właśnie tę definicję.

Z kolei E. Ochendowski zakłada, że określenie wzorca następuje w czasie badania stanu faktycznego. Nie do końca takie twierdzenie jest słuszne. Działalność zorganizowana z natury rzeczy przypuszcza istnienie jakiegoś planu i celu, do którego zmierza działanie. Podobnie kontrola. Kontrolujący przeprowadzając kontrolę wie, jaki stan powinien być i nie musi, a nawet nie powinien ustalać go w trakcie czynności kontrolnych⁶⁵.

Z kolei D. Wacinkiewicz jest zdania, że z powodu mnogości określeń i wielości postaci brak jest uniwersalnego znaczenia kontroli⁶⁶. Przeciwny pogląd został wyrażony przez C. Kosikowskiego. Tenże omawiając termin kontrola na gruncie doktryny finansów publicznych – co jest dla niniejszej pracy istotne ze względu na przedmiot funkcji kontrolnej izb obrachunkowych uznaje, że wywodzi się ona z nauki organizacji i zarządzania⁶⁷. To stamtąd kontrola czerpie swoją ideę przewodnią, a jeśli przedmiotem zainteresowania kontroli są finanse danej jednostki wówczas jest mowa o kontroli finansowej. W sposób szeroki o kontroli finansowej traktują L. Kurowski i H. Sochacka-Krysiak. Według nich pojęcie kontroli determinują „dwa podstawowe elementy działalności ludzkiej, jakimi są wyznaczenia i wykonania”⁶⁸. Na kontrolę składają się następujące czynności: 1) ustalenie stanu obowiązującego (wyznaczeń), 2) ustalenie stanu rzeczywistego (wykonań), 3) porównanie wykonań z wyznaczeniami, 4) wyjaśnienie przyczyn stwierdzonej niezgodności. Ponadto w ocenie autorów, ogólna

⁶⁴ *Leksykon prawa administracyjnego. 100 podstawowych pojęć*, red. Bojanowski E., Żukowski K., Warszawa 2016, s. 94.

⁶⁵ Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część ogólna*, Toruń 2009, s. 417-418. Zob.: 1) *Prawo administracyjne*, red. Boć J., Wrocław 2010, s. 378; 2) Dawidowicz W., *Zagadnienia ustroju administracji państwowej w Polsce*, Warszawa 1970, s. 34; 3) Filipek J., *Prawo administracyjne. Instytucje ogólne. Część II*, Kraków 2001, s. 215-216; 4) Jagielski J., *Kontrola administracji...*, s. 17; 5) Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2014, s. 182.

⁶⁶ Wacinkiewicz D., *Kontrola i nadzór w prawie komunalnym*, Warszawa 2007, s. 110.

⁶⁷ Kosikowski C., Ruśkowski E., *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1994, s. 276.

⁶⁸ Kurowski L., Sochacka-Krysiak H., *System kontroli finansowej*, Warszawa 1979, s. 19.

definicja kontroli daje sposobność tworzenia rodzajów kontroli, m.in. w zależności od przedmiotu kontroli, np. kontrola finansowa.

Przegląd doktryny prawa administracyjnego i finansowego niewątpliwie nie jest wyczerpujący⁶⁹. Przytaczanie natomiast kolejnych definicji wydaje się niecelowe z kilku powodów. Omawiana powyżej konwencja znaczeniowa kontroli ujmuje ją w tradycji francuskiej, brytyjska nie przyjęła się w polskich realiach⁷⁰. Definicja pojęcia kontroli została opracowana na gruncie teorii organizacji i stanowi bazę dla innych dyscyplin naukowych. Znaczenie terminu kontrola w naukach prawnych jest szczegółowo dyskutowane zasadniczo w nauce administracji. Jej przedstawiciele sformułowali definicje, które są recypowane przez inne nauki prawne, z tą różnicą, że przedmiot badania jest określony przez daną dziedzinę.

Powyższe rozważania, które traktowały o kontroli jako samoistnej, odrębnej funkcji nie mają przełożenia w praktyce. „Czysta” kontrola jako samoistna funkcja na gruncie obowiązujących regulacji prawnych nie występuje. Nie jest możliwe wskazanie organu, którego kompetencje ograniczałyby się tylko do kontroli. Nie ma organu monofunkcyjnego, tzn. takiego który wykonywałby kontrolę, w tym „czystym” rozumieniu. Najbliżej temu jest NIK, ale przysługujące jej uprawnienia wykluczają przeprowadzaną kontrolę z teoretycznych ram przedstawionych wyżej. Wiąże się to z atrybutem władczości kontroli, ale nie rozumianym w sposób bezwzględny. Dlatego też wyróżnia się w literaturze pojęcie sądowej kontroli administracji, czy sądowej kontroli konstytucyjności.

Niewątpliwie w zakresie sądowej kontroli administracji znajduje się nie tylko sprawdzanie czy ocenianie. Obejmuje ona również władczą „korektę” działalności, która została poddana właśnie sądowej kontroli. Jak zauważają R. Hauser i M. Masternak-Kubiak, rolą sądu administracyjnego nie jest załatwienie rozpatrywanej sprawy, ponieważ właściwość ta przynależy organowi administracji publicznej, tylko skontrolowanie działania tego organu administracji⁷¹. Ta kategoria kontroli i swoiste jej

⁶⁹ Na temat kontroli wypowiedali się m.in.: 1) Dolnicki B., *Nadzór nad samorządem terytorialnym*, Katowice 1993, s. 56-59; 2) Leoński Z., *Nauka administracji*, Warszawa 2010, s. 137-144; 3) Ura E., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2010, s. 58-60; 4) Zirk-Sadowski M., *Kontrola administracji publicznej* [w:] *Administracja publiczna*, red. Hausner J., Warszawa 2005, s. 259-285.

⁷⁰ Co do zasady – nie. Natomiast w przestrzeni publicznej coraz częściej można spotkać się z określeniem kontroli jako administrowanie, decydowanie. Tu istotną rolę odgrywa władczość, rozumiana jako kontrolowanie kogoś.

⁷¹ Hauser R., Masternak-Kubiak M., *Konstytucyjne podstawy kontroli działalności administracji publicznej* [w:] *System Prawa Administracyjnego. Tom 2. Konstytucyjne podstawy funkcjonowania administracji publicznej*, red. Hauser R., Niewiadomski Z., Wróbel A., Warszawa 2012, s. 404.

traktowanie odbiega od powszechnie znanego, czy tradycyjnego jej rozumienia, przy czym jest dostrzegalny pewien pierwiastek wspólny. Mianowicie dotyczy to nie zastępowania w działaniu podmiotu kontrolowanego. Kontrola sprawowana przez sądy administracyjne dotyczy weryfikacji określonych rozstrzygnięć, a czasami także i ma miejsce w stosunku do bezczynności⁷². Owa kontrola służy z jednej strony ochronie jednostki przed nieuprawnioną ingerencją w sferę jej praw i wolności ze strony organów państwa, z drugiej zaś badaniu, a tym samym zapewnieniu transparentności i legalności działania organu⁷³. Te dwa cele skupiające się w kontroli sądowej są wyznacznikami funkcjonowania państwa prawnego.

Odwołując się do doktryny prawa konstytucyjnego, pojęcie kontroli jest rozpatrywane w odniesieniu do sądownictwa konstytucyjnego. Literatura podejmując jej wątek czerpie z dorobku administratywistów. Powstanie konstytucji pisanych wiązało się z ich uznaniem jako aktu prawa o najwyższej mocy prawnej w państwie. Konstytucja RP z 1997 r.⁷⁴ w art. 8 ust. 1 przewiduje zasadę jej nadrzędności stanowiąc, że „Konstytucja jest najwyższym prawem Rzeczypospolitej Polskiej”⁷⁵. Z tego względu pojawiły się pytania o zabezpieczenie nadrzędności konstytucji, a w rezultacie ochrony praw i wolności człowieka. Na świecie podjęto próbę stworzenia instrumentów kontroli konstytucyjności prawa. Państwa w kulturze europejskiej dysponują – co do zasady, sądowym organem niezależnym od władzy ustawodawczej i wykonawczej, który sprawuje sądową kontrolę konstytucyjności norm⁷⁶. W Polsce ustrojodawca

⁷² Wyrok WSA w Warszawie z 23.01.2017 r., sygn. akt V SA/Wa 4844/15, LEX nr 2330286. Orzeczenie WSA w sposób klarowny wyjaśnia cele i zadania sądowej kontroli administracji publicznej oraz wskazuje różnice w rozstrzyganiu spraw przez sądy powszechne i administracyjne.

⁷³ Postanowienie TK z 13.11.2007 r., sygn. akt Sk 40/06, OTK ZU 10A/2007, poz. 137. Zob.: 1) Postanowienie TK z 04.02.1998 r., sygn. akt Ts 1/97, OTK ZU 2/1998, poz. 18; w orzeczeniu podkreśla się istotną rolę NSA, który gwarantuje odpowiednią kontrolę decyzji administracyjnej. Jeśli sąd ten miałby wątpliwości co do konstytucyjności przepisu prawa będącego podstawą wydania aktu administracyjnego, ma możliwość skierowania pytania do TK; 2) Wyrok TK z 19.10.2010 r., sygn. akt P 10/10, OTK ZU 8A/2010, poz. 78; 3) Wyrok TK z 14.06.1999 r., sygn. akt K 11/98, OTK ZU 5/1999, poz. 97; 4) Wyrok TK z 12.12.2011 r., sygn. akt P 1/11, OTK ZU 10A/2011, poz. 115; 5) Postanowienie TK z 07.07.2004 r., sygn. akt P 22/02, OTK ZU 7A/2004, poz. 76; 6) Wyrok NSA z 05.07.2019 r., sygn. akt II GSK 523/17, LEX nr 2697037; 7) Postanowienie NSA z 27.06.2019 r., II GSK 602/19, LEX nr 2693122; 8) Postanowienie NSA z 27.05.2011 r., sygn. akt I OSK 1314/10, LEX nr 1080940; 9) Postanowienie NSA z 05.07.2019 r., sygn. akt I OSK 1415/19, LEX nr 2700018; 10) Wyrok NSA z 21.06.2011 r., sygn. akt I OSK 2102/10, LEX nr 1082693.

⁷⁴ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. nr 78, poz. 483, ze zm.).

⁷⁵ Zob.: 1) Płowiec W., *Gwarancje zasady nadrzędności konstytucji*, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny* 2018, nr 1, s. 81-91; 2) Wyrok TK z 26.06.2019 r., sygn. akt K 8/17, OTK ZU A/2019, poz. 34; 3) Wyrok TK z 11.05.2005 r., sygn. akt K 18/04, OTK ZU 5A/2005, poz. 49; 4) Wyrok TK z 24.11.2010 r., sygn. akt K 32/09, OTK ZU 9A/2010, poz. 108; 5) Postanowienie TK z 19.06.2012 r., sygn. akt Sk 37/08, OTK ZU 6A/2012, poz. 70.

⁷⁶ W literaturze panuje zgodność co do tego, że początku sądowej kontroli konstytucyjności należy upatrywać w orzecznictwie amerykańskiego Sądu Najwyższego. Zob.: Heun W., *Verfassung und*

uprawnienie do badania hierarchicznej zgodności norm powierzył Trybunałowi Konstytucyjnemu⁷⁷.

Podsumowując tę część rozważań należy stwierdzić, że potrzebę kontrolowania dostrzegano już generalnie wraz z ukształtowaniem się państwa, przy czym w zbiorowościach nieformalnych wykształciła się kontrola nazwana społeczną. Kontrola towarzyszy człowiekowi i administracji na każdym etapie rozwoju. W szczególności z punktu widzenia demokratycznego państwa prawa oraz sprawowania władzy publicznej, kontrola zajmuje naczelne miejsce w relacjach organów państwa oraz w stosunkach z obywatelami. C. Znamierowski trafnie podsumowuje funkcjonowanie kontroli w państwie, „W dobrze urządzonym państwie zasada nieufności powinna przenikać całą strukturę ciała rządzącego: na niej oparty być winien szeroko rozgałęziony system urzędów kontrolnych”⁷⁸. Sprawne działanie aparatu administracji nie byłoby możliwe bez systemu kontroli. Nauka starała się podać definicję kontroli. Punktem wyjścia dla studiów nad tym pojęciem była teoria organizacji. Na jej gruncie doszło do wykreowania uniwersalnej definicji, która następnie została zaadaptowana przez różne dyscypliny naukowe. Kontrola jako funkcja samoistna jest procesem, na który składają się poszczególne czynności. Zalicza się do nich obserwowanie, ocenianie, sprawdzanie, porównywanie, formułowanie wniosków i udoskonalanie. W ten sposób traktowana kontrola stanowi odrębną funkcję, na którą mogą być zorientowane różne instytucje.

Verfassungsgerichtsbarkeit im Vergleich, Tübingen 2014, s. 38-55. P. Mikuli czy W. Szyszkowski, nie ujmując ważkości kontroli w federalnej strukturze Stanów Zjednoczonych i postrzegania jej jako kanonu konstytucyjnej praktyki, wskazują, że podwaliną instytucji sądowej kontroli konstytucyjności jest sądownictwo angielskie z XVIII w.; 1) Mikuli P., *Zdekoncentrowana sądowa kontrola konstytucyjności prawa. Stany Zjednoczone i państwa europejskie*, Kraków 2007, s. 19-20; 2) Szyszkowski W., *Sąd Najwyższy Stanów Zjednoczonych*, Warszawa 1969, s. 112-116.

⁷⁷ Rozwiązania amerykańskie, co do sądowej kontroli konstytucyjności nie były powszechnie recypowane przez inne państwa. Drugim wyróżnianym w nauce modelem sądowej kontroli konstytucyjności na świecie jest. tzw. model europejski lub zwany także austriacki. Istotny wpływ na wykształcenie się tej koncepcji miał H. Kelsen. Zob.: 1) Kelsen H., *Istota i rozwój sądownictwa konstytucyjnego*, Warszawa 2009; 2) Wiederin E., *Der österreichische Verfassungsgerichtshof als Schöpfung Hans Kelsens und sein Modellcharakter als eigenständiges Verfassungsgericht* [w:] *Der Staat. Zeitschrift für Staatslehre und Verfassungsgeschichte, deutsches und europäisches öffentliches Recht*. Beihefte: *Schutz der Verfassung: Normen, Institutionen, Höchst- und Verfassungsgerichte*, red. Simon T., Kalwoda J., Berlin 2014, nr 22, s. 283; 3) Grimm D., *Die Verfassung und die Politik. Einsprüche in Störfällen*, München 2001, s. 211; 4) Hoffmann-Riem W., *Das Ringen um die verfassungsgerichtliche Normenkontrolle in den USA und Europa*, Juristenzeitung 2003, nr 6, s. 269-275; 5) Schulze C., *Bundesverfassungsgericht und Gesetzgebung* [w:] *Verfassungsgerichtsbarkeit in der Russischen Föderation und in der Bundesrepublik Deutschland*, red. Fadeev W.I., Schulze C., Potsdam 2013, s. 72; 6) Safjan M., *Trybunał Konstytucyjny po trzydziestu latach – doświadczenie i przyszłość*, Przegląd Konstytucyjny 2017, nr 1, s. 39; 7) Eisgruber C., *Should Constitutional Judges Be Philosophers?* [w:] *Exploring Law's Empire. The Jurisprudence of Ronald Dworkin*, red. Herskovitz S., New York 2006, s. 5-22.

⁷⁸ Znamierowski C., *Wiadomości elementarne o państwie*, Warszawa 1985, s. 47.

W tym klasycznym ujęciu kontrola nie zawiera w swojej treści władczego oddziaływania na podmiot kontrolowany. Z perspektywy czasów współczesnych temu zagadnieniu konieczne jest pewne wyjaśnienie. Refleksja w tym temacie winna przede wszystkim unaocznic, iż władczość – w tym zakresie – nie może być rozumiana w sposób bezwzględny. Pozbawianie kontroli waloru działania wiążącego jest co najmniej bezmyślne. Tym samym należy podkreślić, że funkcja kontroli nie może być postrzegana tylko jako zbiór czynności technicznych, gdyż jest to proces, na który składają się różne czynności. Są one regulowane przez przepisy prawa i to zmusza do postrzegania kontroli jako kategorii prawnej. Działania faktyczne składające się na kontrolę wywołują określone skutki prawne.

Kontrola jest używana w różnych znaczeniach. Jednym z wymiarów kontroli jest kontrola sądowa, w tym sądowa kontrola konstytucyjności. Niewątpliwie ten rodzaj kontroli odznacza się władczością. Mimo to widoczne jest jej postrzeganie przez pryzmat podstawowy, klasyczny kontroli. Jej celem jest porównanie stanu ze wzorcem i wykazanie uchybień, co powinno doprowadzić do działań pożądanym z punktu widzenia obowiązującego prawa.

W przepisach prawa kontrola występuje przede wszystkim jako składnik innych funkcji lub jest z nimi ściśle związana. W literaturze wymienia się także pojęcia, które znaczeniowo są pokrewne kontroli. Wszechobecność tej funkcji jest najlepszym potwierdzeniem jej niepodważalnej roli w prawidłowym, czy zgodnym z przepisami prawa funkcjonowaniu państwa. Nie można jednak zapominać, iż kontrola wykonywana w przestrzeni publicznej zdeterminowana jest przez politykę, bowiem „prawo jest produktem politycznym”⁷⁹.

⁷⁹ Safjan M., *Trybunał Konstytucyjny po...*, s. 55.

2. Kategorie kontroli

Traktując o kontroli należy odnieść się zarówno do terminologii, która pozostaje w związku z tą funkcją i jest z nią zestawiana, i porównywana przez piśmiennictwo. W literaturze wymienia się najczęściej nadzór czy kierowanie. Poza tymi pojęciami pozostają jeszcze inne konstrukcje, tj. rewizja, inspekcja, wizytacja, lustracja. Mówiąc o owej interakcji powinna być ona postrzegana w głównej mierze przez pryzmat treści merytorycznych wymienionych kategorii. Wpływ na taki stan rzeczy mają przede wszystkim regulacje prawne, bowiem to one przesądzają o ich znaczeniu. Terminy te uwzględniają symptomatyczne cechy kontroli. W praktyce stosowane są zamiennie różne określenia, co skutkuje licznymi problemami interpretacyjnymi.

Jednym z takich pojęć jest rewizja. Przyjmuje się, iż oznacza ona kontrolę finansową i dominuje głównie w dziedzinie finansów. Jej przedmiotem badań są środki finansowe i inne składniki majątkowe jednostki. Wyniki rewizji są porównywane z dokumentacją, na podstawie której można ocenić prawidłowość dysponowania owymi środkami⁸⁰. L. Kurowski i H. Sochacka-Krysiak podkreślają, że rewizją objęta jest cała działalność podmiotu, a nie tylko wybrany odcinek⁸¹. Oczywiście mogą zdarzyć się odstępstwa od tej zasady, ale w dłuższej perspektywie rewizja powinna objąć całość działalności. Autorzy ci w celu potwierdzenia różnorodności ujmowania rewizji przedstawiają liczne definicje prezentowane w literaturze zachodnioeuropejskiej. Sprowadzają się one jednak głównie do opisu jej cech. Można wyróżnić takie określenia jak: jest przeprowadzana w siedzibie podmiotu poddanego kontroli, czy wiąże się ona z wysłaniem do tego podmiotu osoby kontrolującej albo nadaniem pracownikowi tej jednostki uprawnień kontrolnych. Brak jednolitości w rozumieniu omawianego terminu lub przynajmniej ustaleniu wspólnych desygnatów nastrocza problemy jego objaśnienia. Dlatego słusznym jest aprobowanie poglądu dominującego w życiu codziennym, tj. że rewizją to w głównej mierze kontrola finansowa.

Innym terminem jest inspekcja, która charakteryzuje się bezpośrednim wglądem w działalność podmiotu kontrolowanego⁸². Jej konotacje zbliżają ją do rewizji. Obydwa rodzaje funkcji kontrolnej wykonywane są na miejscu, tj. w jednostce kontrolowanej. Rewizja koncentruje się na kontroli dokumentów, inspekcja zaś skupia się na

⁸⁰ 1) Jędrzejewski S., Nowicki H., *Kontrola administracji publicznej...*, s. 7; 2) Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część...*, s. 418-419.

⁸¹ Kurowski L., Sochacka-Krysiak H., *System...*, s. 32-34.

⁸² Jagielski J., *Kontrola administracji...*, s. 26.

bezpośredniej obserwacji zachowania się (zarówno zaniechania) podmiotu poddanego inspekcji, czy też efektów jego działania. Zwieńczeniem inspekcji jest porównanie owego zachowania z wzorcami⁸³.

Natomiast wizytacją określa się taką kontrolę, która podobnie jak poprzedni jej rodzaj, opiera się na bezpośrednim wglądzie w działalność podmiotu kontrolowanego, przy czym obejmuje całokształt albo tylko część działalności. Celem takiego zabiegu jest ocena wykonywania przez tę jednostkę nałożonych na nią zadań (nie ogranicza się wyłącznie do spraw gospodarczo-finansowych), ale także poznanie jej potrzeb. Głównie nakierowana jest ona na działalność usługową lub administracyjną (np. wizytacja placówek oświatowych, etc.)⁸⁴.

Wreszcie lustracja, która bliska jest inspekcji. Nie jest ona zorientowana na zachowanie się podmiotu. Przedmiotem jej zainteresowania jest rzeczywisty stan rzeczy, porównywalny ze wzorcem będącym stanem pożądanym. Tu weryfikowane są m.in. dokumenty, czy zasoby gospodarcze⁸⁵.

⁸³ Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część...*, s. 418.

Przykładem aktu prawnego, który regulował inspekcję jako działanie prawne było np. Rozporządzenie Ministra Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej z 28.03.2012 r. w sprawie inspekcji państwa portu (tj. Dz. U. z 2016 r., poz. 1357, ze zm.).

⁸⁴ Np. art. 37c ustawy z 27.07.2001 r. Prawo o ustroju sądów powszechnych (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 2072, ze zm.) dot. wizytacji wydziałów sądów.

⁸⁵ Analizując zagadnienie kontroli nie sposób pominąć pojęcie, które wywodzi się z j. angielskiego i nie znalazło na gruncie innych języków dostatecznego odpowiednika, a mianowicie mowa o controllingu. Funkcja controllingu swój rodowód wywodzi z lat 30. XX w. z przedsiębiorstw amerykańskich (załączek idei controllingu jest dostrzegalny już w drugiej połowie XVIII w., kiedy to powstały pierwsze stanowiska związane z kontrolą zarządzania finansami publicznymi). W Polsce o controllingu zaczęło być głośno dopiero w połowie lat 90. XX w. Controlling (rzeczownik) został utworzony od czasownika *to control*, co w uproszczeniu można przetłumaczyć jako sterować, kierować, kontrolować. W literaturze można spotkać się z różnymi definicjami tej funkcji, jedną z nich proponuje J. Goliszewski. W ocenie tego autora controlling oznacza „Sterowanie procesami planowania i budżetowania, kontrola i wprowadzanie korekt” (Goliszewski J., *Controlling. Koncepcja, zastosowanie, wdrożenie*, Warszawa 2015, s. 20). Controlling poprzez planowanie i koordynację działań dostarcza niezbędnych informacji, co implikuje zarządzanie przedsiębiorstwem. Przyjmuje się, iż controlling jest menedżerską funkcją zarządzania. Stąd też należy od razu zanegować twierdzenia, że controlling i kontrola są pojęciami tożsamymi. Otóż pojęcie controllingu zawiera w sobie pewien pierwiastek właściwy dla kontroli, ale nią nie jest. Nie będzie nazbyt ogólne twierdzenie, że controlling to nowoczesna metoda kierowania przedsiębiorstwem. Tu menedżer planuje działania, kieruje nimi i kontroluje. Z powyższego opisu można wysnuć wnioski o pejoratywnym charakterze controllingu, z uwagi na jego wszechobecność i dociekliwość. Nic bardziej mylnego, bowiem celem controllingu jest wspieranie realizacji poszczególnych etapów zarządzania, co w konsekwencji skutkuje podejmowaniem właściwych decyzji ekonomicznych; tym samym inicjowane działania optymalizują wynik finansowy. Funkcja controllingu wyznacza ponadto określony kierunek, za pomocą którego można dążyć do osiągnięcia celów przez przedsiębiorstwo. Jest to o tyle istotna cecha, gdyż w warunkach niezwykle szybko zmieniającej się rzeczywistości, wskazane jest szybkie reagowanie na odpowiedź rynku poprzez natychmiastowe wprowadzanie zmian zwiększających konkurencyjność przedsiębiorstwa w otoczeniu. Często ze względu na złożoność przedsiębiorstwa wyodrębnia się w nim całą komórkę controllingu, w której menedżer deleguje funkcje controllingu – w określonym zakresie – na podwładnych mu pracowników. Pracownik nie zastępuje menedżera, lecz wspomaga tegoż w wykonywaniu jego funkcji. Szerzej zob.: 1) Biasi T., Blazek A., Eiselmayer K., *Finanz-Controlling. Planung und Steuerung von Bilanzen und Finanzen*, Freiburg 2012, s. 15 i n.; 2) Frankowska E.,

Analiza pojęć rewizji, inspekcji, wizytacji i lustracji pozwala skonstatować, iż oznaczają one kontrolę, a w zasadzie jej szczególny rodzaj. W swej treści są one do siebie zbliżone. Te rodzaje kontroli odznaczają się dynamicznym sposobem ich przeprowadzania i niezwykle aktywnością i interakcją z podmiotem kontrolowanym oraz zaangażowaniem kontrolowanego.

Na tym tle warto zwrócić uwagę na jeszcze jeden aspekt. Ustawodawca niekiedy nazbyt swobodnie posługuje się różnymi sformułowaniami, co zaciera ustalone w nauce znaczenie. Tak dzieje się m.in. z rewizją, lustracją, wizytacją, inspekcją. Owe pojęcia – w pierwszej kolejności – zostały przedstawione jako rodzaj kontroli. Przepisy prawa dostarczają jednak zgoła odmienny pogląd, bowiem wymienione terminy mogą stanowić swoiste konstrukcje prawne. Ustawodawca powołał do życia instytucje, które w swojej nazwie zawierają jedno z wymienionych pojęć, ale ich właściwość nie ogranicza się wyłącznie do uprawnień kontrolnych lub też nie ogranicza się w swojej działalności do opisanych wyżej czynności dedykowanych dla poszczególnych funkcji (zresztą jak już podkreślano, kontrola jako samoistna funkcja na gruncie obowiązujących regulacji prawnych nie występuje). Mowa tu m.in. o Inspekcji Weterynaryjnej, Państwowej Inspekcji Farmaceutycznej, Inspekcji Handlowej, czy Państwowej Inspekcji Ochrony Środowiska. Bez analizy właściwych przepisów prawa nie jest możliwe wypowiedzenie się, czy dana kategoria jest jedynie rodzajem kontroli, czy też składnikiem takiej funkcji jak nadzór.

Controlling w organizacji. Teoria i praktyka, Warszawa 2012; 3) *Kierunki zmian i rozwoju współczesnej rachunkowości zarządczej i controllingu*, red. Kowalewski M., Wrocław 2019; 4) Kuc B.R., *Kontroling dla menedżerów*, Gliwice 2011; 5) Mensch G., *Finanz-Controlling. Finanzplanung und –kontrolle. Controlling zur finanziellen Unternehmensführung*, München 2008; 6) Nowosielski K., *Sprawność procesów controllingowych. Istota. Przejawy. Determinanty*, Wrocław 2018; 7) Schultz V., *Basiswissen Controlling. Instrumente für die Praxis*, München 2010, s. 1 i n.; 8) Siller H., *Normatives Controlling*, Wien 2011, s. 141 i n.; 9) Szejniuk A., *Kontrola, controlling czy audyt*, Toruń 2018.

3. Kontrola a nadzór

Kontrola bywa postrzegana jako element składowy innej kategorii. W literaturze najczęściej wspomina się o styczości kontroli z nadzorem, kierowaniem, czy administrowaniem. Przedmiotem zainteresowania będzie wyłącznie nadzór, bowiem Konstytucja RP w art. 171 ust. 1 i 2⁸⁶ posługuje się tym pojęciem. Rozstrzygając o funkcji kontrolnej RIO należy odnieść się do – *sensu stricto* – władczej funkcji tego organu, którym jest nadzór, a przynajmniej z punktu widzenia doktrynalnego spróbować scharakteryzować ten termin.

Dla E. Ochendowskiego kontrola i nadzór to terminy określające funkcje „zapewnienia prawidłowości działania administracji publicznej”⁸⁷. Nie sposób nie zgodzić się z autorem, także w tym, że nie uwzględnia się różnicy między dwoma terminami, a niekiedy i zaciera się te odrębności. W głównej mierze problematyka nadzoru dotyka administracji i to ta dyscyplina naukowa poświęciła swą uwagę tej funkcji. Przedstawiciele nauki administracji różnie jednak ujmują znaczenie tego terminu.

Przepisy prawa licznie przywołują pojęcie nadzoru, jednocześnie nie zawierają one definicji normatywnej. Ustawodawca pozostawiwszy nauce wyjaśnienie tego słowa, spowodował istotne zainteresowanie przedstawicieli doktryny tym problemem. O nadzorze mówi się z punktu widzenia płaszczyzny prawnoustrojowej administracji publicznej, która dotyczy organizacji i funkcjonowania administracji publicznej. I tak w ocenie J. Starościaka o nadzorze nad organami administracyjnymi jest mowa „Tam gdzie w grę wchodzi prawo obserwacji plus prawo wydawania poleceń (...). Nadzór nie ogranicza się zatem do obserwacji, a łączy się z czynnikiem kierowania przez wydawanie dyrektyw”⁸⁸. Autor dodaje, że organ nadzorujący „w pewnym sensie współadministruje”⁸⁹, co zdaje się być zbyt daleko idącym stwierdzeniem. I dalej peroruje, iż w nadzorze zawsze mieści się kontrola. Dla B. Dolnickiego nadzór cechuje to, że podmiot nadzorujący ma możliwość skutecznego kształtowania działalności

⁸⁶ Art. 171 Konstytucji RP:

„1. Działalność samorządu terytorialnego podlega nadzorowi z punktu widzenia legalności.

2. Organami nadzoru nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego są Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie spraw finansowych regionalne izby obrachunkowe”.

⁸⁷ Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część...*, s. 417. Zob.: Krawczyk R.P., *Kontrola zewnętrzna nad samorządem terytorialnym* [w:] *Samorządowy Poradnik Budżetowy na 2004 rok*, red. Cybulski B., Miemiec W., Warszawa 2004, s. 264-272.

⁸⁸ Starościak J., *Zarys nauki administracji*, Warszawa 1971, s. 356.

⁸⁹ Starościak J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 1975, s. 346.

podmiotu nadzorowanego poprzez użycie środków prawnie określonych⁹⁰. Wydaje się, że czasownik „kształtować” nie najlepiej oddaje sens funkcji, którą jest nadzór. Owszem, organ nadzorujący używa środków prawnych, które wpływają (oddziałują) na kształtowanie działalności podmiotu poddanego nadzorowi, ale tę wykonywaną działalność kreuje sam podmiot nadzorowany. Powyższe ma zastosowanie zwłaszcza, jeśli mowa o nadzorze w stosunku do jednostki zdecentralizowanej. Autor zauważa ponadto, że konieczne jest zrezygnowanie z przeświadczenia o bezwzględności istnienia więzi organizacyjnej między podmiotami stosunku nadzoru. Ingerencję nadzorczą, jak zaznacza, poprzedza uprzednio przeprowadzona kontrola, której wnioski pokontrolne są asumptem do ingerencji nadzorczej. Według Z. Leońskiego, nadzór umożliwia zdefiniowanie kompetencji organu. Organ jest wyposażony nie tylko w uprawnienie badania działalności danej jednostki, ale co więcej w możliwość wkraczania przy użyciu władczych środków w celu usunięcia braków⁹¹. Również dla W. Langa nadzór polega na korygowaniu działalności jednostki w związku z władzą zwierzchnią nad tą nadzorowaną jednostką, „w ramach strukturalnej nadrzędności organizacyjnej bądź funkcjonalnej”⁹². Podobnie J. Zimmermann. Tenże akcentuje cechę władczości nadzoru. Działalność organu nadzorowanego jest poddana obserwacji podmiotowi nadzorującego z punktu widzenia określonego kryterium. Kryterium to jest wzorcem, z którym porównuje się zachowanie organu. Tym samym organ nadzorczy dysponuje władzą do oddziaływania na czynności organu podlegającego nadzorowi. Autor wymienia przykładowe środki nadzoru do których zalicza m.in. uchylenie aktu wydanego przez podmiot nadzorowany, prawo do zawieszenia organu⁹³. Postrzeganie instytucji nadzoru przez J. Homplewicza nie odbiega od poprzednio zaprezentowanego, z tym, że tenże eksponuje rolę kontroli. W przekonaniu J. Homplewicza „kontrola, podejmowana przez organ nadrzędny w stosunku do podległego, stanowi jeden z elementów nadzoru”⁹⁴. O fundamentalnym znaczeniu kontroli w ramach sprawowanego nadzoru oraz nierozzerwalnym związaniu nadzoru z kontrolą (niekoniecznie kontroli z nadzorem) przekonują J. Boć i M. Miemiec. Wychodzą oni z założenia, że nadzór obejmuje kontrolę, na którą składają się badanie działalności danego podmiotu administrującego wraz z możliwością wpływu, pomocy i modyfikacji działalności tej jednostki. Ideą takiego postępowania jest zapewnienie

⁹⁰ Dolnicki B., *Nadzór nad samorządem...*, s. 58.

⁹¹ Leoński Z., *Nauka administracji...*, s. 138.

⁹² Lang W., *Struktura kontroli prawnej organów...*, s. 40.

⁹³ Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2010, s. 138-139.

⁹⁴ Homplewicz J., *Ogólne zagadnienia prawne kontroli administracji*, *Kontrola Państwowa* 1965, nr 4, s. 2.

zgodności z prawem działań podmiotu nadzorowanego⁹⁵. W analogiczny sposób wypowiadają się E. Iserzon⁹⁶ i S. Jędrzejewski⁹⁷. Stanowisko A. Wiktorowskiej nie różni się od tych, które uwydatniają władczość nadzoru. W przeciwieństwie do innych, A. Wiktorowska kładzie nacisk na rozdzielenie związku podmiotu nadzorującego z nadzorowanym, gdyż – jak celnie wskazuje – organ nadzoru nie może wyřęcać organów w ich działaniu⁹⁸. Przywołany wcześniej pogład J. Starořciaka zakładał, że organ nadzoru współadministruje, a to w konsekwencji może prowadzić do przekonania o współodpowiedzialności tego organu. Jeśli organ jest wyposażony w środki nadzoru i tym samym może władczo oddziaływać na działalność podmiotu poddanego nadzorowi to wykorzystując te środki i swój autorytet wkracza on w działalność tego podmiotu. Koniecznie trzeba zaakcentować, że on nie współadministruje w dosłownym tego słowa znaczeniu. Organ nadzoru (zarówno w odniesieniu do jednostki scentralizowanej, jak i zdecentralizowanej) jest obok działalności podmiotu nadzorowanego. Nie może jednak zabraknąć refleksji o doniosłości współpracy obu podmiotów. Nadrzędnym celem podmiotu nadzorowanego i organu nadzoru powinno być działanie zgodne z prawem. Owe podmioty się uzupełniają i przesądają o swoim współistnieniu, z takim wyjątkiem, że faktyczną odpowiedzialność za swoje działanie ponosi podmiot nadzorowany.

⁹⁵ *Prawo administracyjne*, red. Boć J., Wrocław 2010, s. 239.

⁹⁶ Iserzon E., *Prawo administracyjne. Podstawowe...*, s. 174.

⁹⁷ Jędrzejewski S., Nowicki H., *Kontrola administracji publicznej...*, s. 14.

⁹⁸ *Prawo administracyjne*, red. Wierzbowski M., Warszawa 2015, s. 80.

Przykładem takiej sytuacji jest zastępcze ustalenie budżetu JST przez RIO. Ustawodawca zobowiązał organ stanowiący JST do uchwalenia uchwały budżetowej do końca roku poprzedzającego rok budżetowy, czyli do 31 grudnia (w szczególnie uzasadnionych przypadkach do końca stycznia roku budżetowego). W sytuacji wystąpienia nadzwyczajnych okoliczności, ustawodawca w celu zapobieżenia negatywnym konsekwencjom przewidział instytucję zastępczego ustalenia budżetu przez izbę obrachunkową, tj. 1) z powodu braku uchwalonego budżetu oraz 2) z powodu stwierdzenia jego nieważności. W przypadku niepodjęcia uchwały budżetowej w terminie przez organ stanowiący JST to RIO ustala budżet w zakresie zadań własnych oraz zadań zleconych. Pomimo iż ten środek nadzoru jest najbardziej represyjny to kompetencja izb obrachunkowych do ustalania budżetu była i jest ograniczona. Kolejny przypadek zastępczego ustalenia budżetu przez RIO wiąże się ze stwierdzeniem przez nią nieważności uchwały budżetowej w całości bądź w jej części. Jeśli kolegium izby stwierdzi, że uchwała budżetowa dotknięta jest nieprawidłowościami, które mają charakter istotnego naruszenia prawa, to wskaże te wady, sposób w jaki mają być usunięte oraz wyznaczy termin, w którym organ stanowiący ma tego dokonać. Jeśli organ stanowiący JST nie usunie wad w terminie, kolegium izby w drodze rozstrzygnięcia nadzorczego stwierdzi nieważność uchwały budżetowej w całości lub w części i w tym zakresie ustali budżet. Omawiana instytucja wkracza w sferę samodzielności JST, jednak zapewnienie właściwej podstawy dla funkcjonowania gospodarki finansowej samorządu oraz odpowiedniej sytuacji ekonomicznej przesądza o użyteczności takiego rozwiązania. JST posiada nie tylko uprawnienia, lecz również obowiązki. Nawet jeśli JST nie wywiązują się ze swojego obowiązku to i tak ustawodawca nie powierza organowi nadzoru całkowitej swobody, gdyż jego rola nie sprowadza się do zastępowania organu stanowiącego JST.

Z przedstawionych definicji nadzoru wybrzmiewa jego władczość, która jest istotną tej funkcji. Owa władczość rozumiana jest jako uprawnienie przewidziane przez przepisy prawa. Polega ona na możliwości wkroczenia w działalność podmiotu poddanego nadzorowi i skorygowania tej działalności. Powyższa zależność odbywa się na płaszczyźnie prawnoustrojowej.

J. Jagielski wyodrębnia inną płaszczyznę, na której można dostrzec nadzór, a mianowicie mowa o regulacjach prawa materialnego. Jego zdaniem, nadzór w tym zakresie służy jednostronnej ingerencji podmiotów administrujących w sytuację prawną podmiotów administrowanych. Jest to nadzór specjalistyczny, zdeterminowany daną dziedziną. Można zatem wyszczególnić nadzór budowlany, sanitarny, bankowy⁹⁹. Wyróżnianie takiej specyficznej kategorii nadzoru nie tyle jest bezcelowe, co daje podwalinę do rozważań o uniwersalnym pojęciu nadzoru. Czy można mówić o uniwersalizmie? Doktryna przedstawia mnogość definicji nadzoru, niekiedy determinując je cechami właściwymi dla danej sprawy, co nie jest wskazane. Można stwierdzić, że dywagacje na temat nadzoru przez uczonych dziś doprowadziły do przyjęcia jednolitego postrzegania nadzoru. Przede wszystkim wyjściem dla tworzenia kolejnych teorii, definicji jest spoglądanie na nadzór przez pryzmat organizacji i funkcjonowania administracji. Nadzór zawiera w sobie możliwość podejmowania w ramach tego układu działań sprawdzających, oceniających – właściwych dla kontroli, ale ponadto – co odróżnia nadzór od kontroli – prawo do władczej ingerencji w działalność podmiotu nadzorowanego. Owa władczość prowadzi do skorygowania aktywności podmiotu poddanego nadzorowi ku określonemu stanowi, przy uwzględnieniu pewnych wyznaczników.

Odnosząc się do relacji podmiotu nadzorującego z nadzorowanym można dostrzec pewien stopień nadrzędności tego pierwszego. Jest to konsekwencją, mimo wszystko, władczości tego podmiotu. Wziąwszy pod uwagę uprawnienia organu, którego działalność jest przedmiotem zainteresowania niniejszej pracy, czy można mówić o nadrzędności RIO i podległości (podporządkowania) JST temu organowi? Jeśli mowa o strukturze zdecentralizowanej to owa nadrzędność nie może być rozumiana tylko w ściśle organizacyjnym sensie. Organ nadzoru występuje w interakcji z podmiotem nadzorowanym. RIO przypada rola władczego oddziaływania na działalność JST, jednak w zakresie ściśle wyznaczonym przez przepisy prawa. To sugeruje, że organ nadzoru

⁹⁹ Jagielski J., *Kontrola administracji...*, s. 31.

pozbawiony jest uprawnienia ingerencji w działalność nadzorowanego, w takim sensie, że nadzorowany ma samodzielność prawną. Organ nadzorczy nie jest władny zmienić przepisy prawa gwarantujące tę samodzielność¹⁰⁰. Inaczej jest w przypadku struktury scentralizowanej, w której mamy do czynienia z podporządkowaniem i zwierzchnictwem. Nadzór w takim przypadku przeistacza się w kierownictwo. Stanowi się wówczas o hierarchicznym podporządkowaniu¹⁰¹.

Zapoznawszy się ze stanowiskiem doktryny w kwestii interpretacji pojęć kontroli i nadzoru, konieczne jest porównanie ich ze sobą. Intuicyjnie wydaje się, że kontrola jest pojęciem węższym od nadzoru. Nieco odmiennie, ale w bardzo interesujący sposób, prezentuje tę kwestię J. Filipek. W jego ocenie hipoteza, że nadzór jest szerszą kategorią zależy od punktu widzenia. Pojęcie nadzoru jest szersze, jeśli uznać, że formy nadzoru mogą być przeprowadzone dopiero po uprzednim wykonaniu kontroli. Z kolei, gdy wziąć pod uwagę podmioty, które mogą przeprowadzać kontrolę, a które nie zaliczają się do administracji publicznej (tj. jednostka, parlament czy sądy) – tu kontrola jawi się jako termin szerszy niż nadzór. Przemawia za tym to, że nie wszystko zostało uregulowane przez przepisy prawa¹⁰². Przywołane stanowisko jest dość oryginalne, jednak nie do końca przekonujące. W ramach pracy kontrola i nadzór są postrzegane przez zakres ich kompetencji (z punktu widzenia teoretycznego), co upoważnia do twierdzenia, iż to nadzór jest funkcją szerszą od kontroli, zaś kontrola jawi się jako element składowy nadzoru. Instytucja nadzoru zawiera w sobie cechy właściwe kontroli. Tzn. obejmuje sprawdzanie, ocenianie, dowodzenie uchybień i wyciąganie wniosków, ale ponadto możliwość władczej ingerencji w sferę działalności podmiotu nadzorowanego. Ta władczość nie oznacza ciągłości wkraczania organu nadrzędnego, ale samą możliwość

¹⁰⁰ Filipowicz A., *Pojęcie i funkcje nadzoru w administracji*, Wrocław 1984, s. 124.

¹⁰¹ Z teoretycznego punktu widzenia można pokusić się o pytanie, czy nadzór znajduje zastosowanie w strukturze scentralizowanej? Odpowiedź na tak postawione pytanie nie jest jednoznaczna. Niemniej z zaprezentowanych informacji wynika, że jest on bardziej dedykowany strukturze zdecentralizowanej. W literaturze natomiast (również w przepisach prawa) nie podważa się sensowności nadzoru w strukturze administracji rządowej. Wyróżnia się nadzór weryfikacyjny, który ogranicza się do ingerencji tylko w przypadkach ściśle określonych przez prawo oraz nadzór hierarchiczny (dyrektywny) polegający na możliwości oddziaływania na całą działalność podmiotu podporządkowanego i użyciu przy tym wszelkich środków pozostających w jego dyspozycji. Należy podkreślić, że przepisy prawa dość swobodnie posługują się pojęciem nadzoru, w tym w odniesieniu do administracji scentralizowanej, np. w stosunku do relacji Prezesa Rady Ministrów i wojewodów (Ustawa z 23.01.2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie [tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 1464]). Ten jaskrawy przykład obrazuje potrzebę analizy aktów prawnych i uporządkowania w nich użytych terminów. Przemawia za tym właściwe określenie (ustalenie) relacji występujących między organami, ich pozycji i zadań. Obstawanie bądź konsekwentne podążanie za już wytyczoną ścieżką terminologiczną powoduje chaos pojęciowy, co negatywnie wpływa na proces tworzenia, jak i stosowania prawa.

¹⁰² Filipek J., *Prawo administracyjne. Instytucje...*, s. 216-218.

wkroczenia. Celem władczego wkroczenia jest modyfikacja stanu by doprowadzić go do zgodnego z określonym wzorcem (przepisami prawa). Należy mieć na uwadze, że nie zawsze nadzór musi zakończyć się użyciem środków władczych¹⁰³. W takim duchu wypowiadają się przepisy prawa, które w jednym akcie normatywnym mówią o nadzorze i kontroli. Także wskazują, iż to nadzór jest szerszym znaczeniowo pojęciem i zawiera w sobie kontrolę¹⁰⁴.

¹⁰³ Suska M., *Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w świetle działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych* [w:] *Ustrojowa niezależność samorządu terytorialnego*, red. Skotnicki K., Łódź 2020, s. 355-367. Zob.: 1) Agopszowicz A., *Kilka uwag o samodzielności samorządu terytorialnego* [w:] *Valeat aequitas. Księga pamiątkowa ofiarowana Księdzu Profesorowi Remigiuszowi Sobańskiemu*, red. Pazdan M., Katowice 2000, s. 29-37; 2) Babczuk A., *Kierunki ewolucji samodzielności finansowej samorządu lokalnego w Polsce*, *Finanse komunalne* 2009, nr 6, s. 7-16; 3) Chmielnicki P., *Akty nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego w Polsce*, Warszawa 2006; 4) Dobkowska B., *Środki nadzoru nad działalnością gminy*, *Studia Prawnoustrojowe* 2015, nr 28, s. 273-284; 5) Dolnicki B., *Nadzór nad samorządem...*; 6) Dolnicki B., *Współczesne środki nadzoru nad samorządem terytorialnym* [w:] *Prawne gwarancje ochrony praw jednostki wobec działań administracji publicznej*, red. Ura E., Rzeszów 2002, s. 81-96; 7) Filipiak B., *Nadzór i kontrola gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego przez regionalne izby obrachunkowe w latach 1999-2006. Analiza kierunków*, *Finanse komunalne* 2007, nr 12, s. 5-22; 8) Gałkiewicz J., *Zakres przedmiotowy nadzoru regionalnych izb obrachunkowych – praktyka i kierunki postulowanych zmian*, *Finanse komunalne* 1996, nr 2, s. 16-19; 9) Glumińska-Pawlic J., *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*, Katowice 2003; 10) Górecki P., *Uprawnienia samorządu terytorialnego do złożenia skargi na rozstrzygnięcie nadzorcze*, *Finanse komunalne* 2001, nr 2, s. 16-20; 11) Jagoda J., *Granice samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, *Finanse komunalne* 2014, nr 1-2, s. 12-20; 12) Krawczyk R.P., *Prawna i faktyczna rola regionalnych izb obrachunkowych w ograniczaniu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego*, *Finanse Komunalne* 2005, nr 4, s. 50-60; 13) Leoński Z., *Nadzór nad działalnością gminy*, Warszawa 1991; 14) Majewski K., *Majewska P., Legalność jako kryterium nadzoru nad samorządem terytorialnym – ius czy lex?*, *Roczniki Administracji i Prawa* 2016, nr XVI(1), s. 115-125; 15) Matan A., *Nadzór nad samorządem terytorialnym a jego samodzielność*, *Zeszyty Myszkowskie* 2015, nr 2, s. 82-92; 16) Miemieć M., *Nadzór nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego* [w:] *Samorządowy Poradnik Budżetowy na 2004 rok*, red. Cybulski B., Miemieć W., Warszawa 2004, s. 247-263; 17) Mieszkowski J., *Uprawnienia nadzorcze i kontrolne regionalnych izb obrachunkowych wobec samorządu terytorialnego*, *Samorząd terytorialny* 1993, nr 1-2, s. 54-59; 18) *Nadzór administracyjny. Od prewencji do weryfikacji*, red. Kociński C., Wrocław 2006; 19) *Nadzór nad samorządem a granice jego samodzielności*, red. Mączyński M., Stec M., Warszawa 2011; 20) Niczyporuk J., Szreniawski J., *Nadzór nad samorządem terytorialnym* [w:] *Ustrój administracji publicznej*, red. Nowacka E.J., Warszawa 2000; 21) Podgórski K., *Nadzór nad samorządem gminnym*, *Samorząd terytorialny* 1991, nr 1-2, s. 29-37; 22) Rączka P., *Nadzór nad samorządem zawodowym*, Toruń 1999; 23) Sawicka K., *Przedmiot nadzoru nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego w świetle nowelizacji ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, *Finanse Komunalne* 2000, nr 2, s. 5-17; 24) Schnapp F.E., *Samorząd i nadzór państwowy – antagonizm czy kooperacja?*, *Samorząd terytorialny* 1993, nr 3, s. 74-80; 25) Surówka K., *Ograniczenia faktyczne samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego – regresja samodzielności finansowej*, *Finanse komunalne* 2014, nr 1-2, s. 21-31; 26) Szewczyk M., *Nadzór w materialnym prawie administracyjnym. Administracja wobec wolności, własności i innych praw podmiotowych jednostki*, Poznań 1996; 27) Talik A., *Zakres nadzoru w świetle art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, *Finanse komunalne* 1999, nr 5, s. 19-29; 28) Witalec W., *Wybrane problemy związane ze sprawowaniem nadzoru przez regionalne izby obrachunkowe nad działalnością rad gmin*, *Finanse komunalne* 1998, nr 4, s. 13-19; 29) Zawora J., *Samodzielność finansowa gmin w świetle uwarunkowań prawnych i samorządowych wydatków inwestycyjnych*, *Finanse komunalne* 2014, nr 10, s. 22-33.

¹⁰⁴ Ustawa o RIO stanowi o funkcji nadzorczej i kontrolnej izb. Ustawa z 13.04.2017 r. o Państwowej Inspekcji Pracy (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 1251) stanowi o nadzorze i kontroli przestrzegania prawa pracy. Ustawa z 16.04.2004 r. o ochronie przyrody (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 55, ze zm.) traktując o nadzorze wymienia uprawnienia kontrolne.

Kategoria kontroli może być przedstawiana w dwójnasób. Po pierwsze, jako samoistna funkcja, a po drugie, jako element innej funkcji. Takie spojrzenie na interesujące nas zagadnienie uwidacznia lepiej problematykę kontroli, jednakże „czysta” kontrola jest dzisiaj pozbawiona racji bytu. W szczególności idzie o władczość kontroli. Po refleksji w przedmiocie nadzoru można utwierdzić się w przekonaniu, że władcza natura podmiotu kontrolującego jest obecna. Podmiot ten kontroluje, a jednostka kontrolowana zobowiązana jest poddać się weryfikacji, zwłaszcza jeśli owa kontrola jest częścią szerszego procesu (nadzoru). Ale co istotne, działania kontrolne poprzedzają działania (*sensu stricto*) władcze zmierzające do wiążących rozstrzygnięć. Elementy władczości dziś zacierają różnice między tymi dwoma funkcjami. W takim razie, czy konieczne jest wyodrębnianie kategorii kontroli, podczas gdy tęże może uosabiać nadzór? Odpowiedź na to pytanie powinna być oczywista. Tak, jest konieczne, a nawet wskazane. Kontrola i nadzór różnią się swoimi uprawnieniami; nadzór wiąże się z ingerencją w działalność podmiotu objętego nadzorem, by ją zmodyfikować, a kontrola jest tego pozbawiona. Kontrola może mieć wymiar instytucjonalny i przykładem jest NIK. Niedorzeczne byłoby spostrzeżenie, iż działalność NIK jest zbędna w czasach współczesnych. Jej praca daje rzetelny pogląd na wiele spraw, co jest korzystne dla obywateli. Kontrola weryfikuje stan administracji publicznej i czuwa nad przestrzeganiem przepisów prawa przez organy władzy publicznej.

ROZDZIAŁ II. HISTORIA SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO I REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH

1. Podział terytorialny w II Rzeczypospolitej Polskiej

Nieodzowny element współczesnego ustroju, którym jest samorząd terytorialny, w czasach tuż po odzyskaniu przez Rzeczpospolitą Polską niepodległości wymagał istotnego wysiłku w celu unifikacji regulacji prawnych jego dotyczących. Tym samym konieczne wydaje się zasygnalizowanie ewolucji instytucji samorządu terytorialnego w XX w., gdyż rozważania tej pracy ograniczają się do JST jako podmiotów kontrolowanych przez RIO. Można stwierdzić, że ówczesne zabiegi przyczyniły się do istnienia w teraźniejszości samorządu terytorialnego.

Odrodzenie się niepodległej Polski wiązało się z funkcjonowaniem różnych organów samorządu terytorialnego, które ostały się po państwach zaborczych¹⁰⁵. Zasady działania poszczególnych władz zaborczych istotnie wpływały na funkcjonowanie danego samorządu terytorialnego. Podejmowane aktywności w latach powojennych zmierzały przede wszystkim do polonizacji instytucji zarządzających kwestiami publicznymi. W ocenie W. Witkowskiego, „W żadnej dziedzinie życia publicznego odrodzonego państwa różnice dzielnicowe nie zaznaczyły się tak silnie, jak w obszarze samorządu terytorialnego”¹⁰⁶. Na etapie tworzenia struktur państwa nie zbyło zgody co do tego, którą koncepcję działania samorządu terytorialnego wybrać¹⁰⁷.

Przebudowę samorządu terytorialnego rozpoczęto od terenów byłego Królestwa Polskiego. Dekretem z 27.11.1918 r.¹⁰⁸ o radach gminnych uregulowano samorząd gminy wiejskiej. Gminą była objęta większa liczba miejscowości; traktuje się o gminach zbiorowych. Na owy samorząd składało się: zebranie gminne – organ uchwałodawczy, rada gminna – organ wykonawczo-kontrolny oraz wójt – organ wykonawczo-zarządzający. W skład rad gminnych wchodził: wójt oraz 12 członków wybieranych w tajnym głosowaniu przez zebranie gminne na 3 letnią kadencję. W zebraniu gminnym mogli uczestniczyć wszyscy mieszkańcy, którzy ukończyli 21. rok życia i zamieszkiwali

¹⁰⁵ Izdebski H., *Samorząd terytorialny w II Rzeczypospolitej. Część I. Zagadnienia ogólne. Samorząd przed 1933 r.*, Samorząd Terytorialny 1991, nr 5, s. 36.

¹⁰⁶ Witkowski W., *Historia administracji w Polsce 1764-2020*, Warszawa 2020, s. 341.

¹⁰⁷ Na temat teorii naturalistycznej, politycznej i państwowej samorządu terytorialnego zob.: Owsiak K., *Z historii doktryny samorządu terytorialnego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie 2007, nr 754, s. 123-136.

¹⁰⁸ Dz. U. nr 18, poz. 48.

w gminie przez co najmniej 6 miesięcy oraz którzy posiadali obywatelstwo polskie. Do kompetencji zebrania gminnego należało m.in. uchwalanie budżetu, składek i innych danin gminnych, wybór rady gminy i wójta. Z kolei zadania rady gminy ograniczały się do decydowania w sprawach drogowych. Jak zaznacza C. Burek, „W rzeczywistości społecznej rady były słabe i bojaźliwe, bały się zgromadzenia gminnego, od którego zależał ich byt i które było z reguły nieprzewidywalne”¹⁰⁹. Wójt był wybierany przez zebranie gminne na trzyletnią kadencję. W stosunku do wójta obowiązywał cenzus wieku; wymagano ukończenia 25 roku życia. Tenże wykonywał zadania samorządowe i z zakresu administracji ogólnej. Wójt przewodniczył zebraniu gminnemu i radzie gminnej. Dekret miał z założenia charakter tymczasowy z terminem obowiązywania do czasu uchwalenia przez Sejm ustawy o samorządzie gminnym. Nadzór nad samorządem gminnym sprawował w I instancji starosta oraz wydział powiatowy; w II instancji nadzór był wykonywany przez wojewodę i wydział wojewódzki.

Również tymczasowy charakter miał dekret z 04.02.1919 r.¹¹⁰ o samorządzie miejskim. Dekret regulował organizację organów gminy miejskiej, tj. rady miejskiej – organu uchwałodawczo-kontrolnego oraz magistratu – organu wykonawczego. Samorząd wykonywał zadania własne oraz poruczone. Do ich zakresu zaliczano zarządzanie majątkiem gminy, przychodami i wydatkami, czy ochroną zdrowia. Rada miejska była wybierana na trzyletnią kadencję. Czynne prawo wyborcze przysługiwało osobom, które ukończyły 21. rok życia, zaś bierne – 25 lat. Liczba radnych zależała od ilości mieszkańców i wahała się od 12 do 120 (Warszawa). Członkami gmin miejskich byli obywatele polscy, którzy zamieszkiwali w gminie od co najmniej 6 miesięcy. Za wykonywanie uchwał odpowiedzialny był magistrat. Jego kadencja pokrywała się z kadencją rady, również wynosiła 3 lata. Na czele magistratu stali prezydenci (w miastach wydzielonych z powiatu), a w innych burmistrzowie. Co do samorządu miast niewydzielonych nadzór należał do starostów i wydziałów powiatowych – w I instancji, a w II – do wojewodów. W przypadku miast wydzielonych, nadzór sprawowali wojewodowie, wydziały wojewódzkie i minister spraw wewnętrznych. Uprawnienia nadzorcze umożliwiały rozwiązanie rady miejskiej każdego z miast, czy unieważnianie aktów prawnych gmin ze względu na poważne uchybienia formalnoprawne.

¹⁰⁹ Burek C., *Status prawny wójta w samorządzie gminy wiejskiej II RP*, Samorząd terytorialny 2008, nr 3, s. 49.

¹¹⁰ Dz. Pr.P.P. 1919, nr 13, poz. 140.

Zasady funkcjonowania powiatu zostały uregulowane w dekreście z 04.02.1919 r. o tymczasowej ordynacji powiatowej dla obszarów Polski byłego zaboru rosyjskiego¹¹¹. Dekret powoływał organy powiatu, tj. sejmik powiatowy – posiadał kompetencje uchwałodawcze i kontrolujące, wydział powiatowy – organ wykonawczy oraz przewodniczącego wydziału powiatowego. Warto podkreślić, że rozróżniano dwa rodzaje powiatu – ziemski (obejmował gminy wiejskie i miasta niewydzielone) oraz miejski (miasta wydzielone z ponad 25 tys. mieszkańców). W skład sejmiku wchodziło po 2 przedstawicieli każdej gminy wiejskiej i od 2 do 5 z rad miejskich. Kadencja członków sejmiku wynosiła 3 lata. Do zadań sejmiku należało w szczególności zatwierdzanie budżetu, czy zaciąganie pożyczek. Sejmikowi przewodniczył starosta, który jednocześnie był przewodniczącym wydziału powiatowego. Wydział powiatowy składał się z 6 członków, wybieranych przez sejmik spośród mieszkańców powiatu. Jedną z kompetencji wydziału były uprawnienia dyscyplinarne m.in. wobec burmistrzów. Wydaje się, że najistotniejszą rolę odgrywał jednak starosta. To ten podmiot wykonywał uchwały sejmiku i wydziału, czy zatrudniał urzędników. Nadzór nad samorządem powiatowym sprawował wojewoda (w I instancji) przy udziale wydziału wojewódzkiego, zaś w II instancji minister spraw wewnętrznych. Minister miał prawo do rozwiązywania sejmików i wydziałów.

Inaczej wyglądała sprawa w byłym zaborze austriackim. Na tych terenach utrzymano w mocy przepisy wydane przed 1918 r. Charakterystyczne było to, że gminy były jednostkowe, tzn. obejmowały pojedyncze wioski. Organami w tych gminach były rada gminna oraz zwierzchność gminna z naczelnikiem na czele. Kadencja organów wynosiła 6 lat. Nadzór był sprawowany m.in. przez organy wyższych jednostek samorządowych. Na ziemiach byłej Galicji funkcjonował również samorząd powiatowy. Zadania samorządu powiatowego były wykonywane przez rady powiatowe i wydziały powiatowe. W skład rady – organu uchwalającego i kontrolującego, wchodziło 26 członków. Na czele organu wykonawczego – wydziału powiatowego, stał prezes zwany marszałkiem powiatu, wybierany przez radę. Nadzór nad samorządem sprawowany był przez wojewodę i wydziały wojewódzkie.

W przypadku byłej dzielnicy pruskiej, samorząd opierał się na przepisach z lat ubiegłych. Funkcjonował samorząd na szczeblu jednostkowych gmin wiejskich, miast, powiatów i województw. Organami samorządu gminnego było zgromadzenie gminne,

¹¹¹ Dz. Pr.P.P. 1919, nr 13, poz. 141.

radę gminną i wykonawczy zarząd gminny. Na tych terenach charakterystyczny dla samorządu miejskiego był tzw. urząd burmistrzowski. W miastach do 2500 mieszkańców, burmistrz był przewodniczącym rady miejskiej i spełniał obowiązki magistratu. Wymaga zaznaczenia, że w okresie międzywojennym tylko na tych terenach został utworzony samorząd wojewódzki. Jego organami były sejmik wojewódzki, wydział wojewódzki i starosta krajowy.

Pierwszy etap budowy niepodległego państwa, w tym samorządu terytorialnego kończyła i jednocześnie rozpoczynała Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 17.03.1921 r. Konstytucja dotyczyła kwestii samorządu terytorialnego. W art. 3 przyjęto, że „Rzeczpospolita Polska, opierając swój urząd na zasadzie szerokiego samorządu terytorialnego, przekazuje przedstawicielom tego samorządu właściwy zakres ustawodawstwa, zwłaszcza w dziedzinie administracji, kultury i gospodarstwa, który zostanie bliżej określony ustawami państwowymi”. Konstytucja przyjmowała zasadę tzw. szerokiego samorządu terytorialnego. W praktyce oznaczało to delegacje dla poszczególnych szczebli samorządu do uchwalania aktów prawnych. Zakres kompetencji co do podejmowania ustaw nie został ściśle określony. Tę kwestię pozostawiono do uregulowania ustawodawcy zwykłemu.

Kraj miał być podzielony dla celów administracyjnych na województwa, powiaty i gminy, przy czym – jak stanowił art. 65 Konstytucji – miały one być równocześnie jednostkami samorządu terytorialnego. Samorządy zostały wyposażone w prawo do łączenia się w związki w celu wykonywania zadań, które pozostawały w kompetencji samorządu. W myśl art. 67 Konstytucji, organem uchwałodawczym samorządu miały być obieralne rady, a wykonawczym dla województw i powiatów – organy utworzone na zasadzie zespolenia kolegów, obieranych przez ciała reprezentacyjne, z przedstawicielem państwowych władz administracyjnych i pod ich przewodnictwem. W postanowieniach Konstytucji uregulowano również instytucję nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego. Właściwymi do jego sprawowania miały być wydziały wyższego stopnia. Dodatkowo w Konstytucji przyjęto delegację do powierzenia częściowo nadzoru sądownictwu administracyjnemu. Jak wskazuje A. Warzocha, „ramy prawne nadane samorządowi terytorialnemu (...) były bardzo rozległe, ale nazbyt mgliste. Wiele uprawnień samorządu miało zależeć od ustaw podejmowanych przez

Sejm, zbyt wielkie było również pole interpretacyjne, co – jak pokazała przyszłość – zostało wykorzystane w celu ograniczenia uprawnień samorządu”¹¹².

Kolejnym etapem trwającego procesu reformy administracji publicznej była ustawa z 23.03.1933 r. o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorialnego¹¹³, tzw. ustawa scaleniowa. W uzasadnieniu do ustawy podano, że „projekt rządowy (tj. ustawy – przyp. J.B. oraz A.P.) zrywa z liberalną doktryną odrębności administracji państwowej i samorządowej i staje na stanowisku, iż samorząd terytorialny jest jedynie przedłużeniem i uzupełnieniem administracji rządowej, że do pewnego stopnia jest instytucją zastępczą, pomocniczą w stosunku do administracji państwowej”¹¹⁴. W literaturze wskazuje się na istotną rolę tej ustawy, bowiem uregulowała ona kompleksowo organizację samorządu gminy wiejskiej, miasta i powiatu¹¹⁵. Ponadto ujednolicono na jej podstawie nazewnictwo, czy zasady działania samorządu. Ustawa wprowadziła m.in. zasadę domniemania kompetencji organów wykonawczych i ich przewodniczących. Z kolei organy uchwałodawcze były umocowane do działania jedynie w przypadkach określonych przez ustawę.

W myśl ustawy, organem stanowiącym i kontrolującym w gminach wiejskich były rady gminne. Organem zarządzającym i wykonawczym był zarząd gminny, na czele którego stał wójt. W przypadku miast, organem uchwałodawczym i kontrolującym były rady miejskie, a organem zarządzającym i wykonawczym – zarząd miejski na czele z burmistrzem. W powiatowych związkach samorządowych organem stanowiącym i kontrolującym była rada powiatu, a tym drugim – wydział powiatowy – na czele z prezydentem. Kadencja ww. organów trwała 5 lat. Czynne prawo wyborcze przysługiwało każdemu obywatelowi, jak wskazywała ustawa w art. 3 ust. 1 „bez różnicy płci”, który ukończył 24 lata, mieszkał na obszarze związku samorządowego przynajmniej od roku oraz nie utracił prawa wybierania do Sejmu. Bierne prawo wyborcze przysługiwało każdemu obywatelowi, który miał skończone 30 lat, władał językiem polskim w mowie i piśmie, a także posiadał obywatelstwo polskie. Podkreślenia wymaga, że na mocy ww. ustawy, gmina wiejska dzieliła się na gromady, tak jak w Królestwie Polskim. Gmina składała się z wielu gromad, przy czym ustawa

¹¹² Warzocha A., *Samorząd terytorialny w II RP – w drodze ku własnemu państwu*, Prace Naukowe Akademii im. Jana Długosza w Częstochowie. Res Politicae 2012, wydanie specjalne, s. 358.

¹¹³ Dz. U. nr 35, poz. 294.

¹¹⁴ Cytuję za: Babiak J., Ptak A., *Samorząd terytorialny w II Rzeczypospolitej* [w:] *Władza lokalna w procesie transformacji systemowej*, red. Babiak J., Ptak A., Poznań 2010, s. 31.

¹¹⁵ Izdebski H., *Samorząd terytorialny w II Rzeczypospolitej* [w:] *Samorząd terytorialny i rozwój lokalny*, Warszawa 1992, s. 96.

dopuszczała funkcjonowanie gminy złożonej z jednej gromady. Gromadę wiejską – w myśl art. 15 ust. 1 ustawy, stanowiła każda miejscowość. Zakres działania gromady obejmował zarząd majątkiem i dobrem gromadzkim. Organem uchwałodawczym w gromadach była rada gromadzka (powyżej 200 mieszkańców) albo zebranie gromadzkie pod przewodnictwem sołtysa.

Ustawa scaleniowa regulowała kwestię nadzoru nad jednostkami samorządowymi. Nadzór państwowy nad działalnością gmin wiejskich był sprawowany przez wydział powiatowy. Jeśli mowa o nadzorze nad gromadami – tu właściwy był również wydział powiatowy. Wybrane uchwały rady gminy, tj. uchwalanie statutów miejscowych, wymagały ich zatwierdzenia przez wydział powiatowy. Termin na zatwierdzenie uchwał wynosił 60 dni, w przypadku zaś odmowy zatwierdzenia, gmina dysponowała prawem odwołania i złożenia skargi w terminie 14 dni od otrzymania decyzji do wyższej instancji. Również rada gminy mogła być rozwiązana, gdy przekroczyła swoją właściwość lub dopuściła się innego istotnego naruszenia przepisów prawa. Wtenczas wojewoda po uprzednim zasięgnięciu opinii wydziału wojewódzkiego mógł rozwiązać radę gminy. Nowe wybory do rady gminy miały być zarządzane w ciągu trzech miesięcy od jej rozwiązania. Zadania zlecone wójtowi przez administrację rządową były nadzorowane przez starostę powiatowego. Tenże był władny do wydawania poleceń, czy zarządzeń, a nawet nakładania kar dyscyplinarnych, gdy zostało stwierdzone, że wójt dopuścił się zaniedbań¹¹⁶. Nadzór nad organami gmin wiejskich i gromadami był określony bardzo szeroko. Środki nadzoru również były istotnie zróżnicowane.

Po wybuchu II Wojny Światowej, Prezydent wraz z rządem wydali liczne akty prawne, które miały ustabilizować sytuację w Polsce. W pierwszej kolejności na terenie całego państwa został wprowadzony stan wojenny, a następnie stan wyjątkowy. Po zakończeniu wojny władze polskie na uchodźctwie w zasadzie nie miały wpływu na kształt terytorialny Polski. Traktując o podziale terytorialnym Polski, został utrzymany podział administracyjny państwa z okresu II Rzeczypospolitej Polskiej, tj. na województwo – powiat – gminę/miasto. W ocenie Z. Leońskiego takie działanie wynikało z dwóch czynników; po pierwsze – podział z II RP był dość nowoczesnym rozwiązaniem zasługującym na uwzględnienie oraz po drugie – przyjęto założenie,

¹¹⁶ Zob.: Podkowski M., *Nadzór nad samorządem gminnym w świetle ustawy scaleniowej z 1933 r.*, Acta Universitatis Wratislaviensis 2010, nr 3270, s. 341-352.

że podział terytorialny powinien stanowić trwały element ustroju państwa¹¹⁷. Dekretem PKWN z 21.08.1944 r. o trybie powołania władz administracji ogólnej I-szej i II-jej Instancji¹¹⁸ został zniesiony niemiecki podział okupacyjny i przywrócono model trójstopniowego podziału administracyjnego państwa. Na przestrzeni lat reaktywowano kolejne województwa. W literaturze podkreśla się, iż wówczas nastąpił jednolity podział terytorialny, charakteryzujący się funkcjonowaniem dużych województw, powiatów i gmin zbiorowych¹¹⁹.

Polska po zakończeniu wojny znalazła się w strefie wpływów ZSRR, co nie jest bez znaczenia dla kształtowania się ustroju administracji lokalnej. Dnia 20.03.1950 r. została uchwalona przez Sejm ustawa o terenowych organach jednolitej władzy państwowej¹²⁰. W wyniku przyjęcia tej ustawy doszło do istotnych zmian w sferze funkcjonowania terenowych organów władzy. Od tego momentu rady narodowe były podstawową formą organizacji i działania aparatu terenowego. Dotychczasowa forma administracyjna – samorząd terytorialny został zlikwidowany. Jak stanowiła Konstytucja PRL¹²¹, rady narodowe były organami władzy państwowej w gminach, miastach, dzielnicach większych miast, powiatach i województwach. Były one wybierane na okres trzech lat. Do ich zadań należało umacnianie więzi władzy państwowej z ludem pracującym miast i wsi, co skutkowało zgodnie z art. 36 Konstytucji PRL, przyciąganiem większej ilości ludzi pracy do udziału w rządzeniu państwem. Organy wykonawcze i zarządzające rad to wybierane przez nie prezydium, gdzie prezydium rady narodowej podlegało radzie narodowej oraz prezydium rady narodowej wyższego stopnia.

Nie ulega wątpliwości, że samorząd terytorialny i instytucja nadzoru przeszli istotną ewolucję od czasu odzyskania przez Polskę niepodległości. Zmierzenie się z problemem ujednoczenia przepisów prawnych dla terytoriów zarządzanych przez różne państwa było dużym wyzwaniem dla ówczesnych władz państwa polskiego. Odważne decyzje elit politycznych skutkowały utworzeniem samorządu terytorialnego. Rozwój podjętych przedsięwzięć przerwała II Wojna Światowa, a następnie uniemożliwił wpływ władz ZSRR nad Polską. Funkcjonowanie rad narodowych i zmiany, które nastąpiły w latach 70. XX w. są szeroko omawiane w literaturze i z uwagi na okoliczność, iż nie jest

¹¹⁷ Leoński Z., *Zarys prawa administracyjnego*, Warszawa 2000, s. 100.

¹¹⁸ Dz. U. nr 2, poz. 8.

¹¹⁹ Witkowski W., *Historia administracji...*, s. 408.

¹²⁰ Dz. U. nr 14, poz. 130.

¹²¹ Konstytucja Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej z 22 lipca 1952 r. (Dz. U., nr 33, poz. 232).

to przedmiotem niniejszej pracy szczegółowa analiza tego zagadnienia nie jest niezbędna¹²².

¹²² Zob.: 1) Dutkiewicz G., *Dzieje samorządu terytorialnego w Polsce po II wojnie światowej*, Colloquium Wydziału Nauk Humanistycznych i Społecznych 2010, nr 1, s. 193-206; 2) Klimek M., *Samorząd terytorialny w Polsce w latach 1944-1950*, Przegląd Prawno-Ekonomiczny 2009, nr 6, s. 30-39; 3) Leoński Z., *Ewolucja rad narodowych w Polsce Ludowej*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 1984, nr 4, s. 1-16; 4) Lewandowska-Malec I., *Dwie koncepcje udziału rad narodowych w życiu publicznym PRL*, Państwo i Społeczeństwo 2001, nr 1, s. 123-139; 5) Sokalska E., *Przemiany strukturalne władz lokalnych w Polsce w II połowie XX wieku*, Zeszyty Prawnicze UKSW 2011, nr 3, s. 313-333; 6) Wendel A., *Rozwój rad narodowych w Polsce Ludowej*, Przegląd Historyczny 1955, nr 4, s. 543-560.

2. Geneza powstania regionalnych izb obrachunkowych

2.1. Zagadnienia ogólne

Wydarzenia z lat 80. XX w., które miały miejsce w Polsce, stały się asumptem do dyskusji nad alternatywnym funkcjonowaniem państwa. Odważna postawa Polaków wyrażająca się uczestnictwem w strajkach czy manifestacjach dała wyraz sprzeciwu wobec ówczesnej władzy. Wyraźne chylenie się ku upadkowi Polski Ludowej sprzyjało przedstawianiu przez opozycję propozycji rozwiązań ustrojowych dla zbudowania demokratycznej Polski. Momentem przełomowym we współczesnej historii państwa polskiego były obrady Okrągłego Stołu¹²³ z 1989 r., a ich następstwem wybory parlamentarne przeprowadzone jeszcze w tym samym roku. Z punktu widzenia niniejszych rozważań kluczowe okazały się – najpierw rozmowy, później zaś prace nad odnowieniem samorządu terytorialnego. Senat I kadencji, w 1989 r. podczas III posiedzenia podjął uchwałę w sprawie samorządu terytorialnego traktując, że „Senat wyraża przekonanie o konieczności istnienia autentycznego samorządu miast i gmin jako niezbędnego elementu przebudowy polityczno-prawnego ustroju Polski”¹²⁴. M. Kulesza – jeden z autorów tej reformy, zauważył iż „prace postępowały w niewiarygodnym tempie i od listopada do grudnia Jerzy Stępień (...) i ja, wspomagani przez profesora Zygmunta Niewiadomskiego, napisaliśmy projekt ustawy o samorządzie terytorialnym; projekt Senat przyjął 19 stycznia 1990 r. Już w dwa miesiące później, 8 marca, Sejm ustawę uchwalił”¹²⁵. Ustawa o samorządzie terytorialnym była początkiem wielkich reform. To ona określała model władzy lokalnej, przejście zaś do nowego systemu – samorządu terytorialnego, miały regulować akty szczegółowe. Debaty w Sejmie nad rozwiązaniami prawnymi w dziedzinach z tym związanych ujawniły poglądy poszczególnych ugrupowań politycznych. To pozwoliło szukać sojuszników dla podejmowania dalszych, stanowczych kroków w zmianie ustroju Polski. Największym wrogiem ówczesnych reform była mentalność ludzi. Mechanizmy z poprzedniego systemu próbowano przenosić na nowy system prawny i dalej korzystać z ówczesnych

¹²³ Zob.: Macała J., *Ciągle w tym samym kręgu: czarna i biała legenda Okrągłego Stołu 20 lat później* [w:] *Okrągły Stół 20 lat później. Zbiór studiów*, red. Polak W., Toruń 2009, s. 398-418.

¹²⁴ Uchwała Senatu Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej z dn. 29.07.1989 r. w sprawie samorządu terytorialnego, Sprawozdanie stenograficzne z 3 posiedzenia Senatu PRL w dniach 28, 29, 31 lipca i 1 sierpnia 1989 r., Warszawa 1989, łam 296.

¹²⁵ Emilewicz J., Wołek A., *Reformatorzy i politycy. Gra o reformę ustrojową roku 1998 widziana oczami jej aktorów*, Warszawa 2000, s. 33-34.

rozwiązań¹²⁶. Tylko dzięki uporowi i ogromnej determinacji wybitnych jednostek udało się skutecznie przeprowadzić reformę samorządową.

Twórcy ustawy o samorządzie terytorialnym byli zgodni, że gospodarka finansowa gmin powinna podlegać kontroli. Ponadto należałoby także zapewnić instruktaż oraz niezbędne szkolenia dla prawidłowego wykonywania swoich obowiązków przez gminy. Tym samym w projekcie ustawy¹²⁷ o samorządzie terytorialnym w rozdziale XI zatytułowanym „Nadzór nad działalnością komunalną” przewidziano powołanie wyspecjalizowanego organu nadzoru nad sprawami budżetowymi gminy – regionalnych izb obrachunkowych. Od tego momentu rozpoczyna się publiczna dyskusja nad zasadnością powoływania kolejnego organu kontrolującego. Prace nad przygotowaniem projektu ustawy regulującej tryb i zasady działania RIO, jak zostanie przedstawione w dalszej części opracowania, postępowały nader opieszale. Trudnością w realizacji zamierzonego celu był brak doświadczenia w funkcjonowaniu podobnych instytucji w Polsce¹²⁸. Należy nadmienić, że skutkowało to czerpaniem wzorców z zachodu. Punktami odniesienia dla rozważań były systemy kontroli finansowej we Francji i w Niemczech. Zainteresowanie przedstawicieli nauki regulacjami obowiązującymi w tych państwach – które sprawdzały się tam w praktyce, skłoniło tychże do popełnienia publikacji opisujących organizację i zasady działania tamtejszych organów kontroli. Przełożenie regulacji zagranicznych na język polski stało się bazą dla podmiotów podejmujących próbę opracowania projektu ustawy o RIO. Wyróżnić tutaj można chociażby następujące opracowanie N. Gajl pt. „*Cour des Comptes, Izba Obrachunkowa i Izby Regionalne we Francji*”¹²⁹. Z kolei E. Ruśkowski

¹²⁶ Potwierdzeniem powyższej hipotezy jest stwierdzenie M. Kuleszy: „Czemu – przykładowo – każe się gminie, by występowała do wojewody o zezwolenie na utworzenie w urzędzie stanowiska konserwatora zabytków? Jeśli potrzebny jest gospodarz substancji zabytkowej – gmina powoła sobie sama takiego urzędnika, jeśli zaś rząd (wojewoda, konserwator zabytków) będzie chciał, by część zadań policji konserwatorskiej wykonywana była przez gminę samą – zapewne wystąpi o zawarcie odpowiedniego porozumienia”; Kulesza M., *Budowanie samorządu. Wybór tekstów ze „Wspólnoty” 1990-2007*, Warszawa 2008, s. 25.

¹²⁷ Uchwała Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dn. 19.01.1990 r. w sprawie wniesienia do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej projektu ustawy o samorządzie terytorialnym, Sprawozdanie stenograficzne z 17 posiedzenia Senatu RP w dniu 19 stycznia 1990 r., I kadencja, Warszawa 1990, łam 151-176.

¹²⁸ O kontroli finansowej na ziemiach polskich można traktować już od XII w. wraz z wykształceniem się funkcji nadzorczo-kontrolnej kasztelana nad składanymi daninami na rzecz króla. Jak stanowi I. Sierpowska (Sierpowska I., *Funkcje kontroli państwowej...*, s. 10) w Księstwie Sandomierskim podjęto próbę ustanowienia urzędnika (*provisiora*), który nadzorowałby pracę kasztelanów w zarządzaniu majątkiem państwa; był to załączek administracji skarbowej. Pierwszym organem kontroli w historii Polski była Główna Izba Obrachunkowa Księstwa Warszawskiego powołana w 1803 r., o czym szerzej dalej.

¹²⁹ Gajl N., *Cour des Comptes, Izba Obrachunkowa i Izby Regionalne we Francji*, Samorząd Terytorialny 1992, nr 4, s. 51-61.

i E. Tegler¹³⁰ w monografii poświęconej systemowi kontroli we Francji i w Niemczech sformułowali wnioski dla Polski, które miałyby się przysłużyć podczas konstruowaniu systemu kontroli i nadzoru nad samorządem. Autorzy ci słusznie zauważyli, że co do zasady, nie ma warunków do recypowania tamtejszych rozwiązań w naszym państwie.

Wtenczas zastanawiano się także nad innymi rozwiązaniami dotyczącymi nadzoru finansowego nad JST. Proponowano utworzenie rewizyjnych związków samorządu terytorialnego, gdzie pieczę nad jednolitością ich działania miałyby się zajmować Krajowy Związek Rewizyjny. Jak zauważył M. Kulesza, w okresie tworzenia RIO nie było wyspecjalizowanych pracowników z zakresu finansów publicznych poza kadrami będącymi w NIK, czy izbach skarbowych¹³¹. Jest to o tyle istotne, że w założeniu organ kontroli i nadzoru finansowego nad JST powinien być obiektywny i niezależny, dlatego wykorzystanie kadr z poprzedniego systemu zaprzeczyłoby tej idei. Podporządkowanie RIO innemu organowi i włączenie go w szeregi np. ministerstwa finansów mogłoby podawać w wątpliwość ich rzetelność, dlatego przesądono, że w Polsce zostaną utworzone autorskie RIO, które tylko nazwę czerpią z dorobku francuskiego.

Konieczność powołania wyspecjalizowanego organu kontroli i nadzoru nad gminą spowodowała rozpoczęcie prac nad projektem ustawy o RIO już w 1990 r. Procedowanie ustawy o RIO można podzielić na okresy. Pierwszym była ustawa o samorządzie terytorialnym, która zapowiadała utworzenie organu kontroli i nadzoru nad gminą. Następnym okresem w historii ustawy o RIO była X kadencja Sejmu oraz zgłoszone w tym czasie rządowe i poselskie projekty ustaw. W 1991 r. zaproponowano kolejny projekt, natomiast przełomowym momentem w klarowaniu wizji na temat RIO był rok 1992. Poniżej zostaną scharakteryzowane etapy prac nad ustawą oraz przywołane najważniejsze założenia zgłaszane przez projektodawców.

¹³⁰ Ruśkowski E., Tegler E., *Kontrola działalności finansowej gmin we Francji i w Niemczech. Wnioski dla Polski*, Białystok – Szczecin 1991. Zob.: Błaszko A., *Organizacja samorządu terytorialnego oraz nadzoru nad samorządem we Francji*, *Finanse komunalne* 2019, nr 6, s. 63-75.

¹³¹ Kulesza M., *Budowanie samorządu...*, s. 40-42.

2.2. Opracowywanie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych

2.2.1. Prace nad ustawą o regionalnych izbach obrachunkowych w latach 1989-1991

Zasadnicza zmiana ustroju państwa polskiego polegała na całkowitym przeobrażeniu ustroju samorządu terytorialnego. Świadomość społeczeństwa, że to samorząd stanowi szczególną formę władzy publicznej (dziś mowa o zasadzie decentralizacji władzy publicznej wywodzącej się z zasady pomocniczości) nie była dostrzegana w początkowym okresie prac legislacyjnych nad samorządem. Sprzeciw wobec całkowitego podporządkowania władzy samorządowej – władzy centralnej, przełożył się na żmudny proces legislacyjny, którego realnym efektem było utworzenie gmin. Inicjatorem prac nad samorządem terytorialnym był Senat, zaś autorem projektu ustawy o tymże – M. Kulesza (wspomagany przez Z. Niewiadomskiego). Szczególna ranga tego projektu była podkreślona przez fakt przygotowywania go w ramach Społecznej Rady Legislacyjnej przy NSZZ „Solidarność”¹³². Senat podczas obrad z 19.01.1990 r. przyjął projekt ustawy o samorządzie terytorialnym, który został skierowany do dalszej pracy w Sejmie. Podczas debaty nad nim, Senator sprawozdawca J. Stępień stwierdził, że „Tę gminę wyposażamy w samodzielność. (...) Jednostka samorządowa, czyli gmina, wyposażona w osobowość prawną musi dysponować własnym budżetem. (...) Chcemy, żeby budżet miał bardzo wielkie znaczenie”¹³³. W tym celu, w przedmiotowej ustawie zostało przewidziane utworzenie wyspecjalizowanych, niezależnych organów – zarówno od gmin, jak i administracji rządowej, które czuwałyby nad działalnością finansową tychże. Idea ta nie była jednomyślnie popierana. Swoje zastrzeżenia zgłosił m.in. Senator J. Musiał¹³⁴. W ocenie Senatora, wyodrębnienie w ustawie o samorządzie terytorialnym rozdziału dotyczącego nadzoru nad samorządem wskazywało na przejaw dążenia do jego ubezwłasnowolnienia; organem właściwym w sprawach budżetowych samorządu powinien być minister finansów.

Jak już zostało wspomniane, w projekcie ustawy o samorządzie terytorialnym wyodrębniono rozdział „Nadzór nad działalnością komunalną”. W art. 90 ustawy, nadzór nad gminą powierzono Prezesowi Rady Ministrów, wojewodom oraz przesądzono

¹³² Emilewicz J., Wołek A., *Reformatorzy...*, s. 33.

¹³³ Sprawozdanie stenograficzne z 17 posiedzenia Senatu RP w dniu 19 stycznia 1990 r., I kadencja, Warszawa 1990, łam 12.

¹³⁴ Sprawozdanie stenograficzne z 17 posiedzenia..., łam 71.

o powołaniu do życia nowego organu, właściwego w zakresie spraw budżetowych¹³⁵ – regionalnych izb obrachunkowych. W uzasadnieniu do projektu ustawy, RIO nie poświęcono zbyt wiele uwagi, jednakże wskazano, że są one konieczną instytucją funkcjonowania systemu finansów komunalnych. Do ich zadań należałoby prowadzenie fachowej kontroli gospodarki finansowej rad oraz instruktażu, natomiast w sprawach związanych z budżetem, RIO byłyby organem nadzoru. M.in. w art. 38 projektu, dotyczącego składanych oświadczeń woli w imieniu gminy, zobowiązywano głównego księgowego, który odmówi kontrasygnowania czynności, do zawiadomienia RIO oraz radę gminy o odmowie, wykonawszy jednak uprzednio tę czynność na pisemne polecenie zwierzchnika. Zgodnie z art. 52 ust. 2, ówczesny organ wykonawczy – zarząd, przesyła RIO oraz radzie gminy najpóźniej do końca listopada projekt budżetu wraz z informacją o stanie mienia i objaśnieniami. Warto zaznaczyć, że podstawowym terminem do uchwalenia budżetu był koniec roku poprzedzającego rok budżetowy, czyli do 31 grudnia. Ostatecznym zaś terminem wskazanym w projekcie był 31 marca roku budżetowego. W przypadku, jak stanowił art. 53 ust. 3, nieuchwalenia budżetu w terminie, budżet gminy był ustalany przez RIO¹³⁶. Art. 62 ust. 1 projektu ustawy przesądzał, że „Fachową kontrolę gospodarki finansowej gmin i ich związków sprawują regionalne izby obrachunkowe”. W. Pańko, będący wówczas przewodniczącym sejmowej Komisji Samorządu Terytorialnego oraz Gospodarki Przestrzennej i Komunalnej, zwrócił się do ekspertów o opinię na temat projektu ustawy samorządowej. W odniesieniu do RIO, J. Małecki stwierdził, że „Trudno też przyjąć, ażeby regionalne izby obrachunkowe nie były kompetentnymi w sprawach finansowych gmin. I dlatego proponuję również w art. 62 ust. 1 skreślenie słowa <<Fachową>>”¹³⁷. W ust. 2 komentowanego artykułu przewidziano kompetencję Prezesa Rady Ministrów do powoływania prezesów RIO, jednak na wniosek ministra finansów po porozumieniu się z Krajowym Związkiem Gmin. O zasadach funkcjonowania RIO miała stanowić odrębna ustawa, jak postanowiono w art. 63 pkt 1. Poseł sprawozdawca A. Pieniążek podczas

¹³⁵ Ustalenie właściwości przedmiotowej RIO ewoluowało. Początkowo w ustawie wskazywano, iż: „Izby sprawują nadzór nad działalnością komunalną w zakresie spraw budżetowych”, natomiast od 1999 r. zmieniono na nadzór w zakresie spraw finansowych.

¹³⁶ Szerzej na temat budżetu ustalanego zastępczo zob.: 1) Augustyniak-Górna T., Nykiel W., *Uchwała budżetowa rady gminy (wybrane zagadnienia)*, Finanse komunalne 1994, nr 4, s. 5-14; 2) Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych a praktyka jej stosowania*, Samorząd Terytorialny 1993, nr 12, s. 46-53; 3) Miemieć W., *Wybrane zagadnienia z problematyki kompetencji nadzorczych regionalnych izb obrachunkowych nad działalnością komunalną w zakresie spraw budżetowych*, Finanse komunalne 1994, nr 3, s. 5-13.

¹³⁷ Cybulski B., *Geneza ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych* [w:] *Regionalne izby obrachunkowe w Polsce w latach 1993-2003*, Wrocław 2003, s. 15.

23 posiedzenia Sejmu w dniu 08.03.1990 r. relacjonował zmiany wprowadzone przez Sejm (które swoim zakresem nie wpływały na koncepcję przyjętą przez Senat). Pomimo zgłaszanych sprzeciwów wobec uprawnień RIO (np. przez Posła J. Hopfera [UChS]), Sejm przyjął ustawę o samorządzie terytorialnym 08.03.1990 r.¹³⁸ Najważniejsze zmiany dokonane w owej ustawie w odniesieniu do RIO to m.in. skrócenie terminu do którego zarząd przedkłada RIO projekt budżetu wraz z informacją o stanie mienia komunalnego i objaśnieniami – do 15 listopada; zobowiązano RIO do ustalania budżetu zastępczego gminy do końca kwietnia, tj. 30 kwietnia, gdyby rada gminy nie uchwaliła budżetu do końca marca; zrezygnowano z przymiotnika „fachowa” dla określenia kontroli wykonywanej przez RIO. Wprowadzone zmiany należy ocenić – co do zasady – pozytywnie. Utworzenie wyspecjalizowanego organu nadzoru i kontroli nie wymaga jego dookreślenia zbędnymi przymiotnikami. Sama idea zastępczego ustalania budżetu jest instytucją pożądaną. Ten środek nadzoru jest pomocą JST, ale i dolegliwością za opieszałość organów albo wadliwe uchwalenie budżetu. Przyjęty przez ustawodawcę termin na ustalenie zastępcze budżetu był zbyt długi, gdyż brak budżetu przez ten okres zaburzał właściwe funkcjonowanie gospodarki finansowej samorządu.

Ustawa o samorządzie terytorialnym była zapowiedzią demokratyzacji ustroju państwa polskiego. Był to akt prawny, który w krótkim okresie (ok. 4 miesiące) stał się obowiązującym prawem, po kontrowersyjnym procesie legislacyjnym. Dla RIO ustawa ta stała się kierunkowskazem wyznaczającym drogę, w stronę której powinny być prowadzone prace nad utworzeniem nowego i oryginalnego organu nadzoru i kontroli nad działalnością JST.

Próby przygotowania projektu ustawy o RIO zostały podjęte dopiero w połowie 1990 r. Chronologicznie pierwszy projekt został złożony przez grupę 18 posłów; tenże został opublikowany we „Wspólnocie: piśmie samorządu terytorialnego”¹³⁹. Posłowie uzasadniając swoją inicjatywę powołali się na powszechnie dostrzegalną „pilną potrzebę zmian strukturalnych i personalnych w dziedzinie kontroli państwowej”. Warto nadmienić, że ówczesnie obowiązywała ustawa o NIK z 08.10.1980 r.¹⁴⁰, gdzie na

¹³⁸ Dz. U. nr 16, poz. 95.

¹³⁹ *Ustawa o Najwyższej Izbie Kontroli i regionalnych izbach obrachunkowych*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1990, nr 26, s. I.

¹⁴⁰ Ustawa z 08.10.1980 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. nr 22, poz. 82, ze zm.). Ustawa ta obowiązywała przez długi czas (tj. 14 lat) jak na wówczas panującą sytuację polityczną. W 1994 r. została zastąpiona nową ustawą o NIK.

podstawie Konstytucji PRL¹⁴¹, NIK podlegała Sejmowi. Projektodawcy ustawy o RIO nie do końca spełnili zamysł pomysłodawców o stworzeniu oryginalnego organu, który miał być niezależny od innych organów. W głównej mierze projekt ten miał dotyczyć najwyższego organu kontroli, czyli NIK oraz określać zasady powiązania funkcjonalnego z nim RIO. Uzasadnienie do projektu podawało argumenty przemawiające za uchwaleniem przedłożonych propozycji postanowień aktu prawnego. Należały do nich m.in.: 1) zapewnienie obu organom pozycji „kontroli niezależnej”, 2) powrót do idei kontroli neutralnie politycznej, fachowej i możliwie obiektywnej, 3) funkcjonalne połączenie RIO z NIK, przy jednoczesnym utrzymaniu odrębności RIO.

O relacjach łączących RIO i NIK przesądzał art. 8 ust. 2 projektu ustawy. Według tego postanowienia, RIO podlegały NIK na zasadach przewidzianych w ustawie, czyli zostały włączone w wewnętrzną strukturę NIK. Z kolei z art. 17 ust. 3 wynikało, że w ramach statutu NIK zostałaby określona struktura RIO i „podział czynności” przez Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej. Co prawda, jak stanowiła ustawa – Kolegium RIO obraduje nad sprawami wskazanymi w statucie, jednakże nie zostało dookreślone kto odpowiada za jego uchwalenie. NIK tworzyli: 1) Prezes, 2) Kolegium, 3) inspektorzy NIK, zorganizowani w departamenty centralne i terenowe. Podobną strukturę zaproponowano w odniesieniu do RIO, z tą różnicą, że inspektorzy byliby zorganizowani w wydziały. W skład kolegium NIK wchodził: Prezes NIK jako przewodniczący, wiceprezesi, prezesi RIO, dyrektorzy departamentów NIK i terenowych departamentów NIK. Do kompetencji Kolegium NIK należało m.in.: 1) ustanawianie ogólnych zasad kontroli przeprowadzanych przez NIK i RIO, 2) sprawy, w których ujawniła się różnica zdań między NIK a administracją rządową, czy 3) uchwalanie projektu budżetu NIK i RIO. Na Kolegium RIO składali się: Prezes jako przewodniczący, wiceprezes, przewodniczący wydziałów oraz po jednym przedstawicielu sejmików samorządowych z obszaru właściwości RIO. Kolegium RIO było kompetentne np. w: 1) wydawaniu orzeczeń w sprawach określonych w art. 91 ustawy o samorządzie terytorialnym¹⁴², 2) opiniowaniu projektu budżetu RIO przygotowanego przez Prezesa RIO. Prezes NIK

¹⁴¹ Ustawa z 08.10.1980 r. o zmianie Konstytucji Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej (Dz. U. nr 22, poz. 81).

¹⁴² Artykuł 91 ustawy z 08.03.1990 r. o samorządzie terytorialnym stanowił: ust. 1 „Uchwała organu gminy sprzeczna z prawem jest nieważna. O nieważności uchwały w całości lub w części orzeka organ nadzoru w terminie nie dłuższym niż 30 dni od daty doręczenia uchwały, w trybie określonym w art. 90”. Art. 90 ust. 2: „Wójt lub burmistrz przedkłada regionalnej izbie obrachunkowej na zasadach określonych w ust. 1 uchwałę budżetową, uchwałę w sprawie absolutorium dla zarządu oraz inne uchwały objęte zakresem nadzoru izby”.

był powoływany przez Sejm za zgodą Senatu, natomiast prezesów RIO powoływał i odwoływał Prezes NIK. Kontrola wykonywana przez RIO i NIK miała być przeprowadzana z punktu widzenia dwóch kryteriów, tj. legalność i zgodność dokumentacji ze stanem rzeczywistym. RIO było właściwe do kontroli: „a) gospodarki finansowej i majątkowej samorządów terytorialnych, ich związków i komunalnych osób prawnych, b) rozliczeń między gminami, ich związkami a rządową administracją skarbową z tytułu przekazywania subwencji ogólnych, dotacji celowych, wpływów z podatków i innych należności budżetowych”. Zaskakujący okazał się w projekcie art. 24 na podstawie którego, rada gminy mogła zlecić terenowemu departamentowi NIK przeprowadzenie kontroli problemowej – nie zaś RIO.

W omawianym projekcie ustawy zabrakło uregulowania funkcji nadzorczej RIO, o czym przesądziła ówczesna ustawa o samorządzie terytorialnym. Brak rozdzielenia funkcji kontrolnej i nadzorczej zaprzeczał postanowieniom ustawy samorządowej, a o projektodawcach świadczył, iż są niekonsekwentni. Działalność orzecznicza RIO została potraktowana na równi z kontrolną (nie bez przyczyny w ustawie samorządowej przewidziano możliwość wniesienia skargi na rozstrzygnięcie nadzorcze do sądu administracyjnego), co mogło wynikać albo z nieznamomości terminów, którymi posłużyli się opracowujący projekt albo z nie do końca przemyślanej strategii utworzenia RIO. Izby, w zamyśle projektodawców ustawy samorządowej, miały być samodzielnym organem kontroli i nadzoru działalności finansowej JST oraz wsparciem dla nich. Tymczasem projekt zakładał podległość organizacyjną RIO NIK oraz pozbawiał izby prawa do samodzielnego stanowienia o statucie. Próba określenia zasad działania NIK i RIO oraz ich kompetencji okazała się nieudana. Jednolitość systemu kontroli państwowej jest pożądana, bowiem wzmacnia jej skuteczność, przesądza o wiedzy podmiotów reprezentujących dany organ, a tym samym potwierdza autorytet tych organów. Jednakże w tym projekcie ustawy, ze względu na użyte konstrukcje prawne, nie udało się tego osiągnąć, zwłaszcza poprzez uregulowanie w jednym akcie prawnym zasad działania dwóch organów o rozległych kompetencjach. M. Kulesza i J. Składowski skrytykowali przedłożoną propozycję przez grupę posłów¹⁴³. I czytanie projektu odbyło

¹⁴³ W ocenie autorów w projekcie ustawy powinna zostać jasno wyeksponowana idea dwóch ciał kolegialnych o różnych kompetencjach, o czym w pewnym stopniu projekt stanowi. Kolejną sprawą jest uszczegółowienie odpowiedzialności dyscyplinarnej dla członków i pracowników NIK i RIO, co wzmacniałoby integralność systemu kontroli, jej niezawisłość i obiektywizm. Konieczne jest także oddzielenie uprawnień nadzorczych i kontrolnych RIO; Kulesza M., Składowski J., *Projekt prawie dobry*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1990, nr 26, s. II-III.

się 11.10.1990 r. podczas 41 posiedzenia Sejmu. Projekt ten był przedmiotem obrad w Komisji Polityki Gospodarczej, Budżetu i Finansów, Administracji i Spraw Wewnętrznych oraz Ustawodawczej i prace nad nim zostały tam zaprzestane.

Kolejna propozycja uregulowania zasad funkcjonowania RIO została zgłoszona przez Radę Ministrów, której przewodniczył premier T. Mazowiecki. 17.10.1990 r. do Sejmu wpłynął projekt ustawy o dochodach gmin, zasadach subwencjonowania, warunkach zaciągania pożyczek i emisji obligacji oraz o regionalnych izbach obrachunkowych¹⁴⁴. Projekt ustawy przygotowywało Ministerstwo Finansów; zawarto w nim propozycję połączenia RIO właśnie z tym Ministerstwem. Rozdział 4 projektu został poświęcony RIO. Wśród przyjętych założeń warto zwrócić szczególną uwagę na kilka ustaleń. Po pierwsze, prezesa RIO miał powoływać Prezes Rady Ministrów na wniosek ministra finansów. Po drugie, właściwym do ustalenia ramowego statutu RIO (po konsultacji z ogólnopolską reprezentacją gmin) oraz zatwierdzania statutów izb byłby minister finansów. To co jest niezrozumiałe na gruncie projektu to pominięcie funkcji kontrolnej izb. Odmiennie uregulowano kwestię nadzoru, bowiem projektodawcy swobodnie posługiwali się terminami „nadzór” i „kontrola”, jednak nie określając ich zakresu. Problematyka RIO poruszona w projekcie nie spotkała się z pozytywnym odbiorem twórców samorządu terytorialnego, dlatego też Komisja Samorządu Terytorialnego zaproponowała wyłączenie z przedłożonego projektu rozdziału 4. Ostatecznie ustawa o dochodach gmin została przyjęta 14.12.1990 r.¹⁴⁵ i nie regulowała spraw RIO. Taki stan rzeczy spotkał się z niepokojem ministrów, jak i parlamentarzystów, gdyż zdano sobie sprawę, że nadal nie ma organu kontrolującego gospodarkę finansową gmin¹⁴⁶.

Podczas III czytania wymienionego projektu ustawy, poseł M. Janicki (PKP) zasygnalizował o dezyderacie uchwalonym przez komisje do Prezesa Rady Ministrów. Z jego treści wynikało, że rządowa propozycja uregulowania pozycji RIO i zasad ich działania jest odmienna od przyjętych założeń. W opinii komisji, RIO „nie mogą należeć do aparatu rządowego i być podporządkowane Ministerstwu Finansów nawet pośrednio”¹⁴⁷ oraz należy zająć się ich problematyką w odrębnej ustawie. Przedmiotowy

¹⁴⁴ Druk nr 571 Sejmu X kadencji.

¹⁴⁵ Ustawa z 14.12.1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. oraz o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym (Dz. U. nr 89, poz. 518).

¹⁴⁶ Szerzej na temat obrad nad projektem zob.: Winiarski L., *Bój o finanse*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1990, nr 37, s. 5.

¹⁴⁷ Sprawozdanie stenograficzne z 45 posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w dniach 29 i 30 listopada 1990 r., X kadencja, Warszawa 1990, łam 228.

projekt powinien zostać wniesiony pod obrady Sejmu jeszcze w grudniu tego roku. Projektem miałyby się zająć minister finansów w porozumieniu z pełnomocnikiem rządu do spraw reformy samorządu terytorialnego. Ministerstwo nie wywiązało się z powierzonego zadania, gdyż dopiero we wrześniu 1991 r. został skierowany projekt ustawy o finansach gmin do Sejmu. Jego tekst został opublikowany we „Wspólnocie: piśmie samorządu terytorialnego”¹⁴⁸. Nie było w nim jednak postanowień, które świadczyłyby o powiązaniu RIO z ministerstwem finansów. Inną sprawą jest to, że RIO nadal nie doczekały się swojej ustawy – tylko zarezerwowano im rozdział w innej ustawie; projekt ten nie został uchwalony przez Sejm.

Pomimo upływu roku 1990, nadal nie został powołany organ kontroli finansowej nad JST – RIO. Taki stan rzeczy umożliwił dywagację nad sensownością powielania organów kontroli¹⁴⁹ oraz wyzwolił inicjatywy autorskich projektów. Z uwagi na zainteresowanie w tamtych czasach tylko wybranymi projektami ustawy o RIO, w niniejszej pracy zostaną przedstawione główne założenia poczynione tylko przez dwóch autorów. Jednym z pierwszych, który przedstawił swoje opracowanie był prof. K. Podgórski, kolejny – prof. T. Dębowska-Romanowska. To te propozycje, a zwłaszcza druga, stały się podstawą prac zmierzających ku uchwaleniu aktu prawnego dotyczącego RIO.

Projekt ustawy o RIO prof. K. Podgórskiego¹⁵⁰ składał się z 4 rozdziałów, zawierających 24 artykuły. Rozdział 1 zatytułowany „Tworzenie izb obrachunkowych” przewidywał: 1) utworzenie RIO jako specjalnych organów samorządu terytorialnego właściwych do kontroli gospodarki finansowej m.in. gmin; 2) powołanie izb przez Radę Ministrów, jednakże działającą w porozumieniu z ogólnopolską reprezentacją gmin; 3) wyposażenie RIO w osobowość prawną i zagwarantowanie finansowania ich z budżetu państwa. W kolejnym rozdziale autor szczegółowo określił zadania izb, a także uprawnienia przysługujące inspektorom kontroli w ramach wykonywanej kontroli. W tymże stanowiło się np. o: 1) kryteriach na podstawie których przeprowadzano

¹⁴⁸ *Projekt ustawy o finansach gmin*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1991, nr 41, s. 11-13.

¹⁴⁹ Zob.: Kurowski L., *Dylematy kontroli finansowej*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1991, nr 5, s. 14. Autor proponuje połączenie RIO z NIK, a także podaje w wątpliwość recypowanie wzorca francuskiego do polskich realiów; z tekstu wynika sceptyczne nastawienie do mających zostać powołanych nowych organów. Autor był podsekretarzem stanu w Ministerstwie Skarbu w latach 1945–1951; *Pracownicy nauki i dydaktyki Uniwersytetu Mikołaja Kopernika*, autor zbiorowy, Toruń 2006, s. 394.

¹⁵⁰ Projekt ustawy o RIO został opublikowany w: Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1991, nr 11, s. 4.

kontrolę – dla podmiotów wymienionych w projekcie wskazano zgodność z prawem, w przypadku zadań zleconych dodano celowość, rzetelność i gospodarność; 2) nadzorce nad działalnością jednostek komunalnych w zakresie spraw budżetowych, w tym badanie projektów budżetów gmin, ustalanie budżetów gmin, przy spełnieniu określonych warunków, rozpatrywanie informacji zarządów gmin o zawartych umowach o kredyty i pożyczki oraz sporządzanie do nich opinii, powoływanie komisji orzekającej w I instancji w sprawach o naruszenie dyscypliny budżetowej w jednostkach komunalnych; 3) procedurze przekazywania wyników kontroli oraz ich mocy prawnej – izby miały informować radę gminy oraz właściwego wojewodę o wynikach kontroli przesyłając tymże sprawozdanie wraz z wnioskami pokontrolnymi, przy czym wnioski te nie miałyby mocy wiążącej dla JST, ale „winny być brane pod uwagę w ich działalności”; 4) w art. 12 odesłano do uregulowania w ustawie, prawa do stosowania przez izby środków nadzoru. O organach RIO i ich kompetencjach przesądzał rozdział 3. Autor założył, iż organami będą: kolegium izby, prezes, komisje orzekające. W dalszych artykułach została szczegółowo określona procedura wyboru członków kolegium oraz kompetencje tegoż. Do powoływania i odwoływania prezesa izby właściwy miałby być Prezes Rady Ministrów działający na wniosek ministra właściwego w sprawach samorządu terytorialnego w porozumieniu z krajową organizacją gmin. Prezes został zobowiązany do powoływania, nie rzadziej niż raz na dwa lata, biegłych księgowych (na koszt gminy) do badania rocznych sprawozdań z wykonania budżetu gminy i wyodrębnionych planów finansowych zadań zleconych; podobne rozwiązanie jest stosowane w Zjednoczonym Królestwie¹⁵¹. Rozdział 4 to przepisy końcowe, w którym zaproponowano zmianę art. 62 ustawy o samorządzie terytorialnym¹⁵² na „Kontrolę gospodarki finansowej gmin i innych komunalnych osób prawnych oraz

¹⁵¹ W latach 1983 – 2015 w UK funkcjonował *Audit Commission* (dalej: AC), który był niezależną publiczną korporacją. Celem AC było „to protect the public purse”. Jednym z podstawowych statutowych działań AC było powoływanie do samorządu lokalnego audytorów. Taki zabieg miał gwarantować niezależność wykonywanych audytów i rzetelną informację na temat operacji finansowych władz lokalnych. Szerzej zob.: [<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20150406162348/http://www.audit-commission.gov.uk/>], stan na dzień: 03.06.2018 oraz Krawczyk R.P., *Kontrola finansowa samorządu terytorialnego w Wielkiej Brytanii*, *Finanse Komunalne* 1997, nr 4, s. 73-78. Od 2015 r. obowiązują nowe ramy audytu, wedle których to władza lokalna wybiera i powołuje audytora do przeprowadzenia audytu rachunków na rok finansowy (Part 3 Chapter 7 The local Audit and Accountability Act 2014), [<https://www.icas.com/regulation/the-audit-of-local-authorities-in-england>, [http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2014/2/pdfs/ukpga_20140002_en.pdf], stan na dzień: 03.06.2018.

¹⁵² Pierwotny tekst art. 62: „1. Kontrolę gospodarki finansowej gmin i związków sprawują regionalne izby obrachunkowe”.

komunalnych jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej sprawują regionalne izby obrachunkowe”.

Projekt prof. K. Podgórskiego był pierwszym, który w sposób – co do zasady, pełny i klarowny regulował działalność RIO. Wyczerpująco zostały określone kompetencje inspektorów kontroli, czy organizacja. Nadal natomiast brakowało sprecyzowania uprawnień nadzorczych izb, a także odwoływano się w przepisach do ministra właściwego do samorządu terytorialnego, którego nie było (podobnie z krajową organizacją gmin).

Prof. T. Dębowska-Romanowska opracowała projekt¹⁵³ w czerwcu 1991 r. Autorka była ekspertem parlamentarnym podczas prac nad ustawami samorządowymi. Projekt ustawy o RIO składał się z 17 artykułów ujętych w 4 rozdziałach. W art. 1-6 określono ogólne zasady dotyczące pozycji RIO. Izby miały być: 1) powołane „w celu sprawowania pieczy nad gospodarką finansową samorządu terytorialnego”, 2) organami państwowo-samorządowymi, 3) podległymi NIK, 4) państwowymi jednostkami budżetowymi. W rozdziale 2 zostały uregulowane zadania RIO. Wśród nich można było wyróżnić: 1) kontrolę gospodarki finansowej pod względem jej legalności, zgodności z postanowieniami budżetu; badanie stanu mienia komunalnego przez pryzmat zgodności stanu faktycznego z dokumentacją; dla zadań zleconych przewidziano kontrolę z uwzględnieniem dodatkowo 3 innych kryteriów, tj. celowość, rzetelność, gospodarność; 2) badanie legalności stosunków majątkowych między państwem a samorządem w zakresie: subwencji, dotacji na zadania zlecone; 3) przeprowadzanie co najmniej raz na 3 lata kompleksowej kontroli gospodarki finansowej („rewizji finansowej”). W art. 11 został określony katalog uprawnień izb wobec podmiotów kontrolowanych. Wśród nich można wymienić takie jak: prawo żądania informacji dotyczących podmiotu kontrolowanego, wglądu do wszelkiej dokumentacji związanej z gospodarką finansową, czy wstępu na teren i do pomieszczeń danego podmiotu. Istotne z punktu widzenia funkcji kontrolnej było ustalenie zasad dokumentowania wyników kontroli. Zostały wyróżnione następujące punkty: 1) kontrola kończy się sprawozdaniem, zaś w razie potrzeby także wnioskami pokontrolnymi; 2) wyżej wymienione służą RIO podczas wykonywania nadzoru, 3) są one wysyłane do wiadomości wojewody; 4) podmioty kontrolowane mają zawiadomić izbę o wykorzystaniu sprawozdania wraz z wnioskami pokontrolnymi w terminie miesiąca od jego przedstawienia; 5) w zakresie stosunków majątkowych

¹⁵³ Pierwszą wersję projektu omawiam za: Cybulski B., *Geneza ustawy o...*, s. 24-26.

państwa z samorządem terytorialnym – izba przesyła sprawozdanie lub tylko jego część Sejmowi oraz Prezesowi Rady Ministrów. B. Cybulski, z perspektywy 10 lat funkcjonowania RIO, uznał wymienione propozycje za „bardzo ciekawe rozwiązanie”¹⁵⁴. Art. 13 poświęcony był działalności nadzorczej w zakresie gospodarki budżetowej. W szczególności interesująca była metoda zarządzania impasowi w postaci braku uchwalonego budżetu będącego podstawą dla prowadzenia gospodarki finansowej danej jednostki. RIO zostały zobowiązane do ustalania budżetu gminy w zakresie obowiązkowych zadań własnych oraz zadań zleconych. Z postanowień projektu wynikało, że RIO będą nie tylko organem nadzoru i kontroli, który weryfikuje prawidłowość prowadzonej gospodarki finansowej. W założeniu izby miałyby wykonywać także tzw. miękkie zadania, jak sygnalizowanie nieprawidłowości, współdziałanie, prowadzenie instruktażu dla pracowników samorządowych, gdzie celem tych zabiegów miałyby być poprawa gospodarki finansowej JST. W ten sposób oba podmioty byłyby od siebie zależne (w znaczeniu pozytywnym), a rezultatem – zgodna z prawem gospodarka JST. Rozdział 3 to organizacja i zasady działania RIO. Do najważniejszych postanowień, z tego zakresu, można zaliczyć: 1) skład izb: prezes, kolegium, składy orzekające, inspektorzy do spraw kontroli gospodarki finansowej, komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny budżetowej; 2) prezesa izby mianowałby prezes NIK, po zaopiniowaniu przez premiera oraz właściwe sejmiki; 3) prezes izby reprezentuje ją na zewnątrz, zatrudnia i zwalnia pracowników, kieruje obradami kolegium, mianuje inspektorów, 4) kolegium izby składa się z: prezesa, jego zastępcy, delegatów sejmików oraz kierowników wydziału kontroli; 5) do zadań kolegium należało np.: ustalanie budżetów gmin oraz stwierdzanie ich nieważności, uchwalanie statutu izby oraz regulaminu działania, uchwalanie projektu budżetu oraz ramowego planu pracy, posiedzenia kolegium miały się odbywać w razie potrzeby, jednakże nie rzadziej niż raz na kwartał; 6) inspektorom RIO przysługiwał taki status jak inspektorom NIK. Na koniec projektu, tj. w rozdziale 4 – tak jak w propozycji prof. K. Podgórskiego, wprowadzono nowelę do art. 62 ustawy o samorządzie terytorialnym stanowiąc, że „Kontrolę gospodarki finansowej gmin, związków międzygminnych, komunalnych osób prawnych oraz sejmików samorządowych sprawują regionalne izby obrachunkowe”.

¹⁵⁴ Cybulski B., *Geneza ustawy o...*, s. 25.

Z uzasadnienia do owego autorskiego projektu wynikało, że zostały w nim wzięte pod uwagę projekty ustaw o NIK i RIO oraz prof. K. Podgórskiego, a także opinie ekspertów senackiej Komisji Samorządu Terytorialnego. Polski model RIO nie nawiązywał do rozwiązań francuskich, który miał charakter sądownictwa budżetowo-finansowego. Autorka zaproponowała hybrydowy status RIO w postaci organu „państwowo-samorządowego”, oddzielając je od administracji rządowej. Przedłożona koncepcja była podstawą prac senackiej Komisji Samorządu Terytorialnego; na wniosek komisji treść tegoż była czterokrotnie zmieniana¹⁵⁵.

2.2.2. Prace nad ustawą o regionalnych izbach obrachunkowych w Senacie RP II kadencji (1992 rok)

Brak reakcji ze strony rządu by zaradzić pilnej potrzebie uregulowania zasad kontrolowania działań samorządu w zakresie finansów spowodował przejęcie inicjatywy opracowania projektu ustawy o RIO przez Senat. Izba ta wyraziła w uchwale¹⁵⁶ negatywną opinię na temat sytuacji samorządu oraz zaniepokojenie, że „dotychczas nie stworzono żadnych podstaw prawnych dla funkcjonowania systemu kontroli i nadzoru nad finansami lokalnymi”. Ponadto uznano, że RIO z NIK nie będą ze sobą połączone instytucjonalnie. Senacka Komisja Samorządu Terytorialnego faktycznie podjęła prace jeszcze w 1991 r. nad projektem ustawy; początkowo czerpano z projektu prof. K. Podgórskiego. Opracowanie prof. T. Dębowskiej-Romanowskiej – przedstawione tuż po tym pierwszym, trafiło pod obrady członków Komisji i spotkało się z ich uznaniem, co zostało wyrażone propozycją dalszej współpracy z autorką, ale już przy pomocy ekspertów. Szybkie tempo pracy Komisji nad ustawą było spowodowane kończąca się kadencją Senatu. Ostatnie posiedzenie senackiej Komisji z 17.10.1991 r. zostało zwieńczone przyjęciem ostatecznego kształtu projektu ustawy o RIO. Nie trafił on jednak pod obrady Sejmu X kadencji i dalsza aktywność nad nim była, z uwagi na zbliżające się wybory, pod znakiem zapytania. We „Wspólnocie: piśmie

¹⁵⁵ Projekt skrytykował: Białoruski G., *RIO – sprawa nadal otwarta*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1991, nr 48, s. 15. W ocenie tego autora w projekcie ustawy pojawiły się liczne powtórzenia co zaburzało jego spójność i poprawność merytoryczną. Ponadto w przyszłości nie będzie możliwe połączenie dwóch skrajnych funkcji RIO, tj. doradczo-szkoleniowej i kontrolno-nadzorczej. Autor podał w wątpliwość celowość wymienienia dodatkowego podmiotu podlegającego kontroli, „inne podmioty, jeśli uzyskują środki finansowe z budżetu gminy”; jest to zbyt nieostre wyrażenie, co może spowodować podstawę do wkraczania w sferę praw i wolności nawet osób fizycznych.

¹⁵⁶ Uchwała Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dn. 05.04.1991 r. w sprawie samorządu terytorialnego, Sprawozdanie stenograficzne z 46 posiedzenia Senatu RP w dniach 4 i 5 kwietnia 1991 r., I kadencja, Warszawa 1991.

samorządu terytorialnego” M. Kulesza skrytykował nieodpowiedzialność polskich elit za brak ustawy o RIO, będące świadectwem braku zainteresowania tychże sytuacją państwa¹⁵⁷.

Projekt ustawy o RIO nie zdążył przejść przez ścieżkę legislacyjną przed rozwiązaniem parlamentu. Rozwój wydarzeń zdawał się być jednak korzystny dla zainteresowanych powołaniem do życia izb obrachunkowych. J. Stępień ponownie został wybrany na senatora i także przewodniczył senackiej Komisji Samorządu Terytorialnego. Tym samym powstała możliwość kontynuacji prac podjętych przez senatora nad ustawą o RIO i dzięki jego zaangażowaniu oraz uporowi, I czytanie projektu ustawy o RIO odbyło się już na 5 posiedzeniu Senatu¹⁵⁸. Podczas posiedzenia Izby sprawozdawcą był właśnie J. Stępień, który w swoim przemówieniu zaznaczył, że z uwagi na brak kontroli finansów publicznych w gminach może dochodzić do poważnych błędów, o których społeczeństwo może nie wiedzieć. Przeciwdziałaniu takim sytuacjom będą zajmowały się RIO – organ kontroli i nadzoru, i w tym celu konieczne jest sfinalizowanie trudu podjętego w poprzedniej kadencji.

Dyskusja nad projektem ustawy w Senacie dotyczyła w zasadzie poszczególnych jego postanowień. Nie wątpiono w ideę utworzenia RIO. Tylko jeden z senatorów zaproponował odrzucenie projektu i wykreślenie postanowień dotyczących RIO z ustawy samorządowej. W jego opinii RIO są „niepotrzebne (...), będą drogo kosztowały (...), to jest następna drabina [kontroli – wtrącenie M.L.] o bardzo licznych szczeblach. Przy czym nie zauważyłem, o ile znam przepisy, żeby takie drabiny kontroli istniały w innych krajach ani na Wschodzie, ani na Zachodzie”¹⁵⁹. Senatorowie kwestionowali głównie art. 22 traktujący o składzie kolegium – przede wszystkim ich niezawisłości oraz kwalifikacjach wymaganych dla członków. Senator J. Woźnica kontestował szansę znalezienia członka kolegium, który spełni wymagania co do stażu pracy (co najmniej 5-letni staż pracy w organach administracji finansowej) i wykształcenia (ukończone studia prawnicze, ekonomiczne); tenże zaproponował by ograniczyć wymagania do wykształcenia wyższego i co najmniej 5-letniego stażu pracy. Uwagi te poparł

¹⁵⁷ Kulesza M., *Co dalej z samorządem?*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 1, s. 1, 3. Autor pisał m.in. o: letargu w pracach nad samorządem w parlamencie, potrzebie utworzenia reprezentacji gmin do kontaktów z rządem i parlamentem, samowoli działaczy samorządowych wynikającej z braku nadzoru nad gminami.

¹⁵⁸ Sprawozdanie stenograficzne z 5 posiedzenia Senatu RP w dniach 15 i 16 stycznia 1992 r., II kadencja, Warszawa 1992.

¹⁵⁹ Rejniewicz M., Senator z województwa lubelskiego, Kandydat Ogólnopolskiego Komitetu Wyborczego Konfederacji Polski Niepodległej. Sprawozdanie stenograficzne z 5 posiedzenia Senatu RP..., s. 79.

J. Szafraniec, który optował za dodaniem, iż „aktualnie nie pełniące funkcji pracowniczych w organach państwowej i samorządowej administracji finansowej”¹⁶⁰. Wynika z tego, że chciano utworzyć organ – nowy – nie związany duchem z poprzednim systemem. Projekt został przekazany do Komisji Inicjatyw i Prac Ustawodawczych oraz Samorządu Terytorialnego. Pośpiech Senatu, uzasadniony i wskazany, nie zyskał poparcia Krajowego Sejmiku Samorządu Terytorialnego. Członkowie odebrali senacki projekt jako próbę ograniczenia władztwa samorządowego, tym bardziej, że chwilę wcześniej rząd wycofał swój projekt tłumacząc to tym „iż senacki jest lepszy, bo zakłada większą kontrolę gmin”¹⁶¹. II czytanie projektu ustawy miało miejsce na 6 posiedzeniu Senatu (06-07.02.1992 r.). Tutaj dosyć szeroko dyskutowano nad poszczególnymi postanowieniami projektu, a senator A. Czapski zaproponował jego odesłanie do komisji by go „gruntownie przepracować”. Podnoszono kwestie: 1) niewystarczającego uregulowania działalności doradczej i szkoleniowej (wręcz pominięto to w projekcie i odesłano do statutu), 2) częstotliwości przeprowadzania kontroli kompleksowych – zakładano co najmniej raz na 3 lata, natomiast padła propozycja (ze strony senatora J. Mazurka) by zmienić – raz na 4 lata, dostosowując ich cykliczność do kadencji gmin, 3) czy też uszczegółowienia uprawnień inspektorów kontroli. Dyskutowany projekt został odesłany do Komisji.

Projekt ustawy o RIO ponownie wrócił pod obrady Senatu w trakcie 8 posiedzenia (06.03.1992 r.). Senatorowie sprawozdawcy M. Czemplik i J. Stępień zreferowali poprawiony projekt, a także przedstawili szacowane koszty utrzymania izb. Założono, że wydatki jakie państwo będzie zobowiązane ponieść to 38 mld zł (kwota przed denominacją), przy założeniu utworzenia 20 izb zatrudniających 30 pracowników. Drugi wariant przewidywał także utworzenie 20 izb, ale przy zatrudnieniu 40 pracowników – ok. 50,7 mld zł (kwota przed denominacją). Debata przebiegała bardzo burzliwie. Kilku senatorów optowało odrzucenie projektu, zaś senator M. Rejniewicz złożył formalny wniosek o odrzucenie całego projektu, argumentując to zbyt dużymi kosztami utrzymania RIO¹⁶². Ostatecznie część senatorów (np. T. Brzozowski, J. Draus, J. Mazurek)

¹⁶⁰ Sprawozdanie stenograficzne z 5 posiedzenia Senatu RP..., s. 80.

¹⁶¹ Winiarski L., *Prezydium Krajowego Sejmiku w Sejmie*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 6, s. 5. Także Zarząd Związku Miast Polskich zgłosił swój sprzeciw m.in. wobec uprawnienia RIO do ustalania budżetu gminy, zob.: *W sprawie najważniejszych działań w sferze legislacyjnej*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 24, s. 9.

¹⁶² W czasach, gdy były prowadzone prace nad ustawą o RIO podnoszono kwestię kwoty środków publicznych przeznaczonych na utrzymanie RIO. Wydaje się, że wówczas nie do końca brano pod uwagę jakie mogą być pozytywne skutki finansowe utworzenia izb obrachunkowych. Kontrola i nadzór RIO nad działalnością finansową JST zapobiegają defraudacjom w samorządzie terytorialnym. Dziś

opowiedziała się za przyjęciem projektu ustawy, skutkiem czego wicemarszałek A. Grześkowiak poddała pod głosowanie projekt ustawy i projekt uchwały w sprawie wniesienia do Sejmu projektu ustawy o RIO. W głosowaniu Senatu za przyjęciem projektu było 50 głosów, przeciw – 16, a 12 się wstrzymało od głosu¹⁶³. Upoważnionym do reprezentowania stanowiska Senatu w dalszych pracach został senator J. Stępień.

Skierowany do Sejmu projekt ustawy liczył 27 artykułów ujętych w 3 rozdziałach. W uzasadnieniu podkreślono, że jest on wynikiem wcześniejszej woli ustawodawcy wyrażonej już w 1990 r. w ramach ustawy o samorządzie terytorialnym. W ustawie dotyczącej RIO uregulowano zadania i organizację izb oraz koncepcję ich działania, natomiast powierzono Prezesowi Rady Ministrów do uszczegółowienia w drodze rozporządzenia takie kwestie jak siedziby i zasięg terytorialny izb, czy kwalifikacje stawiane inspektorom kontroli. Prace nad projektem w Senacie trwały ok. 10 miesięcy, a z uwagi na zakończenie I kadencji Senatu nie było pewności, czy w następnej zostaną one wykorzystane. W głównej mierze determinacja senatora J. Stępnia doprowadziła do szybkiego przedłożenia pod obrady Izby wypracowanego materiału legislacyjnego, który w zasadzie w sposób kompletny regulował kwestie funkcjonowania RIO. Autorski projekt prof. T. Dębowskiej-Romanowskiej oraz chęć współpracy w doskonaleniu tegoż przełożyły się na działanie w postaci skierowania projektu ustawy do Sejmu w terminie 4 miesięcy od rozpoczęcia kadencji Senatu.

Na wieść o wpłynięciu do łaski marszałkowskiej przedmiotowego projektu, by przyspieszyć proces legislacyjny, reakcja ze strony osób, którym bliski był samorząd terytorialny była natychmiastowa¹⁶⁴. I czytanie projektu ustawy o RIO (druk nr 163) miało miejsce na 12 posiedzeniu Sejmu (02-04.04.1992 r.). Rozważania nad projektem rozpoczął senator sprawozdawca J. Stępień przypominając cel, który przyświecał powołaniu RIO. Tenże odniósł się również do opóźnienia w ich utworzeniu, co jego

z perspektywy 25 lat funkcjonowania RIO można powiedzieć, że koszty ich utrzymania są dużo niższe od zysków jakie przynosi ich działalność. Na przestrzeni lat RIO stwierdziły nieprawidłowości na ogólną kwotę: 1) w 2007 r. – 4 703 890 tys. zł (korzyści finansowe – 13 479 tys. zł), 2) 2011 r. – 4 902 200 tys. zł (korzyści finansowe – 122 187,3 tys. zł), 3) 2015 r. – 7 404 800 tys. zł (korzyści finansowe – 10 641,2 tys. zł), 4) 2016 r. – 8 183 600 tys. zł (korzyści finansowe – 10 664,1 tys. zł); dane liczbowe zaczerpnięte ze sprawozdań z działalności RIO i wykonania budżetu przez JST z wymienionych lat.

¹⁶³ Sprawozdanie stenograficzne z 8 posiedzenia Senatu RP w dniu 6 marca 1992 r., II kadencja, Warszawa 1992, łam 24.

¹⁶⁴ Poseł P. Fogler zwrócił się do Prezydium Sejmu o „jak najszybsze wprowadzenie pod nasze obrady już złożonej ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych i nowelizacji ustawy samorządowej”; Sprawozdanie stenograficzne z 11 posiedzenia Sejmu RP w dniach 19 i 20 marca 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992. Na potrzebę przyspieszenia prac nad ustawą o RIO zwrócił także uwagę NIK w jednym z raportów, w których opisał zagrożenia czyhające na samorząd; zobacz: *Zagrożenie dla państwa i gospodarki*, Wspólnota: pismo Samorządu Terytorialnego, Warszawa 1992, nr 9, s. 3.

zdaniem okazało się nader pożądane, gdyż ukazało niedoskonałość i niedostateczność wojewodzińskiego nadzoru¹⁶⁵; z tego względu powołanie RIO było kluczowe w reformie samorządowej. Podczas dyskusji w głównej mierze były podnoszone kwestie związane z organizacją RIO i ich zasadami działania i kadrami. Poparcie dla projektu ustawy wyrazili m.in. poseł E. Michalak (KPN) traktując: „województwie nie mogą wykonywać w pełnym wymiarze kontroli finansowej samorządów (...). Najważniejszą zaś kwestią jest to, aby samorząd lokalny nie był kontrolowany przez administrację rządową. Nie jest to bowiem zgodne z ideą samorządu – uzależnia go od wojewody”¹⁶⁶; poseł M. Starownik (PSL) zwrócił uwagę na kilka postanowień ustawy, które w jego ocenie istotnie ograniczyłyby samodzielność gmin, stąd konieczność dokonania stosownych poprawek i jak najszybsze uchwalenie ustawy; poseł A. Tokarczuk (PC) uznał powołanie RIO jako „po prostu konieczne”. Poseł L. Pruchno-Wróblewski (UPR) złożył formalny wniosek o odrzucenie projektu ustawy uzasadniając swoje stanowisko łamaniem przez izby zasady samorządności lokalnej¹⁶⁷. Głosowanie nad owym wnioskiem odbyło się na kolejnym posiedzeniu Sejmu, w dniu 23.04.1992 r.; nie został on przyjęty, gdyż przeciwko było 204 posłów, za 9, wstrzymało się 25 posłów od głosu. W ten sposób senacki projekt ustawy o RIO został skierowany do Komisji Polityki Gospodarczej, Budżetu i Finansów, Komisji Samorządu Terytorialnego oraz Komisji Ustawodawczej w celu rozpatrzenia. Przewodniczącym Podkomisji nadzwyczajnej do rozpatrzenia senackiego projektu ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych był W. Janowski. Podkomisja zbierała się ośmiokrotnie, wprowadziła kilka istotnych zmian, m.in. w przedmiocie nadzoru, ustanowiono nadzór Prezesa Rady Ministrów nad działalnością izb, czy zobowiązano RIO do wskazywania radzie gminy nieprawidłowości w uchwale budżetowej. Posiedzenie połączonych Komisji, wymienionych wyżej, by rozpatrzyć sprawozdanie podkomisji odbyło się we wrześniu. Szczególna uwaga została zwrócona na charakter prawny opinii wydawanych przez RIO¹⁶⁸. Jedni uznali, że są to decyzje

¹⁶⁵ Na podstawie ustawy z 05.01.1991 r. Prawo budżetowe (Dz. U. nr 4, poz. 18, ze zm.), zgodnie z art. 76 – wojewodowie do czasu utworzenia RIO mieli wykonywać zadania izb.

¹⁶⁶ Sprawozdanie stenograficzne z 12 posiedzenia Sejmu RP w dniach 2, 3 i 4 kwietnia 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992, 3 dzień posiedzenia.

¹⁶⁷ Poseł nie wskazał, które postanowienia projektu łamią przywołaną zasadę. Innym argumentem uzasadniającym zgłoszony wniosek były skutki finansowe utrzymania izb. Konieczność przeznaczania określonej kwoty środków na izby została porównana do możliwości finansowych JST, „Kiedy samorządy lokalne są samodzielne finansowo, mogą między sobą konkurować, a konkurują tylko w jeden sposób: nie obciążają obywateli mieszkających na terenie gmin i miast nadmiernymi podatkami. Wtedy pojawia się tam biznes. (Oklaski)”.

¹⁶⁸ Zob.: Cwiertniak B.M., *O statusie pracowników RIO (uwagi na tle projektu ustawy)*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 37, s. 16-17.

administracje, następstwem czego jest skarga do NSA. Poseł I. Lipowicz (UD) zabrała głos w sprawie traktując opinie te jako „zajęcie stanowiska przez organ, jest 14 dni na odwołanie, wszystko jasne”¹⁶⁹. Efektem prac Komisji był bardzo zmieniony tekst senackiego projektu ustawy o RIO. II czytanie projektu odbyło się na 25 posiedzeniu Sejmu (01-03 i 07.10.1992 r.). W tym dniu zostało zaprezentowane tylko sprawozdanie z prac Komisji przez posła J. Hrybacza¹⁷⁰. Dyskusja nad projektem ustawy o RIO odbyła się nazajutrz. Jak zaznaczył poseł M. Mazurkiewicz (SLD), RIO będą miały charakter organów rządowo-samorządowych oraz dzięki zmianom poszczególnych regulacji zagwarantowano samodzielność gmin w sferze finansów publicznych; poseł w imieniu klubu parlamentarnego SLD złożył deklarację poparcia podczas głosowania nad projektem. Poseł R. Setnik (UD), również jak poprzednik, wyraził aprobatę dla przedłożonej propozycji dotyczącej RIO; mankamentem był zaś brak informacji „w jaki sposób struktura izb będzie powiązana ze szczeblem rządowym”¹⁷¹. Inni posłowie zabierający głos także popierali projekt, jednocześnie zgłaszając uwagi – w ich mniemaniu istotne, których uwzględnienie przyczyni się do lepszego pełnienia funkcji kontrolnych i nadzorczych przez RIO. Na zakończenie głos w dyskusji zabrał Szef Urzędu Rady Ministrów J. Rokita, pozytywnie wypowiadając się o pracach nad projektem oraz o jego treści i dodając, „rząd Hanny Suchockiej traktuje uchwalenie tej ustawy przez Sejm jako jeden z końcowych akordów pierwszego etapu reformy samorządowej, pierwszego etapu, na którego jak najszybszym dokończeniu temu rządowi bardzo zależy”¹⁷². III czytanie miało miejsce 07.10.1992 r., podczas którego zostały poddane pod głosowanie poprawki zgłoszone w trakcie II czytania oraz wnioski mniejszości. Za przyjęciem w całości projektu ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych głosowało 279 posłów, przeciw – 1, a 32 posłów wstrzymało się od głosu¹⁷³.

Ustawa o RIO była rozpatrywana przez Senat na 24 posiedzeniu w dniu 20.10.1992 r. Senator M. Czemplik omówił założenia ustawy i wskazał różnice między senackim projektem ustawy o RIO a przedłożoną ustawą. Do najważniejszych można

¹⁶⁹ Cytuję za: Cybulski B., *Geneza ustawy o...*, s. 39.

¹⁷⁰ Sprawozdanie stenograficzne z 25 posiedzenia Sejmu RP w dniach 1, 2, 3 i 7 października 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992, 2 dzień posiedzenia. Druk nr 163 i 453.

¹⁷¹ Sprawozdanie stenograficzne z 25 posiedzenia Sejmu RP w dniach 1, 2, 3 i 7 października 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992, 3 dzień posiedzenia.

¹⁷² Sprawozdanie stenograficzne z 25 posiedzenia Sejmu RP w dniach 1, 2, 3 i 7...

¹⁷³ Przebieg dyskusji został opisany w: Winiarski L., *Ani wyścig chartów, ani marsz żółwia*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 42, s. 3.

zaliczyć m.in. szczegółowe uregulowanie nadzoru nad działalnością RIO – oddano go w gestię Prezesa Rady Ministrów, dookreślenie procedury sporządzania dokumentacji pokontrolnej, zmianę sposobu reagowania na wykryte nieprawidłowości w badanych uchwałach, czy stwierdzenie, że organami izby są kolegium oraz komisja orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny budżetowej¹⁷⁴. Tenże w imieniu Komisji Samorządu Terytorialnego i Administracji Państwowej wniósł o przyjęcie ustawy bez poprawek. Mimo to senator W. Piotrowski zgłosił poprawkę¹⁷⁵ do art. 15 traktującego o kadencyjności członków kolegium. Stanowisko senatora było popierane, ale w głosowaniu nad poprawką 29 głosów było przeciw do 25 za, 8 osób wstrzymało się. Ustawa bez zastrzeżeń, zawarta w druku nr 93A, została przyjęta większością 57 głosów, nie było głosów przeciwnych, 5 się wstrzymało. Po podpisaniu ustawy przez Prezydenta RP L. Wałęsę, ustawa o RIO została opublikowana w Dzienniku Ustaw¹⁷⁶ i zaczęła obowiązywać od 01.01.1993 r.

Uchwalenie ustawy o RIO w głównej mierze zawdzięczamy determinacji Senatowi, a zwłaszcza senatorowi J. Stępniewi. II Izba parlamentu, która rozpoczęła reformę samorządu terytorialnego być może czuła się odpowiedzialna za ustawę o RIO i sfinalizowanie prac legislacyjnych. Ze sprawozdań z posiedzeń Senatu wybrzmiewało zaangażowanie senatorów w utworzenie organu, który swoim zakresem działania ma wspierać samodzielność JST i stać na straży przestrzegania przez nie prawa – jest to szczególnie istotne z uwagi na jeszcze do niedawna panujący ustrój polityczny w kraju. Prace nad ustawą istotnie przyśpieszyły dzięki dwóm autorskim projektom; w szczególności drugi złożony w kolejności stał się podłożem dla pracy i dyskusji

¹⁷⁴ W senackim projekcie proponowano by organami izby byli: prezes, kolegium i inspektorzy do spraw kontroli. R.P. Krawczyk prezentuje pogląd, w którym do grona organów RIO zalicza tymczasowego prezesa izby; Krawczyk R.P., *Status ustrojowo-prawny regionalnych izb obrachunkowych [w:] 15 lat funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych jako organów nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, red. Małecki J., Hauser R., Janku Z., Poznań 2007, s. 38.

¹⁷⁵ Podczas dyskusji, poprawki zgłosił także senator J. Mazurek; pierwsza dotyczyła wykreślenia wyrażenia „gospodarka finansowa”, gdyż z art. 8 ust. 1 pkt 1 wynikało: „żądania niezbędnych informacji dotyczących działalności kontrolowanych jednostek, w szczególności ich gospodarki finansowej z zakresu realizacji budżetu oraz gospodarki finansowej”. W tym przypadku poprawka nie została przyjęta, choć powinna. Przeciw głosowało 36 senatorów, za – 17, wstrzymało się – 7 senatorów. Przyjęta regulacja zdaje się sugerować o uprawnieniu RIO do żądania informacji z jeszcze innego zakresu niż gospodarka finansowa, mimo że filarem gospodarki finansowej samorządu terytorialnego jest jej gospodarka budżetowa. Druga poprawka senatora Mazurka dotyczyła większości przy powoływaniu i odwoływaniu członków kolegium. Sejm zaproponował by była to większość bezwzględna; senatorowie optowali za większością względną; Senat poprawkę odrzucił 46 głosami, za – 7 głosów, wstrzymało się 10 senatorów.

¹⁷⁶ Ustawa z 07.10.1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. nr 85, poz. 428).

w Komisjach. Twórcy ustawy o RIO stworzyli oryginalną koncepcję organu kontroli i nadzoru nad JST.

3. Konstytucjonalizacja regionalnych izb obrachunkowych

Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych z 07.10.1992 r. powołała do życia nowy organ kontroli i nadzoru, który dotąd nie był znany ustrojodawcy. Konstytucja RP z 02.04.1997 r. rozstrzygnęła o problemie konstytucjonalizacji¹⁷⁷ izb poprzez zamieszczenie RIO w rozdziale VII pt. „Samorząd terytorialny”. W ocenie R.P. Krawczyka niewłączenie RIO do rozdziału w Konstytucji RP dotyczącego Rady Ministrów świadczy, że „ustawodawca chciał oddzielić izby od administracji rządowej”¹⁷⁸. Projektodawcy ustawy samorządowej zamierzali stworzyć taki organ kontroli i nadzoru nad JST, który będzie niezależny zarówno od administracji rządowej, jak i samorządowej. Warto przypomnieć o dacie uchwalenia ustawy o RIO. A mianowicie została ona przyjęta w 1992 r., a weszła w życie w 1993 r. Z kolei ustawa zasadnicza obowiązuje od 1997 r. Ustrojodawca debatując nad regulacjami konstytucyjnymi był świadomy funkcji jakie pełniły izby obrachunkowe już od 1993 r. W Konstytucji został wyodrębniony osobny rozdział traktujący o kontroli; doszło do odseparowania, z punktu widzenia funkcjonowania państwa prawa, najważniejszej funkcji wykonywanej przez odrębne organy, od organów sklasyfikowanych według teorii podziału władzy Monteskiusza. Mimo to RIO zostały pozostawione poza konstrukcją rozdziału IX Konstytucji RP, którego tytuł brzmi: „Organy kontroli państwowej i ochrony prawa”. Co ważne, rozdział IX zamyka rozważania poświęcone aparatowi państwowemu, a to wskazuje na ich pieczę nad prawidłowym, zgodnym z prawem funkcjonowaniem państwa¹⁷⁹. Zdaniem A. Sylwestrzaka umieszczenie RIO w innym rozdziale łamie „nieco logikę konstrukcji rozdz. IX, nie stanowi to jednak o poważniejszej jej dekompozycji”¹⁸⁰. Postanowienia Konstytucji RP byłyby uporządkowane i spójne, gdyby w rozdziale IX ująć także RIO. Taki zabieg podkreślałby ich niezależność i niezawisłość,

¹⁷⁷ Np. 1) Ustawa Zasadnicza Republiki federalnej Niemiec z dnia 23.05.1949 r. w art. 114 traktuje o *Bundesrechnungshof*. Podobnie jest w przypadku landowych *Rechnungshof*, zob. np. *Verfassung des Landes Baden-Württemberg vom 11.11.1953*, *GBl. 1953*, 173, art. 83 ust. 2; 2) *Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005*, *Ordnungsnummer 101* w art. 129 stanowi o *Finanzkontrolle*, a w ust. 2 podkreśla się „Sie ist unabhängig”.

¹⁷⁸ Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – pozycja konstytucyjna...*, s. 66.

¹⁷⁹ W Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 17.03.1921 r. o kontroli – a konkretnie o NIK, stanowił art. 9 tejże, umieszczony w rozdziale II zatytułowanym „Władza ustawodawcza”. Odmienne kwestię tę uregulowano w Konstytucji z 23.04.1935 r. Na jej gruncie o kontroli państwowej stanowił odrębny rozdział XI, natomiast kontrola państwowa, gdzie doszło do jej instytucjonalizacji, była podległa Prezydentowi Rzeczypospolitej. Art. 3a o NIK, Konstytucji PRL z 22.07.1952 r. został usytuowany pomiędzy rozdziałem o naczelnym organach władzy państwowej, a naczelnymi organami administracji państwowej.

¹⁸⁰ Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli...*, s. 163.

a o ustrojodawcy świadczyłoby, iż jest rozważny. Na marginesie zaś odnosząc się do tytułu rozdziału IX nie będzie nadużyciem stwierdzenie, że jest on nietrafny. Zostały w nim unormowane takie organy jak: NIK, RPO i KRRiT. Z uwagi na dwie zasady podstawowe zawarte w Konstytucji RP, tj. klauzulę demokratycznego państwa prawnego¹⁸¹ (art. 2) i zasadę legalizmu¹⁸² (art. 7) wydaje się zbędne dodatkowo nazywanie organów kontroli – organami ochrony prawa, gdyż na wszystkich organach państwowych ciąży obowiązek podejmowania działań mających na celu ochronę prawa.

Dla określenia statusu ustrojowo-prawnego któregośkolwiek z organów państwowych kluczową rolę odgrywają przepisy ustawy zasadniczej. W przypadku RIO, Konstytucja RP stanowi o tychże w art. 171 ust. 2: „Organami nadzoru nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego są Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie spraw finansowych regionalne izby obrachunkowe”. Jest to jedyny przepis, który dotyczy RIO. Byt prawny RIO jest zależny od ustrojodawcy. Regulacje konstytucyjne znajdują rozwinięcie w ustawie zwykłej. Samo ujęcie problematyki izb w ustawie zasadniczej nie było jednomyślnie popierane podczas prac KKZN, a także rozbieżnie traktowano kwestie nadzoru nad samorządem terytorialnym w oficjalnie zgłoszonych projektach konstytucji.

Projekty konstytucji¹⁸³ z początku lat 90. XX w. różnie ujmowały tematykę izb obrachunkowych, czy szerzej kontroli i nadzoru nad JST. Taki stan rzeczy wydaje się niezrozumiały z uwagi na przyjętą zasadę decentralizacji władzy publicznej i podkreśleniu, że to Naród sprawuje władzę. Zadziwiający był także fakt, że autorzy odwoływali się do *checks and balances*, gdzie właśnie dzięki kontroli jest możliwa lepsza współpraca w poszanowaniu prawa między organami państwa, jednocześnie nie rozstrzygając kwestii kontroli i nadzoru nad JST. Wśród 7 projektów, które zostały złożone do Sejmu w 1993 r. tylko część bardzo ogólnie wspominała o nadzorze. Przykładami mogą być propozycje: Senatu (projekt zakładał 160 artykułów ujętych w X rozdziałach; brak kwestii nadzoru i kontroli zarówno w rozdziale VII dotyczącym

¹⁸¹ „Zasada demokratyzmu, rozumiana jako jeden z elementów demokratycznego państwa prawnego, o którym stanowi art. 2 Konstytucji RP, oznacza nie tylko obowiązek nasycenia wartościami demokratycznymi stanowionego prawa, lecz także oparcie na rygorach demokracji całego procesu tworzenia, interpretowania i stosowania prawa (...) Równocześnie demokratyzm wymaga takiego ukształtowania i funkcjonowania instytucji procedur demokratycznych, które respektować będą wymogi państwa prawnego”; Wyrok TK z 11.07.2012 r., sygn. akt K 8/10, OTK ZU 7A/2012, poz. 78.

¹⁸² „Zasada legalizmu jest elementarną zasadą każdego systemu prawnego, bez względu na jego treść (może współwystępować z normami prawnymi o różnej treści). Jest ona adresowana do organów władzy publicznej i nakazuje im działanie na podstawie i w granicach obowiązujących norm prawnych”; Wyrok TK z 16.03.2011 r., sygn. akt K 35/08, OTK ZU 2A/2011, poz. 11.

¹⁸³ *Projekty Konstytucji*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1993.

Samorządu terytorialnego, jak i w rozdziale IX – Instytucje kontrolne), Klubu Parlamentarnego Sojuszu Lewicy Demokratycznej (zaproponowano XII rozdziałów, w których znalazło się 166 artykułów; enigmatycznie o nadzorze stanowił art. 153, zgodnie z którym „Ustrój wspólnot samorządu terytorialnego i formy nadzoru nad jego działalnością określa ustawa organiczna”), Klubu Parlamentarnego Polskiego Stronnictwa Ludowego (ten projekt zakładał o jeden rozdział więcej niż poprzedni i 161 artykułów), Klubu Parlamentarnego Konfederacji Polski Niepodległej oraz Klubu Porozumienie Centrum. Odmienne natomiast traktowały dwa projekty. Pierwszy – Klubu Parlamentarnego Unia Demokratyczna; najważniejsze sprawy dla ustroju państwa zakreślono w XVII rozdziałach, liczących 161 artykułów. Zgodnie z założeniem projektodawców „Nadzór nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego określa ustawa” (art. 135). Tożsama regulacja znalazła się w prezydenckim projekcie. Pełniejsze uregulowanie nadzoru, w stosunku do poprzednich, znalazło się w obywatelskim projekcie przygotowanym w 1994 r. przez NSZZ „Solidarność”. Art. 106 umieszczonemu w rozdziale VIII „Samorząd terytorialny” nadano następującą treść: „Nadzór nad prawidłowością gospodarki finansowej terytorialnych związków samorządowych sprawują regionalne izby obrachunkowe”¹⁸⁴.

W ramach Komisji Konstytucyjnej zagadnieniami z zakresu samorządu terytorialnego zajmowała się Podkomisja organów władzy ustawodawczej, wykonawczej i samorządu terytorialnego¹⁸⁵. Już podczas II posiedzenia Podkomisji sformułowano pierwsze myśli na temat RIO. Poseł J. Szymański (UP) poddał pod dyskusję system organów kontroli, a mianowicie czy „powinien [on – wtrącenie M.L.] być systemem dualnym i składać się z NIK i regionalnych izb obrachunkowych, czy też regionalne izby obrachunkowe powinny być włączone w system NIK”¹⁸⁶. Pierwsza propozycja regulacji prawnej w omawianym zakresie brzmiała: art. 6 ust. 2 „Organami nadzoru nad jednostkami samorządu terytorialnego są: Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie gospodarki finansowej – regionalne izby obrachunkowe”¹⁸⁷. Wówczas swoje wątpliwości do prezentowanego artykułu zgłosił poseł R. Grodzicki (SLD). W ocenie tegoż doszłoby do nałożenia się uprawnień RIO i NIK nad samorządem.

¹⁸⁴ *Co tydzień*, Solidarność, 1994, nr 12: wydanie specjalne, s. 9.

¹⁸⁵ Uchwała Komisji Konstytucyjnej Zgromadzenia Narodowego z dn. 18.01.1994 r. Regulamin Komisji Konstytucyjnej Zgromadzenia Narodowego (M.P. z 1994 r., nr 7, poz. 62).

¹⁸⁶ *Biuletyn VI*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1994, s. 7. Należy zwrócić uwagę, że podczas opracowywania projektu ustawy o RIO kwestie włączenia RIO do NIK były szeroko dyskutowane, zarówno we właściwych Komisjach, jak i na forum Sejmu i Senatu; zob. s. 67-68 rozprawy.

¹⁸⁷ *Biuletyn XI*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1995, s. 142.

Takiemu stwierdzeniu zaoponowali posłowie I. Lipowicz (UW) i J. Jaskiernia (SLD) wyjaśniając różnice między nadzorem a kontrolą. Jeszcze inne wątpliwości zostały podniesione w styczniu 1995 r. podczas obrad Podkomisji redakcyjnej. W proponowanym wówczas projekcie konstytucji, RIO miałyby się znaleźć w rozdziale IX zatytułowanym „Samorząd terytorialny” w art. 213. Nie było jednak jednomyślności co do tego kto będzie nadzorował JST. Poseł R. Grodzicki (SLD) zgłosił nawet taki problem, „Czy jest sens konstytucjonalizować regionalne izby obrachunkowe?”¹⁸⁸. Ostatecznie art. 213 ust. 2 otrzymał następującą treść: „Organami nadzoru nad jednostkami samorządu terytorialnego są: Rada Ministrów, Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie gospodarki finansowej – regionalne izby obrachunkowe”. Warto zaznaczyć, że ówczesnie obowiązująca ustawa o RIO przewidywała, że izby kontrolują gospodarkę finansową wymienionych podmiotów, zaś w przypadku nadzoru nad działalnością komunalną są one właściwe w zakresie spraw budżetowych¹⁸⁹. Wyrażenie gospodarka finansowa jest szersze niż gospodarka budżetowa, bowiem ta druga zawiera się w pierwszej, jest jej podstawowym elementem¹⁹⁰. Podstawą prowadzenia gospodarki finansowej JST jest ich uchwała budżetowa zawierająca budżet. Pozostawienie takich postanowień skutkowałoby tym, że dwa akty prawne regulowałyby uprawnienia nadzorcze w odmienny sposób. Swoisty dysonans w prawie, w tym przypadku, godzi w np. zasadę przyzwoitej legislacji¹⁹¹. Kolejne wątpliwości na temat ujęcia nadzoru w konstytucji były zgłaszane już podczas posiedzenia Komisji Konstytucyjnej. W międzyczasie zostały przedstawione kontrproponycje do wersji ustalonej przez Podkomisję. Ostatecznie na 29 głosujących, 22 opowiedziało się za nowym brzmieniem interesującego nas artykułu, który finalnie miał przybrać następującą treść w jednolitym tekście projektu konstytucji: art. 202 ust. 2: „Organami nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego są: Prezes Rady Ministrów i wojewodowie,

¹⁸⁸ *Biuletyn XI*, Komisja..., s. 357.

¹⁸⁹ Szerzej na ten temat zob.: 1) Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych a praktyka jej...;* 2) Miemiec W., *Wybrane zagadnienia...;* 3) Dębowska-Romanowska T., *Wybrane zagadnienia prawne aktów z zakresu spraw budżetowych – jako przedmiotu nadzoru regionalnych izb obrachunkowych*, Samorząd Terytorialny 1994, nr 3, s. 20-27. Autorka znaczną część swoich rozważań poświęca wyrażeniu „sprawy budżetowe”, gdzie ujmuje je w znaczeniu *sensu largo* i *sensu stricto*.

¹⁹⁰ O różnicach wskazanych wyrażen zob.: 1) Kurowski L., Sochacka-Krysiak H., *System...*, s. 60-61; 2) Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych a praktyka jej...*, s. 48; 3) Dębowska-Romanowska T., *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010, s. 23; 4) Agopszowicz A., Gilowska Z., *Ustawa o samorządzie terytorialnym. Komentarz*, Warszawa 1997, s. 364.

¹⁹¹ Wyrok TK z 21.03.2001 r., sygn. akt K 24/00, OTK ZU 3/2001, poz. 51.

a w zakresie spraw budżetowych – regionalne izby obrachunkowe¹⁹²”. Takie pozostawienie stanu rzeczy spowodowałoby, że właściwość nadzorcza izb byłaby bardzo ograniczona i nie dawałoby to pełnego obrazu o stanie gospodarki finansowej JST. Poza tym, byłoby to niekorzystne również dla samych zainteresowanych, gdyż weryfikacja ze strony podmiotu wyspecjalizowanego daje poczucie pewności w wypełnianiu nakazu zawartego w art. 7 Konstytucji RP. Podobne spostrzeżenia padły podczas prac Komisji Konstytucyjnej, co w ostatecznym rozrachunku doprowadziło do powołania RIO jako organów nadzoru w zakresie spraw finansowych¹⁹³. Niestety, w takim przypadku treść ustawy zwykłej nie odpowiadała ustawie zasadniczej. Jak pokazała historia – kolejne nowelizacje ustawy o RIO nie rozwiązywały problemu spójnego określenia właściwości przedmiotowej RIO. W noweli z 1997 r.¹⁹⁴, w art. 1 ust. 1 ustawy przyjęto, że izby „są państwowymi organami nadzoru i kontroli gospodarki finansowej podmiotów, o których mowa w ust. 2”. W obecnie obowiązującej wersji ustawy, art. 1 ust. 2 stanowi, że izby „sprawują nadzór nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego w zakresie spraw finansowych określonych w art. 11 ust. 1 oraz dokonują kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych”, czym doprowadzono do zgodności ustawy z Konstytucją.

¹⁹² *Biuletyn XXIX*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1996, s. 16.

¹⁹³ Na temat RIO w pracach KKZN zob.: Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – pozycja konstytucyjna i jej uwarunkowania ustawowe* [w:] *Regionalne Izby Obrachunkowe w latach 1993-2003*, Wrocław 2003.

¹⁹⁴ Ustawa z 20.08.1997 r. o zmianie ustaw o regionalnych izbach obrachunkowych, o samorządzie terytorialnym oraz o finansowaniu gmin (Dz. U. nr 113, poz. 734).

ROZDZIAŁ III. USTROJOWA POZYCJA REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH

1. Czynniki warunkujące status ustrojowo-prawny izb obrachunkowych

Na pozycję organu w systemie organów państwowych mają wpływ różne aspekty. Niezwykle istotna wydaje się być konstytucjonalizacja organu, która stanowi gwarancję jego bytu prawnego, o czym przesądził ustrojodawca w odniesieniu do RIO. Niemniej kluczowe są również relacje pomiędzy organami władzy publicznej oraz niezależność w działaniu organów wewnętrznych tychże. Brak podległości merytorycznej ma wpływ na obiektywne rozstrzygnięcie spraw. Dlatego też z punktu widzenia czynionych rozważań słuszne jest rozstrzygnięcie o pozycji prawnej organów wewnętrznych RIO.

Ustawodawca wyposażył RIO w kompetencje, które powodują interakcję z różnymi organami państwa, w szczególności z JST. Na właściwe i nieskrępowane wykonywanie przez izby zadań zleconych ustawą mają wpływ relacje przede wszystkim z administracją rządową, które decydują o rzeczywistym statusie ustrojowym izb obrachunkowych. Mając na uwadze postanowienia ustawy o RIO można wyróżnić następujące rodzaje powiązań: finansowe, organizacyjne, personalne, informacyjne i nadzorcze. Scharakteryzowawszy owe więzi będzie możliwe określenie statusu ustrojowo-prawnego izb obrachunkowych.

1.1. Relacje finansowe

W art. 4 ustawy o RIO została określona forma organizacyjno-prawna gospodarki finansowej RIO. W myśl przepisów, izby obrachunkowe są państwowymi jednostkami budżetowymi¹⁹⁵. Ustawa o finansach publicznych zawiera definicję legalną wyrażenia jednostka budżetowa, zgodnie z którą „są [to – wtrącenie M.L.] jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego”¹⁹⁶. Podstawą dla prowadzenia gospodarki finansowej takiej jednostki jest

¹⁹⁵ W pierwotnej wersji ustawy o RIO zostało określone tylko tyle, że „Izby są państwowymi jednostkami budżetowymi”. Zdaniem R.P. Krawczyka nie przesądzało to o pozycji ustrojowej i statusie izb, lecz wskazywało tylko na sposób ich finansowania; Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – stan obecny i perspektywy*, Finanse komunalne 1998, nr 1, s. 10. Zob.: Gąsiorek K., *Gospodarka finansowa jednostek budżetowych*, Warszawa 2005, s. 42-44.

¹⁹⁶ Art. 11 ust. 1 ustawy z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 305).

plan dochodów i wydatków, zwany planem finansowym. Budżet danej izby obrachunkowej opracowuje jej prezes i przedstawia jego projekt do zatwierdzenia kolegium izby. Wszystkie izby przedkładają swoje uchwały KRRIO, która następnie przekazuje dysponentowi części budżetowej dotyczącej RIO wnioski do projektu budżetu na następny rok. Jak słusznie zauważa B. Cybulski, w pracach nad budżetem państwa wnioski KRRIO nie mają znaczenia¹⁹⁷. Z Rozporządzenia z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO¹⁹⁸ wynika, że na właściwym ministrze sprawującym nadzór nad izbami ciąży obowiązek poinformowania KRRIO i prezesów izb o kwotach przyjętych do projektu ustawy budżetowej.

1.2. Relacje organizacyjne

O powiązaniach organizacyjnych z administracją rządową przesądza art. 2 ust. 4 ustawy o RIO. Zgodnie z tym przepisem, „Prezes Rady Ministrów na wniosek ministra właściwego do spraw administracji publicznej, po zasięgnięciu opinii sejmików województw, określi, w drodze rozporządzenia, siedziby izb, zasięg terytorialny ich działania, siedziby zespołów zamiejscowych, szczegółową organizację izb, liczbę członków kolegium w każdej z nich i tryb postępowania w sprawach określonych w ustawie”¹⁹⁹. Z powyższego wynika upoważnienie dla Prezesa Rady Ministrów do wydania rozporządzenia, w którym dookreślone zostaną podstawowe aspekty organizacji izb. Wypełnienie delegacji ustawowej przez Prezesa Rady Ministrów ma charakter obligatoryjny; bez określenia podstawowych kwestii organizacyjnych powołanie izb

¹⁹⁷ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, red. Stec M., Warszawa 2010, s. 578-579. Powyższe stwierdzenie nadal jest aktualne. Świadczą o tym chociażby sprawozdania z działalności regionalnych izb obrachunkowych, w których wydatki izb przewyższają kwoty ustalone w ustawie budżetowej. Zgodnie z ustawą budżetową z 11.01.2018 r. (Dz. U. poz. 291) wydatki RIO zostały zaplanowane na poziomie 123 548 tys. zł, które w ciągu roku uległy zwiększeniu do kwoty 124 161 tys. zł. Przyczyną takiego stanu rzeczy była konieczność dofinansowania zadania inwestycyjnego dotyczącego przebudowy siedziby Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi. Dla porównania, wydatki NIK na 2018 r. zostały określone w wysokości 282 111 tys. zł i Izba zrealizowała kwotę 281 799 tys. zł, co stanowiło 99,9 % planu finansowego. 64,9 % wydatków NIK stanowiły wynagrodzenia, podczas gdy w RIO zaledwie 62,6 %. Istotne zadania wykonywane przez RIO wymagają większych nakładów finansowych, co niewątpliwie będzie sprzyjać szybkości pracy izby. Z zaprezentowanych danych liczbowych można stwierdzić, iż ustawodawca, który na etapie tworzenia izb obrachunkowych czuł się zobowiązany do wspierania i dbania o ten organ, w czasach współczesnych bagatelizuje potrzeby (finansowe) izb obrachunkowych.

¹⁹⁸ § 7 pkt 2 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z 16.07.2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania (Dz. U. nr 167, poz. 1747).

¹⁹⁹ W pierwotnej wersji ustawy o RIO przepis ten brzmiał następująco: „Prezes Rady Ministrów określi, w drodze rozporządzenia, siedziby i zasięg terytorialny izb, obejmujący jedno lub kilka sąsiednich województw, a także szczegółową organizację izb i tryb postępowania w sprawach określonych w niniejszej ustawie”. Obecnie obowiązująca wersja art. 2 ust. 4 nie uległa zmianie od 1999 r.

byłoby awykonalne. Powyższy obowiązek został spełniony i w obecnym stanie prawnym obowiązuje Rozporządzenie z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO. Jeśli wziąć pod uwagę literalne brzmienie przywołanego przepisu to premier zobligowany jest jedynie zasięgnąć opinii sejmików województw w sprawach niezwykle istotnych z punktu widzenia działalności RIO. Wymóg uzyskania opinii jest warunkiem formalnym, przy czym nie jest ona wiążąca dla organu decydującego²⁰⁰. Jeśli miałyby być inaczej, wówczas ustawodawca przewidziałby określone konsekwencje wydania negatywnej opinii²⁰¹. Co do zasady, uprawnienia Prezesa Rady Ministrów w tym zakresie są niczym nieograniczone, po przedłożeniu do niego odpowiedniego wniosku przez właściwego ministra. Mimo to powinny one być zdeterminowane także przesłankami pozaprawnymi, do których należą m.in. względy ekonomiczne, bezpieczeństwo prawne państwa, w tym samorządu terytorialnego, czy dobro obywateli.

W 1992 r., czyli w czasie przyjęcia ustawy, zostało utworzonych 17 izb obrachunkowych, gdzie każda z nich obejmowała swoim zasięgiem po 3-4 województwa – z uwagi na to, iż podział terytorialny państwa przewidywał 49 województw. Tuż po reformie terytorialnej w 1999 r., słusznie została zlikwidowana jedna izba (Regionalna Izba Obrachunkowa w Koszalinie), czym dostosowano liczbę izb do liczby województw.

²⁰⁰ Wydaje się, że uzyskiwanie opinii sejmików województw jest anachronizmem. Warto zwrócić uwagę, że obowiązuje ustawa z 06.05.2005 r. o Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego oraz o przedstawicielach Rzeczypospolitej Polskiej w Komitecie Regionów Unii Europejskiej (Dz. U., nr 90, poz. 759), na podstawie której w skład Komisji wchodzi przedstawiciele strony samorządowej, w tym reprezentanci ogólnopolskiej organizacji reprezentującej jednostki samorządu województw. Zadania Komisji dot. m.in. opiniowania projektów aktów normatywnych regulujących kwestie samorządowe. Tym samym zbędne jest utrzymanie podwójnego opiniowania aktu wydawanego na podstawie art. 2 ust. 4 ustawy o RIO przez przedstawicieli samorządu (wyłącznie) województw.

Inaczej kwestie te zostały rozstrzygnięte w NIK. Zgodnie z art. 25 ust. 2 ustawy z 23.12.1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1200, ze zm.) – dalej: ustawa o NIK, organizację wewnętrzną NIK, w tym siedziby delegatur i zakres ich właściwości terytorialnej oraz zasady udzielania przez Prezesa NIK upoważnień do załatwiania spraw i podejmowania decyzji w jego imieniu, określa statut NIK nadawany w drodze zarządzenia przez Marszałka Sejmu, na wniosek Prezesa NIK po zasięgnięciu opinii właściwej komisji sejmowej. Z § 9 statutu NIK ([<https://www.nik.gov.pl/podstawy-prawne-dzialania-nik/akty-prawne/statut-najwyzszej-izby-kontroli.html>], stan na dzień: 09.05.2021)] wynika, że Prezes NIK ustala, w drodze zarządzenia, szczegółową organizację wewnętrzną jednostek organizacyjnych NIK oraz ich właściwość, a także może wprowadzać zmiany w tym zakresie.

²⁰¹ Odmienne uregulowano powiązania organizacyjne organu finansowego w kantonie Zurych w Szwajcarii. Tam *Finanzkontrolle*, zgodnie z § 1 ust. 2 *Finanzkontrollgesetz* (FKG) vom 30. Oktober 2000, Nr. 614, w pierwszej kolejności jest związany konstytucją i ustawami i innymi zasadami właściwymi dla sprawowanego nadzoru. Organ ten jedynie administracyjnie podlega kierownictwu *Kantonsrat*. Podobnie wygląda sytuacja w kraju związkowym Tyrol (Austria). *Landesrechnungshof* (LRH) jest organem tyrolskiego *Landtag* i jest niezależny od *Landesregierung*. LRH podlega bezpośrednio *Landtag* i przed nim odpowiada, o czym stanowi art. 69 ust. 2 *Landesverfassungsgesetz vom 21. September 1988 über die Verfassung des Landes Tirol, LGBl. Nr. 61/1988, mit nachfolgenden Änderungen* (dalej: *Tiroler Landesordnung* 1989).

RIO są właściwe do sprawowania nadzoru i kontroli nad wskazanymi w ustawie podmiotami na obszarze województwa, na terenie którego są właściwe miejscowo²⁰².

1.3. Relacje personalne

Zależności pomiędzy organem nadzoru i kontroli nad JST a administracją rządową są dostrzegalne również w kwestii obsady składu RIO. Aspekt ten jest możliwy do omówienia uwzględniając podział na: 1) prezesa izby i 2) kolegium RIO. W dalszej części tego rozdziału będzie mowa o strukturze wewnętrznej izb obrachunkowych, w którym szczegółowo zostaną opisane ww. podmioty; w tym miejscu rozważania zostaną ograniczone wyłącznie do problematyki związku z administracją rządową.

Ustawa o RIO szczegółowo reguluje tryb ogłaszania konkursu²⁰³ w celu wyłonienia prezesa izby oraz zasady pracy komisji konkursowej (jak stanowi art. 16 ust. 12 ustawy, właściwy minister określa w drodze rozporządzenia warunki przeprowadzania konkursu na prezesa izby²⁰⁴). Zgodnie z art. 16 ust. 7 ustawy o RIO, przewodniczący komisji konkursowej zobowiązany jest w terminie 7 dni przedstawić kolegium izby, listę kandydatów na prezesa izby, przy czym ustawa nie precyzuje od

²⁰² Np. Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie jest właściwa na terenie województwa mazowieckiego, Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi – województwo łódzkie, Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie – województwo zachodniopomorskie. Podobne zasady obowiązują w Szwajcarii; *Finanzkontrolle* jest właściwym organem nadzoru finansowego na terenie kantonu Zurych. LRH w kraju związkowym w Tyrolu jest właściwy do kontrolowania zarządzania finansami kraju związkowego i innych podmiotów prawnych, o czym stanowi art. 67 ust. 2 *Tiroler Landesordnung*. Celem przeprowadzanej kontroli przez LRH jest minimalizacja wydatków, optymalne wykorzystanie środków publicznych oraz zwiększenie korzyści. Powyższe założenia są możliwe do osiągnięcia dzięki sprawozdawczości i dokonywaniu ogólnej oceny prowadzonej działalności i sugerowaniu zastosowania ulepszeń; powyższa działalność nie skupia się na wskazywaniu błędów i uchybień. Zakres kontrolnej właściwości LRH szczegółowo określa ustawa w § 1 ust. 1; wśród nich interesującym wydaje się postanowienie, zgodnie z którym LRH przeprowadza kontrolę zarządzania finansami gmin, które mają mniej niż 10 tys. mieszkańców. Z kolei *Rechnungshof* (RH), zgodnie z art. 127a ust. 1 *Tiroler Landesordnung* kontroluje gminy z przynajmniej 10 tys. mieszkańców, co skutkowało zwiększeniem w 2011 r. liczby gmin podlegających właściwości RH, gdyż został zmieniony próg mieszkańców, który dotychczas wynosił 20 tys.; obecnie RH kontroluje 87 gmin z 2100. Liczba gmin w kraju związkowym Tyrol wynosi 279, niezmiennie od lat 90. XX w. Właściwości kontrolnej LRH podlega aż 271 gmin, których liczebność mieszkańców nie przekracza 10 tys. 8 gmin z tego landu jest kontrolowane przez RH; zob.: *Gemeindefinanzbericht 2018* [<https://www.tirol.gv.at/fileadmin/themen/tirol-europa/gemeinden/downloads/GFB2018guteQu.pdf>], stan na dzień: 01.01.2019.

²⁰³ Konkurs również jest przeprowadzany w kraju związkowym Tyrol, zgodnie z § 9 ust. 1 *Tiroler Landesrechnungshofgesetz (Gesetz vom 12. Dezember 2002 über den Tiroler Landesrechnungshof, Gesetzesnummer: 20000274, mit nachfolgenden Änderungen)*. W pierwszej kolejności informacja o konkursie jest ogłaszana w kręgu urzędników kraju związkowego Tyrol; jeśli nie będzie kandydatów zainteresowanych ogłoszeniem, dopiero wtedy konkurs jest przeprowadzany publicznie.

²⁰⁴ Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 19.01.2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na prezesa regionalnej izby obrachunkowej (Dz. U. nr 10, poz. 93).

jakiego zdarzenia należałoby liczyć ów termin. Biorąc pod uwagę postanowienia art. 16 ustawy o RIO oraz § 14 ww. Rozporządzenia należy przyjąć, iż owym zdarzeniem jest dzień przeprowadzenia konkursu. Następnie kolegium izby wybiera kandydata (tylko jednego) na prezesa izby, w głosowaniu tajnym, bezwzględną większością głosów, w obecności co najmniej połowy jego składu. Warto zwrócić uwagę, że ustawodawca w odniesieniu do sytuacji wyłonienia nowego prezesa posługuje się wyrazem „wybierać”. Takie sformułowanie może budzić pewne wątpliwości, gdyż słowo to oznacza tyle co „wyróżniać coś, decydować się na coś”²⁰⁵. Z kolei już w art. 16 ust. 8 ustawy o RIO jest mowa o podejmowaniu uchwały przez kolegium w sprawie zaopiniowania kandydatów na prezesa izby. Niejednoznaczność sformułowań uwidacznia się tym bardziej, jeśli zestawić z regulacjami ustawowymi postanowienia art. 15 ust. 1 Rozporządzenia w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu. W myśl tego rozporządzenia, „Kolegium izby (...) wybiera kandydata na prezesa izby poprzez zaopiniowanie kandydata lub kandydatów przedstawionych przez przewodniczącego komisji”. Jeśli odwołać się jednak do art. 18 ust. 1 pkt 5c ustawy o RIO, który wskazuje, że do wyłącznej właściwości kolegium izby należy wybór kandydata na prezesa izby, to wybór kandydata nie następuje poprzez zaopiniowanie. Ustawodawca zatem odróżnia wybór od zaopiniowania, ale przepis rozporządzenia pozostaje w sprzeczności z ustawą. Warto jeszcze zaznaczyć, iż przepisy milczą o sytuacji, gdy żaden z kandydatów albo jedyny nie uzyska bezwzględnej większości głosów członków kolegium, a zwłaszcza gdy w kolejnych konkursach nie uda się wyłonić żadnego kandydata. Taki stan należy ocenić negatywnie, ponieważ stwarza niepewność co do niezakłóconego funkcjonowania izby obrachunkowej. Oczywiście, ustawa w art. 16 ust. 11 zapewnia ciągłość reprezentacji izby na zewnątrz, gdyż dotychczasowy prezes pełni swoją funkcję do czasu powołania nowego prezesa. Nie zmienia to jednak faktu, że owe luki w ustawie nie powinny być wypełnione przez praktykę, jeśli wziąć pod uwagę zasadę legalizmu. Przewodniczący kolegium po podjęciu uchwały przez kolegium izby w sprawie wyboru kandydata, przesyła ją ministrowi właściwemu do spraw administracji publicznej. Odpowiednio do art. 16 ust. 1 ustawy o RIO, prezesa izby powołuje, po przeprowadzeniu konkursu, Prezes Rady Ministrów na wniosek ministra właściwego do spraw administracji publicznej. *In praxi* zdarzały się przypadki, kiedy minister przedkładał stosowny wniosek do premiera nawet po upływie 2 lat od

²⁰⁵ *Nowy słownik poprawnej polszczyzny*, red. Markowski A., Warszawa 1999, s. 1189.

przesłania ministrowi uchwały kolegium izby w sprawie wyboru kandydata na prezesa izby. W dotychczasowej praktyce funkcjonowania izb nie zdarzyła się sytuacja, w której zostałaby zaskarżona bezczynność w powołaniu prezesa izby przez premiera. Nie ma określonego terminu w ustawie o RIO, w którym premier miałby powołać prezesa izby. Inaczej wyglądałaby sytuacja, gdyby odpowiednio stosować postanowienia KPA²⁰⁶. Można zgłosić postulat *de lege ferenda* o odpowiednim stosowaniu postanowień KPA – w omawianym przypadku dotyczyłoby to art. 35 KPA w związku z art. 16 ust. 1 ustawy o RIO. Taki zabieg niewątpliwie dyscyplinowałby właściwego ministra do szybszego wykonywania swoich obowiązków²⁰⁷. Powyższe zależności między omawianymi podmiotami można określić jako relacje *quasi*-personalne, gdyż w głównej mierze wymagane są tutaj współpraca obu stron i ich dobra wola. Co do zasady administracja rządowa nie ma wpływu na wybór kandydata na prezesa, problematyczna jest natomiast procedura samego powołania prezesa. Postępowanie przed ministrem ma charakter wewnętrzny. Ma on ograniczoną swobodę działania, bowiem kolegium izby w podjętej uchwale wskazuje kandydata na prezesa izby. Trudno jest określić charakter prawny powołania prezesa izby, bowiem nie jest to decyzja administracyjna ani inna czynność z zakresu prawa administracyjnego, od której przysługiwałby środek zaskarżenia, zwłaszcza że ustawodawca nie przewidział w ustawie o RIO możliwości zaskarżenia aktu powołania na stanowisko prezesa izby. Przyjmując paradygmat racjonalnego ustawodawcy, gdyby przewidziano możliwość drogi odwoławczej od aktu powołania na stanowisko prezesa izby to takie rozwiązanie ujęto by w przepisach prawa. Ustawa nie zawiera przesłanki dopuszczającej drogę sądowoadministracyjną w przypadku czynności powołania lub bezczynności w powołaniu prezesa RIO. Inaczej jest zaś w przypadku odwołania prezesa izby. Na podstawie art. 16a ust. 3 ustawy o RIO, Prezes Rady

²⁰⁶ Ustawa z 14.06.1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 735, z późn. zm.).

²⁰⁷ W historii funkcjonowania RIO znane są dwa przypadki, w których minister zakwestionował podjętą uchwałę przez kolegium izby o wyborze kandydata na prezesa. Sprawy te dotyczyły Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach. Pierwszy był następstwem śmierci prezesa Izby, co skutkowało ogłoszeniem konkursu na nowego prezesa, w którym wybrany został I. Piasecki. Po licznie złożonych odwołaniach przez kandydatów na to stanowisko, A. Halicki – ówczesny Minister Administracji i Cyfryzacji, unieważnił konkurs. Powodem takiej decyzji były błędy formalne. I. Piasecki odwołał się do Ministra, który jednak podtrzymał swoje stanowisko. Sprawa trafiła do sądu administracyjnego (Wyrok NSA z 23.03.2016 r., sygn. akt I OSK 2501/15, LEX nr 2066151). I sprawa: Rozstrzygnięcie Ministra Administracji i Cyfryzacji z 04.08.2014 r., DAP-WN.8030.16.2014/MŚ; II sprawa: Rozstrzygnięcie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 28.02.2017 r., DAP-WN-7400-7/2016/LKa. Zob.: Żółciak T., *Rządowe porządki w RIO. Politycy PIS przyznają, że sprawa ma charakter bezprecedensowy*, Gazeta Prawna 06.02.2019 r., nr 26; w przypadku Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu i Olsztynie, Prezes Rady Ministrów nie powołał nowo wybranych prezesów izb.

Ministrów na wniosek właściwego ministra wydaje decyzję z uzasadnieniem o odwołaniu prezesa, od której przysługuje prawo skargi do sądu administracyjnego w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia, jak stanowi ustawa – zainteresowanemu. Wniesienie skargi wstrzymuje odwołanie ze stanowiska.

Ustawa o RIO przyjmuje zasadę kadencyjności urzędu prezesa izby określając ją na okres 6 lat – „licząc od daty powołania”²⁰⁸. Rządowy projekt²⁰⁹ nowelizacji przedmiotowej ustawy zakładał, że „Funkcję prezesa izby można pełnić nie dłużej niż przez dwie następujące po sobie kadencje”²¹⁰. W ustawie o RIO nie ma zastrzeżenia, co do krotności pełnienia funkcji prezesa przez tę samą osobę²¹¹. Ograniczenie liczby kadencji tej samej osoby niewątpliwie sprzyja rzetelności funkcjonowania organu władzy. Głównym założeniem takiego ograniczenia miałyby być nowe spojrzenie na problemy z jakimi borykają się podmioty kontrolowane. Tym samym należy wziąć pod uwagę następujące rozwiązanie. By zapewnić zgodność działań ustawodawcy z Konstytucją RP należałoby wprowadzić do ustawy o RIO ograniczenie kadencyjności na przyszłość, czyli liczenie kadencji rozpocznie się dopiero od wejścia w życie przepisów prawnych traktujących o ograniczeniu liczby kadencji. Prezes mógłby zostać wybrany maksymalnie na 2 kadencje. Powyższa zasada obowiązywałaby wszystkich prezesów wybranych po wejściu w życie aktu nowelizującego ustawę. Skutkiem

²⁰⁸ Art. 16 ust. 10 ustawy o RIO.

²⁰⁹ Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz niektórych innych ustaw z 16.03.2017 r., druk nr 1409. Prezydent RP odmówił podpisania ustawy z dnia 8 czerwca 2017 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz niektórych innych ustaw (druk nr 1749). Dzięki uprzejmości Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi uzyskałam informacje, że obecnie zostały podjęte prace przez KRRIO na zlecenie Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji w przedmiocie nowelizacji ustawy o RIO. Zakres podmiotowy kontroli miałby zostać rozszerzony, co w ocenie łódzkiej Izby jest słusznym rozwiązaniem, gdyż przyczyni się to do uzyskania pełniejszych informacji na temat poziomu zadłużenia JST. Istotnym problemem z tym związanym jest natomiast kwestia zatrudnienia. Utrzymana w mocy kontrola kompleksowa sprawowana co 4 lata będzie wymagała zatrudnienia dodatkowych pracowników. Dlatego też postulowane jest wprowadzenie nowych form kontroli, z wykorzystaniem środków komunikacji elektronicznej, których zaangażowanie było podyktowane obecną sytuacją epidemiczną w kraju. Także w zakresie posiedzeń kolegium izby proponuje się by w uzasadnionych przypadkach posiedzenie kolegium izby mogło odbywać się z wykorzystaniem środków cyfrowych. Dodatkowo izby postulują rezygnację z przeprowadzanych szkoleń, co zastanawia, biorąc pod uwagę postulaty zgłoszone w pracy.

²¹⁰ W uzasadnieniu argumentem dla wprowadzenia takiej zmiany jest: „Ponadto, dla zapewnienia kreowania sprawnych i skutecznie zarządzających kierownictw izb, wprowadza się ograniczenie liczby kadencji sprawowania funkcji prezesa izby, co pozwoli na niezbędną – co do zasady – rotację kadr”. Również ustawa o NIK w art. 16 ust. 2 stanowi, że ta sama osoba może być Prezesem NIK nie dłużej niż przez dwie kolejne kadencje.

²¹¹ Inaczej rozwiązano tę kwestię w Austrii. Zarówno prezydent RH i dyrektor LRH są wybierani na kadencję liczącą 12 lat, ale ponowny wybór nie jest możliwy. Z kolei Wybór *Leiterin* albo *Leiter* w Zurych jest wyrazem szczególnego podkreślenia waloru demokracji pośredniej. Jak stanowi § 5 ust. 2 FKGG to *Kantonsrat* wybiera tegoż na wniosek *Regierungsrat*; jego kadencja trwa 4 lata. Ponowny wybór jest możliwy.

powyższego wszyscy prezesi niezależnie od tego, ile razy pełnili swoją funkcję mieliby szansę na dwie kolejne kadencje, z zastrzeżeniem że po osiągnięciu wieku emerytalnego nie można ubiegać się o kolejną kadencję. Możliwe jest natomiast dokończenie swojej kadencji, jeśli w jej trakcie osiągnie się wiek emerytalny. Powyższa propozycja nie godziłaby wówczas w zasadę zakazu działania prawa wstecz, traktowanej jako element klauzuli demokratycznego państwa prawnego.

Art. 15a ustawy o RIO stanowi o wyborze członków kolegium izby²¹². Są oni wyłanianiani w drodze konkursu, przy czym komisja konkursowa, której przewodniczy prezes izby, nie dopuszcza ofert niespełniających wymagań określonych w ogłoszeniu lub złożonych po terminie. Ustawa przyjmuje, że członkiem kolegium może zostać osoba, która: 1) posiada pełną zdolność do czynności prawnych, 2) posiada obywatelstwo polskie i korzysta z pełni praw publicznych, 3) ukończyła magisterskie wyższe studia prawnicze, administracyjne, ekonomiczne lub posiada stopień naukowy w jednej z tych dziedzin wiedzy, 4) posiada co najmniej czteroletni staż pracy w jednostkach związanych z funkcjonowaniem samorządu terytorialnego lub finansów publicznych, 5) nie była skazana prawomocnym wyrokiem za przestępstwo popełnione z winy umyślnej²¹³. Kandydaci są wybierani przez komisję, zwykłą większością głosów. Komisja po przeprowadzonym konkursie może przedstawić kolegium izby więcej niż jednego kandydata (spośród kandydatów, którzy uzyskali minimalną wymaganą liczbę punktów w obu częściach konkursu, tj. 40 punktów). Członka kolegium powołuje Prezes Rady Ministrów, zgodnie z art. 15 ust. 2 ustawy o RIO, na wniosek prezesa izby, zgłoszony po uzyskaniu opinii kolegium izby²¹⁴, przyjętej w głosowaniu tajnym, w obecności co najmniej połowy jego składu. Połowę składu kolegium stanowią członkowie powołani spośród kandydatów zgłoszonych do kolegium przez organy stanowiące JST. Od czasu uchwalenia ustawy o RIO, uprawnienia samorządu w tym zakresie podlegały ewolucji.

²¹² O szczegółach przeprowadzania konkursu stanowi Rozporządzenie Ministra Spraw wewnętrznych i administracji z 23.04.2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na członków kolegium regionalnej izby obrachunkowej (Dz. U. nr 130, poz. 1396, ze zm.).

²¹³ Ustawa o RIO nie wskazuje kryteriów nieostrych, jak ma to miejsce w innych ustawach, np.: 1) „cieszy się nieposzlakowaną opinią” (art. 11 ust. 1 pkt 6 ustawy z 21.11.2008 r. o służbie cywilnej [tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 265, ze zm.]), 2) „wykazuje nieskazitelną postawę moralną, obywatelską i patriotyczną” (art. 15 pkt 3 ustawy z 24.05.2002 r. o Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego oraz Agencji Wywiadu [tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 27, ze zm.]).

²¹⁴ Wydaje się, że to na organie RIO ciąży odpowiedzialność za wyłonienie najlepszego kandydata na członka kolegium izby. Z ustawy o RIO wynika, że pomimo przeprowadzonego konkursu decydujący głos należy do kolegium izby, ponieważ to ono opiniuje danego kandydata. Dlatego też, *per analogiam*, w przypadku negatywnej opinii o kandydacie, prezes izby nie powinien przedłożyć wniosku do premiera o powołanie właśnie tego kandydata na członka kolegium.

W obecnym stanie prawnym, strona samorządowa dysponuje znacznie mniejszym zakresem kompetencji w stosunku do pierwotnego brzmienia ustawy. Dziś organy stanowiące JST mogą jedynie zgłaszać do kolegium izby kandydatów na członków, natomiast wcześniej sejmiki wojewódzkie powoływały połowę członków kolegium²¹⁵.

Kolegium izby, jako jej organ, może zostać odwołane przez Prezesa Rady Ministrów (na wniosek ministra właściwego do spraw administracji publicznej) w przypadkach przewidzianych przez przepisy prawa. Jest to daleko idący środek nadzoru administracji rządowej nad RIO, o którym stanowi art. 2 ust. 2 ustawy o RIO. Przedmiotowa ustawa przewiduje dwie przesłanki, które uprzednio muszą się ziścić by premier mógł skorzystać z przyznanego mu uprawnienia. Po pierwsze, musi dojść do naruszenia prawa, czyli kryterium z punktu widzenia którego może nastąpić rozwiązanie kolegium jest legalność działania. Po drugie, to naruszenie musi charakteryzować się powtarzalnością, a zatem nie jest jednokrotne. W literaturze prezentowany jest pogląd, iż premier powinien wskazać znaczące naruszenie prawa, którego dopuściło się kolegium. Można się zgodzić co do tego, że to naruszenie musi mieć jednoznaczny charakter by wykluczyć ewentualną możliwość instrumentalnego wykorzystania omawianego przepisu²¹⁶. Warto w tym miejscu odnieść się do art. 7 w związku z art. 2 Konstytucji RP i orzecznictwa TK. W jednym z wyroków TK wypowiedział się na temat przestrzegania prawa przez organy władzy publicznej traktując, iż „Każdy system prawny musi zakładać jej obowiązywanie [zasady legalizmu – wtrącenie M.L.], ponieważ dopuszczenie łamania prawa przez organy władzy publicznej podważa samą ideę prawa jako systemu wiążących norm postępowania”²¹⁷. Tym samym traktując w ustawie o niedookreślonej ilości naruszeń, tj. na pewno więcej niż jednym jest rozwiązaniem godzącym w zasadę ochrony zaufania obywateli do państwa. Nie może być gradacji stopnia naruszenia prawa przez organ władzy publicznej. Ponadto nie można pozwalać na kolejne naruszenie prawa przez wyspecjalizowany organ, który nadzoruje działalność innych podmiotów, tylko reagować od razu na zaistniałą sytuację. Po dopuszczeniu się takiego czynu przez organ niezwłocznie powinny być wobec niego wyciągnięte konsekwencje.

²¹⁵ Zob.: Ofiarska M., *Ewolucja pozycji prawnej kolegium regionalnej izby obrachunkowej*, Acta Universitatis Wratislaviensis. Prawo 2019, nr 327, s. 155-173.

²¹⁶ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 228.

²¹⁷ Wyrok TK, K 35/08.

Kolegialny charakter organu izb obrachunkowych przyczynia się do wykluczenia ewentualnego wpływu administracji rządowej na członków kolegiów²¹⁸. Ponadto taka konstrukcja wzmacnia zagwarantowaną w art. 15 ust. 7 ustawy o RIO niezawisłość w zakresie realizacji zadań nadzorczych i funkcji kontrolnych członków kolegium. Co więcej, ustawodawca na gruncie ustawy o RIO wyraźnie określa, że w ramach wykonywanych przez nich czynności podlegają oni ochronie przewidzianej dla funkcjonariuszy publicznych²¹⁹. Wpływ administracji rządowej przy wyborze członków kolegium, w obecnym stanie prawnym jest ograniczony, co powoduje, że nie rzutuje to na niezależność tego organu²²⁰. Nie przejawia się owa ingerencja przewagą żadnej ze stron – rządowej i samorządowej. Zagwarantowanie udziału obu środowisk w reprezentowaniu kolegium RIO, zdaniem R.P. Krawczyka „miało zapobiegać powstawaniu konfliktów między interesem rządowym a samorządowym”²²¹.

1.4. Relacje informacyjne

Więź informacyjna z administracją rządową jest szczególnie zauważalna wzięwszy pod uwagę art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy o RIO. Przepis ten zobowiązuje prezesa izby do przedkładania ministrowi właściwemu do spraw administracji publicznej rocznego sprawozdania z wykonania budżetu oraz sprawozdania z działalności kontrolnej i informacyjno-szkoleniowej izby przyjętego przez kolegium danej izby²²². Analogiczna powinność ciąży na KRRIO, jednakże tutaj sprawozdanie z działalności wszystkich izb i wykonania budżetu przez JST przedkłada się Sejmowi i Senatowi. Jest to o tyle istotne, że do premiera o powołanie prezesa izby wnioskuje ten właśnie minister (prezes izby jest wyłaniany w drodze konkursu). Z literalnego brzmienia przepisu wynika, że takie

²¹⁸ O zaletach i wadach organów kolegialnych zob.: 1) Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część ogólna*, Toruń 2001, 224-225; 2) Służewski J., *Nauka administracji*, Warszawa 1973, s. 103-105.

²¹⁹ Art. 25 ust. 1 ustawy o RIO.

²²⁰ W 2017 r. Sekretarz Stanu w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji S. Chwałek skierował do RIO pismo (DP-WPP-026-1-268/2017/EI), zgodnie z którym RIO miałyby zbadać w jakim zakresie JST poniosły wydatki związane z ich ewentualnym uczestnictwem lub organizacją demonstracji pod hasłem „Marsz Wolności”, która miała miejsce w dn. 06.05.2017 r. Opisana sytuacja była szeroko dyskutowana w mediach społecznościowych. Ówczesnemu Ministrowi zarzucano próbę zawłaszczenia niezależnych organów kontroli, którymi są RIO.

²²¹ Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – pozycja konstytucyjna...*, s. 66.

²²² Wśród powiązań informacyjnych obok przykładu wymienionego powyżej, wyróżnić można także 1) obowiązek z art. 21 ust. 2 ustawy o RIO – powiadamiania właściwego wojewodę i ministra właściwego do spraw finansów publicznych przez prezesa izby o negatywnej opinii wydanej w sprawie określonej w art. 13 pkt 5 (sprawozdania z wykonania budżetu wraz z informacjami o stanie mienia JST i objaśnieniami) oraz 2) obowiązek z art. 10 ustawy – prezes izby przekazuje informację o stwierdzonych nieprawidłowościach w zakresie danych dotyczących naliczania subwencji i rozliczeń dotacji celowych organom dokonującym podziału tych środków.

sprawozdanie ma tylko charakter informacyjny; minister przyjmuje jedynie takie sprawozdanie do wiadomości i nie przysługują mu w tym względzie żadne uprawnienia do jego zatwierdzenia, czy też dyskusji nad nim. Przedstawienie takiego sprawozdania nie pociąga za sobą żadnych skutków prawnych. Podobnie jest w przypadku KRRIO. Dlatego też wskazana byłaby zamiana rzeczownika „sprawozdanie”²²³ na „informację”²²⁴, bowiem obowiązek składania sprawozdania zdaje się świadczyć o podległości podmiotu²²⁵.

1.5. Relacje nadzorcze

Ostatnią z wymienionych więzi łączącą RIO z administracją rządową jest korelacja nadzorcza. Nadzór nad działalnością RIO, zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o RIO, sprawuje minister właściwy do spraw administracji publicznej. W pierwotnej wersji tego aktu prawnego umocowany do sprawowania nadzoru był Prezes Rady Ministrów. Logicznym powodem determinującym wprowadzone zmiany były względy organizacyjne, tzn. mające na celu odciążenie premiera z bieżącego administrowania i umożliwienie mu tym samym faktyczne kierowanie pracami rządu, choć uzasadnienie do projektu noweli nie odnosi się wprost do proponowanych zmian w ustawie o RIO²²⁶. Przyjęta zmiana ujednoliciła przepisy ustawy, w taki sposób, że nie ma podziału zadań nadzorczych pomiędzy Prezesa Rady Ministrów i ministra tylko w konsekwencji nadzór nad RIO przejął minister. Jest to o tyle korzystne rozwiązanie, że minister będzie na bieżąco zaznajomiony z problemami, z którymi borykają się izby, przy czym ma to także swoje wady. Jedną z nich jest to, że RIO są organem konstytucyjnym, więc powinny podlegać nadzorowi organu, który ma ugruntowaną pozycję ustrojową. Dokonanie zmiany organu właściwego do sprawowania nadzoru nad RIO niewątpliwie osłabiło prestiż izb. Jako przykład można wskazać na porównanie RIO i SKO. Nadzór nad SKO

²²³ „Sprawozdanie – ustne lub pisemne przedstawienie przebiegu jakiejś działalności, szczegółowe zdanie sprawy z czegoś, opis jakichś zdarzeń, wypadków; relacja, raport”; *Słownik języka polskiego. Tom III: R-Ż*, red. Szymczak M., Warszawa 1981, s. 305.

²²⁴ „Informacja – powiadomienie o czymś, zakomunikowanie czegoś; wiadomość, wskazówka, pouczenie”; *Słownik języka polskiego. Tom I: A-K*, red. Szymczak M., Warszawa 1988, s. 788.

²²⁵ Tożsamy obowiązek posiada również *Finanzkontrolle* w kantonie Zurych w Szwajcarii. Organ ten przekazuje corocznie *Kantonsrat* i *Regierungsrat* raport (*der Bericht*) ze swojej działalności, w którym informuje o kluczowych zagadnieniach ze swojej działalności, tj. wydatkach tego organu, zatrudnieniu, planie zadań na następny rok. *Bericht der Finanzkontrolle* jest podawany do publicznej wiadomości oraz dostępny na stronie internetowej tego organu.

²²⁶ Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o organizacji i trybie pracy Rady Ministrów oraz o zakresie działania ministrów, ustawy o działach administracji rządowej oraz o zmianie niektórych ustaw z 23.11.2001 r., Sejm Rzeczypospolitej Polskiej IV kadencji, druk nr 82.

sprawuje Prezes Rady Ministrów, mimo że organ ten swój byt prawny zawdzięcza ustawodawcy zwykłemu²²⁷. Dla kierownictwa RIO powyższa zmiana nie miała znaczenia, poza personalnymi.

Kryterium, na podstawie którego sprawowany jest nadzór nad izbami obrachunkowymi to zgodność z prawem. Taki stan rzeczy należy ocenić pozytywnie z uwagi na właściwość podmiotową RIO. Zagwarantowana JST w Konstytucji RP samodzielność działania istotnie zostałaby ograniczona, gdyby administracja rządowa została wyposażona w środki władczej ingerencji w działalność izb; wówczas mógłby zostać postawiony zarzut braku niezależności członków kolegium. W sytuacji powtarzającego się naruszania prawa przez izbę, Prezes Rady Ministrów na wniosek ministra właściwego do spraw administracji publicznej może rozwiązać kolegium izby. Rozwiązanie kolegium jest równoznaczne z odwołaniem prezesa i zastępcy prezesa izby. Z powyższego wynika, że podstawą do zastosowania takiego środka nadzoru będzie co najmniej dwukrotne naruszenie prawa. Nie ma także rozróżnienia naruszenia na istotne albo nieistotne; przyjmuje się, że waga owego naruszenia nie jest ważna. Jak zauważa R.P. Krawczyk, „nadzór nad izbami ma charakter personalny i nie oznacza możliwości wpływania w sposób administracyjny na orzecznictwo izb”²²⁸. Jakikolwiek próby nacisku na członków kolegium ze strony ministerstwa nigdy nie powinny mieć miejsca, gdyż RIO działa na rzecz dobra ogółu.

Przedstawione rodzaje powiązań RIO z administracją rządową różnie są postrzegane przez przedstawicieli doktryny²²⁹. O tym czy izby obrachunkowe należy zaliczyć do organów administracji rządowej, czy też nie, wypowiedział się także Trybunał Konstytucyjny. Uczynił to już w 1999 r.²³⁰. W pierwszej kolejności określił czym powinien charakteryzować się organ państwowy, by można go było zaszeregować

²²⁷ Ustawa z 12.10.1994 r. o samorządowych kolegiach odwoławczych (tj. Dz. U. z 2018 r., poz. 570). Zob.: 1) Borowicz L., *Samorządowe Kolegium Odwoławcze*, Lublin 1997; 2) Skibiński A., *Regionalne Izby Obrachunkowe i Samorządowe Kolegia Odwoławcze typowe organy administracji czy wyspecjalizowana administracja wojewódzka*, Studia Lubuskie 2008, tom IV, s. 151-175; 3) Skibiński A., *Pozycja ustrojowa samorządowego kolegium odwoławczego*, Studia Lubuskie 2009, tom V, s. 113-135.

²²⁸ Krawczyk R.P., *Status ustrojowo-prawny regionalnych...*, s. 47.

²²⁹ W ocenie K. Byjocha, „Regionalne izby obrachunkowe powołane zostały, jako rządowo-samorządowe organy nadzoru” (Byjoch K., Sulimierski J., Tarno J.P., *Samorząd terytorialny po reformie ustrojowej państwa*, Warszawa 2000, s. 175). J. Niczyporuk i J. Szreniawski wskazują, że „Nadzór nad samorządem gminnym sprawują organy administracji rządowej: w zakresie spraw ogólnych Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie spraw finansowych regionalne izby obrachunkowe” (*Ustrój administracji publicznej*, red. Nowacka E., Warszawa 1999, s. 158); podobnie E. Radziszewski – autor wśród organów administracji rządowej wymienia także RIO (Radziszewski E., *Zadania i kompetencje organów administracji publicznej po reformie ustrojowej państwa*, Warszawa 2000, s. 51).

²³⁰ Wyrok TK z 28.04.1999 r., sygn. akt K 3/99, OTK ZU 4/1999, poz. 73.

do organów administracji rządowej. W orzeczeniu czytamy: „Konstytucja nie zawiera definicji administracji rządowej, jednak sens tego pojęcia można ustalić na podstawie brzmienia tego terminu oraz systematyki ustawy zasadniczej. Do uznania jakiegoś urzędu za urząd administracji rządowej potrzebne jest równoczesne spełnienie dwóch warunków: wykonywanie zadań mających charakter administracji publicznej oraz umiejscowienie w tym segmencie aparatu państwowego, na czele którego stoi rząd, czyli Rada Ministrów”. I dodaje, że „Jeśli chodzi o RIO, to ich byt umocowany jest wprost w konstytucji. Ustrojodawca wspomina o nich w art. 171 ust. 2. W myśl tego przepisu, w związku z ust. 1, RIO są powołane do sprawowania nadzoru, z punktu widzenia legalności, nad działalnością wszystkich jednostek samorządu terytorialnego w zakresie spraw finansowych. Nadzór ten sprawowany jest obok nadzoru przyznanego Prezesowi Rady Ministrów i wojewodom. Przepis art. 171 znajduje się w rozdziale VII konstytucji, poświęconym samorządowi terytorialnemu. O ile konstytucyjna pozycja Prezesa Rady Ministrów i wojewody w zasadniczych zrębach została unormowana wcześniej – w rozdziale VI poświęconym rządowi i administracji rządowej, o tyle przemilczenie w tym rozdziale RIO i wspomnienie o nich dopiero w rozdziale poświęconym samorządowi terytorialnemu świadczy o oddzieleniu RIO od administracji rządowej. Nazwa <<izba obrachunkowa>> wskazuje na kolegialną strukturę i kontrolno-orzeczniczy oraz audytorski charakter omawianych organów. (...) To, że (...) RIO zostały określone mianem <<państwowych organów nadzoru i kontroli finansowej>>, nie jest równoznaczne z poddaniem tych organów organizacyjnej i funkcjonalnej podległości Radzie Ministrów lub któremuś z jej członków, decydującym o zaliczeniu organu do administracji rządowej. (...) Prezes Rady Ministrów sprawuje jedynie nadzór nad RIO, i to wyłącznie z punktu widzenia legalności (art. 2 ust. 1). Członkowie kolegium izby w zakresie realizacji zadań nadzorczych i funkcji kontrolnych są niezawiśli i podlegają tylko ustawom (art. 15 ust. 3). Służebny charakter biura izby w stosunku do kolegium izby jako organu o szerokim zakresie samodzielności stanowi dodatkowy argument²³¹.

Regionalne izby obrachunkowe działają w imieniu i na rachunek państwa, i zostały wyposażone w określone prawem kompetencje. Są one wyodrębnione organizacyjnie w strukturze państwa i posiadają własny organ, którym jest kolegium izby. Podlegają one ministrowi właściwemu do spraw administracji publicznej jako

²³¹ Wyrok TK, K 3/99.

zwierzchnikowi, który sprawuje nadzór nad ich działalnością przy uwzględnieniu kryterium legalności. Mamy zatem do czynienia z podległością służbową RIO administracji rządowej, ale z tego punktu widzenia jest to niewystarczające do zaliczenia izb do organów administracji rządowej. Potwierdza to także fakt, że ani właściwy minister, ani premier nie są organami wyższego stopnia nad RIO. Nadzór ministra, przynajmniej w teorii, ma służyć zapewnieniu sprawnego, zgodnego z prawem i rzetelnego funkcjonowania izb. Nadzorowi nie podlega działalność orzecznicza kolegium. Dla określenia statusu ustrojowo-prawnego organu niezwykle istotne są zasady kształtowania jego obsady personalnej. Prezes izby, jak i członkowie kolegium są powoływani przez Prezesa Rady Ministrów. Udział premiera w powołaniu nowo wyłonionych kandydatów ograniczony jest do samej czynności powołania, nie ma on zaś realnej możliwości decydowania o wyborze osoby na dane stanowisko. Jest to formalność, przy czym przepisy prawa powinny być precyzyjne w tym zakresie. Stąd należy zgłosić postulat *de lege ferenda* o odpowiednim stosowaniu postanowień KPA w ustawie o RIO. Izby obrachunkowe są państwowymi jednostkami budżetowymi – finansowanymi bezpośrednio z budżetu państwa, choć nie zawsze jasne są reguły przyznawania środków izbom w budżecie. Niedopuszczalne byłoby ich finansowanie z budżetu danej JST, która jest kontrolowana przez izbę²³². Przekonujące jest niezaszeregowanie RIO ani do organów administracji rządowej, ani samorządowej. RIO będące państwowym organem nadzoru i kontroli są oryginalnym tworem terenowej administracji publicznej o szczególnym charakterze²³³. Izby obrachunkowe nie wykonują zadań typowych dla organów administracji publicznej, sprawują jednak funkcję orzeczniczą, przy czym nie są sądem. Nie da się RIO przyporządkować do dychotomicznego podziału na administrację rządową i samorządową. Nie jest wskazane nazwać ich również hybrydowymi, tzn. półrządowymi, półsamorządowymi, bowiem nie można wskazać cech, które jednoznacznie potwierdziłyby słuszność tej hipotezy. Dlatego RIO są przykładem nietypowego, wyspecjalizowanego organu w nowej rzeczywistości administracji publicznej, która wymknęła się z ram teoretycznych rozważań. Nie ulega wątpliwości, iż ustawa o RIO oraz rozporządzenia wykonawcze potrzebują zmian w celu

²³² Podobnym funkcjonalnie organem do RIO są SKO, o których w literaturze twierdzi się, iż są trochę „quasi-rządowymi”, trochę „quasi-samorządowymi”; Zimmermann J., *Jurysdykcyjna ranga samorządowych kolegiów odwoławczych*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 2015, nr 3, s. 137. Zob.: Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2008, s. 102-103.

²³³ O ewolucji administracji zob.: *Procedura administracyjna wobec wyzwań współczesności*, red. wydawnictwo UŁ, Łódź 2004.

ujednoczenia ich postanowień i zapewnienia przejrzystego funkcjonowania izb
obrachunkowych.

2. Organizacja i zasady działania regionalnych izb obrachunkowych

O sprawnym i tym samym skutecznym funkcjonowaniu organu w przestrzeni publicznej przesądza zwłaszcza jego zorganizowanie. Właściwie pomyślana wewnętrzna struktura ułatwia wykonywanie codziennych obowiązków, przepływ informacji i zorientowanie na działanie. Wiedza o zadaniach wykonywanych przez poszczególne organy, komórki organizacyjne oraz pracowników zapobiega ewentualnym sporom i przyspiesza proces decyzyjny. Powyższe przekłada się na efektywne zarządzanie przez naczelnego kierownika, ponieważ sprzyja temu określone usystematyzowanie i porządek.

Zasady organizacji RIO zostały uregulowane w kilku aktach prawnych. Pierwszym źródłem prawa w tym zakresie jest ustawa o RIO, następnie Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO, a na końcu²³⁴ w tak przyjętej hierarchii, wewnętrzne regulaminy organizacyjne poszczególnych RIO²³⁵. Konstytucja RP milczy na temat zasad organizacji RIO²³⁶;

²³⁴ Aktami prawnymi, które mają pośredni wpływ na organizację RIO są: 1) Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 19.01.2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na prezesa regionalnej izby obrachunkowej; 2) Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 23.04.2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na członków kolegium regionalnej izby obrachunkowej.

²³⁵ Przykładem regulaminów organizacyjnych mogą być: 1) Regulamin organizacyjny Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku, uchwała nr 065/r122/I/17 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku z 01.03.2017 r. w sprawie zmiany regulaminu organizacyjnego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku oraz wprowadzenia tekstu jednolitego regulaminu organizacyjnego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku; 2) Regulamin organizacyjny Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu, Zarządzenie nr 1/2012 Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 19.03.2012 r. w sprawie ustalenia tekstu jednolitego Wewnętrznego Regulaminu Organizacyjnego.

²³⁶ Polskie rozwiązanie minimalizmu konstytucyjnego na temat organu nadzoru i kontroli w sprawach finansowych nad JST nie jest odosobnione. Podobnie sytuacja wygląda w Szwajcarii, w kantonie Zurych. Konstytucja kantonu Zurych (*Verfassung des Kantons Zürich...*) w art. 129 nie reguluje w sposób szczegółowy organizacji *Finanzkontrolle*, stanowi jedynie o wyborze kierownictwa tego organu (*Leitung*). Natomiast to FKG, która również jak polska ustawa o RIO nie jest obszerna, bo zawiera tylko 28 paragrafów, traktuje o szczegółach funkcjonowania *Finanzkontrolle* (należy zaznaczyć, że regulacje dotyczące funkcjonowania *Finanzkontrolle* są różne w poszczególnych kantonach w Szwajcarii [*Teil VIII Öffentliche Verwaltungen*, opracowane przez: Audit AG Leitender Revisor, Zürich, s. 581-582]). Podobny stan można zauważyć w odniesieniu do Izby Obrachunkowej w Federacji Rosyjskiej, jednakże tamtejsze uregulowania na temat Izb można określić jako trzystopniowe. Konstytucja Federacji Rosyjskiej przyjęta w ogólnonarodowym referendum w dniu 12 grudnia 1993 r. w art. 101 ust. 5 ustanawia Izbę Obrachunkową, zaś w ustawie federalnej (*ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН ОБ ОБЩИХ ПРИНЦИПАХ ОРГАНИЗАЦИИ И ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНЫХ ОРГАНОВ СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И МУНИЦИПАЛЬНЫХ ОБРАЗОВАНИЙ, Принят Государственной Думой 28 января 2011 года, Одобрен Советом Федерации 2 февраля 2011 года*) ustala się wspólne zasady organizacji, działania i uprawnienia dla wszystkich organów kontroli i rachunkowości Federacji Rosyjskiej. O szczegółach funkcjonowania poszczególnych izb traktuje dane prawo miejscowe. Przykładem może być prawo moskiewskie w zakresie dotyczącym *Контрольно-счетная палата Москвы (The Chamber of Control and Accounts of Moscow)*. Całkowicie odmiennie zasady obowiązują w Austrii. Zarówno austriacka konstytucja federalna (*Verordnung des Bundeskanzlers vom 1. Jänner 1930, betreffend die Wiederverlautbarung des Bundes-Verfassungsgesetzes, BGBl. Nr. 1/1930, mit nachfolgenden Änderungen*), jak i konstytucja kraju związkowego Tyrol w sposób szeroki traktują o organach kontroli, odpowiednio o RH i krajowym LRH. W konstytucji federalnej określono

odmiennie jest w przypadku NIK. Rozważania na temat przewodni tej części pracy zostaną przeprowadzone według określonego schematu. Punktem wyjścia jest charakterystyka organu RIO oraz analiza struktury organizacyjnej izb. Następnie zostaną omówione kompetencje izb wraz ze wskazaniem podmiotów, wobec których skierowana jest działalność izb, z podziałem na: 1) funkcję nadzorczą, 2) funkcję kontrolną, 3) funkcję opiniodawczą oraz 4) funkcję informacyjno-szkoleniową.

2.1. Struktura wewnętrzna regionalnych izb obrachunkowych

2.1.1. Organy regionalnych izb obrachunkowych

Ustawodawca wyodrębnił w ustawie o RIO rozdział 3 poświęcony organizacji izb obrachunkowych. Zgodnie z art. 14, kolegium izby jest jej organem²³⁷. Ustawa o RIO traktuje tylko o jednym organie. W dalszej części ustawy szczegółowo zostały opisane kompetencje kolegium. W historii działalności izb obrachunkowych funkcjonował obok kolegium jeszcze jeden organ, a mianowicie komisja orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych²³⁸.

m.in. zasady powoływania prezesa RH, zasady organizacyjne tego organu, rozstrzygnięcie o właściwości RH, zakres kontroli, a nawet termin składania sprawozdania z jego działalności za miniony rok do *Nationalrat*, tj. nie później niż do 31 grudnia. Podobnie wygląda sprawa w konstytucji landowej, w której poświęcono LRH, 5 obszernych artykułów.

²³⁷ Przykładowo w Moskwie organami wewnętrznymi *The Chamber of Control and Accounts* są przewodniczący, zastępcy oraz audytorzy (Rozdział 2, art. 4 ust 1,2 *The Law of the City of Moscow*...).

²³⁸ Pojęcie „organu administracji” wiąże się ściśle z przepisami prawa. Mimo to wyrażenie to skupia w sobie nie tylko elementy prawne, ale również i pozaprawne, tj. organizację i zarządzanie. W ocenie T. Rabskiej, konstrukcja organu administracji jest zależna od ustroju politycznego państwa i przyjętej koncepcji aparatu administracyjnego (Rabska T., *Podstawowe pojęcia organizacji administracji* [w:] *System prawa administracyjnego. Tom I*, red. Starościk J., Warszawa 1977, s. 269-272). W doktrynie prezentowane są różne poglądy na temat znaczenia organu. Organ bywa traktowany jako część składowa aparatu państwowego. Proponowana jest również definicja poprzez wyliczenie elementów konstrukcyjnych składających się na ten termin, do których M. Jaroszyński, czy J. Starościk zaliczają: wyodrębnienie organizacyjne, prawnie określony zakres działania (kompetencje), działanie w imieniu państwa, substrat osobowy oraz właściwe formy działania (Jaroszyński M., Zimmermann M., Brzeziński W., *Polskie prawo...*, s. 161-172; Starościk J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 1969, s. 51-52). Za organ danej osoby prawnej uważa się wewnętrzną jednostkę organizacyjną danego podmiotu prawa, która została wyposażona w uprawnienie do uzewnętrzniania woli tego podmiotu. To uprawnienie opiera się na obowiązujących regulacjach prawnych, nie zaś na zasadzie pełnomocnictwa. Formą wyrażania owej woli stanowią jego zadania i kompetencje, dlatego nie każda wewnętrzna jednostka uzyska miano organu. *Conditio sine qua non* stanowi uprawnienie do wyrażania woli tego podmiotu (*Prawo administracyjne*, red. Wierzbowski M., Warszawa 1997, s. 106-109). Organ bywa także utożsamiany wyłącznie z piastunem zajmowanego stanowiska (Wronkowska S., *Podstawowe pojęcia prawa i prawoznawstwa*, Poznań 2003, s. 133).

2.1.1.1. Kolegium izby

Ustawa o RIO ustanawiając zasadę kolegialności działania organu izby nawiązuje w ten sposób do polskiej tradycji kontroli. W przeciwieństwie do innych organów nadzoru nad JST, RIO (kolegium izby), jest jedynym organem kolegialnym. Koncepcja kolegialności przyjęta w ustawie o RIO charakteryzuje się przede wszystkim tym, że 1) jest tylko jedna instytucja kolegialna w RIO i jest to kolegium izby – będące jej organem, 2) kolegium izby działa na posiedzeniach, 3) nie ma kolegów w zespołach zamiejscowych, są jedynie składy orzekające oraz 4) podmiotem właściwym do rozpatrywania zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych jest kolegium izby.

W skład kolegium izby, zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o RIO, wchodzi prezes izby jako przewodniczący oraz pozostali członkowie. W podrozdziale pierwszym tego rozdziału została przeanalizowana procedura powoływania członków kolegium, dlatego w tym miejscu zostanie to pominięte. Ilość osób wchodzących w skład kolegium zależy od wielkości danego województwa i tym samym liczby podmiotów poddanych nadzorowi, i kontroli izby. Liczbę tę określa załącznik nr 1 do Rozporządzenia z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego izb. Przykładowo, Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie liczy 27 członków kolegium i jest to największe liczebnie kolegium. Najmniej, bo 8 członków, posiadają Izby w: Zielonej Górze, Opolu i Kielcach. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi składa się z 17 osób.

Członkostwo w kolegium może mieć charakter etatowy bądź pozaetatowy. O tym, czy dana osoba będzie etatowym członkiem kolegium, czy pozaetatowym²³⁹, decyduje prezes RIO, gdyż to on występuje z wnioskiem do premiera o powołanie (odwołanie) lub zmianę charakteru zatrudnienia członka kolegium, przy czym nie jest dookreślone w ustawie jakimi przesłankami powinien kierować się prezes przy podejmowaniu decyzji. Do 2003 r.²⁴⁰ rola prezesa izby przy powoływaniu członka kolegium była istotnie ograniczona. Prezes wyrażał jedynie swoją opinię o członku

²³⁹ W sprawozdaniach z działalności RIO podano ogólną liczbę nieetatowych członków kolegium w następujących latach: 2019 – 17, 2018 – 16, 2017 – 12, 2016 – 23, 2015 – 23, 2014 – 20, 2013 – 20, 2012 – 21, 2011 – 20, 2010 – 23, 2009 – 25, 2008 – 25, 2007 – 25, 2006 – 24, 1993 – 10. Na przestrzeni lat zauważalna jest tendencja wzrostowa do powoływania większej liczby członków kolegium jako pozaetatowych. Należy mieć na względzie, że powyższe dane obejmują wszystkie izby obrachunkowe, a więc skala tego zjawiska w przeliczeniu na daną izbę jest niska.

²⁴⁰ Ustawa z 24.07.2003 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, ustawy o kształtowaniu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz. U. nr 149, poz. 1454).

kolegium, zaś charakter jego członkostwa określał premier. W obecnym stanie prawnym, etatowy członek kolegium, zgodnie z art. 15 ust. 5 ustawy o RIO, jest powoływany na czas nieokreślony, zaś pozaetatowy, jak stanowi art. 15 ust. 6 – na 6-letnią kadencję²⁴¹.

W projekcie nowelizacji ustawy o RIO z 2017 r., zaproponowano zniesienie podziału na etatowych i pozaetatowych członków kolegium oraz zasady, że połowa członków kolegium jest zgłaszana przez samorzady terytorialne. Art. 1 pkt 17 ppkt c) noweli stanowił, że „Członka kolegium powołuje się na 6-letnią kadencję”. Zgłoszone propozycje są godne uwagi. Zrezygnowano z różnicowania statusu członków kolegium bez powodu, skoro ponoszą oni taką samą odpowiedzialność, a przesłanki ich odwołania są jednakowe. Owa zmiana mogłaby jednak ulec modyfikacji. Po pierwsze, kadencja członków kolegium mogłaby trwać 8 lat, bez możliwości ponownego ubiegania się o stanowisko członka kolegium. Taki zabieg podkreślałby nie tylko wagę zajmowanego stanowiska, ale przede wszystkim wzmocnił niezawisłość członków kolegium w realizowanych przez nich zadaniach²⁴². Po drugie, po upływie połowy kadencji następowałby wybór połowy ich składu, podobnie jak jest w SKO w odniesieniu do pozaetatowych członków kolegium, z pewnym zastrzeżeniem. Przy założeniu, że liczba członków kolegium RIO jest nieparzysta to w odniesieniu do pierwszej kadencji wymiana części składu kolegium nastąpiłaby po 4 latach. Wówczas po 4 latach pozostałoby 50% +1 osoba, członków kolegium jako „stary” skład dokańczający kadencję 8-letnią. Ci członkowie zostaliby wyłonieni w drodze konkursu. Byłyby to osoby, które najlepiej orientowałyby się w tematyce finansów publicznych, samorządu terytorialnego oraz nadzoru i kontroli. Wymiana tylko połowy składu kolegium jest korzystniejszym rozwiązaniem dla RIO, ponieważ posiadaliby oni już doświadczenie w pracy tego organu. Nowi członkowie niewątpliwie zwróciliby uwagę na inne aspekty,

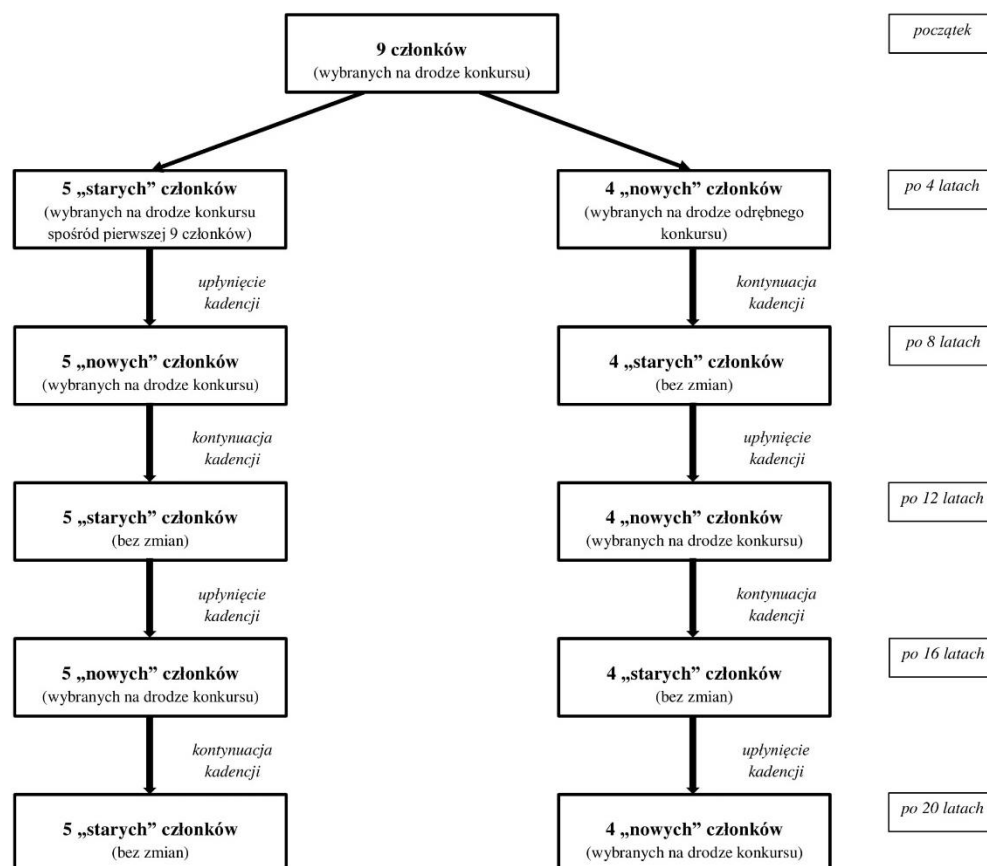
²⁴¹ Analogiczne rozróżnienie na etatowych i pozaetatowych członków kolegium występuje w samorządowych kolegiach odwoławczych. Maksymalną liczbę członków kolegium określa, zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o SKO, Prezes Rady Ministrów w drodze rozporządzenia, po zasięgnięciu opinii Krajowej Reprezentacji Samorządowych Kolegiów Odwoławczych (Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 08.09.1999 r. w sprawie maksymalnej liczby etatowych członków samorządowych kolegiów odwoławczych [Dz. U. nr 74, poz. 828]). Jest to jedno z ograniczeń dla SKO dla ustalenia liczby członków kolegiów, obok natury ekonomicznej. O faktycznej liczbie członków kolegium tego organu decyduje samodzielnie zgromadzenie ogólne kolegium na wniosek prezesa kolegium.

²⁴² Jak słusznie zauważa A. Domańska, „Bardzo istotnym elementem realizacji zasady niezależności i niezawisłości danego organu jest stworzenie takiej procedury jego powoływania, aby wykluczyć wszelkie możliwe naciski ze strony organu kreującego lub jakiegokolwiek innego na osobę kandydującą, a następnie niezależnie realizującą swe kompetencje, uprawnienia”; Domańska A., *Pozycja ustrojowo-prawna Rzecznika Praw Obywatelskich*, Łódź 2012, s. 67.

nie dostrzegane dotychczas. Schemat nr 3.1 obrazuje zmianę składu kolegium na przestrzeni 20 lat.

Schemat nr 3.1

Rotacja składu kolegium izby na przestrzeni 20 lat



Źródło: opracowanie własne.

Opisane rozwiązanie wraz z jednoczesnym doprecyzowaniem w ustawie przesłanek odwołania ze stanowiska członka kolegium, wzmocniłoby komfort w niezależnym orzekaniu. Powyższe utrudniałoby łatwość usuwania tychże z zajmowanych stanowisk. W obecnym brzmieniu ustawy o RIO, członka kolegium można odwołać, jeśli ziści się jedna z przesłanek wymienionych w art. 15 ust. 9. Przypadki, w których dochodzi do odwołania członka kolegium są enumeratywnie wymienione i co do zasady nie budzą istotnych zastrzeżeń. Zalicza się do nich: 1) złożenie rezygnacji ze stanowiska, 2) utraty warunków od których zależy członkostwo w kolegium tj. a) posiadanie pełnej zdolności do czynności prawnych, b) posiadanie obywatelstwa polskiego i korzystanie z pełni praw publicznych c) ukończenie magisterskich wyższych

studiów prawnych, administracyjnych, ekonomicznych lub posiadanie stopnia naukowego w jednej z tych dziedzin wiedzy, d) posiadanie co najmniej czteroletniego stażu pracy w jednostkach związanych z funkcjonowaniem samorządu terytorialnego lub finansów publicznych, e) nie bycie skazanym prawomocnym wyrokiem za przestępstwo popełnione z winy umyślnej²⁴³ oraz 3) stwierdzenie powtarzającego się naruszenia prawa podczas wykonywania obowiązków lub uchylania się od ich wykonywania. O ile pierwsza z przesłanek stanowi potwierdzenie prawa obywatela do piastowania funkcji publicznej poprzez dobrowolne przyjęcie i zrezygnowanie z niej, to ostatnia z nich nie ma charakteru obiektywnego. Ustalenie wystąpienia tej okoliczności zależy od osobistej oceny prezesa izby, jako podmiotu, który jest uprawniony do zgłoszenia wniosku o odwołanie członka kolegium. Brakuje w określeniu tej przesłanki bliższych cech, które wskazywałyby, jakiego rodzaju naruszenia prawa podczas wykonywania obowiązków członka kolegium izby mogą uzasadniać odwołanie go z zajmowanego stanowiska. Można by wymienić przykładowo okoliczności świadczące o uchylaniu się członka kolegium izby od wykonania obowiązków, które uzasadniałyby jego odwołanie. W tak pomyślanej konstrukcji, okoliczności mające wpływ na odwołanie członka kolegium byłyby jasno określone, co należałoby ocenić pozytywnie. Prawo odwołania członka kolegium z zajmowanej funkcji przysługuje Prezesowi Rady Ministrów, zgodnie z art. 15 ust. 10, czyli organowi, który jest właściwy do jego powołania. Podobnie, jak w przypadku powoływania członka kolegium, jego odwołanie następuje na wniosek prezesa RIO.

W obecnych czasach nie ma problemu z doбором kadr, które posiadają odpowiednie wykształcenie i doświadczenie, w przeciwieństwie do czasów, w których były tworzone RIO. W związku z tym wskazane jest przyjęcie bardziej wymagających przesłanek dla kandydatów ubiegających się o członkowsko w kolegium; w konsekwencji zostałby zniesiony podział na powoływanie członków przez samorząd, co wyeliminowałoby ewentualne spekulacje o statusie ustrojowym RIO jako organów samorządowych.

Kompetencje kolegium izby – określone w głównej mierze w art. 18 ustawy o RIO, można podzielić na 3 grupy. Pierwsza z nich ma charakter „zatwierdzający”; należą do niej następujące sprawy: 1) przyjmowanie sprawozdań z wykonania budżetu oraz rocznego ramowego planu pracy izby, w tym planu kontroli, 2) rozpatrywanie

²⁴³ *A contrario* wyrok nieprawomocny nie daje podstawy do odwołania, jak również prawomocny wyrok za przestępstwo popełnione nieumyślnie.

zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych, 3) przyjmowanie sprawozdań z działalności kontrolnej i informacyjno-szkoleniowej izby. Kolejna grupa to stanowiąca, gdy kolegium „uchwala”: 1) ustalanie budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz orzekanie o nieważności uchwał i zarządzeń procedury uchwalania budżetu, i jego zmian, 2) rozpatrywanie odwołań w sprawach określonych w art. 20 ust. 2 ustawy, tj. dotyczy to wydawanych opinii przez RIO do przedkładanych przez JST: projektów uchwał budżetowych JST, informacji o przebiegu wykonania budżetu za pierwsze półrocze, sprawozdań z wykonania budżetu wraz z informacjami o stanie mienia JST i objaśnieniami²⁴⁴, 3) rozpatrywanie zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych, 4) wybór kandydata na prezesa izby, 5) uchwalanie regulaminu organizacyjnego izby, 6) uchwalanie wniosków do projektu budżetu izby oraz ramowego planu pracy. Do trzeciej grupy tzw. opiniodawczej, zalicza się te zadania, które obejmują opiniowanie kandydatów na członków kolegium.

Zobowiązany do zwoływania posiedzeń kolegium izby, na podstawie art. 18a ust. 1 ustawy o RIO, jest prezes izby. Wydaje się, że uprawnionym do tego będzie także zastępca prezesa, na podstawie art. 17 ust. 3, w zależności od upoważnienia. Częstotliwość zwoływania posiedzeń jest uzależniona od potrzeb danej izby, przy czym ustawodawca zastrzega, że kolegium spotyka się przynajmniej raz na kwartał. W ocenie S. Srockiego założenie, iż posiedzenie kolegium mogłoby się odbywać tylko raz na kwartał jest „wyrazem daleko idącego optymizmu”²⁴⁵. W omawianym zakresie nie ma jednak spójności między przepisami prawa. Wskazują na to chociażby postanowienia ustawy o samorządzie gminnym (art. 91 ust. 1) zobowiązujące organy nadzoru – tu RIO, do orzeczenia o nieważności uchwały lub zarządzenia JST w terminie do 30 dni od dnia ich doręczenia. Kolejną kwestią mającą wpływ na ilość posiedzeń w miesiącu ma art. 12 ustawy o RIO traktujący o uchwale budżetowej i jej ewentualnej nieważności. W pierwszej kolejności, gdy dojdzie do badania przez izbę takiej uchwały to wskazuje się danej JST nieprawidłowości, sposób i termin ich usunięcia. Jeżeli w wyznaczonym

²⁴⁴ Zob.: Postanowienie NSA z 05.11.1997 r., sygn. akt III SA 1155/97, LEX nr 32559, „Opinie przewidziane w art. 13 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych nie są zaskarżalne do sądu administracyjnego”.

²⁴⁵ *Regionalne Izby Obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 545.

Na stronach internetowych RIO dostępne są informacje o terminach i planowanym przebiegu posiedzenia kolegium izby. Z prowadzonych rejestrów wynika, że posiedzenia kolegium odbywają się, co do zasady, raz w tygodniu (np. [http://www.lodz.rio.gov.pl/modules.php?op=modload&name=HTML&file=index&page=posiedzenia_kolegium], stan na dzień: 13.02.2020; [<http://www.zielonagora.rio.gov.pl/strona.php?id=120>], stan na dzień: 13.02.2020; Załącznik nr 1 do uchwały Nr XXXIV.273.2019 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 17 grudnia 2019 r. Plan pracy Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie na 2020 rok.

czasie jednostka nie usunie tych nieprawidłowości to tutaj konieczne jest kolejne posiedzenie kolegium by stwierdzić nieważność takiej uchwały i bardzo prawdopodobne, że następne – by ustalić zastępczo budżet gminy, powiatu, województwa samorządowego. By wyeliminować niespójność przepisów prawa²⁴⁶ należy zgłosić postulat *de lege ferenda* by zmienić okresowość posiedzeń kolegium izby. Powinna ona wynosić nie rzadziej niż raz na miesiąc, zaś w razie potrzeby częściej. Warto zaznaczyć, że druga część przepisu traktująca o zwoływaniu posiedzenia kolegium na pisemny wniosek, co najmniej połowy jego członków, dotyczy raczej spraw związanych z funkcjonowaniem izby i nadzwyczajnych okoliczności, a nie z funkcjami nadzorczymi. W zaistniałej sprawie prezes izby zobowiązany jest wyznaczyć datę posiedzenia w terminie 14 dni od dnia złożenia wniosku. Tabela nr 3.2 przedstawia liczbę badanych uchwał przez RIO w latach 1993-2019, uwzględniając podział na liczbę uchwał, w których stwierdzono istotne naruszenie prawa i nieistotne naruszenie prawa²⁴⁷.

²⁴⁶ Zob.: 1) Dyrda A., Gizbert-Studnicki T., *Czy systemowość jest konieczną właściwością prawa?*, Przegląd Prawa i Administracji 2016, tom CIV, s. 19-37; 2) Gromski W., *Autonomia i instrumentalny charakter prawa*, Wrocław 2000, s. 39-40; 3) Grzelak A., *Jednolitość i spójność prawa. Perspektywa Unii Europejskiej i Federacji Rosyjskiej*, Warszawa 2013; 4) Jabłońska-Bonca J., *Problemy ze spójnością prawa i regulacjami pozaprawnymi a siła sprawcza państwa – zarys tematu*, Krytyka Prawa 2015, tom 7, nr 1, s. 157-175; 5) Liżewski B., *Cecha jednolitości systemu prawa w warunkach multicytryzmu*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio G 2019, nr 1, s. 221-236; 6) Łętowska E., *Multicytryczność współczesnego systemu prawa i jej konsekwencje*, Państwo i Prawo 2005, nr 4, s. 3-22; 7) Wronkowska S., *Podstawowe pojęcia...*, s. 97-99; 8) Wróblewski J., *Nieostrość systemu prawa*, Studia Prawno-Ekonomiczne 1983, tom XXXI, s. 7-24; 9) Wyrok TK z 02.04.2007 r., sygn. akt OTK ZU 4A/2007, poz. 37; 10) Wyrok TK z 20.06.2018 r., sygn. akt Sk 3/13, OTK ZU A/2018, poz. 41; 11) Wyrok TK z 30.10.2019 r., sygn. akt P 1/18, OTK ZU A/2019, poz. 61; 12) Postanowienie TK z 15.04.2008 r., sygn. akt P 26/07, OTK ZU 3A/2008, poz. 52.

²⁴⁷ Zob.: 1) Krawczyk R.P., *Co oznacza „istotne” i „nieistotne” naruszenie prawa? Jakie są konsekwencje stwierdzenia nieistotnego naruszenia prawa?* [w:] *Finanse samorządowe 2008*, red. Kosikowski C., Warszawa 2008, s. 461; w ocenie autora istotne naruszenie prawa to takie, które zawiera kwalifikowaną wadę prawną, co powoduje, że akt prawny dotknięty taką wadą nie może pozostać w obrocie prawnym. Nieistotne naruszenie oznacza tyle co drobne uchybienie, zaś jej przykładem może być oczywista omyłka pisarska; 2) Wyrok WSA we Wrocławiu z 17.01.2018 r., sygn. akt II SA/Wr 608/17, LEX nr 2435425.

Wyniki badania nadzorczego uchwał organów JST w latach 1993-2019

Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń organów JST przez RIO			
Rok	Ogółem	Uznane za nieważne (w całości i części)	Stwierdzono nieistotne naruszenie prawa
1993	14105	126	3070
1994	23605	152	2192
1995	30885	67	1649
1996	45728	154	1541
1997	51363	199	1280
1998	64726	315	1221
1999	88391	1982	1950
2000	99592	1752	1444
2001	110729	2056	2347
2002	104085	1185	1355
2003	113131	1583	1425
2004	117259	1505	1121
2005	124482	1484	1125
2006	127976	1326	1293
2007	138988	1264	1265
2008	144676	1093	1334
2009	153138	1449	1175
2010	150905	1742	1385
2011	163767	1842	2264
2012	161947	1570	1883
2013	165349	2091	2015
2014	168653	1566	1137
2015	178351	2394	1335
2016	172815	1739	1285
2017	172227	1236	1180
2018	175752	1592	1081
2019	180648	1852	1140

Źródło: opracowanie własne, na podstawie dostępnych sprawozdań z działalności regionalnych izb obrachunkowych.

Z powyższych danych wynika, że – co do zasady – wraz z kolejnym rokiem funkcjonowania RIO, liczba badanych uchwał i zarządzeń wzrasta. Dwoma zasadniczymi

przyczynami takiego stanu są: 1) inflacja regulacji prawnych²⁴⁸ oraz 2) rozszerzenie zakresu przedmiotowego działalności nadzorczej RIO, w szczególności dokonanie z dniem 01.01.1999 r. reformy administracyjnej, co skutkowało zwiększeniem liczby jednostek poddanych nadzorowi izb. Najwięcej zbadanych uchwał i zarządzeń miało miejsce w 2015 r., a najmniej w 1993 r., który był pierwszym rokiem funkcjonowania izb. W 1993 r. uznano za podjęte przez JST z nieistotnym naruszeniem prawa aż 3 070 uchwał i zarządzeń, co stanowiło 21,8 % ogółu zbadanych przez RIO w tym roku. Przyczyną wzrostu liczby uchwał z nieistotnym naruszeniem prawa w 2001 r. w stosunku do 2000 r. o 62,5 %, była zmiana regulacji prawnych dotyczących gospodarki finansowej JST. Podobnie było w roku 2013, kiedy to również odnotowano wzrost liczby uchwał podjętych z nieistotnym naruszeniem prawa (w stosunku do 2012 o 7 %) oraz co do których stwierdzono nieważność (2012 r. – 1 570, 2013 r. – 2 091). Czynnikiem mającym na to wpływ było objęcie przez izby obrachunkowe nadzorem uchwał rad gmin wydawanych na podstawie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach²⁴⁹.

Posiedzeniu kolegium przewodniczy, zgodnie z art. 18a ust. 2 ustawy o RIO, prezes izby, a w przypadku jego nieobecności – zastępca lub wyznaczony przez niego członek kolegium. Do 2003 r.²⁵⁰ uprawnionymi do przewodniczenia posiedzeniu byli jedynie prezes albo zastępca, w sytuacji gdy został do tego upoważniony. Wskazanie dodatkowej, uprawnionej osoby jest słusznym rozwiązaniem, gdyż w nadzwyczajnych przypadkach, w razie nieobecności prezesa i zastępcy, posiedzenie będzie mogło przebiegać w normalnym trybie, bez zbędnych zakłóceń. Posiedzenia kolegium izby są co do zasady jawne i ma prawo wziąć w nich udział przedstawiciel podmiotu²⁵¹,

²⁴⁸ Zob.: 1) *Inflacja prawa administracyjnego. Stan prawny na 1 lipca 2012 r.*, red. Kijowski D., Warszawa 2012; 2) Korczak J., *Ewolucja prawa samorządowego a prawo do dobrej administracji* [w:] *Prawo do dobrej administracji. Materiały ze Zjazdu Katedr Prawa i Postępowania Administracyjnego. Warszawa-Dębe 23-25 września 2002 r.*, Warszawa 2003, s. 426-437; 3) Suska M., *Das Phänomen der Gesetzesinflation und die damit verbundene Krise*, (monografia pokonferencyjna: Aktualne problemy prawodawstwa w krajach Europy Środkowo-Wschodniej, oddane do druku 12.2019 r.); 4) Wronkowska S., *Zasady przyzwoitej legislacji w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego* [w:] *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, red. Zubik M., Warszawa 2006, s. 671-691; 5) Zawadzki S., *Inflacja prawa oraz problemy podnoszenia jego jakości*, *Studia Prawnicze* 1989, nr 2-3, s. 347-364.

²⁴⁹ Ustawa z 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1439, ze zm.).

²⁵⁰ Ustawa z 24.07.2003 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych...

²⁵¹ Na temat legitymacji do wniesienia skargi do sądu administracyjnego na rozstrzygnięcie nadzorcze zob.: 1) Suska M., *Skarga jednostki samorządu terytorialnego do sądu administracyjnego na rozstrzygnięcie nadzorcze regionalnej izby obrachunkowej* [w:] *Srodki prawne w prawie administracyjnym*, red. Karolak K., Nowakowski-Węgrzynowski P., Bielsko-Biała 2018, s. 85-97; 2) Woś T., „Nowa” regulacja postępowania sądownoadministracyjnego w sprawach z zakresu samorządu terytorialnego – odstępstwa od modelu pozostały (część II), *Samorząd Terytorialny* 2007, nr 3, s. 41-42; 3) Żelasko-Makowska E., *Skarga organów jednostek samorządu terytorialnego na rozstrzygnięcie*

którego sprawa jest rozpatrywana. Tym samym na RIO ciąży obowiązek zawiadomienia właściwych organów o wszczęciu postępowania i terminie posiedzenia kolegium. W ocenie NSA „Brak zawiadomienia organu gminy o wszczęciu postępowania stanowi naruszenie przepisów postępowania, które może mieć wpływ na wynik sprawy”²⁵². Stanowisko kolegium, bez względu na jego treść, podejmowane jest w formie uchwały, przy czym zapadają one bezwzględną większością głosów w obecności co najmniej ½ liczby członków kolegium izby. Wyjątek stanowią uchwały w sprawie wniesionych zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym. W tych sprawach, uchwały zapadają zwykłą większością głosów na posiedzeniu niejawnym²⁵³. Uchwały kolegium izby, jak stanowi art. 18a ust. 4 ustawy o RIO, są podpisywane przez osobę przewodniczącą posiedzeniu. Komentowany przepis został dodany do ustawy w 2003 r.²⁵⁴ Taki zabieg niewątpliwie powoduje odformalizowanie procedury podejmowania uchwał, zwłaszcza że rozwój technologii umożliwia sygnowanie uchwały kwalifikowanym podpisem elektronicznym. W tym zakresie wypowiedział się także NSA (w stanie prawnym obowiązującym przed uregulowaniem podpisywania uchwały przez przewodniczącego posiedzenia). W jego ocenie, „Rozstrzygnięcie nadzorcze powinno być podpisywane przez wszystkich członków Kolegium Izby, którzy brali udział w jego podjęciu, nie zaś jedynie przez Przewodniczącego Kolegium Izby. (...) Z tych samych powodów nie można zatem uznać, iż regulacja zawarta w § 4 pkt 4 przywołanego rozporządzenia, z której wynika, że uchwały kolegium podpisuje prezes izby lub jego zastępca, wyłącza zastosowanie ogólnej zasady, w myśl której w przypadku rozstrzygnięcia przez organ kolegiálny podpis pod rozstrzygnięciem powinien zostać złożony przez wszystkie osoby uczestniczące w jego wydaniu. Żaden zaś przepis ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych ani też inny przepis rangi ustawowej nie przewiduje kompetencji przewodniczącego kolegium regionalnej izby obrachunkowej do samodzielnego podpisywania uchwał kolegium”²⁵⁵. Przyjęte rozwiązanie w ustawie budzi zastrzeżenia.

nadzorcze – wybrane aspekty procesowe [w:] *Samorząd terytorialny w Polsce a sądowa kontrola administracji*, red. Dolnicki B., Tarno J.P., Warszawa 2012, s. 434-453.

²⁵² Uchwała NSA, 7 sędziów, z 21.10.2002 r., sygn. akt OPS 9/02, LEX nr 55833.

²⁵³ Art. 25b ust. 3 ustawy o RIO.

²⁵⁴ Ustawa z 24.07.2003 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych...

²⁵⁵ Wyrok NSA z 02.10.2000 r., sygn. akt I SA/Ka 1480/00, LEX nr 598897. Z poglądem sądu nie zgodzili się Z. Kmiecik i M. Stahl (Kmiecik Z., Stahl M., *Akty nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego*, Samorząd Terytorialny 2001, nr 1-2, s. 107-108). W nieobowiązującym Rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z 14.01.2000 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania (Dz. U. z 2000 r., nr 3, poz. 34) § 4 ust. 4 upoważniał prezesa izby do podpisywania uchwał kolegium izby.

Po pierwsze, nie sam przewodniczący podejmuje tę uchwałę tylko grono osób. Tym samym, oprócz wskazania osób, które uczestniczyły w podjęciu uchwały powinny być także ujęte ich podpisy, gdyż wszystkie te osoby miały określony wpływ na jej uchwalenie. Efektem zajętego stanowiska jest funkcjonowanie uchwały w sferze działania administracji publicznej jako decyzji regionalnej izby obrachunkowej. Istotne jest również, że RIO nie orzekają w sprawie indywidualnej osoby fizycznej, lecz z zakresu gospodarki finansowej danej wspólnoty samorządowej. A jak zauważa R.P. Krawczyk, wspólnota samorządowa „jest [co prawda – wtrącenie M.L.] pewną fikcją prawną [ale – wtrącenie M.L.] utożsamianą z ogółem mieszkańców jednostek zasadniczego podziału terytorialnego”²⁵⁶. Dlatego też wspólnota musi mieć potwierdzenie, że osoby powołane do orzekania utożsamiają się z wydaną uchwałą. Przesądza to o pewności prawa; niezrozumiałe jest, dlaczego członkowie mogą podpisać się pod protokołem a już nie pod uchwałą, która wywiera określone skutki prawne. Mimo że faktycznie rozstrzygnięcie zostało przegłosowane na posiedzeniu kolegium izby, co jest odnotowane w protokole, to jednak dopiero złożenie podpisu pod uchwałą ostatecznie potwierdza wolę członków w danej sprawie. Stanowi to rzeczywiste potwierdzenie wydania rozstrzygnięcia przez zespół osób – kolegium, a nie przez poszczególne osoby²⁵⁷.

Na marginesie warto wskazać, że do nowelizacji ustawy z 2005 r.²⁵⁸ organem izby obrachunkowej była także komisja orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych²⁵⁹. Owa komisja orzekała w I instancji, zaś organem odwoławczym była Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych. Obecnie taka komisja działa przy danej RIO, przy której została utworzona nie będąc jednocześnie częścią izby²⁶⁰.

²⁵⁶ Krawczyk R.P., *Nadzór i kontrola nad samorządem terytorialnym – aspekty konstytucyjno-ustawowe i faktyczne* [w:] *Samorzady w Konstytucji RP z 2 kwietnia 1997 roku*, red. Witkowski Z., Bień-Kacała A., Toruń 2013, s. 100.

²⁵⁷ Zob.: Knosala E., *Zarys nauki administracji*, Kraków 2005, s. 100-101.

²⁵⁸ Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. nr 14, poz. 114).

²⁵⁹ Komisja była zaliczana do grona organów do 2005 r., przy czym początkowo nosiła nazwę komisji orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny budżetowej. Nowelą z 2003 r. (Ustawa z 24.07.2003 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych...) zmieniono na dyscyplinę finansów publicznych.

²⁶⁰ Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 289, ze zm.). Zob.: Ofiarska M., *Ewolucja pozycji prawnej kolegium regionalnej...*, s. 6.

2.1.1.2. Prezes izby, zastępca prezesa i tymczasowy prezes

Naczelny Sąd Administracyjny zajął stanowisko, w którym stwierdził, że przepisy ustawy o RIO nie wskazują jakoby prezes izby był zaliczany do grona wewnętrznych organów²⁶¹ izby obrachunkowej. W ocenie sądu przesądzało o tym (w stanie prawnym obowiązującym przed 2003 r.²⁶²) nie tylko przemilczenie przez ustawodawcę kwestii nazwania prezesa organem, ale również posłużenie się przez tegoż wyrażeniem w odniesieniu do prezesa izby: „kieruje sprawami nie zastrzeżonymi dla organów izby”. Dalej NSA stwierdził, że ustawodawca celowo nie użył „innych organów izby” po to by jasno określić, iż prezes nie należy do kręgu organów izby i pełni rolę służebną wobec nich. Odmienne poglądy w tej kwestii prezentują R.P. Krawczyk i J.P. Tarno²⁶³. Autorzy ci są zgodni, że prezes izby, mimo że ustawa nie wymienia go wśród organów RIO, kwalifikuje się jako organ izby. O kompetencjach prezesa izby stanowi art. 17 ust. 1 ustawy o RIO, który wymienia w katalogu otwartym zakres jego zadań. Są to: 1) reprezentowanie izby na zewnątrz, 2) bycie przełożonym pracowników izby, 3) opracowywanie projektu regulaminu organizacyjnego izby, 4) wyznaczanie składów orzekających i ich przewodniczących, 5) powoływanie komisji do rozpatrywania spraw dotyczących powiadomień przez skarbnika (głównego księgowego budżetu JST) o przypadkach dokonania kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika, 6) (art. 7a ust. 4) prawo zarządzenia sprawdzenia wykonania wniosków pokontrolnych w odrębnej kontroli, 7) występowanie do premiera o zwiększenie liczby członków kolegium.

Zadania prezesa RIO nie mają charakteru wyłącznie reprezentacyjnego i wykraczają poza zakres kompetencji przewodniczącego organu kolegiального. Powierzone zadania nie pokrywają się z zadaniami organu izby, mimo to są zastrzeżone tylko dla prezesa. Prezes RIO dysponuje swobodą w wykonywaniu swoich kompetencji. Przedstawione wyżej cechy pozwalają zakwalifikować tegoż do organów izby obrachunkowej. Przeszkodą ku temu jest natomiast fakt zrezygnowania z takiego zabiegu przez ustawodawcę, a ponadto przyjęcie w latach 90. XX w. koncepcji kontroli i nadzoru

²⁶¹ Wyrok NSA z 09.12.1999 r., sygn. akt III SA 2074/99, LEX nr 40439.

²⁶² Ustawa z 24.07.2003 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych... Do 2003 r. przepisy formułowały domniemanie właściwości prezesa w sprawach z zakresu działalności izby obrachunkowej niezastrzeżone dla organów izby. Owe domniemanie wyznaczało swoistą regułę, wedle której opierał się podział zadań między organami RIO, zaś w przypadku sporów kompetencyjnych – dyrektywę interpretacyjną.

²⁶³ Zob.: 1) Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych. Wnioski de lege ferenda*, Samorząd Terytorialny 1995, nr 9, s. 54; 2) *Samorząd terytorialny w Polsce*, red. Tarno J.P., Warszawa 2002, s. 256.

nad JST przez „izby”. Dlatego słusznie organem izby nazywa się kolegium izby. Niemniej ustawodawca nie wydaje się konsekwentny, co podważa przedstawione powyżej logiczne wnioskowanie. Gdyby na piedestał wysuwała się wyłącznie koncepcja kolegalności organu to prezes SKO nie powinien być uznawany za jeden z organów kolegium, obok zgromadzenia ogólnego kolegium. Kompetencje prezesa SKO są zbliżone do prezesa RIO. Ten pierwszy, zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o SKO, także reprezentuje kolegium na zewnątrz, opracowuje projekt regulaminu organizacyjnego, wyznacza przewodniczących składów orzekających, czy też ogłasza konkurs na członków kolegium. Pomimo podobnego charakteru prawnego RIO i SKO, i koncepcji ustawodawcy co do ich struktury, brak jest spójności wewnętrznej pomiędzy przepisami prawa²⁶⁴. Z uwagi na zaprezentowane wątpliwości, w tytule tych rozważań posłużono się liczbą mnogą wskazującą na większą liczbę organów wewnętrznych RIO niż przyjął to ustawodawca.

Zupełnie odmienny jest status tymczasowego prezesa izby obrachunkowej. Jak wynika z art. 2 ust. 3 ustawy o RIO, w sytuacji gdy dojdzie do rozwiązania kolegium izby – co jest równoznaczne z odwołaniem prezesa izby i jego zastępcy, w przypadkach określonych przez przepisy prawa, Prezes Rady Ministrów na wniosek ministra właściwego do spraw administracji publicznej wyznacza tymczasowego prezesa. Tenże pełni funkcję organu izby, czyli kolegium i tym samym skupia w swoich rękach jego kompetencje. Prezes Rady Ministrów określa termin, w którym nastąpi powołanie kolegium izby w nowym składzie²⁶⁵, z zastrzeżeniem, iż nie może on być dłuższy niż 3 miesiące.

²⁶⁴ Zarówno w kantonie Zurych (Szwajcaria), jak i kraju związkowym Tyrol (Austria) w tamtejszych ustawach nie stanowi się *expressis verbis* o wewnętrznym organie *Finanzkontrolle*, czy LRH. W przypadku Szwajcarii, FKG wyróżnia jedynie *Leiterin* albo *Leiter* (kierownik/dyrektor); zgodnie z § 5 ust. 1 FKG kierownik/dyrektor jest uznanym fachowcem, który odpowiada m.in. za zatrudnienie w *Finanzkontrolle* i awans pracowników. Podobne zasady obowiązują w Tyrolu. W ustawie stanowi się jedynie o zadaniach dyrektora, spośród których należy wspomnieć m.in. o: 1) sporządzaniu do 15 listopada każdego roku planu kontroli na następny rok i przedkładaniu go do wiadomości prezydentowi *Landtag*, 2) reprezentowaniu LRH na zewnątrz, kierowaniu tym organem, 3) byciu przełożonym wszystkich pracowników LRH.

²⁶⁵ R.P. Krawczyk prezentuje pogląd, że tymczasowym prezesem może być również dotychczasowy prezes izby. Takie stwierdzenie wydaje się zbyt daleko idące, bowiem ustawodawca w art. 2 ust. 2 jasno wskazał, że rozwiązanie kolegium jest równoznaczne z odwołaniem prezesa i jego zastępcy. Wydaje się, iż ustanowienie dotychczasowego prezesa izby – tymczasowym prezesem stanowiłoby naruszenie postanowień ustawy. Ustawodawca stwierdził, że dochodzi do odwołania prezesa izby, czyli osoba piastująca stanowisko prezesa nie piastuje już tej funkcji. *Per analogiam*, nie jest prezesem, ponieważ doszło do jego odwołania, toteż osoba ta nie może zostać powołana na stanowisko tymczasowego prezesa, gdyż była związana z kolegium izby, które zostało odwołane. Zob.: Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych a praktyka jej stosowania*, Samorząd Terytorialny 1993, nr 12, s. 47.

Wcześniejsze zakończenie sprawowania funkcji przez prezesa RIO może nastąpić w dwóch okolicznościach: 1) śmierci oraz 2) odwołania. W tym drugim przypadku ustawodawca wymienia katalog sytuacji, w których dochodzi do odwołania prezesa, jak również i członka kolegium. W odniesieniu do ww. przesłanek, wnioski w omawianym przykładzie są tożsame z tymi, które dotyczą odwołania członka kolegium izby, dlatego nie ma konieczności ich powtarzania²⁶⁶. Odwołanie prezesa izby następuje na podstawie decyzji wydanej przez Prezesa Rady Ministrów. Prezesowi przysługuje prawo do skargi na przedmiotową decyzję do sądu administracyjnego w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia. Wniesienie skargi do sądu wstrzymuje wykonanie decyzji, zaś sąd zobowiązany jest wyznaczyć rozprawę w tej sprawie w terminie 30 dni od dnia złożenia skargi²⁶⁷.

Rezygnacja ze stanowiska przez prezesa RIO jest oświadczeniem woli, w którym zrzuca się on pełnionej funkcji. *Prima facie* wydaje się, że to oświadczenie powinno być złożone na piśmie, gdyż jest to najpewniejsza forma dokonania tej czynności prawnej, w tym dla celów dowodowych. Prezes RIO składa rezygnację do ministra właściwego do spraw administracji publicznej, który następnie zobligowany jest do przedłożenia jej Prezesowi Rady Ministrów. Z zachowaniem prezesa izby wiąże się obowiązek jego odwołania, co jest konsekwencją wolności pracy wyrażonej w art. 65 ust. 1 Konstytucji RP²⁶⁸. W ustawie o RIO nie ma czasowego ograniczenia, co do możliwości zrezygnowania ze stanowiska oraz nie wymaga się uzasadnienia takiej decyzji. Także nie został wskazany termin, w którym Prezes Rady Ministrów miałby odwołać dotychczasowego prezesa. Podkreślenia wymaga natomiast, że rezygnacja przez

²⁶⁶ Podobnie jest w kantonie Zurych, *Leiterin/Leiter* może zostać odwołany wcześniej, tj. przed zakończeniem kadencji w dwóch przypadkach. Po pierwsze, gdy dojdzie do ważnego naruszenia obowiązków służbowych oraz po drugie, w przypadku zawodowej nieadekwatności. Tamtejszy ustawodawca nie definiuje użytych nieostrych wyrażań, nawet nie wymienia katalogu otwartego zachowań które mogłyby być podstawą do odwołania *Leiterin/Leiter* (§ 5 ust. 3 FKG). Także w *Tiroler Landesrechnungshofgesetz* zostały określone przesłanki, których ziszczenie się powoduje, że kadencja kończy się wcześniej; należą do nich, zgodnie z Art. 9 ust. 7: 1) zrzeczenie się urzędu przez dyrektora – wymagane jest zachowanie formy pisemnej, jest ono kierowane do prezydenta *Landtag*, 2) gdy *Landtag* podejmie uchwałę o odwołaniu, 3) gdy z dniem 31 grudnia dyrektor osiągnie wiek 65 lat, 4) oraz gdy zostaną naruszone przepisy, których spełnienie jest weryfikowane na etapie konkursu. Ciekawym rozwiązaniem przyjętym w Tyrolu jest ograniczenie wiekowe.

²⁶⁷ Ustawa odsyła do odpowiedniego stosowania przepisów ustawy o prawie o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, z wyłączeniem art. 52 ustawy (dotyczący obowiązku wyczerpania środków zaskarżenia, a w ich braku – obowiązku wezwania do usunięcia naruszenia prawa); Ustawa z 30.08.2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 2325, ze zm.).

²⁶⁸ „Wolność ta oznacza generalny zakaz adresowany do władz publicznych wprowadzania ograniczeń swobodnego decydowania przez jednostkę o podjęciu, kontynuowaniu i zakończeniu pracy określonego rodzaju, w określonym zawodzeniu, miejscu oraz dla określonego pracodawcy”; Wyrok TK z 27.06.2013 r., sygn. akt K 12/10, OTK ZU 5A/2013, poz. 65.

osobę pełniącą funkcję prezesa może mieć dwojaki wymiar. Może być to albo rezygnacja z zatrudnienia w RIO albo tylko z funkcji prezesa. W tym drugim przypadku prezes zostaje pozbawiony przysługujących mu kompetencji, przy jednoczesnym zagwarantowaniu mu statusu etatowego członka kolegium izby.

Jeśli doszłoby do ziszczenia się przesłanki warunkującej odwołanie prezesa z zajmowanego stanowiska albo nastąpiła jego śmierć, wówczas w terminie 14 dni od dnia odwołania albo śmierci, kolegium izby ogłasza konkurs na stanowisko prezesa. Art. 16a ust. 5 ustawy o RIO, który stanowi o procedurze ogłaszania konkursu, odsyła do odpowiedniego stosowania art. 16 ust. 2 tej ustawy. Taki zabieg jest niezrozumiały z dwóch powodów. Pierwszy z nich dotyczy posłużenia się przez ustawodawcę słowem „odpowiednio”. Do właściwości kolegium RIO należy wybór kandydata. W przypadku śmierci albo odwołania prezesa izby, żaden inny podmiot niż kolegium nie został upoważniony do wyboru kandydata na prezesa izby, więc wyraz „odpowiednio” jest zbędny. Powołanie nowego prezesa izby obrachunkowej następuje na zasadach ogólnych, które mają zastosowanie w normalnym trybie. Toteż można uznać za przeoczenie ustawodawcy odesłanie (w przypadku wyłaniania kandydata na nowego prezesa izby w razie odwołania albo śmierci) tylko do ust. 2 art. 16, a nie do art. 16, oczywiście z wyłączeniem ust. 3. Kolejną kwestią jest termin ogłoszenia konkursu. Ustawodawca przyjął, że ma to nastąpić w terminie 14 dni od dnia wystąpienia ww. zdarzeń. O ile w razie śmierci prezesa nie ma przeciwskażeń dla tak krótkiego czasu dla wykonania obowiązków związanych z ogłoszeniem konkursu, ponieważ powinna być zachowana ciągłość wykonywania zadań przez podmiot pełniący funkcję prezesa RIO, to inny termin powinien być przewidziany dla enumeratywnie wyliczonych przyczyn odwołania. Wniesienie skargi wstrzymuje odwołanie ze stanowiska, dlatego też wskazane byłoby by przepisy przewidywały także możliwość zawieszenia postępowania konkursowego do czasu prawomocnego rozstrzygnięcia sprawy przez sąd administracyjny.

Ustawa o RIO wymienia obok prezesa izby także jego zastępcę²⁶⁹. Jest on powoływany i odwoływany przez premiera na wniosek prezesa izby, spośród członków kolegium. Zastępca jest właściwy do wykonywania zadań w zakresie przewidzianym

²⁶⁹ W LRH w Tyrolu w przypadku nieobecności dyrektora, tenże wyznacza swojego zastępcę spośród urzędników LRH, przy czym wymagane jest uzyskanie zgody prezydenta *Landtag*. Jeżeli także zastępca będzie nieobecny, wówczas dyrektor jest zastępowany przez najwyższego rangą urzędnika LRH, o czym stanowi § 3 ust. 9 *Tiroler Landesrechnungshofgesetz*.

przez prezesa izby. Ponadto w czasie nieobecności prezesa to zastępca go zastępuje, z wyłączeniem spraw, w których to prezes izby jest właściwy.

Konsekwencją zajmowania określonych stanowisk w ramach struktury RIO są obostrzenia wynikające z przepisów prawa co do ograniczonej możliwości prowadzenia działalności gospodarczej²⁷⁰. Uzasadnione są także zakazy z art. 23 ustawy o RIO, stanowiące o zatrudnieniu w JST i SKO. Mielibyśmy do czynienia z konfliktem interesów, gdyby istniała możliwość wykonywania jednocześnie zadań na rzecz podmiotu kontrolującego i kontrolowanego. Ustawa reguluje także kwestie związane z wynagradzaniem²⁷¹ prezesa, jego zastępcy oraz etatowych członków kolegium²⁷².

2.2. Biuro regionalnej izby obrachunkowej

Wewnętrzną organizację izb obrachunkowych reguluje Rozporządzenie z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO, natomiast o jej szczegółach traktują regulaminy organizacyjne właściwych izb. W przypadku każdej RIO postanowiono o wyodrębnieniu w jej strukturze: 1) prezesa izby, 2) wydziałów: a) kontroli gospodarki finansowej oraz b) informacji, analiz i szkoleń, 3) zespołów zamiejscowych, 4) biura izby, 5) komisji do rozpatrywania powiadomień skarbnika o dokonaniu kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika²⁷³. W regulaminach izb obrachunkowych wyróżnia się obok podstawowych komórek organizacyjnych także np. dział księgowości, zespół

²⁷⁰ Kwestie te reguluje ustawa z 21.08.1997 r. o ograniczeniu prowadzenia działalności gospodarczej przez osoby pełniące funkcje publiczne (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 2399).

²⁷¹ Przykładowo w Zurych w § 5 ust. 3 w FKG przyjęto zasadę, że wynagrodzenie *Leiterin* albo *Leiter* odpowiada maksymalnej kwocie najwyższej klasy płacowej przyjętej w kantonie dla zatrudnionych w kantonalnej administracji. Kwota wynagrodzenia (*Lohnsystem*) dostępna jest na stronie internetowej: [https://pa.zh.ch/internet/finanzdirektion/personalamt/de/anstellungsbedingungen/lohn_leistungen/lohnsystem.html], stan na dzień: 17.11.2018.

²⁷² Ustawa o RIO odsyła do uregulowania w rozporządzeniu przez Prezesa Rady Ministrów zasady wynagradzania prezesa, jego zastępcy, etatowych członków kolegium i pozostałych pracowników; Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 20.02.2004 r. w sprawie wielokrotności kwoty bazowej, zasad wynagradzania pracowników regionalnych izb obrachunkowych, wymaganych kwalifikacji oraz zasad ustalania ryczałtu, diet i zwrotu kosztów podróży pozaetatowych członków kolegiów izb (tj. Dz. U. z 2017 r., poz. 1284, ze zm.).

²⁷³ *Finanzkontrolle* w Zurych charakteryzuje się tym, że jest podzielona na zespoły o określonej specjalizacji. Wyróżnia się 4 zespoły. Przedmiot działalności obejmował w 2017 r. dla: *Team A*: organizację i planowanie, *Team B*: konsolidację rachunków Kantonu Zurych, *Team C*: Szpital Uniwersytecki, Szpital Kantonalny Winterthur, *Team D*: Uniwersytet, kościoły, kancelarie notarialne. Każdy zespół ma swojego przełożonego, który podlega bezpośrednio *Leiter* (osobie zarządzającej organem, który ma swojego zastępcę). Samodzielnymi stanowiskami, których bezpośrednim przełożonym jest *Leiter* są sekretariat i *Methodik/Coaching*. Grupę doradczą dla *Leiter* tworzą jego zastępca, bezpośredni przełożeni oraz *Methodik*. W LRH w Tyrolu organ ten jest podzielony na 4 departamenty, wśród których wyróżnia się: departament prawny, departament zarządzania przedsiębiorstwem, departament zarządzania finansami publicznymi, departament budownictwa i technologii. Organ ten składa się z 13 pracowników, przy czym 2 z nich pracuje w sekretariacie.

audytu wewnętrznego, zespół obsługi do spraw naruszeń dyscypliny finansów publicznych, czy zespół obsługi prawnej. Wspomniane rozporządzenie wylicza w katalogu otwartym zadania ww. wydziałów. I tak w przypadku wydziału kontroli gospodarki finansowej wskazuje się na następujące zadania: 1) przeprowadzanie kontroli w podmiotach ustawowo podlegających kontroli, 2) opracowywanie projektu planu kontroli, 3) opracowywanie sprawozdania z działalności kontrolnej wydziału. W odniesieniu do wydziału informacji, analiz i szkoleń przewidziano, że jest on odpowiedzialny za: 1) przygotowywanie ramowego planu pracy izb, 2) opracowywanie sprawozdań z wykonania rocznego ramowego planu pracy izby, 3) doradztwo w zakresie praktycznego stosowania przepisów w bieżącej gospodarce finansowej, czy też 4) opracowywanie sprawozdania z działalności informacyjno-szkoleniowej wydziału. Wydział informacji, analiz i szkoleń jest traktowany jako centrum analityczne i informacyjne izby; współdziałanie z tą jednostką jest niezwykle ważne dla wykonywania zadań przez pracowników zatrudnionych na innych stanowiskach.

Administracyjną obsługę izb obrachunkowych zapewnia biuro izby. Do tej komórki organizacyjnej zalicza się takie stanowiska jak np. do spraw 1) kadr i organizacji, 2) obsługi administracyjnej, 3) BHP i PPOŻ, czy 4) biuro podawcze. Na czele biura stoi kierownik. Do pracowników izb mają zastosowanie przepisy ustawy z 16.09.1982 r. o pracownikach urzędów państwowych²⁷⁴.

RIO posiadają struktury terenowe, do których zalicza się zespoły zamiejscowe. Liczba tych zespołów jest zróżnicowana, a ich siedziba określona w Rozporządzeniu z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego izb. Zespoły zamiejscowe nie są oddziałami czy delegaturami izb²⁷⁵. Jest to miejsce pracy pracowników RIO. Prezes izby wyznacza członka kolegium do koordynowania pracy danego zespołu zamiejscowego.

²⁷⁴ Tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 537.

²⁷⁵ Struktura organizacyjna NIK istotnie różni się od izb obrachunkowych. Statut NIK przewiduje dwa rodzaje kontrolnych jednostek organizacyjnych NIK, tj. departamenty i delegatury oraz jednostki organizacyjne wykonujące zadania w zakresie organizacji i obsługi NIK. Zadania 14 departamentów obejmują, co do zasady, wykonywanie postępowań kontrolnych lub wspomaganie czynności kontrolnych organów państwowych. Do właściwości rzeczowej delegatur, których jest 16 (właściwość miejscowa zdeterminowana jest ich siedzibą, która wyznacza obszar województwa, na którym działa delegatura) zalicza się m.in. wykonywanie postępowań kontrolnych lub wspomaganie czynności kontrolnych, w szczególności w organach i jednostkach terenowych w zakresie swojej właściwości terytorialnej. Zadania poszczególnych jednostek określa Zarządzenie nr 12/2011 Prezesa NIK z 29.08.2011 r. w sprawie szczegółowej organizacji wewnętrznej oraz właściwości jednostek organizacyjnych NIK.

3. Kompetencje regionalnych izb obrachunkowych

Regionalne izby obrachunkowe jako organy nadzoru nad JST działają, jak wszystkie organy publiczne, na podstawie i w granicach prawa, co wynika z art. 7 Konstytucji RP. Kompetencje izb obrachunkowych (czy szerzej organów władzy publicznej) nie mogą być domniemane, zwłaszcza ze względu na władczy charakter podejmowanych czynności, gdyż istnieje wymóg poszanowania samodzielności JST, którą to gwarantuje Konstytucja RP w art. 165 ust. 2. Analiza postanowień ustawy o RIO daje podstawy do wyróżnienia czterech funkcji, które sprawują izby obrachunkowe. Można wskazać na: 1) funkcję nadzorczą, 2) funkcję kontrolną, 3) funkcję opiniodawczą i 4) funkcję informacyjno-szkoleniową²⁷⁶.

3.1. Funkcja nadzorcza

Ochrona niezależności działania JST wyraża się poprzez precyzyjne określenie granic nadzoru sprawowanego przez RIO. Tym samym władcza ingerencja czy to RIO, czy wojewody może mieć miejsce, co wynika z art. 7 w związku z art. 2 Konstytucji RP, dopiero po spełnieniu określonych przesłanek. Pierwsza z nich to wymóg ustawowo określonego organu nadzoru i zakresu jego działania. Konstytucja RP w art. 171 ust. 2 zalicza RIO do organów nadzoru nad JST. Kolejny wyznacznik to określenie podmiotów, wobec których skierowana jest działalność nadzorcza RIO. Istotne jest ujęcie w akcie rangi ustawy środków nadzoru, którymi może posługiwać się organ nadzoru w stosunku do podmiotów nadzorowanych, przy tym wskazać w jakich przypadkach i jakimi kryteriami może się posłużyć w podejmowaniu władczej decyzji. Ustawa o RIO spełnia te wymagania.

Podmioty, które podlegają właściwości nadzorczej RIO zostały wymienione w art. 1 ust. 2 ustawy o RIO. Z przepisu tego wynika, że nadzór izb obrachunkowych został ograniczony wyłącznie do działalności JST w zakresie spraw finansowych²⁷⁷. Właściwość rzeczowa izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy JST. Zaliczają się do nich: uchwały organów stanowiących

²⁷⁶ Odmienny pogląd prezentuje R.P. Krawczyk. W jego ocenie, „Regionalne izby obrachunkowe wobec samorządu terytorialnego działają na trzech płaszczyznach: nadzorczej, kontrolnej i opiniodawczo-doradczej”; Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – wyspecjalizowany organ nadzoru i kontroli gospodarki finansowej samorządu terytorialnego* [w:] *Miejsce i rola RIO i SKO w systemie samorządu terytorialnego*, red. Tarno J.P., Zielona Góra 2005, s. 75.

²⁷⁷ Zob.: *Nadzór i kontrola nad samorządem terytorialnym w Polsce i w Austrii*, red. Wierzbica A., Warszawa 2019.

– rady gminy, rady powiatu, sejmiku województwa; uchwały kolegielnego organu wykonawczego – zarządu powiatu, zarządu województwa; zarządzenia organu monokratycznego – wójta, burmistrza, prezydenta miasta; uchwały organu stanowiącego i kontrolnego związków komunalnych – zgromadzenia związku oraz wykonawczego – zarządu związku. Art. 11 ustawy o RIO zawiera wyliczenie kategorii spraw, w zamkniętym katalogu, objętych działalnością nadzorczą izb; należą do nich: 1) procedury uchwalania budżetu i jego zmian, 2) budżetu i jego zmian, 3) zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego JST oraz udzielania pożyczek, 4) zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu JST, 5) podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, 6) absolutorium, 7) wieloletniej prognozy finansowej i jej zmian. Sposób określenia spraw należących do właściwości RIO nie zasługuje na aprobatę. Wskazanie enumeratywnie spraw, w których są podejmowane przez JST uchwały i zarządzenia, które następnie podlegają właściwości nadzorczej RIO, wyłącza pozostałe uchwały i zarządzenia niewchodzące do ww. zakresu, pomimo ich zaszeregowania do spraw finansowych. Przykładami mogą być uchwały w sprawie ustalania wynagrodzenia organów wykonawczych²⁷⁸, czy też ustalenia wysokości cen biletów za korzystanie z obiektów użyteczności publicznej²⁷⁹.

Użyte w Konstytucji RP wyrażenie „sprawy finansowe” daje RIO podstawę do sprawowania nadzoru nad wieloma sprawami, przy czym zostają one ograniczone w ustawie o RIO. Prerogatywami nadzorczymi RIO, na podstawie art. 11 ustawy o RIO, nie zostały objęte zamówienia publiczne (stanowi się o kontroli zamówień publicznych)²⁸⁰. Dlatego też nie będzie nadużyciem stwierdzenie, że RIO nie spełniają

²⁷⁸ Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Łódzkiego z 02.08.2018 r., PNIK-I.4131.613.2018. Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Łódzkiego z 20.07.2018 r., PNIK-I.4131.530.2018. Zob.: 1) stanowisko Ministra Administracji i Cyfryzacji z 06.12.2012 r., DAP-WN-0748-8/2012/AKo oraz stanowisko Ministra Administracji i Cyfryzacji z 01.02.2013 r., DAP-WN-0748-1/2013/AKo w sprawie nadzoru nad opłatami za gospodarowanie odpadami komunalnymi; 2) Wyrok NSA z 15.10.2013 r., sygn. akt II OSK 1706/13, LEX nr 1455453; 3) Wyrok WSA w Poznaniu z 16.12.2015 r., sygn. akt IV SA/Po 852/15, LEX nr 1977435.

²⁷⁹ Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Dolnośląskiego z 05.02.2018 r., NK-N.4131.51.2.2018.JW1. W pytaniu zadany Regionalnej Izbie Obrachunkowej we Wrocławiu o właściwość tamtejszej izby w przedmiotowej sprawie, Izba odpowiedziała pismem z 08.10.2018 r., nr K.WR.0003.32.2018, w którym uznała, że uchwała Rady Miejskiej w Kłodzku nie zalicza się do katalogu spraw wymienionych w ustawie o RIO. Izba stwierdziła, że „Zgodnie z regulacją zawartą w ust. 1 pkt 5 tego artykułu [art. 11 – wtrącenie M.L.] właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa”.

²⁸⁰ W czasie obowiązywania ustawy z 29.01.2004 r. Prawo zamówień publicznych unaoznczył się problem niedostatecznego określenia kognicji RIO. Przepis art. 144b ustawy upoważniał organ nadzoru do zakazania podpisania umowy z wykonawcą wyłonionym w trybie zamówienia z wolnej ręki przez

wymagań stawianych przez Konstytucję RP. Można je określić jako organy *quasi-nadzoru*. Nie jest to zarzut pod adresem izb, lecz polskiego ustawodawcy, który nie dostrzega luk w prawie. Na jedną izbę obrachunkową przypada znaczna ilość spraw, na co zwracał uwagę NIK już w 2015 r. w informacji o wynikach kontroli²⁸¹. Przejmowanie jednak zadań RIO przez wojewodę nie jest remedium na znaczne obłożenie pracą izb, kiedy to izby obrachunkowe są wyspecjalizowanym organem nadzoru w sprawach finansowych, a nie wojewoda.

3.2. Funkcja kontrolna

Regionalne izby obrachunkowe na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy o RIO są również organami kontroli²⁸². Ustawa określa, że zakres przedmiotowy kontroli izb obejmuje gospodarkę finansową, w tym realizację zobowiązań podatkowych oraz zamówienia publiczne podmiotów wskazanych w art. 1 ust. 2. Także w tym zakresie ustawa o RIO podlegała zmianom. Nowelą z 1995 r.²⁸³ rozszerzono dotychczasowy zakres kontroli RIO obejmujący gospodarkę finansową o zamówienia publiczne, jednak pominięto art. 5 ustawy, który odnosi się do zadań kontrolnych izby. To przeoczenie naprawiono dopiero w 1997 r.²⁸⁴, a w następnym roku²⁸⁵ dodano zobowiązania podatkowe. Zgodnie z uzasadnieniem do nowelizacji, kontrola podatków stanowi nieodłączną część gospodarki finansowej i w związku z tym nie powinno się jej domniemywać na podstawie

zamawiającego, a nawet nakazania rozwiązania umowy z wykonawcą, jeśli zostaną spełnione przesłanki określone w ustawie. Zrodziły się wówczas wątpliwości kto jest organem nadzoru sprawowanego na podstawie art. 144b, RIO czy wojewodowie. KRRIO zajęła stanowisko wyrażając swoje wątpliwości, co do treści obowiązującego przepisu (Zob.: *Nadzór w zakresie udzielania zamówienia w trybie z wolnej ręki – Stanowisko Rady Krajowej Regionalnych Izb Obrachunkowych, Zamówienia Publiczne*. Doradca 2017, nr 11). W ocenie Rady, biorąc pod uwagę literalne brzmienie komentowanego przepisu oraz przepisy ustawy o RIO należy uznać, że organem nadzoru nad zamawiającym był wojewoda.

²⁸¹ *Wykonanie zadań regionalnych izb obrachunkowych w zakresie przeciwdziałania zagrożeniom wynikającym z nadmiernego zadłużania się jednostek samorządu terytorialnego*, LBI-4101-025/2014, nr ewid. 18/2015/14/066/LBI [http://eregion.wzp.pl/sites/default/files/zadluzenie_jst_1.pdf], stan na dzień: 27.09.2018. W informacji o wynikach kontroli przedłożono dane wskazujące na znaczne obłożenia sprawami członków kolegium izby; „Skontrolowane RIO w stosunku do każdej j.s.t. corocznie zbadaly przeciętnie – w skali roku – 53 uchwały i zarządzenia oraz wydały dziewięć opinii. Średniorocznie na jednego członka kolegium przypadało zatem od 591 (Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku) do 1.234 (Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie) zbadanych uchwał i zarządzeń oraz wydanych opinii. Tak duża liczba badanych uchwał i ich projektów oraz zarządzeń wpływa na jakość sprawowanego nadzoru”.

²⁸² Zob.: Krawczyk R.P., *Wizje kontroli samorządu terytorialnego wykonywanego przez regionalne izby obrachunkowe a rzeczywistość*, *Finanse komunalne* 2019, nr 1-2, s. 74-84.

²⁸³ Ustawa z 10.06.1994 r. o zamówieniach publicznych (Dz. U. z 2002 r., nr 72, poz. 664).

²⁸⁴ Ustawa z 20.08.1997 r. o zmianie ustaw o regionalnych izbach obrachunkowych...

²⁸⁵ Ustawa z 18.12.1998 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. nr 160, poz. 1062).

Ordynacji podatkowej²⁸⁶. Powyższa argumentacja nie przekonuje za wyodrębnieniem tego zagadnienia wśród działalności kontrolnej RIO. W ustawie o RIO nie ma zachowanej konsekwencji. W art. 5 ust. 1 ustawy o RIO wymieniono zamówienia publiczne posiłkując się przy tym wyrażeniem przyimkowym „w tym”, czym zaliczono zobowiązania podatkowe oraz zamówienia publiczne do gospodarki finansowej. Podatki, jak i zamówienia publiczne zostały potraktowane jako szczególny element wypełniania zadań publicznych przez JST²⁸⁷. Jednocześnie można by wymienić szereg innych dziedzin, które nie są mniej ważne od tych szczególnie podkreślonych przez ustawodawcę. Jednocześnie w art. 1 ust. 2 został określony przedmiot kontroli przez wymienienie gospodarki finansowej i zamówień publicznych. Użyty spójnik „i” w ustawie między dwoma obszarami powoduje pozostawienie zamówień publicznych poza gospodarką finansową. Niewątpliwie, wolą ustawodawcy było zobowiązanie RIO do kontrolowania wymienionych obszarów. Z perspektywy czasu i analizy sprawozdań z działalności RIO można stwierdzić, że kontrola zamówień publicznych mogłaby być dokonywana wyłącznie w ramach kontroli problemowej. Nad przestrzeganiem zasad systemu zamówień publicznych, a tym samym nad prawidłowością ich udzielania czuwa prezes Urzędu Zamówień Publicznych. Nie oznacza to pozbawienia RIO prawa do kontroli tego zagadnienia, gdyż zamówienia publiczne zaliczają się do konstytucyjnego wyrażenia „sprawy finansowe”. Jak wynika z art. 8 EKSL, wszelka kontrola administracyjna społeczności lokalnych może być dokonywana wyłącznie w sposób oraz przypadkach przewidzianych w Konstytucji lub w ustawie, przy czym powinna mieć ona na celu zapewnienie przede wszystkim przestrzegania prawa i zasad konstytucyjnych. Działalność kontrolna izb powinna być nakierowana w szczególności na badanie zachowania zasad gospodarowania środkami publicznymi przez JST, o których stanowi art. 44 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z tym przepisem wydatki publiczne mają

²⁸⁶ Uzasadnienie do zmiany ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, Sejm RP III kadencji, druk nr 650 z 30.09.1998 r.

²⁸⁷ W literaturze prezentowane są różne definicje gospodarki finansowej. Rozumie się przez nią „ogół czynności związanych z gromadzeniem, podziałem, wydatkowaniem i rozliczaniem zasobów pieniężnych podejmowanych przez kompetentne organy” (Przytaczam za: Brzozowska K., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., Kogut-Jaworska M., Ziolo M., *Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego*, Warszawa 2013, s. 9). Ale także wyrażenie to obejmuje „czynności związane z przygotowaniem, faktyczną realizacją, ewidencją, analizą i kontrolą operacji oraz zjawisk pieniężnych przeprowadzanych w podmiotach sektora publicznego” (Dylewski M., Filipiak B., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., *Finanse samorządowe. Narzędzia, decyzje, procesy*, Warszawa 2006, s. 50). Gospodarka finansowa to po prostu „wszystkie formy działania w dziedzinie zjawisk pieniężnych” (Fedorowicz Z., *Podstawy teorii finansów*, Warszawa 1993, s. 10).

być dokonywane w sposób celowy i oszczędny. W tym przypadku można przyjąć, że naruszenie prawa jest następstwem niegospodarnego/niecelowego działania JST.

3.3. Funkcja opiniodawcza

Odrębną funkcją RIO, obok działalności nadzorczej i kontrolnej, jest wydawanie opinii. Izby są do tego zobowiązane na podstawie art. 19 ustawy o RIO. Właściwymi do wydawania opinii są składy orzekające złożone z 3 członków kolegium izby. Prezes izby został umocowany do wyznaczania składu orzekającego i jego przewodniczącego, który podpisuje podjęte uchwały. Składy orzekające działają na posiedzeniach, które mogą odbywać się poza siedzibą izby. Opinie wydawane są w formie uchwał, zapadających większością głosów. Wyróżnia się następujące rodzaje opinii: 1) pozytywne, 2) pozytywne z uwagami, 3) pozytywne z zastrzeżeniami, 4) negatywne. Każda z uchwał, jak stanowi Rozporządzenie z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO, ma zawierać uzasadnienie. Na mocy art. 20 ust. 1 ustawy o RIO, od wydanej opinii (zarówno pozytywnej jak i negatywnej) służy odwołanie, które powinno być wniesione w terminie 14 dni od dnia doręczenia uchwały, gdzie termin ten należy ocenić jako zawity. Ustawa o RIO nie wskazuje organu właściwego do wniesienia odwołania²⁸⁸, przy czym rozpatrywaniem odwołań od wydanych opinii zajmuje się kolegium izby. Przepisy nie podają w jakim terminie kolegium izby powinno rozpatrzyć odwołanie²⁸⁹; w praktyce przyjmuje się, że powinno to nastąpić w okresie 1 miesiąca. Inaczej jest w przypadku odwołań od opinii wydawanych w następujących sprawach: 1) o przedkładanych projektach uchwał budżetowych JST, 2) o informacjach o przebiegu wykonania budżetu za pierwsze półrocze, 3) o sprawozdaniach z wykonania

²⁸⁸ Ustawodawca w sposób jednoznaczny nie przesądza w ustawie o RIO, który organ jest właściwy do wniesienia odwołania od wydanej opinii przez skład orzekający. Wydaje się, że w przypadku braku takich regulacji należy odwołać się do odpowiednich ustaw samorządowych. Wójt (burmistrz, prezydent miasta) odpowiada za prowadzenie gminnej gospodarki finansowej i to jemu będzie przysługiwało takie prawo. *Per analogiam* również takie prawo przysuguje zarządom powiatu i województwa; ogólnie organom wykonawczym JST (w praktyce to organ wykonawczy wnosi odwołanie od opinii składu orzekającego; zob. np.: 1) Uchwała nr 9/34/2005 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 18.05.2005 r.; 2) Uchwała nr 0102-232/18 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie z 29.05.2018 r. Od opisanej powyżej zasady istnieją wyjątki. Jednym z nich jest opinia w sprawie prawidłowości planowanej kwoty długu JST wynikającej z planowanych i zaciągniętych przez nią zobowiązań. Opinia w tym zakresie jest wydawana na podstawie przyjętej przez organ stanowiący WPF, która to jest, jak zauważa P. Ciszewski (*Regionalne Izby Obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 555), przyjmowana przez organ stanowiący danej JST i to dlatego tylko temu organowi przysuguje prawo do złożenia odwołania.

²⁸⁹ I w tym przypadku należy uznać za słuszne odpowiednie stosowanie postanowień KPA (art. 35). Brak ustawowego określenia dla RIO terminu na podjęcie uchwały może przesądzić o skuteczności podjętych działań przez JST. Opinie powinny być wydawane bez zbędnej zwłoki.

budżetu wraz z informacjami o stanie mienia jednostki i objaśnieniami. W wyżej wymienionych sprawach kolegium izby rozpatruje odwołanie, zgodnie z art. 19 ust. 3 ustawy o RIO, w terminie do 14 dni.

W trakcie prac nad projektem ustawy o RIO w latach 90. XX w., w połączonych komisjach sejmowych: Samorządu Terytorialnego, Polityki Gospodarczej, Budżetu i Finansów oraz Ustawodawczej, biorący udział w posiedzeniu mieli rozbieżne zdania co do charakteru prawnego wydawanych opinii. Poseł J. Szymański optował za traktowaniem ich jako decyzje administracyjne. Ostatecznie opinia miała być formą zajętego stanowiska przez organ²⁹⁰. W związku z powyższym, *ipso iure*, na tę uchwałę nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego²⁹¹.

Opiniodawcza działalność izb nie jest zaliczana do władczych środków nadzoru. Wydawane uchwały nie są także niewładczymi środkami nadzoru. Można przyjąć, że wydawane opinie stanowią pośrednią kategorię kontrolną izb tzw. *quazi kontrola*²⁹². Opinie te dokonują oceny danego stanu rzeczy, przy czym nie przesądzają o nieważności podjętych aktów przez JST oraz ich wydanie nie wpływa, co do zasady, na ich ważność. Opinie nie mają charakteru wiążącego. Wydanie negatywnej opinii ma (a na pewno powinno mieć) wpływ na decyzję JST w przedmiotowej sprawie; szczególnie dotyczy to takich kwestii jak planowanej kwoty długu²⁹³, czy możliwości spłaty długoterminowego kredytu²⁹⁴. Ponadto, jak stanowi art. 21 ust. 1 ustawy o RIO, w przypadku wydania negatywnej opinii o projekcie budżetu JST, nie wstrzymuje to procedury uchwalania budżetu, z tym zastrzeżeniem, że organ wykonawczy ma przedstawić tę opinię organowi stanowiącemu wraz z odpowiedzią na zawarte w opinii zarzuty. Podjęcie uchwały budżetowej pomimo zapoznania się ze stanowiskiem RIO wyrażającym zastrzeżenia,

²⁹⁰ Krawczyk R.P., *Czy opinia jest środkiem nadzoru i przysługuje na nią prawo skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego lub odwołanie do kolegium RIO?* [w:] *Finanse samorządowe 2008*, red. Kosikowski C., Warszawa 2008, s. 358.

²⁹¹ Postanowienie NSA z 25.11.1994 r., sygn. akt III SA 529/94, LEX nr 25936.

²⁹² „Opinie wyrażane przez składy orzekające RIO nie mają dla Rady Gminy charakteru wiążącego. Jednak Rada Gminy powinna uwzględnić fakt, że przedstawiają one obiektywne stanowisko fachowego organu sprawującego nadzór nad finansową działalnością jednostek samorządu terytorialnego. Nie oznacza to, iż Rada Gminy, czy też jej organy wewnętrzne, np. komisja rewizyjna, muszą zawsze i w pełni podzielać, zawarte w tych opiniach stanowisko, niemniej powinny one przynajmniej być brane pod uwagę przy formułowaniu ocen dotyczących kwestii związanych z wykonaniem budżetu”; Wyrok WSA w Warszawie z 18.01.2006 r., sygn. akt III SA/Wa 3368/05, LEX nr 201445).

²⁹³ Uchwała Nr Pł.75.2018 Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z 26.01.2018 r. w sprawie wydania opinii o prawidłowości planowanej kwoty długu.

²⁹⁴ Uchwała Nr Os.394.2017 Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z 08.11.2017 r.

może skutkować nawet ustaleniem budżetu JST przez izbę w zakresie zadań własnych i zleconych²⁹⁵.

²⁹⁵ W przypadku wydawanych opinii mamy do czynienia z rozproszeniem przepisów w wielu aktach prawnych. Z punktu widzenia zasad techniki prawodawczej taki stan należy ocenić negatywnie. Dot. to absolutorium, art. 18a ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, art. 16 ust. 3 ustawy o samorządzie powiatowym [Ustawa z 05.06.1998 r. o samorządzie powiatowym (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 920)] oraz art. 30 ust. 3 ustawy o samorządzie województwa [Ustawa z 05.06.1998 r. o samorządzie województwa (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1668, ze zm.)] przewidują, że wniosek komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium podlega zaopiniowaniu przez regionalną izbę obrachunkową, tymczasem art. 13 pkt 8 ustawy o RIO zawiera niemal identyczną treść jak ustawy samorządowe.

Tabela nr 3.3

Wyniki działalności opiniodawczej RIO z wyszczególnieniem charakteru wydanych opinii w latach 1993-2019

Liczba wydanych opinii przez RIO						
Rok	Liczba wydanych opinii, w tym:					Liczba odwołań
	ogółem	pozytywne	pozytywne z uwagami	pozytywne z zastrzeżeniami	negatywne	
1993	4030	3067	793	-	170	25
1994	9490	5875	3184	-	431	56
1995	7701	3982	3585	-	134	27
1996	11966	7993	3854	-	119	16
1997	11304	7952	3245	-	107	15
1998	11857	8936	2834	-	87	23
1999	13178	9989	3077	-	112	15
2000	17487	13965	3400	-	122	27
2001	18435	15034	3297	-	104	21
2002	18180	14986	3112	-	82	15
2003	16898	14577	2237	-	84	14
2004	21611	17653	3800	-	158	29
2005	19528	16588	2844	-	96	16
2006	20610	17823	2656	-	131	17
2007	21047	17809	3161	-	77	27
2008	20531	17796	2664	-	71	8
2009	21625	18756	2768	-	101	13
2010	23097	18964	3955	-	178	14
2011	27791	22244	5217	-	330	17
2012	25555	20796	4342	-	417	37
2013	25538	20581	4576	-	381	42
2014	25272	20982	4017	-	273	31
2015	23884	20030	3144	518	192	28
2016	23718	20237	2801	511	169	37
2017	25882	22331	2773	652	126	15
2018	26338	22428	3067	650	193	27
2019	24925	20672	3474	615	164	17

Źródło: opracowanie własne, na podstawie dostępnych sprawozdań z działalności regionalnych izb obrachunkowych, z wyłączeniem danych w latach 1993-1998 – dane uzyskane na podstawie informacji udzielonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Łodzi, pismo nr BR 0231-34/Ł/18 z 30.11.2018 r.

Liczba wydanych opinii w latach 1993-2019 wyniosła 517 478. Najwięcej wydanych opinii miało miejsce w roku 2011, a następnie w 2018²⁹⁶, zaś najmniej w 1993 r. Od początku funkcjonowania RIO, średnia ilość wydanych pozytywnych opinii wynosi 81,6 % ogółu, natomiast negatywnych jedynie 0,9 %. Najliczniej są wydawane opinie w sprawach: 1) projektów uchwał budżetowych, 2) możliwości spłaty kredytu, pożyczki lub wykupu papierów wartościowych, 3) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej. Zgodnie z danymi przedstawionymi przez GUS, zadłużenie sektora samorządowego w 2017 r. wyniosło 68 926 100 tys. zł²⁹⁷. Wysokość zobowiązań JST systematycznie rosła aż do roku 2014 r., w którym osiągnęła punkt kulminacyjny, po którym można zauważyć, że stopa zadłużenia systematycznie maleje. Niewątpliwie wpływ na to miało ustalanie indywidualnego limitu zadłużenia danej JST, w myśl art. 243 ustawy o finansach publicznych dla uchwał budżetowych na 2014 r. *Ratio legis* takiego rozwiązania sprowadza się do zabezpieczenia jednostek przed istotną kumulacją płatności z tytułu obsługi zadłużenia w stosunku do ich dochodów. Wskaźnik zadłużenia jest liczony na podstawie wielkości budżetowych z trzech poprzednich lat, poprzedzających rok budżetowy, dla którego jest obliczany wskaźnik. Zakazuje się jednostkom uchwalania budżetu, w którym relacja spłaty zobowiązań do dochodów byłaby wyższa niż średnia arytmetyczna, wyliczona na podstawie poprzednich 3 lat, relacji dochodów bieżących powiększonych o dochody ze sprzedaży majątku oraz pomniejszonych o wydatki bieżące, do dochodów ogółem budżetu. Jest to instrument, który nakazuje JST zachowanie dużej ostrożności przy zaciąganiu nowych zobowiązań. Jeżeli uchwalenie budżetu lub WPF z zachowaniem takiego indywidualnego wskaźnika byłoby zagrożone, wówczas RIO wzywa JST do opracowania i uchwalenia programu naprawczego. Liczba wydanych negatywnych opinii w sprawach wpływających na zadłużanie się JST jest niewielka. Tym samym powstaje konieczność oceny efektów działalności RIO w przeciwdziałaniu zjawiska nadmiernego zadłużania się jednostek,

²⁹⁶ W stosunku do 2017 r. wydano aż o 456 opinii więcej. Wydawane opinie, w głównej mierze, dotyczyły możliwości spłaty kredytu przez JST, pożyczki lub wykupu papierów wartościowych. Przyczyną takiego stanu jest duża liczba JST realizujących w 2018 r. budżety deficytowe. W 2018 r. składy orzekające izb obrachunkowych wydały łącznie 2 691 opinie o możliwości sfinansowania deficytu określonego w uchwałach budżetowych JST. Ze Sprawozdania z działalności regionalnych izb obrachunkowych w 2018 r. wynika, że na etapie podejmowania uchwał budżetowych oraz dokonywania ich zmian wystąpiło aż 328 przypadków zwiększenia liczby deficytów w stosunku do założeń przedstawianych w projektach tych uchwał.

²⁹⁷ W 2016 r. zadłużenie ogółem JST wyniosło 69 019 900 tys. zł, w 2015 r. – 71 634 700 tys. zł, w 2014 r. – 72 109 900 tys. zł, w 2013 r. – 69 159 100 tys. zł, w 2012 r. – 67 834 500 tys. zł, w 2011 r. – 65 756 500 tys. zł, w 2009 r. – 40 294 300 tys. zł, w 2008 r. – 28 774 700 tys. zł, w 2007 r. – 25 876 100 tys. zł, w 2003 r. – 17 276 800 tys. zł, [<https://stat.gov.pl/>].

zwłaszcza że zadłużanie się JST postępuje z uwagi na obchodzenie mechanizmów ostrożnościowych.

3.4. Funkcja informacyjno-szkoleniowa

Funkcje informacyjna, szkoleniowa i instruktażowa izb obrachunkowych, jak wynika z art. 1 ust. 4 ustawy o RIO, obejmują zakres spraw kontrolowanych i nadzorowanych przez izby oraz w myśl art. 13 pkt 11 ustawy o RIO²⁹⁸ – izby udzielają wyjaśnień w sprawach dotyczących stosowania przepisów o finansach publicznych²⁹⁹. Zarówno w literaturze, jak i orzecznictwie, funkcje te wydają się być traktowane jako drugorzędne, a niekiedy i pomijane w rozważaniach. Tymczasem odgrywają one istotną rolę w działalności JST *de iure*. W czasach powstania izb obrachunkowych działalność informacyjno-szkoleniowa była pierwszym nośnikiem rzetelnych wskazówek i informacji o stosowaniu prawa dla urzędników samorządu terytorialnego. Pomimo upływu ponad 25 lat od powołania RIO, JST wskazują na pilną potrzebę przeprowadzania większej ilości szkoleń, co potwierdzają odpowiedzi udzielone w przeprowadzonej ankiecie, o czym szerzej w rozdziale VI. Pomimo postępującej cyfryzacji i łatwego dostępu do zbiorów prawa i pomocy naukowych, tj. komentarzy, czasopism prawniczych, etc. jest nieustanna potrzeba szkolenia z nowych regulacji prawnych, które nakładają

²⁹⁸ Postanowienie dodane do aktu prawnego na mocy ustawy z 27.08.2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. nr 157, poz. 1241).

²⁹⁹ RIO udzielają wyjaśnień w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych na pisemny wniosek podmiotu wskazanego w art. 1 ust. 2 ustawy o RIO. KRRIO opracowała wzór wniosku, za pomocą którego podmioty mogą zwrócić się o udzielenie wyjaśnienia. Wniosek powinien wskazywać przepis z zakresu finansów publicznych, który budzi wątpliwości interpretacyjne wraz z podaniem proponowanego rozwiązania problemu i właściwej oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego lub przyszłego zdarzenia. Warto podkreślić, że postanowienie „stosowania przepisów o finansach publicznych” jest nieostre i działalność RIO wykracza poza ustawę o finansach publicznych, gdyż zagadnienia dotyczące gospodarki finansowej JST są ujęte także w innych regulacjach ustawowych, które mają wpływ na poziom dochodów czy wydatków przedstawionych w budżetach JST. Udzielane wyjaśnienia nie są wiążące dla podmiotów występujących o ich wydanie. W 2018 r. izby udzieliły 746 pisemnych wyjaśnień, które dotyczyły w szczególności podatków i opłat lokalnych, klasyfikacji budżetowej, czy zasad gospodarowania mieniem komunalnym (w 2010 r. – będący pierwszym rokiem, od którego zaczęła obowiązywać nowelizacja, izby udzieliły 1 114 pisemnych odpowiedzi). Przykładem udzielonych wyjaśnień mogą być następujące pisma: 1) Wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z 15.01.2020 r., nr K.0542.PZ.63.AS.2019, na pismo Wójta Gminy Bielice z 13.12.2019 r. (sprawa dotyczyła możliwości przyjęcia przez gminę darowizny od mieszkańców w celu wykonania zmian miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego, które nie mają charakteru celu publicznego); 2) Wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze z 30.01.2020 r., nr RIO.II.K.061.3.2020, na wniosek Starostwa Powiatowego w Gorzowie Wielkopolskim z 20.01.2020 r. (sprawa dotyczyła możliwości dofinansowania abonamentów zdrowotnych – pakietów zdrowotnych pracownikom Starostwa); 3) Wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 07.12.2019 r., nr WA4120-13/2019-w, na wniosek Miasta Łodzi z 20.11.2019 r. (sprawa dotyczyła udzielenia wyjaśnienia co do sposobu ujęcia w budżecie miasta Łodzi skutków transakcji zamiany majątku w postaci sieci wodno-kanalizacyjnych będących własnością Miasta, na majątek w postaci sieci kanalizacji deszczowej będącą własnością osoby prawnej).

nowe obowiązki na JST. Sądzę, że można zaryzykować stwierdzenie, iż częstotliwość i jakość prowadzonych szkoleń oraz ich merytoryczny poziom przekładają się na legalność podejmowanych działań przez JST.

Aktywność izb obrachunkowych w postaci organizacji szkoleń może mieć charakter odpłatny. Redakcja art. 1 ust. 4 ustawy o RIO w zestawieniu z art. 4 traktującym o formie organizacyjno-prawnej izb skłania do refleksji nad intencją autora.

Zainteresowanie organizowanymi szkoleniami przez RIO w latach 1993-2019 przełożyło się na uczestnictwo 505 807 osób, co obrazuje tabela nr 3.4. Głównymi słuchaczami są skarbnicy JST, radni, radcowie prawni, sekretarze, pracownicy związani z zamówieniami publicznymi, czy dochodzący należności publicznoprawnych. Tematyka prowadzonych szkoleń w 2017 r. obejmowała m.in. 1) zasady rachunkowości obowiązujące od 2017 r., 2) projekt uchwały budżetowej na 2018 r. oraz projekt wieloletniej prognozy finansowej na 2018 r. i lata następne, 3) finansowanie zadań oświatowych przez jednostki samorządu terytorialnego.

Liczba szkoleń zorganizowanych przez RIO w latach 1993-2019

Szkolenia RIO		
Rok	Liczba szkoleń	Liczba uczestników
1993	174	9715
1994	268	14756
1995	300	14248
1996	332	16403
1997	294	14943
1998	282	15114
1999	374	18139
2000	347	19035
2001	352	21228
2002	347	20940
2003	393	22749
2004	254	19521
2005	311	23478
2006	352	24148
2007	380	24289
2008	341	24913
2009	373	29446
2010	347	24857
2011	205	17077
2012	237	17564
2013	246	17525
2014	193	16547
2015	242	18305
2016	195	16509
2017	169	15053
2018	157	15024
2019	150	14281
Łącznie	7615	505807

Źródło: opracowanie własne, na podstawie dostępnych sprawozdań z działalności regionalnych izb obrachunkowych.

Głównym celem działalności informacyjnej izb jest udzielanie informacji, wyjaśnianie; dotyczy to przede wszystkim stosowania przepisów prawa; ponadto RIO opracowują analizy zarówno o zasięgu krajowym jak i regionalnym. Z inicjatywy

prezesów regionalnych izb obrachunkowych, dla skutecznego wypełniania ustawowego obowiązku informacyjnego, założono dwumiesięcznik wydawany pod tytułem „Finanse komunalne”. Izby opracowują corocznie sprawozdania ze swojej działalności oraz analizy i raporty.

Analiza stanowisk izb obrachunkowych w ramach omawianych funkcji wymaga zmian. Wiąże się to z koniecznością współpracy wszystkich izb w celu opracowania wspólnego i jednolitego stanowiska, co do nowych regulacji prawnych i ich interpretacji. Przed wejściem w życie nowelizacji ustawy, która zmienia dotychczas funkcjonujący system w danej dziedzinie powinny być przeprowadzane szkolenia, których treść winna być jednakowo przekazywana wszystkim podmiotom kontrolowanym z całego kraju³⁰⁰. RIO powinny być o krok przed tymi podmiotami, gdyż to one kontrolują i sprawują nadzór³⁰¹. Ponadto kwestią dyskusyjną są znaczne opłaty za szkolenia³⁰², które i tak stanowią dochód budżetu państwa. RIO mają wspierać JST w wykonywaniu powierzonych im funkcji i taka działalność nie powinna być limitowana. Praktyka pokazuje, że nawet w sprawach nieskomplikowanych RIO zajmują skrajne stanowiska, o czym w dalszej części pracy.

³⁰⁰ Współdziałanie wszystkich izb obrachunkowych w celu zapewnienia działania JST zgodnego z prawem w jednolity sposób na terenie całego kraju wypełnia dyspozycję zasady równości wobec prawa wyrażonej w art. 32 Konstytucji RP. Naruszenie tej zasady przez RIO ma szczególne znaczenie, jeśli różnicowanie pozycji prawnej JST skutkuje naruszeniem zasady równości ich mieszkańców. W ocenie TK „Oczywiste jest, że równość w rozumieniu art. 32 ust. 1 Konstytucji RP nie polega na tym, że w stosunku do wszystkich podmiotów obowiązują i są stosowane te same normy prawne. Zgodnie z ustalonym orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego z zasady równości, wyrażonej w art. 32 ust. 1 Konstytucji RP, wynika nakaz jednakowego traktowania podmiotów prawa w obrębie określonej klasy (kategorii). Wszystkie podmioty prawa charakteryzujące się w równym stopniu daną cechą istotną (relewantną) powinny być traktowane równo, a więc według jednakowej miary, bez zróżnicowań (...). Zasada równości nie wyklucza bowiem zróżnicowania sytuacji prawnej adresatów danej normy, ale zakłada racjonalność wyboru określonego kryterium zróżnicowania”; Wyrok TK z 15.07.2010 r., sygn. akt K 63/07, OTK ZU 6A/2010, poz. 60. Zob. rozdział V pracy.

³⁰¹ Przykładem nie wskazanej praktyki jest przeprowadzanie szkoleń tuż przed rozpoczęciem okresu obowiązywania aktu prawnego, np. tak było w przypadku ochrony danych osobowych na nowych zasadach wynikających z RODO (Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady [UE] 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE [ogólne rozporządzenie o ochronie danych]; Dz. Urz. UE L 119 z 04.05.2016, s. 1); zorganizowano szkolenia z wyprzedzeniem dwutygodniowym (np. WA 7100-4/2018).

³⁰² Cena szkolenia wynosi od 250,00 zł do 650,00 zł.

4. Podmioty kontrolowane – jednostki samorządu terytorialnego

Zakres podmiotowy kontroli regionalnych izb obrachunkowych został określony w art. 1 ust. 2 ustawy o RIO. W pierwotnej wersji ustawy ograniczono zakres kontroli do „gospodarki finansowej gmin, związków międzygminnych, innych komunalnych osób prawnych i sejmików samorządowych”. Rozszerzenie katalogu podmiotów nastąpiło dopiero w 1998 r., co było podyktowane uwzględnieniem nowo utworzonych jednostek samorządu terytorialnego – powiatu i województwa. Od 01.01.1999 r. kontrola izb obejmowała: jednostki samorządu terytorialnego, związki międzygminne, stowarzyszenia gmin oraz stowarzyszenia gmin i powiatów, związki oraz stowarzyszenia powiatów, samorządowe jednostki organizacyjne mające osobowość prawną, inne podmioty, w zakresie wykorzystywania przez nie dotacji przyznawanych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Na przestrzeni lat kontrolą izb obrachunkowych były obejmowane nowo tworzone podmioty samorządowe. Ostatnia zmiana zakresu podmiotów kontrolowanych miała miejsce w 2015 r.³⁰³ Od 01.01.2016 r. kontroli RIO są poddane³⁰⁴:

- 1) jednostki samorządu terytorialnego;
- 2) związki metropolitalne;
- 3) związki międzygminne;
- 4) stowarzyszenia gmin oraz stowarzyszenia gmin i powiatów;
- 5) związki powiatów;
- 6) związki powiatowo-gminne;
- 7) stowarzyszenia powiatów;
- 8) samorządowe jednostki organizacyjne, w tym samorządowe osoby prawne;
- 9) inne podmioty, w zakresie wykorzystywania przez nie dotacji przyznawanych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

Katalog podmiotów objętych kontrolą izb obrachunkowych istotnie się rozszerzył od 1992 r. Powyższe działanie należy ocenić pozytywnie, gdyż głównym celem jest i powinno być zagwarantowanie jednolitości i spójności, i działanie w zgodzie z przepisami prawa samorządu, i jednostek z nim związanych na całym terytorium

³⁰³ 1) Ustawa z 25.06.2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1045); 2) Ustawa z 09.10.2015 r. o związkach metropolitalnych (Dz. U. poz. 1890).

³⁰⁴ Art. 1 ust. 2 ustawy o RIO.

państwa³⁰⁵. Podmiotami, na których działalność, nakierowane jest głównie funkcjonowanie RIO są jednostki samorządu terytorialnego. Zajmują one istotną pozycję w funkcjonowaniu państwa, co podkreśla Konstytucja RP w art. 16 ust. 2, art. 163, czy art. 164.

Art. 164 Konstytucji RP stanowi, że jednostkami samorządu terytorialnego są: gmina – jako podstawowa JST, powołana ustawą z dnia 08.03.1990 r. o samorządzie gminnym oraz „inne jednostki samorządu regionalnego” tj.: powiaty – ustawa z dnia 05.06.1998 r. o samorządzie powiatowym i województwa – ustawa z dnia 05.06.1998 r. o samorządzie województwa. Przewidziana w art. 15 ust. 1 Konstytucji RP zasada decentralizacji władzy publicznej zapewnia funkcjonowanie samorządu terytorialnego³⁰⁶. Sens tej zasady sprowadza się do przekazywania zadań przez centralne organy państwa, jednostkom niższego szczebla oraz poszerzenia ich uprawnień o możliwość samodzielnego podejmowania decyzji. Ustrojodawca postanowił, że JST³⁰⁷ uczestniczą

³⁰⁵ Konsekwencją powinno być posiadanie przez izby obrachunkowe dostatecznego zasobu kadrowego, tymczasem z uwagi na niskie wynagrodzenie proponowane kandydatom, brakuje pracowników. W Sprawozdaniu z działalności regionalnych izb obrachunkowych za 2017 r. podano, że „przeciętne miesięczne wynagrodzenie pracowników izb (w tym prezesów, członków kolegiów, naczelników wydziałów), w przeliczeniu na średnie zatrudnienie ogółem – bez dodatkowego wynagrodzenia rocznego – w 2017 r. wyniosło 5 178 zł (w 2016 r. – 4 995 zł)”. Średnie miesięczne wynagrodzenie pracowników wydziału kontroli bez nagród jubileuszowych i odpraw wyniosło odpowiednio: 4 534 zł, w 2016 r. – 4 295 zł. Dla porównania, w sprawozdaniu z działalności NIK za 2017 r. nie ma podanego średniego miesięcznego wynagrodzenia pracowników. Jednakże należy wziąć pod uwagę następujące dane: w 2016 r. było 1578,9 etatów, gdzie wynagrodzenie osobowe wyniosło łącznie 177 463 tys. zł dając średnie miesięczne wynagrodzenie w wysokości 9 366 zł, natomiast w 2017 r. liczba etatów wyniosła 1584,9, na których wynagrodzenie przeznaczono 183 083 tys. zł dając średnie miesięczne wynagrodzenie w wysokości 9 626 zł. Liczba pracowników zatrudnionych w izbach obrachunkowych w przeliczeniu na etaty wyniosła w grudniu 2017 r. – 1 237, a w 2016 r. – 1 278. Z kolei w *Finanzkontrolle* w Zurych na dzień 31 grudnia 2017 r. było zatrudnionych 28 pracowników, pomiędzy których przypadało 25,15 jednostek poddanych nadzorowi tego organu. Wydatki z tym związane wyniosły w 2017 r. – 4,546 mln CHF (na 2017 r. założono w budżecie na ww. wydatki 4,692 mln CHF), w 2016 r. wydatki wyniosły – 4,699 mln CHF. W LRH w kraju związkowym Tyrol na dzień 31.12.2018 r. było zatrudnionych 13 pracowników (nie wliczając dyrektora), przy czym tylko 11 z nich było inspektorami kontroli, gdyż 2 odpowiadało za prowadzenie sekretariatu.

³⁰⁶ Zob.: 1) Chłipała M., *Pomocniczość, decentralizacja, samodzielność jako podstawowe zasady funkcjonowania samorządu terytorialnego*, Roczniki Nauk Prawnych 2005, nr 2, s. 375-408; 2) Kulesza M., *Zasada subsydiarności jako klucz do reform ustroju administracyjnego państw Europy Środkowej i Wschodniej (na przykładzie Polski)* [w:] *Subsydiarność*, red. Milczarek D., Warszawa 1998, s. 119-126; 3) Kustra E., *Zasada pomocniczości a przekształcenia polskiego systemu prawa i społecznej świadomości*, Studia Iuridica Toruniensia 2002, tom II, s. 208-210; 4) Piątek W., Skoczylas A., *Komentarz do art. 15 Konstytucji RP* [w:] *Konstytucja RP. Tom I. Komentarz Art. 1-86*, Warszawa 2016, s. 397-411; 5) *Samorzady w procesie decentralizacji władzy publicznej*, red. Chrzanowski M., Sobczak J., Lublin 2017; 6) *Sposoby realizacji zadań publicznych*, red. Dolnicki B., Warszawa 2016; 7) Wiktorowska A., *Prawne determinanty samodzielności gminy. Zagadnienia administracyjnoprawne*, Warszawa 2002, s. 16-23.

³⁰⁷ Zob. np.: 1) *20 lat samorządu terytorialnego w Polsce. Sukcesy. Porażki. Perspektywy*, red. Mieczkowska-Czerniak K., Radzik-Maruszak K., Lublin 2012; 2) *25 lat odrodzonego samorządu w Polsce – osiągnięcia, porażki i zadania na przyszłość*, Konferencja z okazji 25-lecia Fundacji Rozwoju Demokracji Lokalnej, która odbyła się 18.09.2014 r. w Senacie, Kancelaria Senatu 2014; 3) *25 lat samorządu terytorialnego w Polsce. Doświadczenia i perspektywy rozwoju*, red. Antkowiak P., Poznań

w wykonywaniu zadań publicznych; ich głównym zadaniem jest zaspokajanie potrzeb wspólnoty danego terenu oraz wykonywanie powierzonych im zadań publicznych. O podniosłej roli samorządu terytorialnego wypowiedział się TK, w ocenie którego „samorząd terytorialny jest (...) koniecznym składnikiem struktury demokratycznego państwa prawnego. Podjęte po 1989 r. zmiany ustrojowe w tym zakresie zmierzały do przekształcenia państwa scentralizowanego w państwo obywatelskie, którego podstawę stanowić miał m.in. samorząd terytorialny. (...) W świetle obowiązującego prawa można przyjąć, że jednostki samorządu terytorialnego są posiadającymi osobowość prawną i wyposażonymi we własne mienie korporacjami społeczności zamieszkałej na określonym terytorium, które – przede wszystkim poprzez swoje organy – realizują ważne zadania publiczne o znaczeniu lokalnym. (...) Podstawowymi wyznacznikami tak określonego pojęcia jednostki samorządu terytorialnego jest jej osobowość i podmiotowość prawna oraz normatywnie zagwarantowana i podlegająca sądowej ochronie samodzielność. (...) W takim stanie rzeczy kluczowym elementem podmiotowości prawnej jednostek samorządu terytorialnego, umożliwiającym realizowanie jej zadań, jest mienie komunalne, na które składa się własność i inne prawa majątkowe”³⁰⁸.

Potwierdzeniem niezależności JST jest wyposażenie ich w osobowość prawną, a ponadto zagwarantowanie im wykonywania zadań publicznych we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność. Kluczowym argumentem zapewniającym jednostkom

2015; 4) *Aktualne problemy funkcjonowania samorządu terytorialnego*, red. Feret E., Pieprzny S., Ura E., Rzeszów-Sandomierz 2017; 5) *Aktualne problemy samorządu terytorialnego po 25 latach jego istnienia*, red. Borowicz A., Krawczyk R.P., Łódź 2016; 6) *Akty prawa miejscowego stanowione przez organy jednostek samorządu terytorialnego*, red. Izdebski H., Mreńca E., Zientarski P.B., Warszawa 2018; 7) Byjoch K., Sulimierski J., Tarno J.P., *Samorząd terytorialny...*; 8) Dolnicki B., *Samorząd terytorialny*, Warszawa 2016; 9) Izdebski H., *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*, Warszawa 2014; 10) Kulesza M., Regulski J., *Droga do samorządu. Od pierwszych koncepcji do inicjatywy Senatu (1981-1989)*, Warszawa 2009; 11) Lipowicz I., *Samorząd terytorialny XXI wieku*, Warszawa 2019; 12) *Państwo i jego instytucje. Konstytucja – Sądownictwo – Samorząd terytorialny*, red. Balicki R., Jabłoński M., Wrocław 2018; 13) *Pozycja ustrojowa organów jednostek samorządu terytorialnego*, red. Dolnicki B., Warszawa 2019; 14) *Regionalizacja w Polsce. Problemy, kierunki i koncepcje*, red. Regulski J., Warszawa 1998; 15) Regulski J., *Samorząd III Rzeczypospolitej. Koncepcje i realizacja*, Warszawa 2000; 16) Regulski J., *Samorządna Polska*, Warszawa 2005; 17) *Samorząd terytorialny. Doświadczenia i perspektywa. Aspekt łódzki*, red. Skotnicki K., Łódź 2008; 18) Stępień J., *Kształt reaktywowanego samorządu terytorialnego w zamierzeniu jego twórców*, Samorząd Terytorialny 2015, nr 1-2, s. 11-19; 19) *Unitarny charakter państwa a samorząd terytorialny*, red. Małysa-Sulińska K., Stec M., Warszawa 2019.

³⁰⁸ Wyrok TK z 20.02.2002 r., sygn. akt K 39/00, OTK ZU 1A/2002, poz. 4. Zob.: 1) Wyrok TK z 04.05.1998 r., sygn. akt K 38/97, OTK ZU 3/1998, poz. 31; 2) Wyrok TK z 18.02.2003 r., sygn. akt K 24/02, OTK ZU 2A/2003, poz. 11; 3) Wyrok TK z 20.04.2005 r., sygn. akt K 42/02, OTK ZU 4A/2005, poz. 38; 4) Wyrok TK z 07.12.2005 r., sygn. akt Kp 3/05, OTK ZU 11A/2005, poz. 131; 5) Wyrok TK z 03.11.2006 r., sygn. akt K 31/06, OTK ZU 10A/2006, poz. 147.

niezależność w działaniu jest ich samodzielność. Z orzecznictwa TK wynika, że „istotą samorządu terytorialnego jest samodzielność wykonywania zadań przydzielonych ustawą, samodzielność która wynika z rozdzielenia władzy centralnej i samorządu terytorialnego”³⁰⁹. Można wymienić różne rodzaje samodzielności, tj. gospodarczą, polityczną, prawną. Możliwość wykonywania w sposób samodzielny zadań i kompetencji, swoboda w określaniu wydatków oraz wybór formy, w jakiej będą zrealizowane zadania, realnie wymaga środków finansowych, a więc kluczem dla swobodnego działania przez samorząd jest samodzielność finansowa. TK przez ową samodzielność rozumie „prawo samodzielnego prowadzenia gospodarki finansowej – pobierania dochodów określonych w ustawach (władztwo dochodowe) oraz dysponowania nimi – w granicach określonych przez ustawy – dla realizacji prawnie określonych zadań (władztwo wydatkowe)”³¹⁰. Nie można mówić o pełnej samodzielności danej JST, jeśli nie ma ona zagwarantowanego własnego źródła utrzymania³¹¹. Samodzielność działań tej jednostki w sferze finansowej podlega jednak kontroli i nadzorowi RIO; celem tego jest zapewnienie przestrzegania przepisów prawa przez JST. Ingerencja w sferę samodzielności działania JST musi być uzasadniona normami konstytucyjnymi oraz postanowieniami EKSL, przy czym nie może ona być nadmierna³¹². Jak słusznie stwierdził TK, „samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego nie ma charakteru absolutnego. Może ona zostać ograniczona w drodze ustawy pod warunkiem, że owe ograniczenia znajdują uzasadnienie w konstytucyjnie określonych celach i chronionych wartościach”³¹³. Granice samodzielnego działania JST w zakresie spraw finansowych są wyznaczane przez kontrolę i nadzór izb obrachunkowych, zgodnie z konstytucyjnymi przepisami – z punktu widzenia legalności. W ocenie J. Glumińskiej-Pawlic, „podstawowym zadaniem izb, jako organu kontroli zewnętrznej powinno być sprawdzanie realizacji zasad, które obowiązują jednostki samorządu terytorialnego w sferze dysponowania publicznymi środkami pieniężnymi”³¹⁴. JST mają zagwarantowaną prawną ochronę samodzielności ich działania. Zgodnie z art. 165 ust. 2 Konstytucji RP, samodzielność jednostek podlega

³⁰⁹ Przytaczam za: Wacinkiewicz D., *Kontrola i nadzór...*, s. 56.

³¹⁰ Wyrok TK z 16.03.1999 r., sygn. akt K 35/98, OTK ZU 3/1999, poz. 37.

³¹¹ Na temat samodzielności JST zob. literaturę wskazaną w przypisie nr 103.

³¹² Wyrok TK, K 38/97.

³¹³ Wyrok TK z 07.06.2001 r., sygn. akt K 20/00, OTK ZU 5/2001, poz. 119.

³¹⁴ Glumińska-Pawlic J., *Czy nadzór i kontrola nad gospodarką finansową jednostek samorządu terytorialnego ograniczają ich samodzielność?* [w:] *Samorząd – Finanse – Nadzór i kontrola. XX – lecie Regionalnych Izb Obrachunkowych*, red. Krawczyk R.P., Stec M., Warszawa 2013, s. 149.

ochronie sądowej (co jest także powtórzone w ustawach samorządowych). Ingerencję izb obrachunkowych można by potraktować jako wkraczanie w sferę samodzielnego działania JST albo narzucanie ogólnie przyjętego schematu postępowania. Rozwiązania przyjęte w odniesieniu do izb obrachunkowych nie mają jednak negatywnych konotacji, a podstawa ich działania jest ściśle określona w akcie prawnym rangi ustawy. W zamyśle projektodawców RIO miały być strażnikami samodzielności jednostek, a nie ją ograniczającymi. Gdyby ingerencja organu nadzoru okazała się nieuprawniona, jednostki mają prawo wniesienia skargi do sądu administracyjnego na rozstrzygnięcie nadzorcze³¹⁵.

³¹⁵ Gminy w kantonie Zurych w Szwajcarii są odmiennie kontrolowane w zakresie spraw finansowych niż w Polsce. FKG w § 2 ust. 2 odsyła do ustawy gminnej [*Gemeindgesetz (GG) vom 20. April 2015, Ordnungsnummer 131.1*], która szczegółowo traktuje o tym zagadnieniu. Zgodnie z jej postanowieniami budżet gminny podlega audytowi finansowemu, którego celem jest sprawdzenie, czy księgowość i rachunkowość są zgodne z przepisami prawa i regulacjami danej gminy. Gmina może zdecydować komu powierzy przeprowadzenie takiego audytu; może być to prywatna instytucja audytowa albo *Finanzkontrolle*. GG w § 146 ust. 1 wymaga by podmiot przeprowadzający audyt był niezależny od zamawiającej gminy.

5. Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych

Podczas prac nad ustawą o RIO nie było zainteresowania utworzeniem organu naczelnego nad izbami obrachunkowymi. Wyobrażenie co do zadań jakie miałyby wykonywać ten organ sprowadzały się do traktowania go jako organu wyższego szczebla, do którego należałoby np. rozpatrywanie odwołań od wystąpień pokontrolnych (w tym przypadku nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego). Na przestrzeni lat głównym argumentem przeciwko powołaniu organu naczelnego nad izbami było odwołanie do pierwszego członu nazwy, tj. regionalne. Usytuowanie izb miało mieć jedynie charakter terenowy, a nie ogólnopaństwowy. Stąd powołanie ponadizbowej instytucji nie było jednomyślnie popierane. Polityka, co do powyższej kwestii uległa zmianie, kiedy to RIO zaczęły funkcjonować i napotykać kolejne problemy w związku z brakiem ponad regionalnej koordynacji. Dopiero w 1996 r. pojawił się postulat utworzenia Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych. Sejm w 1997 r. przyjął nowelizację ustawy o RIO³¹⁶, w której przewidziano powołanie KRRIO, która co do zasady funkcjonuje w kształcie niezmiennym od końca lat 90. W myśl art. 25a ustawy o RIO, Radę tworzą: prezesi izb oraz po jednym reprezentancie kolegium każdej izby, wybranym przez kolegium (łącznie 32 osoby). Rada wybiera ze swojego grona, zgodnie z art. 25a ust. 2 ustawy o RIO, przewodniczącego i jego dwóch zastępców, na okres dwóch lat³¹⁷. Dotychczas przewodniczącymi byli prezesi izb. Funkcja przewodniczącego ma szczególne znaczenie, ponieważ kieruje on pracami Rady oraz reprezentuje ją na zewnątrz. Do zadań Krajowej Rady należą m.in. reprezentowanie izb obrachunkowych wobec naczelných i centralnych organów państwa – co niewątpliwie ma znaczenie dla określenia pozycji Krajowej Rady wobec tych organów, ale również i RIO³¹⁸, przedstawianie ministrowi właściwemu do spraw administracji publicznej wniosków

³¹⁶ Ustawa z 20.08.1997 r. o zmianie ustaw o regionalnych izbach obrachunkowych...

³¹⁷ Pierwszym przewodniczącym był B. Cybulski, a zastępcami M. Poniatowski i J. Urbaniak.

³¹⁸ Warto nadmienić, iż Konstytucja RP nie posługuje się pojęciami „naczelné” i „centralne” organy państwa. By móc określić zakres podmiotowy wymienionych pojęć konieczne jest odwołanie się do nauki. Według R. Michalskiej-Badziak kryterium wyróżniającym organy naczelné spośród innych organów centralnych jest ich pozycja i znaczenie. Do tych organów zalicza się Radę Ministrów i organy bezpośrednio włączone do jej składu (*Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie*, red. Stahl M., Warszawa 2013, s. 321). Z kolei centralne organy administracji rządowej charakteryzują się zróżnicowaną strukturą organizacyjną i funkcjami. Są one podporządkowane naczelnym organom administracji. W literaturze traktuje się o dwóch grupach tych organów: 1) organy bezpośrednio podległe Radzie Ministrów lub Prezesowi Rady Ministrów oraz 2) organy wpisane w strukturę działów administracji rządowej podległe właściwemu ministrowi. Centralne organy administracji rządowej są tworzone w drodze ustawy (*Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w...*, s. 344-346).

dotyczących zmian w przepisach prawa regulujących komunalną gospodarkę finansową, uzgadnianie planów i programów szkoleń pracowników izb, koordynowanie planów i programów kontroli, przedkładanie corocznie Sejmowi i Senatowi w terminie do 30 czerwca sprawozdań z działalności izb i wykonania budżetu przez JST³¹⁹. Szczegóły funkcjonowania KRRIO określa regulamin³²⁰. W składzie Rady wyróżnia się komisje stałe oraz doraźne. Do komisji stałych zalicza się: 1) Komisję Legislacji i Orzecznictwa, 2) Komisję Koordynacji Kontroli, 3) Komisję Analiz Budżetowych, 4) Komisję do Spraw Budżetów Regionalnych Izb Obrachunkowych, 5) Komisję Szkoleń, Informacji i Promocji. Komisje liczą od 5 do 8 członków.

Skutkiem utworzenia Krajowej Rady było podpisanie porozumień o współpracy z kluczowymi instytucjami. Mowa o: 1) porozumieniu z 18.02.2002 r. pomiędzy KRRIO a NIK, zastąpione porozumieniem o współpracy z 25.01.2019 r. oraz 2) porozumieniu z 17.10.2002 r. pomiędzy KRRIO a UZP. W przypadku pierwszego z wymienionych porozumień jego ideą jest nawiązanie współpracy w celu unikania przeprowadzania tożsamyh tematycznie kontroli w tych samych jednostkach, wymienianie informacji o wynikach przeprowadzonych kontroli, czy dążenie poprzez wspólne dyskusje do wspierania samorządów by nie popełniały tych samych błędów³²¹. Porozumienie z UZP opiera się m.in. na wypracowywaniu wspólnie stanowiska co do projektów aktów prawnych dotyczących tematycznego obszaru, organizowaniu wspólnych szkoleń dla pracowników obu instytucji, czy doskonalenie wspólnych standardów kontroli³²².

³¹⁹ *Finanzkontrolle* w kantonie Zurych w Szwajcarii również jest zobowiązane na podstawie § 22 FKG przedkładać *Kantonsrat* i *Regierungsrat* sprawozdanie ze swojej działalności; sprawozdania te mają być upublicznione; są one dostępne na stronie internetowej tego organu. Podobnie LRH w kraju związkowym Tyrol. Na podstawie § 7 ust. 5 *Tiroler Landesrechnungshofgesetz*, organ ten najpóźniej do 15 kwietnia przedkłada do *Landtag*, za pośrednictwem prezydenta, sprawozdanie ze swojej działalności za miniony rok kalendarzowy; sprawozdanie również jest przesyłane do *Landesregierung*.

³²⁰ Regulamin Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych (tekst jednolity z 18.11.2009 r.). Załącznik do uchwały nr 7/2009 Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych z 18.11.2009 r.

³²¹ Postanowienia porozumienia w praktyce niekiedy są pomijane przy opracowywaniu planu kontroli. Świadczy o tym przeprowadzanie kontroli zarówno przez RIO, jak i NIK, których zakres jest taki sam, np. w sprawie gospodarowania odpadami komunalnymi.

³²² Należy rozważyć, czy dopuszczalne jest zawieranie przez KRRIO tego typu porozumień z innymi organami władzy publicznej. Wydaje się, że porozumienia, których celem jest wypracowanie ogólnych, wspólnych zasad i standardów rzetelnej i skutecznej kontroli, czy zasad mających na piedestale wzór właściwego wydatkowania środków publicznych przez podmioty kontrolowane oraz zgłaszanie propozycji nowelizacji aktów prawnych, są dopuszczalne. Brakuje natomiast podstawy prawnej dla porozumień w myśl których dochodziłoby do dzielenia się przez organy władzy publicznej sprawami poddanymi ich właściwości kontrolnej, jak ma to miejsce w przypadku porozumienia KRRIO z NIK. Ustawodawca jasno określił zakres podmiotowy i przedmiotowy kontroli tych dwóch organów, jednoznacznie nie statuując możliwości suwerennej decyzji o wyzbyciu się określonych zadań. Z art. 7 Konstytucji RP wynika, że kompetencji organów władzy publicznej nie można domniemywać, musi być ona jasno określona w przepisach prawa. Ustawa o RIO nie upoważnia KRRIO do decydowania o wyłączeniu z właściwości kontrolnej izb obrachunkowych określonych spraw. Mając na uwadze

Nie ulega wątpliwości, że utworzenie KRRIO było trafnym pomysłem, nie tylko dla samych izb, ale także dla innych organów współpracujących z nimi. Pozytywnie należy ocenić występowanie przez Krajową Radę w imieniu wszystkich izb, co wiąże się z generowaniem mniejszych kosztów administracyjnych³²³. Negatywne zaś w funkcjonowaniu KRRIO jest to, że nie czuwa nad wypracowaniem wspólnego dla wszystkich RIO standardów ich funkcjonowania i jednolitej interpretacji przepisów prawa wobec wszystkich jednostek. Daje to podstawę do zarzutu ze strony podmiotów kontrolowanych, nierównego traktowania podmiotów przez izby. Warto zaznaczyć, że problem ten jednak nie leży po stronie ustawodawcy, lecz samych izb. Zasadniczą rolę odgrywa tutaj chęć współpracy prezesów izb z przewodniczącym KRRIO. Wypracowanie spójnego stanowiska leży w gestii samych izb³²⁴.

Konkludując, RIO zostały powołane do pełnienia ważnej roli dla państwa. Szczególnym rodzajem podmiotu, którego działalność podlega nadzorowi i kontroli RIO są JST. Utworzenie izb obrachunkowych było podyktowane ochroną niezależności i samodzielności JST, i izby spełniają zadania do których zostały powołane.

Ustawa zasadnicza milczy na temat fundamentalnych kwestii z punktu widzenia funkcjonowania izb, takich jak np. organy izb obrachunków. To ustawodawca przesądził o zasadach funkcjonowania RIO, w tym *explicite* wyróżnia jeden organ RIO. Jest to

względy ekonomiczne, zasadne jest unikanie podwójnego kontrolowania, jednak zdecydować o tym może wyłącznie ustawodawca.

³²³ Na temat praktycznych aspektów występowania KRRIO w imieniu wszystkich izb obrachunkowych zob.: Krawczyk R.P., *Funkcja informacyjna Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych oraz regionalnych izb obrachunkowych w latach 2003-2012* [w:] *Samorząd – Finanse – Nadzór i kontrola. XX – lecie Regionalnych Izb Obrachunkowych*, red. Krawczyk R.P., Stec M., Warszawa 2013, s. 283-326.

³²⁴ Polskie rozwiązanie powołania KRRIO nie jest odosobnione. Także Szwajcaria posiada tego typu organ – *Fachvereinigung der Finanzkontrollen (Fachvereinigung)*. Szwajcarskie kantonalne *Finanzkontrollen* działają na podstawie właściwych w danym kantonie przepisów prawa. Nie jest zatem możliwe, tak jak w Polsce, przyjęcie jednego modelu koordynacji ich działań. Mimo to, ramach współpracy, organy nadzoru zostały połączone w wyspecjalizowany związek. Celami *Fachvereinigung*, zgodnie z ich Statutem [*Statuten vom 16. September 1993* (zmieniony poprawką z 22.06.2007 r.)] są m.in. 1) wymiana informacji i doświadczenia w zakresie kontroli administracji publicznej, 2) doskonalenie wykształcenia poprzez udział w kursach i konferencjach, 3) opracowywanie propozycji zmian poprawy nadzoru finansowego. Członkami *Fachvereinigung* są *Finanzkontrollen* z niemieckojęzycznej Szwajcarii i Księstwa Liechtensteinu, reprezentowane przez ich przewodniczących. Organami *Fachvereinigung* są: 1) Zgromadzenie Ogólne – najwyższy organ związku, 2) Zarząd – jego liczebność wynosi od 3 do 5 członków, gdzie spośród nich Zgromadzenie Ogólne wybiera prezydenta; kadencja Zarządu trwa 2 lata, 3) Biuro – zajmuje się administracyjną obsługą związku oraz 4) Audytorzy. W Austrii, w odniesieniu do LRH, nie ma utworzonego związku, który zrzeszałby wszystkie organy kontrolujące. Mimo to dwa lub trzy razy do roku wszystkie LRH spotykają się na konferencji, podczas której omawiają nowości z zakresu publicznej kontroli finansowej.

kolegium izby. Miana organu nie uzyskał prezes izby, pomimo wyposażenia go w uprawnienia, które wykraczają poza zakres reprezentujący izbę obrachunkową.

Ujęcie RIO w Konstytucji RP niewątpliwie wzmocniło ich pozycję, zwłaszcza że nadzorują i kontrolują JST – istotne podmioty w wykonywaniu zadań publicznych. Jednak o rzeczywistej pozycji izb obrachunkowych w systemie organów państwa przesądzą takie kwestie, jak relacje z organami administracji rządowej, zasady organizacji RIO, czy kompetencje organu izby obrachunkowej. W odniesieniu do relacji z organami administracji rządowej warto zauważyć, że RIO są finansowane z budżetu państwa (istotne jest, iż nie jest to budżet samorządowy), a plan finansowy izby jest sporządzany przez prezesa izby, a następnie zatwierdzany przez kolegium izby. Prezes Rady Ministrów, jak i minister właściwy do spraw administracji publicznej nie mają, zgodnie z przepisami ustawy, wpływu na wybór prezesa izby, czy członka kolegium. Wybór tychże odbywa się w drodze konkursu, zaś czynności powołania dokonuje premier po przedłożeniu odpowiedniego wniosku przez właściwego ministra. Przyjęcie takiego rozwiązania zasługuje na aprobatę, ponieważ wyłącza potencjalnie skuteczną próbę nacisku na funkcjonowanie izb obrachunkowych. Względna niezależność Prezesa Rady Ministrów w odniesieniu do izb obrachunkowych zaznacza się w ustaleniu podstawowych aspektów organizacji izb. Minister właściwy do spraw administracji publicznej sprawuje nadzór nad RIO. Kryterium z punktu widzenia którego dokonywany jest nadzór to zgodność z prawem. Mamy zatem do czynienia z podległością służbową RIO administracji rządowej, przy czym nie jest to równoznaczne z ingerencją nadzorczą w działalność orzeczniczą kolegium izby. Wykonywany nadzór ma służyć sprawnemu i zgodnemu z prawem funkcjonowaniu izb obrachunkowych; nadzór ma charakter administracyjny. Powyższe przesądza o tym, że RIO z uwagi na rodzaj powiązań z administracją rządową nie mogą zostać zaliczone do jej organów, tym bardziej organów samorządowych. Są one w swoim orzekaniu niezależne, co gwarantują im przepisy prawa i faktyczne relacje z innymi podmiotami. Istotne jest by w sytuacjach niedookreślonych w ustawie znowelizować jej postanowienia w taki sposób, by wyeliminować wszelką potencjalną zależność izb od organów administracji rządowej. Słuszny jest pomysł uregulowania kwestii ustrojowych izb na wzór tych obowiązujących w odniesieniu do Najwyższej Izby Kontroli. W przypadku jednak takiego rozwiązania sensowniejsze byłoby włączenie izb obrachunkowych w strukturę NIK. Sądzę, że takie rozwiązanie zyskałoby wielu zwolenników. Przemawia za tym chociażby wyeliminowanie dublowania się tematycznych kontroli, przy tym ograniczenie

mnożności różnych kontroli wykonywanych przez poszczególne organy, z uwagi na przepływ informacji w odniesieniu do wyników kontroli. Nie można zapomnieć o korzyściach finansowych dla budżetu państwa, gdyż redukcja struktur wiązałaby się z oszczędnościami, zwłaszcza w odniesieniu do kosztów stałych (koszty administracyjne).

Wzmocnieniem pozycji izb obrachunkowych wśród organów państwowych było utworzenie Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych. Reprezentujący charakter Rady w odniesieniu do wszystkich izb świadczy o zdecydowanym i wypracowanym przez wszystkie izby stanowisku wobec organów zewnętrznych. Pogląd Krajowej Rady jest odbierany z większą uwagą niż każdej z osobna izby.

Odnosząc się zaś do kompetencji RIO, wskazują one, iż ustawodawca ma duże zaufanie do ich działalności. Świadczy o tym chociażby fakt, że nie ma organu nadrzędnego nad izbami, który podważałoby słuszność ich decyzji. JST mają prawo zaskarżyć rozstrzygnięcie nadzorcze do sądu administracyjnego, przy czym uprzednio nie jest kierowane odwołanie do organu wyższego stopnia nad RIO, bowiem taki nie istnieje. Także w przypadku wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym, JST przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżenia do kolegium izby, a nie innego organu poza strukturą izb. Zatem RIO są niezależnymi organami państwa, które czuwają nad zgodnym z prawem – w zakresie spraw finansowych – wykonywaniem zadań publicznych przez JST.

Biorąc pod uwagę regulacje ustawy o RIO i praktykę ich funkcjonowania można zgłosić następujące postulaty *de lege ferenda*:

- 1) w przypadku zmiany Konstytucji RP, do rozdziału IX powinny zostać włączone postanowienia dotyczące RIO;
- 2) ustawa o RIO wymaga nowelizacji w takim sensie by zapewnić jej wewnętrzną spójność i z innymi aktami prawnymi; ponadto konieczne jest wypełnienie luk prawnych;
- 3) w ustawie o RIO brak jest odesłania do odpowiedniego stosowania Kodeksu postępowania administracyjnego, co wymaga zmiany oraz wskazane jest określenie sposobu stosowania tego aktu prawnego;
- 4) liczba kadencji prezesa izby powinna zostać ograniczona do dwóch;
- 5) członkowie kolegium izby powinni być wybierani na 8-letnią kadencję, przy czym po 4 latach dochodziłoby do wymiany połowy składu; uzasadnione jest zniesienie podziału członków kolegium na etatowych i pozaetatowych;

- 6) kontrola zamówień publicznych wykonywana przez izby obrachunkowe powinna mieć jedynie charakter problemowy.

ROZDZIAŁ IV. CZYNNOŚCI KONTROLNE

1. Zasady przeprowadzania kontroli

Zadania kontrolne RIO są wykonywane, zgodnie z art. 24 ustawy o RIO, przez inspektorów kontroli. Każda z izb obrachunkowych ustala zasady wyznaczania składu zespołu kontrolującego; np. w Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi to prezes izby lub jego zastępca jest władny ustalić skład na wniosek naczelnika wydziału³²⁵, w Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu zajmuje się tym Naczelnik Wydziału Kontroli Gospodarki Finansowej³²⁶. Inspektor kontroli winien posiadać imienne upoważnienie do przeprowadzenia danej kontroli, w którym zostanie określone umocowanie do podejmowania działań w imieniu regionalnej izby obrachunkowej, o czym stanowi załącznik nr 2 do Rozporządzenia z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO. W zespole kontrolującym jest osoba wykonująca zadania koordynatora. Szczegółowy tryb przeprowadzania kontroli określa wspomniany załącznik nr 2. Inspektorzy kontroli, co do zasady, wykonują swoje obowiązki w siedzibie podmiotu kontrolowanego, np. w urzędzie gminy, jednak przepisy dopuszczają możliwość rozszerzenia miejsca dokonywania kontroli poza siedzibą, zwłaszcza, jeśli jest to podyktowane koniecznością weryfikacji zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym.

Ustalenia inspektora kontroli powinny opierać się na dokumentacji gospodarki finansowej i rzeczowej, a także informacjach, które zostały zgromadzone w toku prowadzonych czynności kontrolnych. W tym celu ustawodawca zagwarantował w art. 8 ustawy o RIO uprawnienia niezbędne dla wykonywania czynności kontrolnych przez inspektorów. Zalicza się do nich:

- 1) żądanie niezbędnych informacji dotyczących działalności kontrolowanych jednostek, w szczególności ich gospodarki finansowej z zakresu realizacji budżetu oraz gospodarki finansowej;
- 2) wstęp na teren i do pomieszczeń jednostek kontrolowanych;
- 3) wgląd w dokumentację związaną z dysponowaniem środkami pieniężnymi, łącznie z kontrolą stanu kasy;
- 4) wgląd w dokumentację związaną z gospodarką środkami rzeczowymi;

³²⁵ Regulamin organizacyjny Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi, Łódź dnia 19.04.2013 r.

³²⁶ Zarządzenie nr 1/2012 Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z...

- 5) wgląd w dokumentację związaną z gospodarką finansową kontrolowanej jednostki;
- 6) zabezpieczanie dokumentów i innych dowodów;
- 7) wgląd w indywidualną dokumentację podatkową podmiotów ponoszących ciężary publiczne na rzecz jednostek samorządu terytorialnego;
- 8) dostęp do danych osobowych dotyczących kwalifikacji i uposażenia pracowników samorządowych;
- 9) sporządzanie lub zlecenie sporządzenia niezbędnych do kontroli odpisów oraz wyciągów z dokumentów³²⁷.

Art. 8 ustawy o RIO podlegał licznym zmianom od czasu jego pierwotnego sformułowania, co było podyktowane rozszerzaniem uprawnień inspektorów kontroli. Szczególne znaczenie miała nowela z 2003 r.³²⁸, za pośrednictwem której dodano pkt 9 w art. 8, traktujący o sporządzaniu odpisów oraz wyciągów z dokumentów. P. Grzegorzewski, komentując te zmiany, podkreślił, że „*de lege ferenda* należałoby rozważyć uregulowanie sprawy pokrywania kosztów należności za korzystanie z tych środków technicznych przez inspektora”³²⁹. Z drugiej strony art. 7a ust. 2 ustawy nakłada na kierownika kontrolowanej jednostki obowiązek „zapewnienia warunków niezbędnych do sprawnego przeprowadzenia kontroli”, np. urządzeń biurowych, które przyspieszą i usprawnią przeprowadzanie kontroli. Tym samym koszty eksploatacji tych urządzeń

³²⁷ W kantonie Zurych w Szwajcarii nieco odmiennie stanowi się o uprawnieniach *Finanzkontrolle*. W Polsce katalog uprawnień inspektorów kontroli jest określony dość szczegółowo, natomiast w § 25 FKG stwierdzono ogólnie jakie dokumenty podlegają udostępnieniu bez wezwania tego organu. Zalicza się do nich wszelkie uchwały i zarządzenia m.in. *Kantonsrat*, *Regierungsrat*, wymiaru sprawiedliwości, które mają wpływ na budżet kantonalny. Ponadto w ustawie wyraźnie zapisano prawo wspomnianego organu do uzyskiwania danych osobowych ze zbiorów pochodzących z np. sądów, jeśli jest to konieczne dla realizacji założonego zadania. Zastrzeżono jednakże, że dane te będą przechowywane do czasu zakończenia postępowania. Dostęp do danych osobowych przez *Finanzkontrolle* ma być udokumentowany. Pozytywnie należy ocenić takie postanowienie, gdyż na piedestale stawia się osobę fizyczną od której pochodzi władza. Tym samym osoba taka ma świadomość przez kogo mogą być wykorzystywane jej dane i ewentualnie dla jakich celów – tu wykonywanie nadzoru przez *Finanzkontrolle*. Być może tak daleko idąca ochrona osób jest związana z zapoczątkowaną tam ideą *Ombudsmann*, o czym pisze A. Domańska (Domańska A., *Pozycja ustrojowo-prawna...*, s. 17). Rozwiązania austriackie swoją szczegółowością nawiązują do polskich regulacji. Podstawowym uprawnieniem LRH, o czym traktuje § 5 ust. 1 *Tiroler Landesrechnungshofgesetz* jest bycie w kontakcie z wszelkimi służbami, podmiotami kontrolnymi w celu realizacji ich uprawnień. Katalog uprawnień jest szeroki, wśród nich można znaleźć, m.in. prawo do przeprowadzania sondaży lokalnych lub ich zlecenie, a także prawo do współpracy z ekspertami, którzy jednak muszą być zaprzysiężeni przez dyrektora LRH; są zobowiązani zachować w tajemnicy wszelkie informacje pozyskane w związku z współpracą z LRH.

³²⁸ Ustawa z 24.07.2003 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych...

³²⁹ Grzegorzewski P., *Regionalne izby obrachunkowe w świetle nowelizacji ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych z 24 lipca 2003 roku*, *Finanse komunalne* 2004, nr 3, s. 11-12.

wpisują się w wydatki jednostki³³⁰. Ze względu na powinność dbania o środowisko³³¹, o czym mowa już w Konstytucji RP m.in. w art. 86³³², powinno zrezygnować się z pobierania kserokopii dokumentów podlegających weryfikacji. W ten sposób ograniczyłoby to znacznie wydatki jednostki kontrolowanej i świadomie dbano o stan środowiska naturalnego. Każdy dokument, który obiektywnie może być sporządzony w wersji elektronicznej i opatrzone bezpiecznym podpisem kwalifikowanym powinien być przesyłany na bieżąco do izby obrachunkowej. W ten sposób izba będzie w stałym kontakcie z danym podmiotem i mieć wiedzę o działaniach w niej podejmowanych, a ponadto zmniejszy to ilość niepotrzebnego zużycia papieru podczas kontroli. Ponadto KRRIO sygnalizowała, iż należałoby rozszerzyć pkt 9 ust. 1 art. 8 ustawy o RIO o następujące brzmienie: „sporządzania lub zlecenia sporządzenia niezbędnych do kontroli odpisów, kopii oraz wyciągów z dokumentów, w tym na nośnikach elektronicznych”³³³. Obecne brzmienie art. 8 ust. 1 pkt 9 jest anachroniczne, z uwagi na postępującą cyfryzację, w tym administracji publicznej. Słaba jakość redakcji art. 8 ustawy o RIO nastęrcza problemy interpretacyjne. Wskazać tu warto chociażby na powtórzenie pkt 1 i 5 w ust. 1. Ponadto ustawodawca wyposażył inspektorów kontroli w uprawnienia do żądania informacji dotyczących działalności podmiotu

³³⁰ W nieobowiązującym już Rozporządzeniu z 2000 r. (Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 14.01.2000 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych...), w załączniku nr 2 nałożono na kierownika jednostki podlegającej kontroli obowiązek zapewnienia inspektorowi warunków i środków niezbędnych do sprawnego przeprowadzenia kontroli. Na jego gruncie zapewnienie „środków” można było interpretować m.in. jako ponoszenie kosztów finansowych, które generowane są w trakcie czynności kontrolnych. Brak takiej regulacji prawnej niewątpliwie przyczynia się do dyskusji na temat pokrywania kosztów przez właściwy podmiot, zwłaszcza że ustawa o NIK w art. 33 ust. 2 w sposób precyzyjny wskazuje, iż jednostka kontrolowana zapewnia kontrolerowi warunki i środki niezbędne do sprawnego przeprowadzenia kontroli, w tym obejmuje to m.in. urządzenia techniczne, czy środki transportu. Ponadto art. 34 ustawy o NIK przewiduje prawo jednostki kontrolowanej do żądania zwrotu kosztów wynagrodzenia dla pracowników, którzy uczestniczyli w postępowaniu kontrolnym w dniach wolnych od pracy i poza godzinami pracy oraz kosztów związanych z wykorzystywaniem przez kontrolera urządzeń technicznych i środków transportu. Ustawodawca w sposób wyczerpujący wskazał tu rodzaje wydatków, które NIK zobowiązany jest pokryć. Dlatego też P. Grzegorzewski słusznie wskazuje, iż kwestię tę należałoby uregulować w ustawie o RIO by wyzbyć się wątpliwości w tym zakresie. Zob.: Jarzęcka-Siwik E., Skwarka B., *Najwyższa Izba Kontroli. Komentarz do ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Warszawa 2017, s. 144-148.

³³¹ Zob.: Kielin-Maziarski J., *Rozumienie zasady zrównoważonego rozwoju w prawie międzynarodowym*, Rocznik Nauk Prawnych 2012, nr 1, s. 9-28.

³³² „Podkreślenia wymaga fakt, że obowiązek takiej ochrony został skierowany zarówno do organów administracji publicznej (art. 74 ust. 2 Konstytucji RP), jak i innych podmiotów. Potwierdza to treść art. 86 Konstytucji RP, zgodnie z którym każdy jest obowiązany do dbałości o stan środowiska. Jest to jeden z niewielu obowiązków wyrażonych *expressis verbis* w Konstytucji RP, co dodatkowo podkreśla znaczenie potrzeby ochrony środowiska. <<Obowiązek dbałości o przyrodę, jako dziedzictwo i bogactwo narodowe, ciąży na organach administracji publicznej, osobach prawnych (innych jednostkach organizacyjnych) oraz osobach fizycznych>>”; Wyrok TK z 28.09.2015 r., sygn. akt K 20/14, OTK ZU 8A/2015, poz. 123.

³³³ Uwagi do projektu z 13.07.2016 r. ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych z 02.08.2016 r., KRRIO-0718/II/22/2016.

kontrolowanego, natomiast ograniczył prawo wglądu w dokumentację podmiotu. Pkt 1 ust. 1 zdaje się wskazywać na jeszcze inny obszar niż gospodarka finansowa jednostek, podlegający właściwości kontrolnej izb. Za takim stanowiskiem przemawia użycie w tym punkcie wyrażenia „w szczególności” i podanie przykładów działalności jednostki objętej kontrolą. Regulacja ta budzi wątpliwości co do jej zgodności z art. 171 ust. 2 Konstytucji RP, który ogranicza właściwość izb obrachunkowych tylko do spraw finansowych. Zgodnie z ustawą można przyjąć, że RIO są władne do kontroli każdej działalności JST, co niewątpliwie naruszałoby ich samodzielność.

W związku z podejmowanymi przez inspektorów kontroli czynnościami kontrolnymi, pracownicy podmiotu kontrolowanego, stosownie do art. 8 ust. 3 ustawy o RIO, są zobowiązani do udzielenia inspektorowi wyjaśnień ustnych lub pisemnych w sprawach dotyczących przedmiotu kontroli w zakresie wynikającym z powierzonych im czynności służbowych. Z komentowanego przepisu wynika obowiązek współpracy pracowników jednostki. Oznacza to powinność udzielania wyjaśnień na żądanie inspektora, przy czym jak zaznaczają S. Srocki i R. Trykozko, wyjaśnienia te mogą dotyczyć tylko: 1) przedmiotu kontroli i 2) zakresu czynności służbowych powierzonych danemu pracownikowi³³⁴. Pracownicy danej jednostki nie powinni utrudniać lub uniemożliwiać przeprowadzanie kontroli inspektorom³³⁵. Ustawa o finansach publicznych w art. 53 ust. 2 upoważnia kierownika jednostki do powierzenia obowiązków z zakresu gospodarki finansowej swoim pracownikom. Powierzenie to będzie skuteczne, jeśli zostanie zachowana forma dokumentu z oznaczeniem osoby upoważnianej i zakresu, w jakim ta osoba może podejmować działania. Nie zostało to wskazane w ustawie o RIO, ale dokument powierzenia winien być sporządzony pisemnie, co daje większą gwarancję ochrony zarówno pracownikowi, jak i jednostce; zdarza się, że regulamin organizacyjny jednostki określa do czego są uprawnione osoby zajmujące poszczególne stanowiska. Jeśli inspektor kontroli nie uzyska żądanej przez niego informacji, bo z formalnego powierzenia obowiązków pracownikom jednostki nie można ustalić osoby odpowiedzialnej, wówczas może on oczekiwać odpowiedzi od kierownika, gdyż jak stanowi art. 53 ust. 1 ww. ustawy, to on jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki.

³³⁴ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 269.

³³⁵ Obowiązek współpracy został usankcjonowany również w FKG w kantonie Zurych. W § 26 FKG zobowiązano każdego kto podlega nadzorowi *Finanzkontrolle* do wspierania tego organu podczas wykonywania swoich zadań, w szczególności poprzez przedkładanie niezbędnych dokumentów, czy udzielanie informacji.

Pracownicy JST podczas kontroli wykonują także inne zadania niż udzielanie wyjaśnień. Ich zaangażowanie w pomoc inspektorom kontroli przekłada się na szybsze zakończenie kontroli, poprzez m.in. sporządzanie kopii dokumentów, czy zestawienie danych, co jednakże dezorganizuje ich harmonogram pracy. Ustawa o RIO nie zawiera postanowień zobowiązujących pracowników podmiotu kontrolowanego do technicznej obsługi inspektorów. Inaczej jest w ustawie o NIK, w której to w art. 37 ust. 1 wprost żąda się od „kierownika jednostki kontrolowanej sporządzenia w terminie wyznaczonym przez kontrolera, niezbędnych dla kontroli kopii lub wyciągów z dokumentów, jak również zestawień i obliczeń na podstawie dokumentów lub elektronicznych baz danych”. Niezbędne jest zoptymalizowanie przepływu informacji między RIO a JST w formie cyfrowej. Celem dla dokonania tych zmian jest zapewnienie transparentności działania podmiotu kontrolowanego i stałej łączności między tymi podmiotami.

2. Konsekwencje uchylania się od kontroli

Niewypełnianie obowiązków związanych z przeprowadzaną kontrolą przez RIO jest sankcjonowane. Rozdział IV ustawy o RIO zawiera jeden przepis karny, w którym opis czynu zabronionego nie zmienił się od uchwalenia ustawy; zmodyfikowano tylko sankcję w 1997 r., poprzez skreślenie górnej granicy zagrożenia karą grzywny. Art. 27 ustawy o RIO traktuje, iż „Kto uchyla się od kontroli, w szczególności przez nieprzedłożenie potrzebnych dla kontroli dokumentów, albo niezgodnie z prawdą informuje o wykonaniu wniosków pokontrolnych, podlega karze grzywny”. Wynika z niego odpowiedzialność za popełnienie wykroczenia, a w myśl art. 48 Kodeksu wykroczeń³³⁶, do art. 27 mają zastosowanie przepisy części ogólnej Kodeksu.

Podmiot wykroczenia z art. 27 ustawy o RIO nie jest bliżej określony. Ustawodawca użył zaimka „kto”, co może sugerować powszechny charakter wykroczenia. Mając na względzie postanowienia całej ustawy o RIO, można stwierdzić, że wykroczenie to ma charakter indywidualny. Sprawcą wykroczenia może być kierownik jednostki kontrolowanej lub jej pracownik, zgodnie z art. 7a ust. 2 w związku z art. 8 ust. 3 ustawy o RIO. Kierownik jednostki kontrolowanej ma obowiązek zapewnić warunki niezbędne do sprawnego przeprowadzenia kontroli, przede wszystkim w taki sposób by umożliwić inspektorowi realizację jego uprawnień. Kierownik jest władny wydawać polecenia służbowe pracownikom, co może skutkować ich ewentualną odpowiedzialnością. Drugim rodzajem sprawcy jest pracownik. Jak zauważa W. Wróbel, pracownik będzie podlegał odpowiedzialności „o ile na mocy polecenia służbowego został zobowiązany do podjęcia czynności mających zagwarantować przeprowadzenie kontroli lub realizację uprawnień inspektora. (...) pracownik (...) może być sprawcą wykroczenia z art. 27 w zw. z treścią art. 8 ust. 3”³³⁷. Przedmiotem ochrony art. 27 jest zagwarantowanie przeprowadzenia kontroli w JST.

Określając stronę podmiotową art. 27 ustawy o RIO w pierwszej kolejności należy odwołać się do art. 5 Kodeksu wykroczeń, zgodnie z którym „wykroczenie można popełnić zarówno umyślnie, jak i nieumyślnie, chyba że ustawa przewiduje odpowiedzialność tylko za wykroczenie umyślne”. Ustawodawca w art. 27 nie ujął żadnych znamion, które wskazywałyby, że wykroczenie to można popełnić wyłącznie

³³⁶ Ustawa z 20.05.1971 r. Kodeks wykroczeń (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 281, ze zm.).

³³⁷ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 598-599.

umyślnie. W myśl art. 5 Kodeksu wykroczeń odpowiedzialność będzie ponosił ten, kto popełnia czyn zabroniony umyślnie, jak i nieumyślnie. Nie jest istotne, czy sprawca czynu zabronionego chciał uchylić się od kontroli albo niezgodnie z prawdą informować o wykonaniu wniosków pokontrolnych. Wystarczy, iż „popełnienie tych czynów było dla sprawcy obiektywnie rozpoznawalne i możliwe do uniknięcia przy zachowaniu należytej staranności”³³⁸.

Strona przedmiotowa wykroczenia z art. 27 polega na uchyłaniu się od kontroli, a także niezgodnym z prawdą informowaniu o wykonaniu wniosków pokontrolnych. Ustawodawca wskazał jako przykład sposób uchyłania się od kontroli; zalicza się do niego nieprzedłożenie potrzebnych dla kontroli dokumentów.

W literaturze proponuje się szerokie rozumienie wyrażenia „uchylanie się od kontroli”. Według W. Wróbla dochodzi do zrealizowania się znamienia uchyłania się od kontroli, w sytuacji, w której sprawca nie wypełnia choćby jednego z obowiązków, do których jest zobowiązany³³⁹. Potwierdzeniem tego spostrzeżenia jest wskazanie przez ustawodawcę jednego z obowiązków. Nieprzedłożenie dokumentów niemających znaczenia dla danej kontroli, których zażądał inspektor, nie będzie wypełniać znamion czynu zabronionego z art. 27 ustawy o RIO.

Kontrolowana JST na podstawie art. 9 ust. 3 ustawy o RIO ma obowiązek zawiadomienia właściwej izby o wykonaniu wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym lub o przyczynach ich niewykonania. W praktyce kompetentny w tym zakresie jest kierownik jednostki jako ten odpowiadający za gospodarkę finansową (będą to: wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta, marszałek województwa). Ustawa o RIO sankcjonuje niezgodne z prawdą informowanie o wykonaniu wniosków pokontrolnych. Wykładnia językowa art. 27 wskazuje, że nie będzie wykroczeniem niezłożenie jakiegokolwiek informacji na temat wykonania wniosków w określonym terminie. Ustawodawca nie traktuje równoznacznie braku informacji z nieprawdziwą informacją. Także nie jest uprawnione domniemanie, że zastosowano się do wniosków pokontrolnych, gdy nie przedstawiono żadnej informacji. Obowiązek informacyjny JST wobec izby wynika wprost z art. 9 ust. 3.

Wykroczenie, o którym stanowi art. 27 ustawy o RIO, może być popełnione tylko w formie działania. Kluczowe jest by doszło do faktycznego przekazania niezgodnych

³³⁸ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 603.

³³⁹ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 599.

z prawdą informacji. W tym przypadku karalne jest dokonanie, zaś usiłowanie jest niekaralne.

Wyżej opisany czyn zabroniony zagrożony jest karą grzywny. Granice grzywny zostały określone w art. 24 § 1 Kodeksu wykroczeń. Zgodnie z nim, w przypadku, gdy ustawa nie stanowi inaczej grzywnę wymierza się w wysokości od 20 do 5 000 złotych. O odpowiedzialności za popełnienie wykroczenia z art. 27 ustawy o RIO orzeka sąd rejonowy. Izbie obrachunkowej, zgodnie z art. 17 § 3 Kodeksu postępowania w sprawach o wykroczenia³⁴⁰, przysługują uprawnienia oskarżyciela publicznego wtedy, gdy izba wykonując swoje czynności ujawniła wykroczenie i złożyła do sądu wniosek o ukaranie za wykroczenie.

³⁴⁰ Ustawa z 24.08.2001 r. Kodeks postępowania w sprawach o wykroczenia (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 457, z późn. zm.).

3. Protokół z przeprowadzonej kontroli

Ustalenia kontroli są dokonywane w oparciu o zebraną dokumentację z zakresu gospodarki finansowej i rzeczowej, a także zgromadzonych w toku kontroli informacji. Standardy kontroli regionalnych izb obrachunkowych wymagają, aby wszystkie etapy kontroli wraz z wyciągniętymi wnioskami były udokumentowane w sposób rzetelny i niepodważalny, i w zgodzie z faktami. Ponadto zwraca się uwagę na adekwatność gromadzonej dokumentacji do zagadnienia kontrolowanego przez izbę. Dowody kontroli powinny cechować się dostatecznością, kompletnością, istotnością i użytecznością. W stosunku do wyjaśnień, które zarówno pracownicy, jak i kierownictwo są zobowiązani składać, inspektor kontroli winien zachować zawodowy sceptycyzm. Wymaga to od nich pozyskania dowodów, które potwierdzą składane wyjaśnienia³⁴¹.

Dla M. Poniatowskiego dowodami, które udokumentują ustalenia poczynione w trakcie kontroli to wyciągi z dokumentów, takich jak księgi, rejestry, faktury, sprawozdania, czy zdjęcia fotograficzne, protokoły oględzin miejsca lub rzeczy, wykazy, zestawienia³⁴². W jego ocenie, dla ważności tych odpisów lub wyciągów konieczne jest opatrzenie ich klauzulą zgodności z oryginałem wraz z podpisem odpowiedniej osoby. Jest to jednak zbędny formalizm, który wydłuża czynności kontrole i generuje dodatkowe koszty, zwłaszcza że często każda kartka jest osobno opatrywana podpisem. Alternatywą dla takiego rozwiązania może być zastosowanie cyfrowej archiwizacji danych w postaci raportów opatrzonych indywidualnym kodem identyfikującym danego pracownika w postaci znaku wodnego, co automatycznie będzie przekazywane inspektorowi kontroli przez dedykowany portal. Zgodnie z pkt 6 załącznika nr 2 do Rozporządzenia z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO, dokumentacja zebrana w czasie kontroli ma być przechowywana w taki sposób, by osoby nieupoważnione nie miały do niej dostępu.

W przypadku, gdy inspektor uzyska z kontroli dostateczne, adekwatne i niezawodne dowody, na podstawie których można wyciągnąć wnioski, sporządza protokół z kontroli w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, gdzie jeden jest przekazywany jednostce kontrolowanej. Protokół jest dokumentem opracowanym przez inspektora, który „poświadcza wykonane przez niego czynności kontrolne i wynikające

³⁴¹ W Szwajcarii obowiązuje *Kodex der Berufsethik für Interne Revision* z 19.04.2002, z uwagi na fakt, że *Finanzkontrolle* jest członkiem *Schweizerischen Verbandes für Interne Revision* oraz *Institute of Internal Auditors*.

³⁴² *Regionalne izby obrachunkowe w Polsce w latach...*, s. 124.

z nich ustalenia oraz wnioski dotyczące zgodności z prawem gospodarki finansowej prowadzonej przez badaną jednostkę”³⁴³.

O elementach, które powinien zawierać protokół kontroli przesądza załącznik nr 2 do Rozporządzenia z 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego RIO.

Należą do nich:

- 1) nazwa jednostki kontrolowanej w pełnym brzmieniu i jej adres;
- 2) imię, nazwisko i stanowisko służbowe inspektora oraz numer i data wydania upoważnienia do przeprowadzenia kontroli;
- 3) data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych w jednostce kontrolowanej;
- 4) określenie przedmiotowego zakresu kontroli i okresu objętego kontrolą;
- 5) imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej, skarbnika (głównego księgowego) oraz osób udzielających informacji;
- 6) przebieg i wyniki czynności kontrolnych;
- 7) stwierdzone podczas kontroli fakty stanowiące podstawę do oceny działalności jednostki kontrolowanej w zakresie zgodności z prawem, a w szczególności konkretne nieprawidłowości, z uwzględnieniem ich przyczyn i skutków oraz wskazaniem osób odpowiedzialnych za ich powstanie;
- 8) informacja o sporządzeniu załączników do protokołu oraz ich wyszczególnienie;
- 9) informacja o powiadomieniu kierownika jednostki kontrolowanej o prawie odmowy podpisania protokołu i złożenia w ciągu 3 dni od daty jego otrzymania pisemnych wyjaśnień co do przyczyny tej odmowy;
- 10) dane o liczbie egzemplarzy sporządzonego protokołu;
- 11) data i miejsce podpisania protokołu;
- 12) podpis inspektora przeprowadzającego kontrolę i kierownika jednostki kontrolowanej oraz skarbnika (głównego księgowego) lub ich zastępców, na każdej stronie protokołu.

Ustalenia zawarte w protokole, zgodnie ze Standardami kontroli regionalnych izb obrachunkowych, powinny być ujmowane zwięźle i przejrzysto, by kolejność opisywanych w nim problemów odpowiadała systematyce programu kontroli. W doktrynie wskazano cechy, które charakteryzują protokół:

- 1) obiektywizm – oparty na faktach, bezstronny;

³⁴³ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 272.

- 2) przejrzystość – logiczny, zrozumiały dla osób zapoznających się z protokołem, unikanie nadmiernie fachowego języka;
- 3) zwięzłość – dotyczący tematu, przekazujący istotne informacje;
- 4) sporządzony na czas – bez zbędnej zwłoki, zachowuje aktualność i prowadzi do ulepszeń.

Protokół kontroli jest podpisywany przez inspektorów kontroli i przedstawiany do podpisania kierownikowi jednostki kontrolowanej, np. wójtowi lub jego zastępcy oraz skarbnikowi np. powiatu lub jego zastępcy. Na podstawie art. 9 ust. 1a ustawy o RIO, osoby wskazane do podpisania protokołu ze strony jednostki kontrolowanej mają prawo odmówić podpisania protokołu. Osoba ta jest jednak zobowiązana złożyć pisemne wyjaśnienia o przyczynach odmowy jego podpisania, w ciągu 3 dni od daty jego otrzymania. Odmowa ta i złożenie wyjaśnień, zgodnie z art. 9 ust. 1b, mają być odnotowane przez inspektora kontroli w protokole. Jednocześnie niepodpisanie protokołu kontroli przez podmioty reprezentujące kontrolowaną jednostkę nie wyłącza możliwości podpisania protokołu kontroli przez inspektora i realizacji ustaleń kontroli, co przewiduje ust. 1c art. 9.

W literaturze wymienia się dwie zasadnicze podstawy odmowy podpisania protokołu kontroli przez osoby do tego upoważnione ze strony JST. Po pierwsze, jest to „kwestionowanie przez badaną jednostkę oceny zgodności z prawem jej działań wynikającej z wniosków zapisanych w protokole, [po drugie], kwestionowanie przez badaną jednostkę prawidłowości ustalenia stanu faktycznego”³⁴⁴. Inspektor kontroli, nawet w przypadku odmowy podpisania protokołu kontroli, może dalej realizować ustalenia kontroli. Przygotowanie wystąpienia pokontrolnego w takich okolicznościach wydaje się niewskazane. Jeżeli w uzasadnieniu odmowy złożenia podpisu ze strony JST podniesiono kwestię błędnie ustalonego stanu faktycznego, to w pierwszej kolejności wymagane jest przeprowadzenie dodatkowych czynności kontrolnych, mających na celu wyjaśnienie wszelkich wątpliwości. Protokoły kontroli są upubliczniane na stronie internetowej Biuletynu Informacji Publicznej właściwej izby obrachunkowej.

³⁴⁴ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 276.

4. Działania pokontrolne

Zakończenie przeprowadzanych czynności kontrolnych przez inspektorów kontroli danej izby obrachunkowej oraz podpisanie protokołu kontroli przez właściwe osoby daje podstawę do opracowania projektu wystąpienia pokontrolnego. Jest on zatwierdzany przez naczelnika wydziału kontroli gospodarki finansowej izby obrachunkowej. Zatwierdzony projekt jest przekazywany do podpisu prezesowi izby; dopiero z chwilą podpisania przyjęte ustalenia stają się wystąpieniem pokontrolnym. Wystąpienie, zgodnie z art. 9 ust. 2 ustawy o RIO, jest przekazywane kontrolowanej jednostce – naczelnik wydziału przekazuje kierownikowi jednostki kontrolowanej, a więc organowi wykonawczemu. Ustawa dyscyplinuje RIO do przekazywania wystąpień „nie później niż w terminie 60 dni od dnia podpisania protokołu kontroli”³⁴⁵. Do 2003 r. termin ten nie był ujęty w przepisach prawa, dlatego zmianę tę należy ocenić pozytywnie, ponieważ dyscyplinuje inspektorów kontroli nad sprawnym opracowywaniem wystąpień. Celem nowelizacji w tym zakresie było dążenie do zapewnienia aktualności między poczynionymi ustaleniami a sformułowanymi wnioskami, których rolą jest wyeliminowanie nieprawidłowości. Standardy kontroli regionalnych izb obrachunkowych zachęcają by wystąpienie przekazać „kierownikowi jednostki kontrolowanej bez zbędnej zwłoki tak, aby zachowało swoją aktualność” (pkt 10.8). Izby powinny publikować wystąpienia w swoich Biuletynach Informacji Publicznej, o czym stanowią Standardy kontroli regionalnych izb obrachunkowych. Na podstawie analizy stron internetowych izb obrachunkowych można stwierdzić, że wywiązują się one z tego obowiązku.

Ustawa o RIO w art. 9 ust. 2 wymienia jakie elementy ma zawierać wystąpienie pokontrolne. Zalicza się do nich źródła i przyczyny nieprawidłowości, ich rozmiary, osoby odpowiedzialne oraz wnioski zmierzające do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności. Źródła i przyczyny nieprawidłowości to patologie występujące w konkretnych obszarach gospodarki finansowej (np. w zakresie kredytów i pożyczek, czy podatków i opłat); wskazanie konkretnych przyczyn – czynników warunkujących powstanie danego zjawiska. Skalę nieprawidłowości najlepiej obrazują sumy pieniężne. Standardy kontroli zobowiązują do ujmowania w wystąpieniu pokontrolnym aspektów finansowych kontroli. Należy podać wartość środków wydatkowanych z naruszeniem przepisów prawa, uszczuplenia w dochodach i inne anomalie finansowe. Kolejnym

³⁴⁵ Art. 9 ust. 2 ustawy o RIO.

elementem wystąpienia pokontrolnego są osoby odpowiedzialne za spowodowanie nieprawidłowości w funkcjonowaniu badanej jednostki. Na podstawie przyjętych przez inspektora kontroli ustaleń, co do zakresu powierzonych obowiązków pracownikom, należy ustalić podmiot, w którego gestii pozostawały sprawy, co do których są zastrzeżenia. W przypadku braku dostatecznych przesłanek obarczających pracownika to kierownik będzie ponosił odpowiedzialność. Inspektorzy nie posiadają uprawnień do stwierdzenia o czyjejs odpowiedzialności, np. za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Dla podmiotu kontrolowanego, ale również dla mieszkańców danej JST ważną częścią wystąpienia są wnioski zmierzające do usunięcia nieprawidłowości. Określają one działania, które nakierowane są na usunięcie naruszenia prawa przez jednostkę. Jest to wskazówka, jak uniknąć w przyszłości popełniania tych samych błędów. Nieprecyzyjnym punktem wystąpienia pokontrolnego, którego wymaga ustawa są wnioski zmierzające do usprawnienia badanej działalności. Wydaje się odpowiednim w tym zakresie komentarz S. Srockiego i R. Trykozko, w ocenie których „mając na uwadze legalność jako dopuszczalne kryterium kontroli r.i.o., trudno doszukiwać się możliwości formułowania w wystąpieniu wniosków racjonalizujących funkcjonowanie badanej jednostki. Albo nieprawidłowość kwalifikuje się jako naruszenie prawa (...), albo z punktu widzenia kompetencji r.i.o. stwierdzony stan faktyczny nie podlega negocjacji”³⁴⁶. Opis nieprawidłowości występujących w badanej jednostce powinien być wolny od uprzedzeń, zrozumiały i logiczny. Każdorazowo inspektorzy opracowując jakiegokolwiek ustalenia powinni dążyć do maksymalnego profesjonalizmu w swoim zawodzie, by ich praca nie podważała pozycji RIO³⁴⁷.

W wyniku przeprowadzonej kontroli nie stwierdziwszy nieprawidłowości, nie jest słuszne kierowanie przez izbę obrachunkową do jednostki kontrolowanej wystąpienia pokontrolnego. Art. 9 ust. 2 ustawy o RIO wymienia obligatoryjne elementy wystąpienia pokontrolnego, których nie ma, jeśli jednostka prawidłowo realizuje swoje zadania. Przepisy jednak wymagają by RIO na podstawie wyników kontroli skierowała do

³⁴⁶ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 278-279.

³⁴⁷ Zob.: Kodeks etyki Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku ([<http://www.bip.gdansk.rio.gov.pl/?c=541>], stan na dzień: 20.02.2020). Podobne rozwiązania są stosowane w kantonie Zurych w Szwajcarii. § 17 ust. 1 FKG zobowiązuje *Finanzkontrolle* do pisemnego powiadomienia weryfikowanego podmiotu o przyjętych ustaleniach. Tożsame postanowienia można znaleźć w *Tiroler Landesrechnungshofgesetz*; § 7 ustawy dotyczy sprawozdań z przeprowadzonej kontroli, które są przekazywane podmiotowi kontrolowanemu, ale także – w przypadku gmin – *Landesregierung*.

kontrolowanej jednostki wystąpienie pokontrolne. W przypadku braku podstaw ku temu izba, mimo wszystko, powinna zawiadomić właściwą jednostkę, iż w wyniku przeprowadzonej kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości.

Skierowanie do JST wystąpienia pokontrolnego nakłada na nią określone obowiązki. JST, jak stanowi art. 9 ust. 3 ustawy o RIO, w terminie 30 dni od dnia doręczenia wystąpienia ma zawiadomić izbę o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Wyznaczony czas jest odpowiedni by wyeliminować wykazane naruszenia prawa. Jednostka ma poinformować o wykonaniu wniosków w zgodzie z prawdą, gdyż podanie nieprawdziwych informacji rodzi konsekwencje prawne z art. 27 ustawy o RIO. Jednostka dysponuje prawem do niewykonania wniosków, wówczas podaje powody zajętą stanowiska. Ustawodawca ponadto wyposażył podmioty kontrolowane w prawo do zgłoszenia zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnych do kolegium izby³⁴⁸. Standardy kontroli regionalnych izb obrachunkowych wymagają poinformowania kierownika jednostki kontrolowanej w wystąpieniu pokontrolnym o tym przysługującym prawie. Możliwa jest sytuacja, w której jednostka zawiadamia, że nie zastosuje się do wniosków i nie wniesie zastrzeżeń. W takim przypadku brak jest środków w ustawie, które mogłyby temu zapobiec, także z uwagi na charakter prawny wystąpienia. Jednakże trudno wyobrazić sobie taką sytuację, w której izba pozostałaby bezczynna wobec działań samorządu, zwłaszcza jeśli wykryto naruszenia prawa. W interesie obu stron jest rozstrzygnięcie sprawy w sposób zadowalający³⁴⁹.

³⁴⁸ Zob.: Suska M., *Status zastrzeżeń zgłaszanych przez jednostki samorządu terytorialnego do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym regionalnych izb obrachunkowych*, Przegląd Prawa Konstytucyjnego 2018, nr 4, s. 185-203.

³⁴⁹ Z kolei wykrycie nieprawidłowości przez *Finanzkontrolle* w Zurych w Szwajcarii wiąże się z odmiennym od polskich rozwiązań, zachowaniem tego organu. Zgodnie z § 19 ust. 1 FKG, wykazanie przez organ nieprawidłowości wymaga zajęcia przez kontrolowanego stanowiska, ustosunkowania się w terminie 60 dni. W odpowiedzi podmiot ten powinien wskazać jakie podjął czynności zmierzające do usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Jeżeli podmiot kontrolowany nie zamierza zastosować zalecanych środków, wówczas *Finanzkontrolle* decyduje się wdrożyć środki mające na celu doprowadzenie stanu faktycznego do zgodnego z prawem. Organ ten, zgodnie z § 20 ust. 2, może zwrócić się m.in. do *Regierungsrat* o podjęcie niezbędnych środków wobec podmiotu kontrolowanego, jeśli wykryte błędy dotyczą w szczególności legalności. Do 2019 r. FKG przewidywała podział na nieistotne braki, czyli te o charakterze formalnym oraz istotne wady. W przypadku tych pierwszych wymagano przedłożenia organowi w terminie 60 dni pisemnego sprawozdania z usunięcia wad. Stwierdzenie przez *Finanzkontrolle* istotnych wad wiązało się z wyznaczeniem podmiotowi kontrolowanemu terminu 60 dni na zajęcie stanowiska w przedmiotowej sprawie i udzielenie wyjaśnień na temat podjętych lub wdrożonych środków. Stwierdzenie istotnych wad wymagało obligatoryjnego zawiadomienia innych odpowiednich organów tj. np. Kancelarii Państwa (*Staatskanzlei*). Doniosłość istotnych wad była zabezpieczona alternatywnym działaniem organu, gdyby podmiot kontrolowany nie wywiązał się z ciążących na nim obowiązków. Po pierwsze, jeśli zostały zakwestionowane w badanym podmiocie gospodarność, celowość, oszczędność lub skuteczność wówczas *Finanzkontrolle* składała

Zdyscyplinowanie JST w Polsce do wykonania wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym jest możliwe dzięki instrumentowi prawnemu określone w ustawach samorządowych; jak wynika z art. 96 ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym, art. 83 ust. 2 ustawy o samorządzie powiatowym, art. 84 ust. 2 ustawy o samorządzie województwa, wojewoda może wezwać organ wykonawczy JST, po uprzednim poinformowaniu go przez RIO o powtarzającym się naruszeniu przepisów prawa, do zastosowania niezbędnych środków, które – jeśli nie odniosą pożądanego efektu, będą skutkować tym, że wojewoda wystąpi do Prezesa Rady Ministrów o odwołanie wójta, itp.

JST, jak zostało nadmienione wyżej, mają prawo do złożenia zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym, na podstawie art. 9 ust. 3 ustawy o RIO. Są one składane przez właściwy organ, o czym traktuje ust. 4 art. 9, w omawianym zakresie – przez organ wykonawczy. Zastrzeżenia składa się do kolegium izby w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem prezesa izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie, jak stanowi ustawa o RIO. W doktrynie przyjmuje się, że czternastodniowy termin jest ostateczny i nieprzywracalny, i z powątpiewaniem jest wyrażany pogląd na temat możliwości jego przywrócenia. Uprawnienie do wniesienia zastrzeżeń jest limitowane, bowiem dopuszczalne jest jedynie kwestionowanie „naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie”³⁵⁰. Kolegium izby w Opolu podjęło próbę

wniosek do właściwego organu m.in. do *Regierungsrat* o podjęcie stosownych środków. Drugie rozwiązanie znajdowało zastosowanie, jeśli zakwestionowano prawidłowość działań lub ich legalność; tu *Finanzkontrolle* mogło wydać temu podmiotowi nakaz określonego zachowania. Podmiotowi kontrolowanemu przysługiwało jednak prawo złożenia zażalenia do nakazu *Finanzkontrolle* w ciągu 30 dni. Zażalenie to nie było rozpatrywane przez ten sam organ, który wydał nakaz, lecz właściwy, wskazany w ustawie, zależny od rodzaju podmiotu korzystającego z uprawnienia. Decyzja organu rozpatrującego była ostateczna. Od 2019 r. ograniczono prawo podmiotu kontrolowanego do wyrażenia swojej dezaprobaty dla działań kontrolnych. Kazyistyczność postanowień – w tym zakresie – FKG jest zadziwiająca, zwłaszcza jeśli porówna się regulacje dotyczące RIO. Sądzę, że powodem przyjęcia takiego modelu rozwiązań w kantonie jest świadomość społeczeństwa o *bonum commune* i odpowiedzialności za podejmowane decyzje.

³⁵⁰ Pomimo regulacji prawnej kolegia izb przypominają co może być podstawą zgłaszanych zastrzeżeń. Przykładem może być uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie z 27.02.2013 r., gdzie w uzasadnieniu prawnym, wskazano, iż „stosownie do przepisów art. 9 ust. 3 i 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych prawo wniesienia zastrzeżeń przysługuje wyłącznie do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym, a podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Burmistrz nie podnosi żadnej z ww. przesłanek dopuszczających wniesienie zastrzeżeń, jak również nie kwestionuje ustalonego stanu faktycznego – w zakresie istotnym dla sformułowanego wniosku. Wnoszący zastrzeżenia po raz kolejny próbuje uzasadnić i usprawiedliwić fakt dopuszczenia do nieprawidłowości”; Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie z 27.02.2013 r., KI-412/61/13, LEX nr 1727989.

ustalenia treści przesłanek do złożenia zastrzeżeń. Zgodnie z zawartym tam stanowiskiem „przypadek błędnej wykładni prawa polega na mylnym rozumieniu treści lub znaczenia przepisu prawnego, zaś niewłaściwe zastosowanie normy prawnej polegać może na wadliwym wyborze normy prawnej lub nieprawidłowej jej subsumcji, tj. błędnym identyfikowaniem ustalonego stanu faktycznego z określonym przepisem prawnym i tym samym nieadekwatnym określeniem skutków prawnych wynikających z tego przepisu”³⁵¹.

Tabela nr 4.1

Liczba wydanych wniosków pokontrolnych przez RIO i zgłoszonych do nich zastrzeżeń w latach 2008-2019

Rok	Liczba			
	wydanych wniosków pokontrolnych	złożonych zastrzeżeń do wniosków pokontrolnych	uwzględnionych zastrzeżeń w całości	uwzględnionych zastrzeżeń w części
2008	17471	202	43	7
2009	17370	223	33	3
2010	17946	148	27	1
2011	17714	195	21	2
2012	17300	258	26	5
2013	15750	147	14	11
2014	16252	137	25	5
2015	16496	155	19	2
2016	16895	178	28	6
2017	13697	196	22	7
2018	13933	139	15	1
2019	14260	191	8	1
Suma	195084	2169	281	51

Źródło: opracowanie własne, na podstawie dostępnych sprawozdań z działalności regionalnych izb obrachunkowych.

Liczba składanych zastrzeżeń jest niska, co obrazuje tabela nr 4.1. Na tle tych wielkości potwierdzeniem dla nieuzasadnionego kwestionowania wniosków pokontrolnych jest liczba uwzględnianych zastrzeżeń. Po pierwsze, główną przyczyną

³⁵¹ Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 04.07.2012 r., 13/23/12, LEX nr 1215304.

małej ilości składanych zastrzeżeń jest zbyt duża trudność w prawidłowym sformułowaniu zastrzeżeń. Postawienie zarzutu naruszenia prawa wymaga wskazania konkretnych uchybień, a nie tylko ogólnikowego kwestionowania przyjętych ustaleń. Po drugie, niska liczba uwzględnianych zastrzeżeń jest potwierdzeniem prawidłowo realizowanych zadań przez inspektorów kontroli. Średnia liczba uwzględnianych (w części i w całości) wniosków na przestrzeni lat 2008-2019 to 15,3 %. Analiza uchwał przyjętych przez kolegia izb pokazuje, że złożone zastrzeżenia są raczej polemiką z ustaleniami kontroli.

Organem właściwym do rozpatrywania zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym są, zgodnie z art. 25b ust. 1 ustawy o RIO, kolegia izb. Jeżeli właściwy organ samorządu terytorialnego wniesie zastrzeżenia do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym to zawiesza to bieg terminu 30 dni, w ramach których jednostka miałaby zawiadomić izbę o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Kolegium izby powinno rozpatrzyć zastrzeżenia w terminie 30 dni, wybierając jedną z możliwości: „uwzględnić zastrzeżenia lub oddalić”. Liczba częściowo uwzględnionych zastrzeżeń została przedstawiona w tabeli nr 4.1. Kolegium podejmuje uchwałę w sprawie zastrzeżeń zwykłą większością głosów, na posiedzeniu niejawnym. Zgodnie z art. 18 ust. 2 ustawy o RIO, podjęcie uchwały przez kolegium izby wymaga bezwzględnej większości głosów w obecności co najmniej $\frac{1}{2}$ liczby członków kolegium izby. Dodatkowo ust. 3 tego artykułu dopuszcza uczestnictwo w posiedzeniu kolegium izby przedstawiciela podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana. Kolegium izby, jeśli uzna to za zasadne, może – stosownie do art. 25b ust. 2 ustawy o RIO – zarządzić przeprowadzenie dodatkowych czynności kontrolnych. Wówczas nie dochodzi do zawieszenia biegu terminu, o którym była mowa wyżej, na czas ich przeprowadzenia, jak to miało miejsce w przypadku wcześniejszym. Cały proces powinien zakończyć się w terminie 30 dni od wniesienia zastrzeżeń przez JST. Nie zajęcie stanowiska przez kolegium izby jest niedopuszczalne. W praktyce mogłoby to oznaczać obowiązek wykonania wniosków przez JST. Z mocy prawa jednak nadal trwałoby zawieszenie biegu terminu na poinformowanie o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Ustawa o RIO w art. 25b ust. 2 i 3 wymaga rozpatrzenia zastrzeżeń w formie uchwały.

Na temat charakteru prawnego wystąpienia pokontrolnego i uchwały izby obrachunkowej dotyczącej złożonych zastrzeżeń wypowiedział się NSA. W ocenie sądu, „wystąpienie pokontrolne powodujące obowiązek kontrolowanej jednostki

zawiadomienia izby o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania, nie stanowi rozstrzygnięcia nadzorczego izby, podlegającego zaskarżeniu do sądu administracyjnego, gdyż nie rozstrzyga o nieważności konkretnej uchwały organu gminy czy też o wydaniu tej uchwały z naruszeniem prawa”³⁵². Powyższe potwierdził NSA cztery lata później. Tenże uznał, iż „Wystąpienie pokontrolne kierowane przez regionalną izbę obrachunkową do kontrolowanej jednostki, jako zawierające jedynie ustalenia dotyczące określonego stanu faktycznego oraz wnioski zmierzające do wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości (art. 9 ust. 2 ustawy z 7 października 1992 r.), nie stanowi rozstrzygnięcia nadzorczego ani też nie jest aktem władczej ingerencji w sferę działalności kontrolowanej jednostki. Nie nosi takich cech także pogląd organu izby – kolegium – potwierdzający (bądź nie) trafność wniosków pokontrolnych w trybie uchwały oddalającej lub uwzględniającej zastrzeżenia do wystąpienia pokontrolnego”³⁵³. Jak się okazało, tematyka ta była na tyle istotna, że NSA wydał w tej sprawie uchwałę. NSA powziął wątpliwości o dopuszczalności skargi na uchwałę RIO w przedmiocie oddalenia zastrzeżeń do wniosków z wystąpienia pokontrolnego i sprawa została przekazana do rozpoznania przez skład siedmiu sędziów. Już wtedy sąd przekazujący skargę spostrzegł, iż „ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych nie zawiera przepisu przewidującego możliwość wniesienia skargi do NSA na uchwałę kolegium izby wydaną w tym przedmiocie. (...) Przede wszystkim należy uwzględnić, że ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych w sposób wyraźny rozróżnia funkcje kontrolne i nadzorcze izb, przewidując dla każdego z tych zadań odrębne formy i środki działania. Skierowanie wystąpienia pokontrolnego jest elementem działania kontrolnego. (...) Uprawnienie organu kontroli, jakim jest izba obrachunkowa, kończy się na opisanie stwierdzonego stanu faktycznego i przedstawieniu jego oceny, zmierzającej do podjęcia przez kontrolowanego własnych działań o charakterze organizacyjnym, kadrowym itp. Na kontrolowanym zaś nie ciąży nawet obowiązek wykonania wniosków, lecz jedynie zawiadomienia o sposobie ich wykorzystania”³⁵⁴. NSA w składzie siedmiu sędziów zauważył, że „uchwała ta jest pozbawiona elementu władztwa, a jej podjęcie jako aktu zamykającego postępowanie kontrolne nie stwarza (...)

³⁵² Postanowienie NSA z 31.01.1994 r., sygn. akt SA/Kr 132/94, LEX nr 24531.

³⁵³ Postanowienie NSA z 04.09.1998 r., sygn. akt I SA/Gd 1106/98, Lex nr 79788.

³⁵⁴ Uchwała NSA z 26.04.1999 r., sygn. akt FPS 5/99, LEX nr 36379. Odmienne stanowisko prezentuje A. Agapszowicz. W jego ocenie przepisy prawa nie gwarantują wystarczającej ochrony samodzielności JST, tzn. są one jedynie deklaracjami, które nie znajdują zastosowania w rzeczywistości; Agapszowicz A., *Kilka uwag o samodzielności samorządu...*, s. 36-37.

obowiązku wykonania skierowanych do kontrolowanego wniosków. (...) treść wniosków pokontrolnych (np. zalecenie zaniechania realizacji umowy) nakazywałyby traktować je nie jako stwierdzenie po stronie kontrolowanego prawnego obowiązku rozwiązania umowy bądź innego uchylenia się od jej skutków, lecz jedynie przypomnienie ogólniejszego obowiązku przestrzegania prawa (działania zgodnego z prawem)³⁵⁵.

Wnioski zawarte w wystąpieniu pokontrolnym nie oddziałują władczo na działalność badanej jednostki. Prezes izby może, na podstawie art. 7a ust. 4 ustawy o RIO, zarządzić przeprowadzenie kontroli mającej na celu sprawdzenie wykonania wniosków pokontrolnych, przy czym najczęściej jest ona wykonywana w ramach przeprowadzanej kontroli kompleksowej. Można odnieść wrażenie, że wystąpienia pokontrolne są zbędne z uwagi na ich niewładczy charakter. Jest to mylne odczucie. Przede wszystkim działalność JST i RIO służy ogółowi społeczeństwa. Obie instytucje winny mieć na uwadze dobro ogółu i działać *de iure*. Wszelkie uchybienia i niedociągnięcia powinny być usuwane przez JST bez zbędnej zwłoki, także z uwagi na ciążącą na właściwych podmiotach odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ponadto istnieje możliwość skorzystania przez wojewodę ze wspomnianego wcześniej uprawnienia. RIO może zawiadomić organy ścigania o podejrzeniu popełnienia przestępstwa, a więc w grę wchodzi jeszcze inna odpowiedzialność. Tabela nr 4.2 przedstawia liczbę ogółem skierowanych zawiadomień, wniosków i sygnalizacji do organów ścigania i wojewodów.

³⁵⁵ Uchwała NSA, sygn. akt FPS 5/99.

Tabela nr 4.2

Liczba skierowanych zawiadomień, wniosków i sygnalizacji do organów ścigania i wojewodów w latach 2001-2019

Rok	Ogólna liczba zawiadomień, wniosków, sygnalizacji	
	organy ścigania: prokuratura, policja	województwie
2001	42	12
2002	119	14
2005	56	9
2008	59	17
2009	30	11
2010	32	7
2011	49	8
2012	26	33
2013	34	23
2014	24	23
2015	31	12
2016	31	22
2017	33	44
2018	27	27
2019	41	15
Suma	634	277

Źródło: opracowanie własne, na podstawie dostępnych sprawozdań z działalności regionalnych izb obrachunkowych.

Art. 10a ustawy o RIO dodany nowelą z 2003 r. wyposażył izby obrachunkowe w prawo do sporządzania raportu o stanie gospodarki finansowej jednostki, jeśli na podstawie wyników działalności kontrolnej zachodzi potrzeba „wskazania organom jednostki samorządu terytorialnego powtarzających się nieprawidłowości lub zagrożenia niewykonania ustawowych zadań”. Decyzję o sporządzeniu takiego raportu podejmuje kolegium izby uchwałą. Określa się w niej zakres raportu i jego termin oraz wyznacza członka kolegium, który jest odpowiedzialny za sporządzenie jego projektu. Raport daje pełny obraz działalności JST w zakresie spraw finansowych. Sposób podejmowania uchwały, przekazanie raportu organom jednostki oraz prawo do złożenia

zastrzeżeń do ustaleń raportu, które kierowane są do kolegium izby, określa ustawa o RIO³⁵⁶.

Ustawa o RIO oraz inne akty prawne określają zasady wykonywania czynności kontrolnych przez inspektorów kontroli. Podstawą oceny prowadzonej gospodarki finansowej przez JST jest dokumentacja z tego zakresu. W celu możliwości jej pozyskania przez podmiot kontrolujący, ustawodawca wyposażył RIO w niezbędne uprawnienia. Niemniej m.in. z uwagi na postępującą cyfryzację, katalog uprawnień inspektorów kontroli z perspektywy czasów współczesnych wydaje się anachroniczny. Konieczna jest w tym zakresie nowelizacja ustawy o RIO tak by zagwarantować możliwość przeprowadzania kontroli także zdalnie. Pandemia koronawirusa wymusiła na izbach obrachunkowych innowacyjne podejście do sprawowania kontroli. Po pierwsze, kolegium izby mogło podejmować rozstrzygnięcia z wykorzystaniem środków porozumiewania się na odległość (zdalny tryb obradowania)³⁵⁷. Po drugie, z uwagi na ograniczenia w przemieszczaniu się oraz zdalny tryb pracy większości urzędów, inspektorzy mieli ograniczoną możliwość bezpośredniego kontaktu z kontrolowaną jednostką. Dlatego też w związku z wdrożeniem elektronicznego systemu, za pomocą którego przesyłane są uchwały organów stanowiących JST oraz organów wykonawczych powiatu i samorządu województwa, a także zarządzenia organów wykonawczych gmin (miast) ze względu na uprawnienia nadzorcze RIO, zasadne jest rozważenie przeprowadzania kontroli w trybie zdalnym. JST na bieżąco przekazywałyby dokumenty wymagane przez RIO. Taki sposób pracy generowałby oszczędności. Inspektor kontroli nie byłby zmuszony udawać się do siedziby jednostki, co przełożyłoby się chociażby na mniejsze koszty podróży służbowych. Przy tym inspektorzy kontroli nie traciliby zbędnie czasu, lecz wykonywali kontrolę np. z siedziby izby, co skutkowałoby nadrobieniem zaległości. Powyższa propozycja nie wyłącza przeprowadzania kontroli tradycyjnie. Bezpośredni kontakt z podmiotem kontrolowany jest niezwykle istotny i umożliwia inspektorowi kontroli dostrzec kwestie, które cyfrowo nie są widoczne.

³⁵⁶ W 2019 r. RIO sporządziły 5 raportów o stanie gospodarki finansowej, z czego 3 dotyczyły gmin, 1 miasta na prawach powiatu i 1 powiatu; w 2018 r. – 4 raporty, które dotyczyły gmin, w 2017 r. izby sporządziły 5 raportów, z czego 3 dla gmin i 2 dla powiatów, w 2015 r. sporządzono 3 raporty, w tym dla 2 gmin i 1 powiatu; w 2014 r. było ich znacznie więcej, bo aż 11 – dla 5 gmin, 5 powiatów i 1 województwa samorządowego; w 2004 roku sporządzono 10 raportów.

³⁵⁷ Art. 15zzx ustawy z 02.03.2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1842, ze zm.).

Przepisy ustawy o RIO nie regulują zasad szczególnej ochrony inspektorów kontroli z powodu swoich czynności służbowych. Takie rozwiązanie funkcjonuje w ustawie o NIK. Z uwagi na materię będącą przedmiotem kontroli izb obrachunkowych, zasadne jest wprowadzenie odpowiednich zmian w ustawie o RIO. Na grunt ustawy o RIO można także recypować postanowienia określające zasady pokrywania wydatków poniesionych przez podmiot kontrolowany podczas wykonywanej kontroli przez izby. Inną kwestią, na którą warto zwrócić uwagę to opóźnienia powstające po stronie izb obrachunkowych w związku z przeprowadzaną kontrolą. Wynika to m.in. ze znacznych biurokratycznych obowiązków po stronie izb. Ilość dokumentacji, którą inspektor jest zobowiązany sporządzić jest istotnie duża, co w powiązaniu z liczbą zadań nałożonych na inspektora skutkuje ukierunkowaniem na wykrycie błędów. Przyspiesza to pracę i umożliwia wywiązanie się z nałożonych obowiązków. Być może remedium jest ograniczenie dokumentacji sporządzanej w związku z postępowaniem kontrolnym. Zamiast dwóch dokumentów tj. protokołu kontroli i wystąpienia pokontrolnego zastąpić jednym zbiorczym dokumentem. Wtenczas ustawa o RIO szczegółowo powinna określać treść takiego dokumentu, procedurę jego przygotowania by wyeliminować dowolność inspektora.

Ustawodawca pozostawił RIO zbyt dużą swobodę w przypadku funkcji kontrolnej. Istotną rolę odegrała już tutaj praktyka, jednakże w państwie prawa budzi to uzasadnione zastrzeżenia.

ROZDZIAŁ V. KRYTERIA KONTROLI

1. Zagadnienia wprowadzające

Organ kontroli dokonuje oceny działalności podmiotu kontrolowanego w zakresie swojej właściwości przedmiotowej. Regionalne izby obrachunkowe, na podstawie art. 1 ust. 2 oraz art. 5 ust. 1 ustawy o RIO, są uprawnione do kontroli gospodarki finansowej JST. RIO są wyspecjalizowanym organem kontroli w zakresie spraw finansowych. Izby badają gospodarkę finansową JST z różnych punktów widzenia, które w literaturze, jak i w aktach prawnych nazywane są kryteriami kontroli.

1.1. Pojęcie „kryterium kontroli”

Wyrażenie „kryterium kontroli” jest traktowane w literaturze jako oczywiste, dlatego rzadko podejmowane są próby jego zdefiniowania. Co do zasady, nie budzi ono większych wątpliwości. W ocenie I. Niżnik-Dobosz, ogólny sens tego pojęcia przyjęty na gruncie języka potocznego jest wykorzystywany także w regulacjach prawnych³⁵⁸, jednakże ustawodawca częściej posługuje się innymi jego desygnatami. Dla określenia odniesienia, według którego przeprowadzana jest kontrola, regulacje prawne posługują się takimi stwierdzeniami jak „z punktu widzenia” lub „pod względem”³⁵⁹. Ustawa o RIO w art. 5 *expressis verbis* traktuje o „kryteriach” kontroli. Dlatego też nie można zaszeregować „kryterium kontroli” wyłącznie do wyrażań doktrynalnych. Ustawodawca mimo to nie przyjął w przepisach prawa jego definicji legalnej.

Słowo „kryterium” wywodzi się z j. greckiego od *kriterion*, oznaczającego sprawdzian, miarę czy czynnik, za pomocą którego możemy coś ocenić³⁶⁰. Dla J. Jagielskiego jest to punkt widzenia czy odniesienia, z której to perspektywy dokonywane jest następnie ocenianie działalności, stanu poddanego kontroli³⁶¹. Podobną definicję prezentują L. Kurowski i H. Sochacka-Krysiak, posługując się jednak bliskoznacznikiem, tj. „wyznaczeniami kontroli”³⁶². Nieco inną definicję „kryterium”

³⁵⁸ Niżnik-Dobosz I., *Stosunki kontroli w administracji publicznej demokratycznego państwa prawnego*, Warszawa 2015, s. 97.

³⁵⁹ Odmianą terminologią posługuje się ustawodawca w ustawie o NIK, gdzie w art. 5 używa „pod względem”; podobnie traktuje Konstytucja RP np. w art. 203 – „z punktu widzenia”.

³⁶⁰ Miodek J., *Słownik ojczysty polszczyzny*, Poznań 2010, s. 347.

Popularny słownik wyrazów obcych, red. Jawor L.B., Białystok, s. 174.

³⁶¹ Jagielski J., *Kontrola administracji...*, s. 57.

³⁶² Kurowski L., Sochacka-Krysiak H., *System...*, s. 19. E. Ruśkowski krytykuje synonimiczne traktowanie „kryterium kontroli” i „wyznaczenia kontroli”. Jego zdaniem, wyznaczenia kontroli są elementem kryterium kontroli, który stanowi punkt odniesienia; Ruśkowski E., *Ekspertyza na temat interpretacji*

proponuje L. Martan. W jego ocenie określnik ten służy do scharakteryzowania „cechy jakiegoś przedmiotu lub zjawiska, stanowiącego podstawę oceny lub zasadę podziału”³⁶³. Niezależnie od mnogości powielania ów definicji, wspólnym mianownikiem jest jego postrzeganie jako pewnego punktu widzenia, według którego przeprowadza się kontrolę. W konsekwencji staje się on elementem stałym, składnikiem funkcji kontrolowania, co wybrzmiewało z definicji kontroli, zaprezentowanych w rozdziale I. W szczególności w naukach prawnych można było dostrzec akcentowanie dokonywania porównania dwóch stanów, tj. tego osiągniętego i wzorca, z punktu widzenia ustalonych standardów. Mowa oczywiście o kryteriach kontroli, które w procesie kontrolowania odgrywają niezwykle ważką rolę. Są one wyznacznikami dla podmiotu kontrolującego, wedle których przeprowadza się badanie. Tym samym nie znajduje poparcia hipoteza, że ustawodawca wyznaczając określone kryteria, ogranicza się do powszechnie przyjętej definicji „kryterium kontroli”. Wydaje się uprawnione stwierdzenie, że ustawodawca wykracza poza granice kolokwializmu, gdyż owe kryteria mają znaczenie dla podejmowania dalszych działań przez podmiot kontrolujący, co tym samym wywołuje określone konsekwencje prawne³⁶⁴. Trafny jest osąd J. Homplewicza, który uznał, że kryterium kontroli to „punkt widzenia (...) założenie wstępne, w oparciu o które dokonuje się zarówno samej kontroli – tych sprawdzeń stanów faktycznych i prawnych, jak i wszelkich ocen z tą kontrolą związanych, i będących następstwem dokonanych <<sprawdzeń>>”³⁶⁵. Unormowanie owych kryteriów kontroli na poziomie ustawy jest wyrazem praworządności w państwie³⁶⁶. Podmiot kontrolowany jest świadomy, z jakich

pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli, *Kontrola Państwowa* 2002, nr 4 – specjalny, s. 44.

³⁶³ Martan L., *O kryteriach kontroli*, *Kontrola Państwowa* 1971, nr 4, s. 17.

³⁶⁴ W przypadku RIO, zgodnie z art. 9 ust. 2 ustawy o RIO, izba na podstawie wyników kontroli kieruje do podmiotu kontrolowanego wystąpienie pokontrolne, a podmiot kontrolowany jest zobowiązany zawiadomić izbę o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Także izba obrachunkowa może zawiadomić organy ścigania o podejrzeniu popełnienia przestępstwa w związku z przeprowadzoną kontrolą.

³⁶⁵ Homplewicz J., *Kontrola administracji: problematyka teoretyczna*, Kraków 1974, s. 64.

³⁶⁶ Także w innych państwach na poziomie ustawy regulującej zasady działania organu kontroli zostały określone kryteria kontroli z punktu widzenia których przeprowadzana jest kontrola jednostki. Można tu wskazać austriacką ustawę – *Tiroler Landesrechnungshofgesetz*, która w § 2 ust. 1 wymienia cechy, którymi powinna charakteryzować się działalność podmiotu kontrolowanego (wskazanego w ustawie), tj. zgodność z prawem, oszczędność, gospodarność i celowość. K.H. Binus wskazuje, że w Niemczech dominującymi kryteriami są legalność (*Rechtmäßigkeit*), prawidłowość (*Ordnungsmäßigkeit*), gospodarność (*Maßstäbe der Wirtschaftlichkeit*), oszczędność (*Sparsamkeit*). Dwa pierwsze kryteria mają charakter formalny, pozostałe zaś materialny. *Ordnungsmäßigkeit* autor definiuje jako kompletność dowodów zarządzania finansami, ich prawidłowość, zgodne ze stanem rzeczywistym prowadzenie ksiąg rachunkowych, czyli patrząc przez pryzmat Polski, można uznać go za kryterium rzetelności. W przypadku oszczędności, czy gospodarności autor podkreśla doniosłą rolę ekonomii w opracowaniu ich treści; (Binus K.H., *Überörtliche Kommunalprüfung. Effizienzgewinne im kommunalen*

punktów widzenia jego działanie będzie podlegało ocenie³⁶⁷. Poza tym organ kontroli jest organem państwa, toteż również bądź przede wszystkim, zasady jego działalności powinny być ściśle reglamentowane w przepisach prawa.

1.2. Zadania własne i zlecone JST

RIO kontrolują gospodarkę finansową JST. W tym celu izby obrachunkowe stosują różne kryteria kontroli, w zależności od rodzaju zadań wykonywanych przez JST. Według art. 5 ust. 1 ustawy o RIO, gospodarka finansowa JST w zakresie zadań własnych jest kontrolowana z uwzględnieniem zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym³⁶⁸. W przypadku zaś zadań z zakresu administracji rządowej, kontrola dokonywana jest ponadto w oparciu o kryteria tj. celowość, rzetelność i gospodarność³⁶⁹, o czym mowa w art. 5 ust. 2 ustawy o RIO. Przyjęcie przez ustawodawcę różnego katalogu kryteriów kontroli RIO bez wątplenia ogranicza uprawnienia tego organu, co do

Wettbewerb..., s. 101-113. Na temat kryteriów kontroli w różnych państwach zob.: [<https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/pl/#h-3>], stan na dzień: 16.09.2020.

³⁶⁷ J. Wróblewski wskazuje, że „W każdym państwie praworządnym jednym z podstawowych standardów kontroli są przepisy prawne oraz reguły, do jakich te przepisy odsyłają, np. zasady określonej moralności czy też zasady profesjonalnie właściwego działania”; Wróblewski J., *Kontrola w państwie i jej aksjologia. Pojęcia podstawowe*, Acta Universitatis Lodzianensis. Folia Iuridica 1981, nr 6, s. 105.

³⁶⁸ Wydaje się, że ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych rozszerza katalog kryteriów kontroli RIO. Zgodnie z art. 44 ust. 3, „Wydatki publiczne powinny być dokonywane: 1) w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad: a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów; 2) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań; 3) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań”. W praktyce izby obrachunkowe często odwołują się do tego przepisu, co zdaje się wykraczać poza ramy uprawnień określonych w ustawie o RIO. Z drugiej strony, jak zostanie podniesione później, kryterium legalności zawiera w sobie inne kryteria (w tym oszczędność, terminowość, celowość). M.in. Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze wskazała, że „Kontrola terminowości regulowania zobowiązań wykazała, że spłaty rat kapitałowych z tytułu 10 zaciągniętych kredytów i 1 pożyczki w łącznej kwocie 350420,04 zł oraz rat odsetkowych z tytułu 8 kredytów w łącznej kwocie 87602,54 zł dokonano 10 dni po terminach ich płatności wynikających z zawartych umów. (...) Powyższe jest niezgodne z art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Osobami odpowiedzialnymi za nieprawidłowości są odpowiednio Burmistrz oraz Zastępca Burmistrza” (Wystąpienie pokontrolne z 07.06.2018 r., nr RIO.I.0920.1.2018). Podobnie Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy, „Ujawnione nieprawidłowości naruszają art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokościach i terminach wynikających ze wcześniej zaciągniętych zobowiązań” (Wystąpienie pokontrolne z 14.10.2019 r., nr RIO-KF-4104-36/2019).

³⁶⁹ W art. 2 ust. 2 ustawy o NIK ustawodawca przyjął fakultatywny charakter kontroli nad JST stanowiąc, że NIK „może kontrolować działalność organów samorządu terytorialnego”. Powyższe wskazuje ponadto na istnienie szerszego zakresu uprawnień tego organu niż RIO, bowiem właściwość przedmiotowa izb obrachunkowych ogranicza się do kontroli gospodarki finansowej, a właściwość NIK obejmuje nie tylko kontrolę finansową, ale również kontrolę wykonania zadań. W art. 5 wspomnianej ustawy, postanowiono o ograniczeniu kryteriów kontroli NIK, przez przyzmat których przeprowadza się kontrolę działalności JST, do legalności, gospodarności i rzetelności. Kryteria kontroli stosowane przez NIK nie są tożsame z kryteriami stosowanymi przez izby obrachunkowe.

swobody wyboru kryteriów oceny działalności podmiotu kontrolowanego³⁷⁰, o czym szerzej dalej. Warto nadmienić, że katalog kryteriów kontroli RIO jest niezmienny od czasu uchwalenia pierwotnego tekstu ustawy o RIO i spełnia wymagania określone w art. 8 EKSL. Według tego przepisu „wszelka kontrola administracyjna społeczności lokalnych może być dokonywana wyłącznie w sposób oraz w przypadkach przewidzianych w Konstytucji lub w ustawie. (...) powinna w zasadzie mieć na celu jedynie zapewnienie przestrzegania prawa i zasad konstytucyjnych. (...) może jednakże obejmować kontrolę celowości realizowaną przez organ wyższego szczebla w odniesieniu do zadań, których wykonanie zostało społecznościom lokalnym delegowane. (...) powinna być sprawowana z zachowaniem proporcji między zakresem interwencji ze strony organu kontroli a znaczeniem interesów, które ma on chronić”³⁷¹. Dla pełnego zrozumienia wprowadzonego rozróżnienia kryteriów kontroli w ustawie o RIO, konieczne jest przybliżenie charakteru podziału zadań JST.

Kategoria zadań³⁷² własnych i zleconych JST ma swoje konstytucyjne źródło. Art. 166 ust. 1 Konstytucji RP przyjmuje, że zadania publiczne, które służą zaspokajaniu

³⁷⁰ Na temat katalogu kryteriów kontroli logiczne wnioskuje przeprowadził R.P. Krawczyk. W jego ocenie, „Jeżeli na problem kontroli sprawowanej przez regionalne izby obrachunkowe spojrzeć się przez pryzmat zakresu nadzoru wykonywanego przez RIO nad JST, to niewątpliwie pojawi się pytanie: czy konstytucyjne kryteria nadzoru ograniczają ustawodawcę zwykłego w kreowaniu nowych, poza legalnością, kryteriów kontrolnych? Nie ma wątpliwości, że kontrola jest podstawowym elementem nadzoru – doktryna w tym zakresie jest jednogłówna. Jeżeli tę oczywistość przyjmujemy do wiadomości i jeżeli kryteria, w oparciu o które realizowane są uprawnienia nadzorcze, mają charakter konstytucyjny, a także nadzór i kontrola wykonywane są przez ten sam organ, to dyskusja, w oparciu o jakie kryteria ma być wykonywana kontrola, wydaje się dyskusją pozamerytoryczną. Rozszerzenie kryteriów kontrolnych, np. o kryterium gospodarności, wymagałoby w tym przypadku nie tylko zmiany art. 171 Konstytucji RP, lecz także kilku innych jej artykułów. Niewątpliwie jednak nikt nie marzy o przekształceniu samorządu terytorialnego w znany nam system rad. W związku z powyższym stawiam zdecydowaną tezę, że kontrola wykonywana nad gospodarką finansową JST przez RIO może odbywać się jedynie w oparciu o kryterium legalności”; Krawczyk R.P., *Wizje kontroli...*, s. 75-76.

³⁷¹ Art. 8 EKSL.

³⁷² Na temat definicji pojęć „zadanie” i „zadanie publiczne” zob.: 1) Cieślak Z., *Podstawowe instytucje prawa administracyjnego* [w:] *Prawo administracyjne*, red. Niewiadomski Z., Warszawa 2011, s. 82; przez zadanie rozumie się stan rzeczy, który powinien być utrzymany albo osiągnięty, inaczej jest z celem, który jest swoistą kategorią kierunkową dążącą do osiągnięcia jakiegoś stanu rzeczy; 2) Izdebski H., *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*, Warszawa 2014, s. 148; w ocenie autora „klasyczną treścią [zadania publicznego – wtrącenie M.L.] jest wykonywanie władczych kompetencji ze skutkiem wiążącym podmioty prawa”; 3) Kulesza M., *O tym, ile jest decentralizacji w centralizacji, a także o osobliwych nawykach uczonych administratywistów*, Samorząd Terytorialny 2009, nr 12, s. 10; 4) Matczak M., *Kompetencja organu administracji publicznej*, Kraków 2004, s. 184; 5) Stahl M., *Cele publiczne i zadania publiczne* [w:] *Koncepcja systemu prawa administracyjnego*, red. Zimmermann J., Warszawa 2007, s. 95-116; autorka zaznacza o związku zadania publicznego z celem publicznym, który ma zrealizować administracja publiczna i w konsekwencji braku uzasadnienia dla przyjęcia uniwersalnej definicji obu wyrazów, podstawą takiego stanowiska jest zależność od zmieniających się rozwiązań ustrojowych i prawnych, także społecznych, które redefiniują przyjęte znaczenie; 6) Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2006, s. 178; autor wskazuje na różnicę pomiędzy terminem zadanie a kompetencja; zadanie dotyczy całej JST, zaś kompetencja jest przypisana danemu organowi JST, poza tym zadania są uregulowane przez specjalną kategorię norm prawa

potrzeb wspólnoty samorządowej są wykonywane przez JST jako zadania własne³⁷³. Z kolei ust. 2 tego przepisu stanowi o zadaniach zleconych, gdzie jeśli istnieją uzasadnione potrzeby państwa to JST może zostać zlecone wypełnianie innych zadań publicznych. Regulacja konstytucyjna wymaga, by w ustawie zostały określone tryb przekazania i sposób wykonywania tych zadań. W tym względzie przepisy polskiego prawa czynią zadość postanowieniom art. 3 i 4 EKSL. Nieprzyznanie samorządowi terytorialnemu określonego zakresu zadań publicznych (zwanymi własnymi), niweczy założenia o powołaniu samorządu terytorialnego jako takiego³⁷⁴. Zadania publiczne samorządu są ważnym składnikiem jego statusu ustrojowo-prawnego. Wywiązywanie się przez JST z określonych zadań (własnych) zmusza ją do interakcji ze społeczeństwem, co należy ocenić pozytywnie. Przyczynia się to bowiem do wzrostu innowacyjności na terenie JST, a przy tym klarują się interesujące pomysły realizacyjne³⁷⁵. W związku

administracyjnego – normy zadaniowe; 7) Uchwała TK z 27.09.1994 r., sygn. akt W 10/93, OTK ZU 1994, poz. 46; 8) Wyrok NSA z 26.10.2016 r., sygn. akt II OSK 2347/16, LEX nr 2199390.

³⁷³ Zob.: Tegler E., *Glosa do orzeczenia TK z dnia 23 października 1995 r., K 4/95*, Samorząd Terytorialny 1996, nr 7-8, s. 150-162. Autor wyraźnie zaznaczył, że jedynie prawodawca (Sejm) jest władny do powierzenia nowych zadań JST, które miałyby mieć charakter własnych. Nie jest do tego umocowany żaden inny organ, w tym rząd.

³⁷⁴ Borodo A., *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*, Warszawa 2004, s. 42.

³⁷⁵ Np. promocja gminy wlicza się do jej zadań własnych, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 18 ustawy o samorządzie gminnym. Przykładem jednostki, która w sposób oryginalny zaplanowała promocję swojego terenu jest gmina Sandomierz. Zyskała ona na popularności dzięki realizacji serialu „Ojciec Mateusz”. NIK w przeważającej części pozytywnie ocenia działania podejmowane przez gminy mające na celu ich wypromowanie, poprzez którą to aktywność dążą do wzrostu gospodarczego na danym terenie. Zob.: 1) *Przegląd kontroli przeprowadzonych w jednostkach samorządu terytorialnego przez Najwyższą Izbę Kontroli w latach 2011-2013. Ważniejsze nieprawidłowości i dobre praktyki*, nr ewid. 34/2014/KST; 2) Odpowiedź Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 11.09.2013 r. (NA.III-0221-23/2013) na pismo z 08.08.2013 r. (SKB.3251.4.1.2012) w sprawie udzielenia wyjaśnienia odnośnie oświetlenia (iluminacji) zabytkowych obiektów sakralnych usytuowanych na nieruchomościach niebędących własnością gminną w ramach działań promujących gminę. Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu stwierdziła, że „środki i metody promocji gminy nie są nigdzie ustawowo regulowane, stąd do gminy należy jak to zadanie własne z zakresu promocji gmina będzie wykonywała, w szczególności jakie narzędzia i metody do tego wykorzysta”; 3) w gminie Kościelisko radni mając na względzie rozświetlenie gminy zaproponowali postawienie na Butorowym Wierchu – szczycie w paśmie Gubałówki, posąg papieża Polaka św. Jana Pawła II, który swoimi rozmiarami miałby dorównywać pomnikowi Chrystusa Zbawiciela w Rio de Janeiro w Brazylii ([<https://www.donald.pl/artykuly/FxytepmC/koscielisko-radni-chca-postawic-gigantycznego-papieza-jak-jezusa-w-rio-albo-swiebodzinie>], stan na dzień: 08.11.2020); 4) Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku zakwestionowała uchwałę Zarządu Miasta Łeby o przeznaczeniu kwoty 100 000 zł na opłacenie kontraktu dotyczącego promocji miasta poprzez dofinansowanie rejsu jachtu Lady B. W ocenie Izby: „Promocja może należeć do zadań własnych gminy, jeśli zaspokaja zbiorowe potrzeby wspólnoty”, zaś dotacja na sfinansowanie rejsu nie należy do katalogu zadań własnych gminy. Miasto Łeba wniosło skargę do sądu na uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej, co skutkowało uchyleniem zaskarżonej uchwały. NSA orzekł, że „ingerencja RIO nie była usprawiedliwiona. (...) przyjęc należało, że promocję miasta jako centrum turystycznego można uznać za zadanie własne gminy, jeśli jej zakres (realny krąg potencjalnych klientów), forma, koszt i wiarygodność kontrahenta pozwala na racjonalne założenie, że wspólnota samorządowa osiągnie wymierne korzyści z napływu dodatkowej liczby turystów”; (Wyrok NSA w Gdańsku z 06.12.2000 r., sygn. akt I SA/Gd 2038/99, LEX nr 48825); 5) Zduńska Wola miała zamiar wybudować 27 fontann symbolizujących kraje Unii Europejskiej, co w zamyśle projektodawców miałyby wypromować miasto w Europie; inwestycja miałaby kosztować

z art. 16 ust. 2 Konstytucji RP, jednostki wykonują zadania własne we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność, zatem w sposób samodzielny i kreatywny³⁷⁶.

Jak podkreśla E. Ochendowski, wszystkie zadania wykonywane przez samorząd terytorialny mają charakter zadań publicznych³⁷⁷. Art. 163 Konstytucji RP przyjmuje domniemanie kompetencji na rzecz samorządu terytorialnego, bowiem w myśl przepisu, samorząd wykonuje zadania publiczne, które nie zostały zastrzeżone przez Konstytucję lub ustawy dla organów innych władz publicznych. Mając na względzie zasadę pomocniczości³⁷⁸, wyrażoną w art. 15 Konstytucji RP, można skonstatować, że to samorząd terytorialny wykonuje istotną część zadań publicznych. Wprowadzony następnie przez ustawę zasadniczą dualistyczny podział zadań JST zakłada, że zadania własne to takie, które służą zaspokajaniu potrzeb wspólnoty samorządowej. Nie będzie nadużyciem stwierdzenie, iż wykonywanie przez nie zadań publicznych we własnym

9 mln zł ([<https://sieradz.naszemiasto.pl/27-fontann-za-9-mln-zl/ar/c1-6750403>], stan na dzień: 08.11.2020); 6) Bradliński K., *Wydatki gmin miejskich na prawach powiatu na promocję*, Studenckie Zeszyty Naukowe 2019, nr 41, s. 169-180; 7) Wyrok NSA z 05.02.2020 r., sygn. akt I FSK 1505/16, LEX nr 2825494.

³⁷⁶ Zob.: Wyrok TK z 20.11.2019 r., sygn. akt K 4/17, OTK ZU A/2019, poz. 67.

³⁷⁷ Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część ogólna*, Toruń 2013, s. 352.

TK w wyroku z 1994 r. wypowiedział się na temat charakteru zadań wykonywanych przez samorząd terytorialny, stwierdzając m.in., że „wykonywane przez samorząd terytorialny zadania – własne i zlecone – mają charakter funkcji państwa rozumianego jako powszechna organizacja władzy publicznej i dlatego powinny podlegać rygorom przewidzianym przez konstytucję dla wykonywania funkcji państwowych. Muszą w szczególności pozostawać w zgodności z fundamentalną zasadą demokratycznego państwa prawnego, co oznacza, że realizując swoje zadania działacze powinny nie tylko <<w ramach ustaw>> (art. 71 ust. 1 Małej Konstytucji), lecz ponadto – zgodnie z elementarną zasadą legalizmu uzupełniającą i konkretyzującą zasadę demokratycznego państwa prawnego, <<na podstawie przepisów prawa>> (art. 3 ust. 2 przep. konst. u.s.t. w mocy), zaś przestrzeganie praw Rzeczypospolitej Polskiej jest ich podstawowym obowiązkiem tak samo jak każdego organu państwa”; Uchwała TK, W 10/93.

³⁷⁸ W odniesieniu do lokalizacji zadań publicznych oraz wiążącego się z tym zagadnieniem zasady pomocniczości wypowiedział się TK m.in. w wyroku K 17/12. Jego zdaniem, „Norma wyprowadzona z wyrażonej w art. 15 Konstytucji zasady decentralizacji i z wyrażonej w art. 16 ust. 2 Konstytucji zasady samodzielności jednostek samorządu terytorialnego oraz wynikającej z art. 163 Konstytucji zasady pomocniczości w związku z art. 2 Konstytucji zakazuje takiej ingerencji ustawodawcy, która skutkowałaby niedopuszczalnym pozbawieniem jednostek samorządu terytorialnego zadań lub kompetencji bądź środków finansowych służących do realizacji tychże zadań. Ustawodawca nie może nadmiernie ingerować w sferę samodzielności samorządu terytorialnego, pozbawiając jednostki samorządu zarówno zadań, które ze względu na zasadę decentralizacji samorząd winien wykonywać, jak i środków finansowych przeznaczonych na realizację tychże zadań. (...) zakaz nadmiernej ingerencji ustawodawcy nie może być, (...) rozumiany w ten sposób, że zawiera się w nim rygorystyczny test proporcjonalności, wymagający łącznego spełnienia wszystkich trzech zasad składowych, tj. zasady przydatności, zasady konieczności i zasady proporcjonalności *sensu stricto*. W tym wypadku wywodzona z art. 2 Konstytucji zasada proporcjonalności sprowadza się jedynie do ogólnie rozumianego zakazu nadmiernej ingerencji w sferę samodzielności jednostek samorządu terytorialnego. Łącząc ją z wymogiem urzeczywistnienia przez państwo zasady decentralizacji oraz wyrażoną w preambule Konstytucji zasadą pomocniczości, należy wskazać na konieczność ustalenia proporcji między zadaniami wykonywanymi przez samorząd a zadaniami wykonywanymi przez państwo i w konsekwencji środkami finansowymi, którymi dysponuje państwo, i środkami, którymi dysponuje samorząd. Z (...) Konstytucji wynika adresowany do ustawodawcy nakaz podzielenia dochodów publicznych między państwo a jednostki samorządu terytorialnego w odpowiedniej proporcji do przydzielonych im zadań”; Wyrok TK z 28.11.2013 r., sygn. akt K 17/12, OTK ZU 8A/2013, poz. 125.

imieniu i na własną odpowiedzialność jest atrybutem samodzielności JST. Taki zabieg zdaniem H. Szczechowicz pozwala „uproszczyć i przyspieszyć procesy decyzyjne (...) dzięki temu, że podmiot decydujący znajduje się bliżej przedmiotu swej decyzji”³⁷⁹. Zasadą jest więc, że JST wykonuje przede wszystkim zadania własne, zaś zadania zlecone stanowią wyjątek. Do grona zadań zleconych zaliczają się „inne zadania publiczne”, przy czym EKSL przesądza, że w przypadku delegowania kompetencji społeczności lokalnym przez organy władzy centralnej lub regionalnej, społeczności te powinny – w miarę możliwości, mieć pełną swobodę dostosowania sposobu realizacji tych kompetencji do warunków miejscowych³⁸⁰. Powyższe oznacza tyle, że nawet w odniesieniu do zadań zleconych, JST nie powinny być traktowane wyłącznie jako wykonawca działający w określonych, z góry narzuconych ramach.

Traktując o samodzielności samorządu terytorialnego³⁸¹ nie można zapominać o zdolności do dyskrejonalnego wykonywania zadań publicznych przyznanych tym jednostkom przez przepisy prawa w ramach dysponowanej przez JST samodzielnością gospodarczą, polityczną, czy kluczową – finansową³⁸². Istotą samodzielności samorządu terytorialnego jest podejmowanie decyzji, co do realizacji określonych zadań publicznych bez wcześniejszej akceptacji lub ingerencji w ich wykonanie przez inne organy władzy państwowej, z jednoczesną możliwością uzyskiwania z nich dochodów, jako źródło ich finansowania. W tym względzie refleksja J. Panejko wydaje się ponadczasowa, gdyż w ocenie tego autora „samodzielność ta [JST – wtrącenie M.L.] polega na tym [powinno być: tym – wtrącenie M.L.], że organy te, w przeciwieństwie do organów podległych hierarchicznie centralnemu rządowi, nie są obowiązane słuchać poleceń, idących od władz centralnych i nie podlegają im służbowo, natomiast w ramach ogólnego porządku

³⁷⁹ Szczechowicz H., *Zadania własne i zlecone w jednostkach samorządu terytorialnego* [w:] *Samorząd terytorialny i rozwój lokalny*, red. Szczechowicz H., Włocławek 2015, s. 54-55.

³⁸⁰ Art. 4 ust. 5 EKSL.

³⁸¹ Szerzej na temat samodzielności JST zob. rozdział III niniejszej pracy.

³⁸² „Z istoty (...) zadania własnego wynika, iż (...) organy samorządu muszą mieć zagwarantowane prawo decydowania w jakiejś mierze o zakresie i sposobie realizacji zadania ustawowo zdefiniowanego, lub co najmniej o sposobie jego realizacji i finansowaniu. Stąd też odpowiedniość wyposażenia samorządu w dochody przeznaczone na realizację zadań własnych, na ogół nie wyraża się wprost i jedynie w konkretnych kwotach ani procentach przekazanych środków – lecz w zespole cech, które pozwalają łączyć harmonijnie samodzielność wykonywania i finansowania zadania z taką wysokością środków, płynących z przekazanego ustawowo źródła oraz z taką formą prawną, by tej samodzielności nie zniweczyć, ani też nie uniemożliwić w ogóle wykonywania zadania (...) Z istoty zadania własnego samorządu wynika zatem to, że zakres i sposób jego finansowania winien zawsze być przedmiotem decyzji politycznej odpowiednich organów, które same decydują o sposobie jego wykonania w relacji do wykonywania innych zadań własnych”; Wyrok TK z 18.12.2008 r., sygn. akt K 19/07, OTK ZU 10A/2008, poz. 182. Zob.: Wyrok TK z 13.03.2014 r., sygn. akt P 38/11, OTK ZU 3A/2014, poz. 31.

są one obowiązane przestrzegać ustaw i pod tym względem podlegają nadzorowi władz rządowych”³⁸³.

W literaturze wskazuje się następujące cechy zadań własnych:

- 1) mają charakter lokalny (regionalny);
- 2) zostały przekazane JST na zasadzie decentralizacji;
- 3) są finansowane przez JST;
- 4) są wykonywane we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność oraz, co do zasady, samodzielnie przez JST – nie jest konieczne dodatkowe upoważnienie;
- 5) służą zaspokajaniu potrzeb wspólnoty samorządowej (zarówno zbiorowych, jak i indywidualnych)³⁸⁴.

Podział zadań pomiędzy poszczególne JST opiera się na zasadzie pomocniczości, co zostało przewidziane w art. 164 ust. 3 Konstytucji RP. W myśl tego przepisu, gmina wykonuje wszystkie te zadania samorządu terytorialnego, które nie zostały zastrzeżone dla innych JST. Ustrojowe ustawy samorządowe uwzględniają powyższą zasadę. I tak w ustawie o samorządzie gminnym, mając na względzie domniemanie kompetencji gminy, zadania podstawowej jednostki samorządu terytorialnego zostały określone przy zastosowaniu otwartego katalogu zadań (art. 7 ust. 1 używa wyrażenia „w szczególności”). W tym miejscu warto zasygnalizować, że art. 7 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym przewiduje możliwość przekazywania gminom w ramach ustawy, nowych zadań własnych, z jednoczesnym zapewnieniem środków finansowych na ich realizację, w postaci zwiększenia dochodów własnych gminy lub subwencji. W przypadku powiatu, ich zadania enumeratywnie wyliczono w ustawie, zaś zadania województwa samorządowego ujęto w klauzulę zadań publicznych o charakterze wojewódzkim, niezastrzeżonych ustawami na rzecz organów administracji rządowej. Traktując o relacjach pomiędzy zadaniami poszczególnych JST, art. 6 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, zastrzega domniemanie kompetencji na rzecz gminy. Zakres działania samorządu województwa, określony w art. 4 ust. 1 ustawy, nie narusza samodzielności powiatu i gminy, co przesądza o stosunkach między JST, odnośnie do zakresu działania³⁸⁵. B. Kołaczkowski i M. Ratajczak proponują podział zadań własnych

³⁸³ Panejko J., *Geneza i podstawy samorządu europejskiego*, Paryż 1926, reprint, Warszawa 1990, s. 95.

³⁸⁴ *Samorząd terytorialny w Polsce*, red. Tarno J.P., Warszawa 2004, s. 46.

³⁸⁵ „Zgodnie bowiem z wyrażoną w art. 15 ust. 1 Konstytucji zasadą decentralizacji administracji publicznej – jako podstawą ustroju terytorialnego RP oraz wyrażoną przez art. 163 Konstytucji zasadą, iż samorząd terytorialny wykonuje zadania publiczne nie zastrzeżone przez konstytucję lub ustawy dla organów innych, niż samorządowe władze publiczne – przyjmować należy, iż w sprawach publicznych

gminy na następujące kategorie, które miałyby dotyczyć: 1) infrastruktury technicznej (np. utrzymanie czystości, gminne drogi, ulice, mosty); 2) infrastruktury społecznej (np. pomoc społeczna, oświata); 3) porządku i bezpieczeństwa publicznego (np. ochrona przeciwpożarowa, bezpieczeństwo sanitarne); 4) ład przestrzenny i ekologiczny (np. planowanie przestrzenne), czy 5) promocji gminy i współpracy z organizacjami pozarządowymi³⁸⁶.

Wśród zadań własnych gminy wyróżnia się obligatoryjne i fakultatywne (jeśli gmina dysponuje środkami finansowymi w dostatecznej wysokości to wówczas te dobrowolne są zrealizowane, przy czym przyjmuje się, iż są one uzupełnieniem zadań obowiązkowych)³⁸⁷. Ustawa o samorządzie powiatowym, czy wojewódzkim nie posługuje się pojęciem zadań własnych, jednak nie ma wątpliwości, że zakres takich zadań istnieje.

O finansowaniu działalności samorządu terytorialnego przesądza art. 167 Konstytucji RP. Z tego artykułu wynikają dwie zasady mające na celu zapewnienie JST środki finansowe. Pierwsza z nich to zasada adekwatności, oznaczająca odpowiedniość środków do zadań, druga to zasada samodzielności finansowania³⁸⁸. W art. 167 ust. 2 Konstytucji RP prawodawca wymienił rodzaje dochodów, które przypadają samorządowi; mowa tu o dochodach własnych, subwencjach ogólnych i dotacjach

o charakterze lokalnym, lecz ponadgminnym obowiązuje domniemanie właściwości samorządu powiatowego lub odpowiednio wojewódzkiego”; Wyrok TK z 28.06.2001 r., sygn. akt U 8/00, OTK ZU 5/2001, poz. 123.

³⁸⁶ Kołaczkowski B., Ratajczak M., *Gospodarka finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, Warszawa 2010, s. 23-24.

³⁸⁷ O tym, które zadanie zalicza się do ww. rodzaju, przesądza prawo materialne. Można wskazać następujące akty prawne, które traktują o obligatoryjnych zadaniach własnych, np.: 1) ustawa z 12.03.2004 r. o pomocy społecznej (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1876, ze zm.) – art. 17 ust. 1; 2) ustawa z 25.10.1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 194, ze zm.) – art. 9 ust. 2. Nie będzie *novum*, że przepisy prawa nie są spójne. Pomimo iż ustawa o samorządzie gminnym wymaga w art. 7 ust. 2 rozstrzygnięcia kwestii przydziału zadań do grupy obowiązkowych gminy to nie wszystkie regulacje prawne wypełniają tę dyspozycję. Jak się okazuje w praktyce konieczna jest uważna analiza przepisów prawa. Przykładem może być ustawa z 31.01.1959 r. o cmentarzach i chowaniu zmarłych (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1947), która w art. 2 ust. 1 przyjmuje, że to wójt jest właściwy do utrzymywania cmentarzy komunalnych i zarządzanie nimi. Zob.: 1) Izdebski H., *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*, Warszawa 2004, s. 104; 2) Koralewska M., *Informacja na temat, jakie zadania własne gminy mają charakter obowiązkowy*, Zeszyty Prawnicze 2013, nr 4, s. 244-267.

³⁸⁸ Wyrok TK z 24.03.1998 r., sygn. akt K 40/97, OTK ZU 2/1998, poz. 12. O zasadzie adekwatności przesądza również EKSL w art. 9 ust. 1 i 2 – „społeczności lokalne mają prawo (...) do posiadania własnych, wystarczających zasobów (...) a ich wysokość powinna być dostosowana do zakresu uprawnień przyznanych im przez Konstytucję lub przez prawo”. Zob.: 1) Wyrok TK, K 35/98; 2) Wyrok TK, K 20/00; 3) Wyrok TK z 01.04.2003 r., sygn. akt K 46/01, OTK ZU 4A/2003, poz. 27; 4) Wyrok TK z 31.05.2005 r., sygn. akt K 27/04, OTK ZU 5A/2005, poz. 54; 5) Wyrok TK z 06.09.2005 r., sygn. akt K 46/04, OTK ZU 8A/2005, poz. 89; 6) Wyrok TK z 19.12.2007 r., sygn. akt K 52/05, OTK ZU 11A/2007, poz. 159.

celowych z budżetu państwa³⁸⁹. Przepisy te są formalną gwarancją samodzielności finansowej JST. Dla przypomnienia należy wskazać, o czym była już mowa wcześniej, że samodzielność finansowa JST nie ma charakteru absolutnego, co potwierdzał TK w swoim orzecznictwie. Stanowi ona jednak konstytutywną cechę samorządu terytorialnego, która zmierza do zapewnienia JST dochodów umożliwiających tym jednostkom realizowanie zadań publicznych nałożonych w drodze ustawy. Jednocześnie mając na względzie podmiotowość prawną samorządu terytorialnego, konieczne jest pozostawienie JST swobody w kształtowaniu wydatków³⁹⁰. Odnosząc się do zasady adekwatności, TK słusznie wskazał, że stanowi ona pewną wytyczną programową, zgodnie z którą ustawodawca ma dostosować poziom finansowania do poziomu nałożonych na samorząd zadań³⁹¹.

Drugą kategorią zadań, którą wyodrębnia Konstytucja RP, są zadania zlecone JST. Ustrojowe ustawy samorządowe szczegółowo regulują te kwestie³⁹². Jak zauważa B. Jaworska-Dębska kryterium, które służy delimitacji tych rodzajów zadań jest uzasadniona potrzeba państwa. Jeśli bowiem dane zadanie powinno być wykonywane jednolicie na terytorium całego kraju w sformalizowanym trybie, wówczas mowa o zadaniu zleconym. Natomiast, jeżeli określone zadanie nie musi mieć zapewnionego jednakowego trybu jego wypełniania to jest to zadanie własne³⁹³. Zadanie zlecone jest ukierunkowane na zaspokajanie potrzeb wspólnoty lokalnej, jak również i całego społeczeństwa.

³⁸⁹ O dochodach JST oraz zasadach ustalania i gromadzenia tych dochodów, a także zasad ustalania i przekazywania subwencji ogólnej oraz dotacji celowej przesądza ustawa z 13.11.2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 38, ze zm.). Kwestie te regulowane są także przez ustawę o finansach publicznych. W literaturze podkreśla się, że dotacja celowa jest wiązana, co do zasady, z finansowaniem zadań zleconych, natomiast przyjęcie finansowania zadań własnych z dotacji celowych w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego powinno być traktowane jako wyjątek, a nie zasadę (art. 42, 43, 51 ustawy), dotacja wiąże się z finansowaniem określonego celu; Niezgoda A., *Podział zasobów publicznych między administrację rządową i samorządową*, Warszawa 2012, s. 364-365. Zob.: 1) Borodo A., *Subwencje i dotacje jako formy dochodów samorządu terytorialnego w Polsce – wybrane zagadnienia prawne* [w:] *Konstytucja. Ustrój, system finansowy państwa. Księga pamiątkowa ku czci prof. Natalii Gajl*, red. Dębowska-Romanowska T., Jankiewicz A., Warszawa 1999, s. 323; 2) Dębowska-Romanowska T., *Prawne i pozaprawne uwarunkowania skuteczności gwarancji wynikających z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji* [w:] *Finanse komunalne a Konstytucja*, red. Izdebski H., Nielicki A., Zachariasz I., Warszawa 2012, s. 34; 3) Pest P., *Konstrukcja prawna subwencji ogólnej w polskich regulacjach prawnych dochodów jednostek samorządu terytorialnego*, Wrocław 2018, s. 23-24.

³⁹⁰ TK orzekł, że samodzielność finansowa JST wymaga od ustawodawcy takich przepisów prawnych, które będą zapewniały odpowiednie gwarancje formalne i proceduralne jej zachowania; Wyrok TK, K 40/97.

³⁹¹ Wyrok TK z 31.01.2013 r., sygn. akt K 14/11, OTK ZU 1A/2013, poz. 7.

³⁹² Art. 8 ustawy o samorządzie gminnym, art. 4 ust. 4 ustawy o samorządzie powiatowym, art. 14 ust. 2 ustawy o samorządzie wojewódzkim.

³⁹³ *Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i...*, s. 415.

Zaprezentowany pogląd jest powszechnie akceptowalny w doktrynie. Także w orzecznictwie TK podkreśla się, że dowolne kształtowanie przez ustawodawcę charakteru zadań publicznych przypisanych JST, stanowiłoby naruszenie art. 166 Konstytucji RP. Gdyby bowiem swobodnie przesądzać o zadaniach przekazywanych samorządowi terytorialnemu to straciłby na znaczeniu podział na zadania własne i zlecone³⁹⁴. Jednocześnie bezsporne jest, że kryterium uzasadnionych potrzeb państwa ma charakter płynny i podlega aktualizacji³⁹⁵, gdyż wpływ na nie mają kwestie ustrojowe, polityczne, gospodarcze, czy nowe technologie. Z drugiej strony w literaturze trwa dyskusja o sensowności dokonywania (kontynuowania) podziału zadań na własne i zlecone, wynikającego wprost z art. 166 ust. 1 i 2 Konstytucji RP. Sygnalizacyjnie warto zaznaczyć, że przedstawiciele doktryny uznają ten podział za anachroniczny, lecz odpowiedni w czasach powstawania i kształtowania się samorządu terytorialnego³⁹⁶, tj. w latach 90. XX w., jak również na początku XXI w. Z punktu widzenia niniejszych rozważań konieczna jest analiza adekwatności katalogu kryteriów kontroli przyjętego w obowiązującej ustawie o RIO, w odniesieniu do zadań JST.

Kontynuując wątek zadań zleconych JST, ustawodawca ma możliwość nakładać na te podmioty w drodze ustawy³⁹⁷ obowiązek wykonywania przez nie zadań z zakresu administracji rządowej. Owe zadania mogą być również przyjmowane przez JST na

³⁹⁴ Wyrok TK z 13.12.2018 r., sygn. akt K 34/16, OTK ZU A/2019, poz. 2. Zob.: Wyrok TK z 25.07.2006 r., sygn. akt K 30/04, OTK ZU 7A/2006, poz. 86.

³⁹⁵ Wyrok TK, K 4/17.

³⁹⁶ W literaturze deliberuje się o zacieraniu się granic pomiędzy zadaniami własnymi i zleconymi JST. Uznaje się, że jedynym kryterium służącym odróżnieniu zadania własnego od zleconego jest właśnie art. 166 Konstytucji RP, który odsyła do ustawy zwykłej. Dokonywanie ich podziału z uwagi na ich przedmiot nie znajduje wystarczającego uzasadnienia, bowiem każde zadanie zawiera w sobie pierwiastek lokalności; poza tym zadania własne są wykonywane we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność JST, ale JST nie stanowi bytu odrębnego od państwa, z uwagi na zasadę unitaryzmu, toteż owe zadania są jednocześnie zadaniami państwa. Dość zaznaczyć, że polski ustawodawca jest niekonsekwentny i niedbały. W ustawach o samorządzie powiatowym oraz o samorządzie województwa tenże nie posługuje się wyrażeniami „zadanie własne” i „zadanie zlecone”. Innym kryterium rozróżnienia jest źródło finansowania poszczególnych zadań, co potwierdza A. Wiktorowska (Wiktorowska A., *Prawne determinanty...*, s. 142), ale i tu dochodzi do zacierania się różnic pomiędzy zadaniami własnymi i zleconymi. Mimo wszystko, art. 166 Konstytucji RP stanowi gwarancję prawną dla samorządu terytorialnego. Ustawodawca może w każdym czasie zmienić katalog zadań JST. Podejmując się jednak tych zmian powinien mieć na względzie zasadę pomocniczości. JST ma zagwarantowane uczestnictwo w wykonywaniu zadań publicznych i realną możliwość kształtowania zasad wykonania poszczególnych zadań dla społeczności lokalnej. Zob.: 1) Olejniczak-Szałowska E., *Zadania własne i zlecone samorządu terytorialnego*, Samorząd Terytorialny 2000, nr 12, s. 11; 2) Skoczylas A., Piątek W., *Komentarz do art. 166 [w:] Konstytucja RP. Tom II. Komentarz art. 87-243*, red. Safjan M., Bosek L., Warszawa 2016, s. 914-915; 3) Stahl M., *Konstytucyjna regulacja zadań samorządu terytorialnego [w:] Konstytucyjne umocowanie samorządu terytorialnego*, red. Małyśa-Sulińska K., Stec M., Warszawa 2018, s. 138.

³⁹⁷ Np. zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy z 28.11.2014 r. Prawo o aktach stanu cywilnego (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 709, ze zm.), za rejestrację stanu cywilnego jest odpowiedzialna gmina w ramach zadania zleconego z zakresu administracji rządowej.

zasadzie dobrowolności, tzn. poprzez zawarcie przez JST porozumienia z właściwym organem administracji rządowej lub inną JST. Zadania realizowane na podstawie porozumień są określane w doktrynie mianem zadań powierzonych³⁹⁸. Realizacja zadań zleconych przez JST wymaga zapewnienia im w odpowiedniej wysokości środków finansowych³⁹⁹. Ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w art. 49 przyjmuje, że JST wykonując zadania zlecone z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone ustawami, otrzyma z budżetu państwa dotację celową w wysokości zapewniającej realizację tych zadań. W przypadku zadań przekazanych w drodze porozumienia, wysokość środków finansowych przekazanych JST określa to porozumienie. Zlecenie zadań JST do wykonania nie oznacza ich automatycznego włączenia do grupy zadań własnych, przy czym jak słusznie zauważa J. Zimmermann, „uruchamia [to – wtrącenie M.L.] funkcję wykonawczą, jaką od tej pory będzie sprawować jednostka samorządowa wobec administracji rządowej”⁴⁰⁰.

JST wykonują zadania zlecone nie we własnym imieniu, lecz na rzecz administracji rządowej. Względna swoboda samorządu terytorialnego doznaje tu ograniczenia, bowiem to ustawa określa szczegółowo zasady realizacji zadania. Możliwość dokonywania wyboru przez JST w ramach zadań zleconych odnosi się tylko do trybu i sposobu zaspokajania potrzeb zbiorowych, a nie do zakresu i istotnej treści samego zadania⁴⁰¹. Mimo wszystko, JST zobowiązana jest do doboru takich metod i środków, które będą odpowiednie do miejscowych warunków, a ponadto kształtowania poziomu wynagrodzenia pracowników samorządowych w taki sposób by nie dochodziło do różnicowania wynagrodzeń, ze względu na kryterium obsługiwanych zadań (zleconych i własnych).

NIK w informacji o wynikach kontroli dotyczącej zadań zleconych JST⁴⁰² wyraźnie zaznacza, że dotacje celowe przekazywane JST na zadania zlecone umożliwiły

³⁹⁸ 1) Leoński Z., *Samorząd terytorialny w RP*, Warszawa 2006, s. 38; 2) Izdebski H., *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*, Warszawa 2014, s. 154.

³⁹⁹ SN potwierdził, że ustawodawca przejął pełną odpowiedzialność administracji rządowej za finansowanie zadań zleconych do realizacji JST; Wyrok SN z 03.07.2019 r., sygn. akt II CSK 310/18, LEX nr 2690880. Zob.: 1) Wyrok SN z 10.02.2012 r., sygn. akt II CSK 195/11, LEX nr 1168537; 2) Wyrok SN z 18.01.2018 r., sygn. akt V CSK 144/17, LEX nr 2475062; 3) Wyrok WSA w Warszawie z 18.07.2013 r., sygn. akt V SA/Wa 1475/13, LEX nr 1609710; 4) Wyrok WSA w Warszawie z 03.07.2014 r., sygn. akt V SA/Wa 1276/14, LEX nr 1562938.

⁴⁰⁰ Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2006, s. 179.

⁴⁰¹ Wyrok TK, K 34/16.

⁴⁰² Informacja o wynikach kontroli NIK z 15.09.2017 r., *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami*, KBF.430.002.2017, nr ewid. 26/2017/P/16/009/KBF.

im, co do zasady, regulowanie zobowiązań wobec podmiotów uprawnionych do otrzymywania świadczeń czy refundacji. Sporna zaś pozostaje kwestia niedostatecznej wysokości dotacji ze strony rządowej przekazywanej na finansowanie wydatków rzeczowych i osobowych JST w związku z realizacją zadań zleconych. Powyższe skutkowało częściowym finansowaniem przez samorząd terytorialny zadań zleconych ze środków własnych. Nie ulega wątpliwości, że samorząd nie mógł zaprzestać wykonywania tych zadań, co mogłoby narazić na szkodę osoby zainteresowane. Niepodważalna jest konieczność zapewnienia ciągłości świadczenia zadań publicznych. Natomiast współfinansowanie zadań zleconych stoi w sprzeczności z przepisami prawa, w tym z art. 167 ust. 1 Konstytucji RP, z wyjątkiem, gdy ustawa dopuszcza możliwość wspierania działalności administracji rządowej. Mowa tu m.in. o dofinansowaniu komend powiatowych Państwowej Straży Pożarnej poprzez wpłaty na Fundusz Wsparcia Państwowej Straży Pożarnej. Należy zauważyć, że różne jest też podejście JST w kwestii dochodzenia zwrotu od Skarbu Państwa wydatków poniesionych przez jednostkę na realizację zadania zleconego sfinansowanego z własnych środków. W ostatnich czasach praktyka dochodzenia przez JST na drodze sądowej zwrotu poniesionych wydatków jest coraz częstsza, zaś wyroki zasądzające poniesione przez nie wydatki od Skarbu Państwa pokazują nowy standard w administracji publicznej⁴⁰³.

⁴⁰³ Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 03.12.2009 r. (sygn. akt IV SA/Po 801/09, LEX nr 583414) orzekł, że „przekazanie powyższych zadań [zleconych – wtrącenie M.L.] nastąpiło w drodze ustawy, a więc gminy nie mogą odmówić ich przyjęcia i realizacji”. Można zatem wnioskować następująco: albo gmina ograniczy aktywność w realizacji zadania albo będzie wykonywać to zadanie na dotychczasowym poziomie, jednocześnie wykorzystując środki finansowe pochodzące z innych źródeł. Samorządy coraz częściej decydują się na drogę procesu cywilnego ze Skarbem Państwa w celu uzyskania środków niezbędnych na realizację powierzonych zadań. SN w wyroku z 10.08.2007 r. (sygn. akt II CSK 191/07, LEX nr 485982) odniósł się do szkody jaka powstała w majątku JST i związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy tą szkodą a zaniechaniem ze strony organów reprezentujących Skarb Państwa. W ocenie sądu, „Uszczerbek majątkowy jakiego powód doznał przez wydatkowanie własnych środków finansowych na realizację zadania z zakresu administracji rządowej przewidzianego do sfinansowania nie ze środków własnych jednostki samorządowej stanowi stratę powoda w rozumieniu art. 361 § 2 k.c. Do tej straty nie doszłoby, gdyby Wojewoda przekazał powodowi należną mu dotację celową, bo wówczas powód nie musiałby uruchomić środków własnych. (...) Konieczność wydatkowania powyższej kwoty jako następstwo nieprzekazania dotacji wyraża w sposób oczywisty związek przyczynowy w rozumieniu art. 361 § 1 k.c. pomiędzy zaniechaniem Wojewody a szkodą powoda”. Przykładem sprawy, w której JST skutecznie wyegzekwowała należny jej zwrot wydatków poniesionych na realizację zadań zleconych z zakresu administracji rządowej jest Wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z 12.04.2016 r., sygn. akt I ACa 1827/15, LEX nr 2052605. Sąd Apelacyjny w Krakowie, działający jako Sąd II instancji oddalił apelację wniesioną przez pozwanego (Skarb Państwa – Wojewodę) i tym samym podtrzymał wyrok I instancji, który uwzględnił w całości roszczenie powoda (JST). Sąd zasądził na rzecz JST ponad 2 mln zł. W mediach są podawane informacje o kolejnych JST, które składają pozew do sądu żądając od państwa zwrotu poniesionych wydatków na zadania zlecone; należą do nich: Gmina Częstochowa, czy Gmina Słupsk. Problemem podnoszonym w ostatnim czasie w mediach jest utylizacja folii rolniczej, która nie jest zaliczana do odpadów komunalnych, a zatem koszty związane z odbiorem i transportem folii spoczywają na rolnikach. Składy folii zalegają na polskim rynku, ponieważ chińskie firmy przestały ją skupować z krajów UE, z czym wiążą się zwiększone koszty

Z ustaleń NIK można wysnuć wnioski, że niezwykle trudno jest określić wielkość wydatków niezbędnych do realizacji zadań zleconych, jednocześnie mając na względzie zasadę oszczędnego gospodarowania środkami publicznymi oraz zróżnicowane czynniki lokalne. Takie stwierdzenie można podać w wątpliwość. Nie jest przekonujące uznanie, że w dobie powszechnej cyfryzacji administracji publicznej nie jest możliwe zbadanie wysokości wydatków ponoszonych przez samorządy terytorialne na realizację określonych zadań oraz przeprowadzenie estymacji tych wielkości. Co więcej, nie jest zrozumiałe, dlaczego nie można ustalić zróżnicowania poszczególnych terenów, zwłaszcza że samorząd funkcjonuje w Polsce od ponad dwudziestu lat. Jedną z okoliczności, która w ocenie NIK przyczyni się do rozwiązania sytuacji współfinansowania zadań zleconych przez JST jest zapewnienie im odpowiednich środków finansowania. Koncepcja ta wydaje się być logiczną konsekwencją zaistniałej sytuacji, z drugiej zaś strony, nie ma na to dostatecznych środków finansowych w budżecie państwa oraz wystarczających danych do oszacowania wydatków na realizację zadań zleconych (*ignotum per ignotum*). Co do drugiego czynnika, tu rozwiązanie jest nader oczywiste. Wojewodowie są najlepiej zaznajomieni ze specyfiką danego województwa, toteż powinni otrzymywać analizy JST, co do poziomu finansowania zadań zleconych, skoro zgodnie z art. 3 ustawy o województwie i administracji rządowej w województwie, „wojewoda kontroluje pod względem legalności, gospodarności i rzetelności wykonywanie przez organy samorządu terytorialnego zadań z zakresu administracji rządowej, realizowanych przez nie na podstawie ustawy lub porozumienia z organami administracji rządowej”. Z powyższego wynika jakby Rada Ministrów nie dysponowała odpowiednim zasobem wiedzy o niedostatecznym dofinansowaniu zadań zleconych JST, co jest wątpliwe. Jednostki wykonujące bezpośrednio zadania zleczone są zobowiązane do składania kwartalnego

ich utylizacji. Aby nie doszło do zanieczyszczenia środowiska poprzez podejmowanie we własnym zakresie utylizacji folii z działalności rolniczej przez rolników, Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w 2019 r. ogłosił nabór wniosków w ramach programu priorytetowego „Usuwanie folii rolniczych i innych odpadów pochodzących z działalności rolniczej”. Gminy zgłaszają, że koszty utylizacji folii rolniczej przekraczają kwotę maksymalnej dotacji bezzwrotnej, czyli 500 zł za 1 tonę odpadów; zob.: [<https://www.farmer.pl/finanse/co-z-ta-bezplatna-utylizacja-folii-rolniczej,91207.html>], stan na dzień: 08.11.2020 oraz [<http://www.nfosigw.gov.pl/>], stan na dzień 08.11.2020. Zob.: Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 16.04.2020 r., nr WA 4120-8/2020-w, w sprawie finansowania kosztów usuwania folii rolniczych. Izba stwierdziła, że brak jest podstawy prawnej do sfinansowania kosztów zbierania i unieszkodliwiania folii ze środków gminy.

sprawozdania o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez JST zadań zleconych (Rb-ZN)⁴⁰⁴.

Remedium dla zapewnienia JST środków finansowych w odpowiedniej wysokości na realizację zadań zleconych jest zdaniem NIK przekształcenie zadań zleconych JST mających charakter zadań stałych, w zadania własne jednostek. Dalej NIK uzasadnia swoje stanowisko przyjmując, że JST otrzymywałyby odpowiednie środki na realizację zadań, zaś koszty ich obsługi byłyby pokrywane przez JST z własnych dochodów, po odpowiednim zwiększeniu jednostkom wpływów. Można stwierdzić zatem, że propozycja NIK sprowadza się do tzw. „przerzucania” zadań między organami państwa. Jeśli dziś JST nie mają odpowiedniego zasobu finansowego na realizację poszczególnych zadań, to z jakich źródeł miałyby te jednostki czerpać dochody by finansować koszty obsługi przekształconych zadań? Nie sposób jest wyczerpująco odpowiedzieć na to trudne pytanie.

W związku z faktem współfinansowania zadań zleconych przez JST, godna rozważa jest rola RIO. Samorządy nie uzyskały jednoznacznej odpowiedzi od izb obrachunkowych, jakie działania powinny podjąć w sytuacji niedostatecznego dofinansowania zadań zleconych. Tzn. czy mają one obowiązek kontynuowania zadań zleconych pomimo braku dostatecznego dofinansowania, czy zaniechać ich realizacji, nawet gdyby spowodowało to szkodę dla obywateli. Stanowiska poszczególnych RIO w zakresie finansowania zadań zleconych ze środków własnych JST nie są spójne, choć mimo to i tak wydają się mieć na uwadze interes JST, w tym ich samodzielność. M.in. Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi w uchwale z 2002 r. jednoznacznie wypowiedziała się, że wydatki na realizację zadań zleconych mogą być pokrywane wyłącznie z budżetu państwa. *A contrario*, zadania te nie mogą być współfinansowane przez samorząd terytorialny⁴⁰⁵. Podobnie Regionalna Izba Obrachunkowa

⁴⁰⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z 04.03.2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tj. Dz. U. z 2014 r., poz. 1773).

⁴⁰⁵ Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi w uchwale nr 31/73/2002 z dnia 11.12.2002 r. jasno wyartykułowała, że „Przepisy prawa nie przewidują dofinansowania (...) zadań ze środków własnych” (dot. zadań zleconych). Izba Obrachunkowa w Łodzi konsekwentnie podtrzymuje swoje stanowisko w późniejszych latach; zob.: 1) Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 21.12.2016 r., nr WA4120-14/2016-w; 2) Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 12.09.2019 r. nr WA4120-12/2019-w. Podobnie Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu, zob.: Pismo z 29.09.2015 r., nr P/0716/2/15; pismo jest odpowiedzią na zapytanie redaktor prowadzącej „Samorząd i Administracja” w przedmiocie dopuszczalności pokrywania wydatków związanych z realizacją zadań zleconych ze środków własnych JST; Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu w sposób kategoryczny stwierdziła: „W sytuacji niezyskania przez samorząd dotacji celowej gwarantującej mu pełną i terminową realizację przekazanych mu zadań zleconych, samorząd nie może tych zadań finansować ze środków własnych” (Pismo Regionalne Izby Obrachunkowej w Poznaniu zostało udostępnione w dniu

w Warszawie⁴⁰⁶. W ocenie tej Izby finansowanie ze środków własnych zadań zleconych z zakresu administracji rządowej w sposób istotny narusza m.in. postanowienia ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, która wyraźnie przesądza o finansowaniu realizacji zadań zleconych z dotacji celowych budżetu państwa, których wysokość powinna zapewniać wywiązanie się z obowiązku. Izba Obrachunkowa w swojej uchwale wskazała, że w sytuacji nie otrzymania z budżetu państwa dotacji celowej w wysokości zapewniającej terminowe i pełne wykonanie tych zadań, JST może dochodzić należności w postępowaniu sądowym odwołując się do art. 49 ust. 6 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Zatem w sytuacji braku dostatecznych środków, JST powinna wystąpić na drodze sądowej o ich pozyskanie, jako niezbędnych na dalsze kontynuowanie zadania. Przy czym długotrwałe postępowanie sądowe będzie niewątpliwie skutkowało przerwaniem realizacji zadania. Izba Obrachunkowa nie zajęła stanowiska, jak powinna zachować się JST, tzn. czy wstrzymać realizację zadania w tej części, która nie może zostać pokryta z dotacji celowej. Z kolei z odpowiedzi Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie trudno jest jednoznacznie wywnioskować, jak Izba interpretuje problem wydatkowania środków własnych na zadania zlecone. Izba pozostawia JST decyzję w zakresie dotowania (bądź też nie) zadań zleconych. Izba Obrachunkowa dość lakonicznie wypowiada się w tej kwestii zaledwie w jednym zdaniu, że jest to wyłącznie decyzja samorządu⁴⁰⁷. Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu⁴⁰⁸ reprezentuje pogląd, że JST realizując zadanie zlecone powinna gospodarować środkami finansowymi przeznaczonymi na ich realizację w sposób celowy i oszczędny. Ponadto w ocenie Izby, JST może wspierać aktywność administracji rządowej tylko w takich przypadkach, gdy dopuszczają to ustawy szczególnie. W przypadku zaś niedostatecznych środków na wykonywanie zadania zleconego, w ocenie Izby, bezsporne i oczywiste jest, że nie może – w omawianym przykładzie – gmina, zaniechać realizacji obligatoryjnych zadań zleconych. Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu w zasadzie nie opowiada się kategorycznie za jednym z rozwiązań. Można jedynie wnioskować z całości pisma Izby, że argumenty przeciwko finansowaniu zadań zleconych dochodami własnymi JST są przekonujące. Pośrednio

23.07.2020 r. na wniosek o udzielenie administracji publicznej, za pośrednictwem korespondencji mailowej).

⁴⁰⁶ Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z 05.03.2013 r., LEX nr 1728149.

⁴⁰⁷ Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z 22.09.2015 r., nr K.0542.36.HR.2015. Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie podtrzymała swoją interpretację także w piśmie z 20.04.2017 r., nr K.0542.ZF.21.JW.2017.

⁴⁰⁸ Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 08.10.2012 r., nr NA.III-0221-21/2012.

wypowiedziała się także Izba Obrachunkowa w kwestii dotacji celowej, jako pomocy finansowej JST udzielonej innej JST. Izba kategorycznie stwierdziła, że taka forma pomocy jest dopuszczalna wyłącznie na realizację zadań własnych JST⁴⁰⁹.

Wybrane stanowiska RIO w zakresie pokrywania wydatków związanych z realizacją zadań zleconych ze środków własnych JST wyraźnie wskazują, iż nie ma konsensusu między izbami. Należy nadmienić, iż wyjaśnienia izb obrachunkowych nie mają mocy wiążącej, albowiem izba nie dysponuje kompetencją do ustalenia obowiązującej wykładni prawa. Są to jedynie stanowiska w określonych sprawach. Niemniej, podjęty temat świadczy o istnieniu problemu wśród RIO. Niewątpliwie przekłada się to na różne traktowanie poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego. Jest to o tyle istotne, że RIO mogą kontrolować gospodarkę finansową JST w zakresie zadań administracji rządowej nie tylko z punktu widzenia zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym, ale także z uwzględnieniem kryterium celowości, rzetelności i gospodarności. Dlatego wydaje się, że tak ważne sprawy powinny być szczegółowo analizowane na posiedzeniu KRRIO, jednocześnie z wypracowaniem kierunków działania wspólnych dla poszczególnych izb obrachunkowych. KRRIO nie jest organem nadrzędnym nad izbami i nie ma uprawnień władczych nad kolegiami izb. Jak zostało wskazane wcześniej w pracy, same izby obrachunkowe były zainteresowane utworzeniem nadrzędnej instytucji nad nimi, gdzie mogłyby omawiać bądź przyjmować ustalenia wspólne dla izb, wyznaczające kierunek dalszego postępowania albo będące wskazówkami dla nich. W omawianym przypadku brakuje inicjatywy KRRIO dla rozwiązania problemowych kwestii. Różne traktowanie JST jest nie do zaakceptowania, a RIO jako organy nadzoru i kontroli nad gospodarką finansową JST, w szczególności powinny dążyć do traktowania ich zgodnie z prawem.

W następnej części pracy zostaną omówione kryteria kontroli, którymi posługują się RIO. Ma to służyć zrozumieniu uprawnień kontrolnych izb obrachunkowych. Ponadto konieczne jest rozważenie, czy katalog kryteriów kontroli, którymi dysponują izby jest odpowiedni, biorąc pod uwagę zasadę samodzielności JST. Charakterystyka kryteriów kontroli RIO zostanie dokonana w kolejności przewidzianej w ustawie o RIO.

⁴⁰⁹ Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 07.03.2017 r., nr NA.III-0221-6/2017.

2. Kryteria kontroli stosowane przez regionalne izby obrachunkowe

Przepisy prawa, które regulują funkcjonowanie m.in. organów kontroli nie zawierają definicji legalnej poszczególnych kryteriów kontroli. Ustawodawca jest konsekwentny w swoim działaniu, zwłaszcza że w różnych aktach prawnych występują te same kryteria kontroli; przykładami mogą być następujące akty normatywne: ustawa z dnia 23.12.1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli, ustawa z dnia 07.10.1993 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, czy ustawa z dnia 15.07.2011 r. o kontroli w administracji rządowej. W literaturze są zgłaszane postulaty pod adresem ustawodawcy by została opracowana normatywna definicja tych pojęć⁴¹⁰. Takie rozwiązanie nie wydaje się wskazane. M. Niezgódka-Medek jest zdania, że mogłoby dojść do urzeczywistnienia powyższej propozycji, jeśli przybrałaby ona charakter rozwiązania systemowego⁴¹¹. Jak podkreśla autorka, podobne lub te same kryteria stosują różne organy kontroli czy nadzoru. Istotne jest wskazanie, że w jednym obszarze ustalona definicja okaże się pomocna, w innym zaś nieodpowiednia lub niewystarczająca⁴¹². Ponadto, jedno kontrolowane zjawisko w innych przypadkach może być oceniane z różnych punktów widzenia. Ujednolicona definicja kryterium kontroli może ograniczyć działalność podmiotu kontrolującego, przez co kontrola istotnie straci na swojej wartości. W tym kontekście nieostrość owych kryteriów kontroli niekoniecznie powinna być uznawana za wadę. Przemawiają za tym m.in. czynniki pozaprawne. Ze względu na dynamikę zmian zachodzących w rzeczywistości, ustawodawca nie będzie w stanie dostatecznie szybko reagować by dostosować przepisy prawa. Toteż niezdefiniowane przez ustawę kryteria kontroli zapewniają elastyczność postanowień aktu normatywnego i łatwiejsze, przez co sprawniejsze, dostrzeganie uchybień w funkcjonowaniu podmiotu kontrolowanego. Bynajmniej nie można uznać, iż znaczenie kryteriów kontroli jest zależne od woli kontrolera lub co więcej, ich treść jest ustalana dobrowolnie. Prawidłowe

⁴¹⁰ Pawłowicz K., *Mit nietykalności*, Kontrola Państwa 2000, nr 6, s. 79.

⁴¹¹ Niezgódka-Medek M., *Interpretacja pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwa, Warszawa 2002, nr 4 – specjalny, s. 21.

⁴¹² Dziadoń J., *Próba interpretacji kryteriów kontroli*, Kontrola Państwa 1995, nr 6, s. 18.

Warto nadmienić, że w 2005 r. została wydana przez NIK publikacja „Glosariusz terminów”, w celu ujednoczenia terminologii dotyczącej kontroli i audytu w administracji publicznej. W skład zespołu opracowującego treść poszczególnych pozycji weszli przedstawiciele kluczowych instytucji, tj. NIK, Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, Ministerstwa Finansów, czy Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji. Opracowanie zawiera definicje instytucji właściwych kontroli i audytowi, które nie mają wyczerpującego charakteru; Płoskonka J., *Glosariusz terminów dotyczących kontroli i audytu w administracji publicznej = Glossary of terms related to audit in public administration*, NIK. Departament Strategii Kontrolnej, Warszawa 2005.

określenie treści poszczególnych kryteriów kontroli ma doniosłe znaczenie dla sytuacji podmiotu kontrolowanego – tu JST. Zakres swobody działania JST zależy od stosowanych wobec nich właśnie mierników kontroli, które mogą prowadzić do ograniczenia samodzielności samorządu. Z pomocą przychodzi oczywiście doktryna, która przyczynia się do opracowania przez właściwy organ wytycznych, które są pomocne kontrolerowi w zrozumieniu treści owych kryteriów. Ks. J. Nagórny zajął stanowisko, według którego, kryteria kontroli nie powinny być rozpatrywane w wąskiej perspektywie, która ogranicza się wyłącznie do porządku prawnego. Mając na względzie kategorię państwa, jako dobra wspólnego wszystkich obywateli, konieczne jest spojrzenie na kryteria przez pryzmat poszanowania praw człowieka, osoby ludzkiej i jej godności. W ocenie tego autora, analiza kryteriów „powinna się opierać na przeświadczeniu, że chodzi o kontrolę zarówno w imieniu państwa, jak i ukierunkowaną na państwo jako dobro wspólne. W ten sposób refleksja etyczna nad znaczeniem kryteriów nie będzie dokonywana w duchu utylitaryzmu, lecz będzie się opierała na fundamencie aksjologicznym”⁴¹³.

RIO kontrolują gospodarkę finansową JST na podstawie kryterium zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. W przypadku zaś zadań zleconych, kontrola jest przeprowadzana z uwzględnieniem ww. kryteriów oraz ponadto kryterium celowości, rzetelności i gospodarności. Podejmując rozważania na temat kryteriów kontroli, którymi posługują się RIO konieczne będzie odwoływanie się do dorobku poświęconego NIK. To bowiem w trakcie prac KKZN dyskutowano nad zróżnicowaniem kryteriów kontroli NIK, gdzie poddano analizie zakres pojęciowy tych kryteriów⁴¹⁴. Już wtedy wypracowano generalne standardy znaczeniowe, obowiązujące w zasadzie do dzisiaj. Ich treść została ponownie zweryfikowana w 2002 r. podczas seminarium zorganizowanego przez NIK w przedmiocie zakresu pojęciowego kryteriów kontroli NIK. Kryteria kontroli stosowane przez NIK są wykorzystywane również przez inne organy, dlatego rozważając o kryteriach kontroli RIO wskazane jest czerpać z dorobku dotyczącego NIK.

⁴¹³ Nagórny J., *Interpretacja pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwowa, Warszawa 2002, nr 4 – specjalny, s. 11.

⁴¹⁴ Zob.: Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli. Studium...*, s. 135.

2.1. Zgodność z prawem (legalność)

Dokonując analizy semantycznej wyrazu legalność można stwierdzić, że legalny to tyle co zgodny z prawem⁴¹⁵. Jako legalne kwalifikowane są czyjeś zachowania, postępowania czy czyny. W omawianej kategorii poddawane są ocenie postępowania nie tylko osób, ale i organów państwowych. Nie można jednak ograniczać tego pojęcia tylko do zachowania danego podmiotu, lecz należy brać pod uwagę także efekty tych działań⁴¹⁶.

W procesie kontroli dokonywanej przez RIO, mając na względzie klauzulę demokratycznego państwa prawnego wyrażoną w art. 2 Konstytucji RP, naczelnym miejscem wśród kryteriów kontroli wydaje się zajmować właśnie legalność. W demokratycznym państwie prawnym – co już było podnoszone w tej pracy – obowiązuje zasada wedle której, wszyscy adresaci norm prawnych zobowiązani są do przestrzegania prawa, w szczególności obowiązek ten ciąży na organach władzy publicznej. W odniesieniu do ostatniej wymienionej grupy podmiotów, ustrojodawca przewidział w art. 7 Konstytucji RP fundamentalną zasadę funkcjonowania organów władzy publicznej. Zgodnie z tym przepisem „Organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa”. Oznacza to konstytucyjny obowiązek ścisłego przestrzegania przez organy władzy publicznej norm prawnych, które wyznaczają ich zadania oraz nakaz powstrzymania się od naruszania innych obowiązujących przepisów prawa. Z kolei „działanie na podstawie prawa” oznacza wymóg posiadania legitymacji prawnej dla danej aktywności polegającej na sprawowaniu władzy publicznej. Tym samym, jak słusznie wskazuje J. Jagielski, można wnioskować, że mówiąc o legalności jako kryterium kontroli, oznacza ono sprawdzanie i ocenianie określonego przedmiotu kontroli z punktu widzenia zgodności z obowiązującym prawem⁴¹⁷. Warto przypomnieć, że ustawodawca w ustawie o RIO posługuje się wyrażeniami „zgodność z prawem” i „zgodność dokumentacji ze stanem faktycznym”. Celowym zabiegiem jest posługiwanie się w niniejszej części pracy pojęciem legalności, co w konsekwencji pozwoli ustalić treść kryteriów kontroli izb obrachunkowych właściwych do zadań własnych JST.

⁴¹⁵ Słownikowe definicje sprowadzają termin „legalność” do przymiotnika legalny; *Popularny słownik wyrazów obcych...*, s. 180.

⁴¹⁶ Tobor Z., *Teoretyczne problemy legalności*, Katowice 1998, s. 30.

⁴¹⁷ Jagielski J., *Kontrola administracji...*, s. 58.

E. Ruśkowski proponuje postrzeganie kryterium legalności w dwojaki sposób, tj. w węższym i szerszym znaczeniu⁴¹⁸. Według tego autora, legalność w węższym ujęciu oznacza zgodność z prawem. Zasadne wydaje się pytanie o treść „zgodności z prawem”. Tenże jest zdania, że dotyczy to norm prawa powszechnie obowiązującego. Konstytucja RP w art. 87 (w zasadzie) wylicza źródła prawa powszechnie obowiązującego. Należy do nich zaliczyć: Konstytucję, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia, zaś źródłami prawa powszechnie obowiązującego na obszarze działania organów, które je ustanowiły są akty prawa miejscowego⁴¹⁹. Z literalnego brzmienia „zgodność z prawem” wynika formuła, wedle której punktem odniesienia dla działalności kontrolowanej powinny być jedynie przepisy prawa powszechnie obowiązującego⁴²⁰.

⁴¹⁸ Ruśkowski E., *Ekspertyza na temat...*, s. 47.

⁴¹⁹ Zob.: 1) Wyrok TK, P 1/11: „Pojęcie <<aktu powszechnie obowiązującego>> i przeciwstawiane mu pojęcie <<aktu wewnętrznego>> przejął ustrojodawca z doktryny i dał temu konsekwentny wyraz w tekście Konstytucji. Akty powszechnie obowiązujące to akty, do stanowienia których prawodawca musi się legitymować kompetencją udzieloną mu przez Konstytucję (lub – w wypadku rozporządzeń – przez przepis ustawy spełniający wymagania wskazane w art. 92 ust. 1 Konstytucji), mające formę przewidzianą w ustawie zasadniczej, ustanowione w procedurze określonej w Konstytucji lub ustawie i takie, których normy mogą być adresowane do każdego podmiotu: osób fizycznych, organów władzy publicznej, organizacji publicznych i prywatnych oraz mogą wyznaczać im prawa i obowiązki. Dla działalności prawotwórczej wynika z tego bezwzględnie wiążący wniosek: jeżeli prawodawca zamierza unormować sytuację prawną wskazanych wyżej podmiotów, musi legitymować się kompetencją udzieloną przez Konstytucję i uczynić to w formie aktu normatywnego wskazanego w Konstytucji (np. w ustawie, rozporządzeniu z mocą ustawy, rozporządzeniu, akcie prawa miejscowego), a ponadto – należyście go ogłosić.”; 2) Wyrok TK z 24.11.2015 r., sygn. akt K 18/14, OTK ZU 10A/2015, poz. 165: „Trybunał podtrzymuje stanowisko mówiące, że niezgodne z art. 87 Konstytucji jest upoważnienie do uregulowania w formie zarządzenia jako aktu o charakterze wewnętrznym, materii podlegającej uregulowaniu aktem normatywnym powszechnie obowiązującym (wyroki z: 1 grudnia 1998 r., sygn. K 21/98, OTK ZU nr 7/1998, poz. 116; 9 listopada 1999 r., sygn. K 28/98, OTK ZU nr 7/1999, poz. 156). Sytuacja prawna obywatela (oraz każdego podmiotu pozostającego poza <<władzą organizacyjną>> organu wydającego akt normatywny) może być regulowana tylko w drodze aktów prawa powszechnie obowiązującego, wymienionych w art. 87 Konstytucji. Ustawodawca przy formułowaniu upoważnień do stanowienia aktów podustawowych nie ma na tle Konstytucji swobody wyboru między formą rozporządzenia bądź formą zarządzenia, który występował w poprzednim stanie prawnym”.

⁴²⁰ Co do prymatu prawa UE wypowiedział się ETS m.in. w wyroku Costa przeciwko E.N.E.L., w którym stwierdził: „w odróżnieniu od zwyczajnych umów międzynarodowych traktat EWG ustanowił własny porządek prawny, który został włączony do systemu prawnego państw członkowskich po jego wejściu w życie i który ma charakter wiążący dla sądów krajowych, bowiem państwa, ustanawiając na czas nieokreślony Wspólnotę wyposażoną we własne instytucje, w osobowość i zdolność prawną, w zdolność do występowania we własnym imieniu w obrocie międzynarodowym, a w szczególności w rzeczywiste uprawnienia władcze, wynikające z ograniczenia kompetencji i przeniesienia uprawnień z tych państw na Wspólnotę, ograniczyły, jakkolwiek w wąskich dziedzinach, swoje suwerenne prawa i stworzyły w ten sposób system prawa mający zastosowanie do nich samych oraz do pochodzących z nich jednostek (...) wskutek dokonanego przez państwa przeniesienia, z ich wewnętrznych porządków prawnych do wspólnotowego porządku prawnego, praw i obowiązków odpowiadających postanowieniom traktatu nastąpiło ostateczne ograniczenie ich praw suwerennych, którego nie może podważyć późniejszy akt jednostronny sprzeczny z istotą Wspólnoty”; Wyrok ETS z 15.07.1964 r., Flaminio Costa przeciwko E.N.E.L., sprawa C-6/64. Zob. Banaszak B., *Zasada nadrzędności Konstytucji w polskim porządku prawnym* [w:] *Zasada pierwszeństwa prawa Unii Europejskiej w praktyce działania organów władzy publicznej RP*, red. Jabłoński M., Jarosz-Żukowska S., Wrocław 2015, s. 41-54.

Takie spojrzenie na kryterium legalności wydaje się dominować w literaturze. W ocenie B. Banaszaka⁴²¹ oraz M. Szewczyka⁴²² działanie legalne to takie, dla którego istnieje podstawa prawna i jest zgodne z obowiązującym prawem. Również J. Zimmermann stawia znak równości pomiędzy legalnością i zgodnością z prawem. Autor ten jedynie zaznacza, że w ustawach samorządowych ustawodawca „zastąpił” konstytucyjny termin legalność z art. 171 ust. 1 Konstytucji RP – zgodnością z prawem. Dalej J. Zimmermann wskazuje, iż mówiąc o „prawie” w obu tych przypadkach uzasadnione jest uwzględnianie jedynie aktów powszechnie obowiązujących. Autor argumentuje swoje stanowisko zamkniętym przez Konstytucję katalogiem źródeł prawa powszechnie obowiązującego⁴²³. M. Zirk-Sadowski definiuje legalność jako „cechę przypisywaną zachowaniom lub aktom normatywnym, zawierającą się w stwierdzeniu, że są one zgodne z prawem obowiązującym”⁴²⁴. Niektórzy przedstawiciele doktryny równorzędnie traktują wąskie rozumienie legalności i praworządności⁴²⁵. Odwołując się do legalności *stricte* jako kryterium kontroli NIK, doktryna wyraża pogląd, iż oznacza ono „zgodność z obowiązującym prawem”⁴²⁶. Zupełnie odmiennie wypowiada się w tej kwestii J. Filipek, z którego stanowiskiem można polemizować. Jego zdaniem przez kontrolę zgodności z prawem rozumie się taką kontrolę, która zmierza do ustalenia, czy i w jakim zakresie doszło do „naruszenia prawa ustanowionego na dowolnym szczeblu w hierarchii źródeł prawa, [zaś – wtrącenie M.L.] kontrola legalności jest ograniczona do badania, czy i ewentualnie w jakim zakresie nastąpiło naruszenie prawa rangi ustawowej”⁴²⁷.

Nie ulega wątpliwości, że rozpatrując legalność jako zasadę działania organów administracji publicznej, które to organy załatwiają indywidualne sprawy w drodze decyzji administracyjnej, kluczowe znaczenie ma art. 6 KPA statuujący zasadę legalności działania tych organów. Wydanie decyzji administracyjnej dopuszczalne jest tylko na

⁴²¹ Banaszak B., *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 890.

⁴²² Szewczyk M., *Ekspertyza prawna w sprawie interpretacji pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji oraz art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwa, Warszawa 2002, nr 4 – specjalny, s. 39.

⁴²³ Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Kraków 2006, s. 232-233. Do zamkniętego katalogu źródeł prawa odwołuje się również M. Masternak-Kubiak; Masternak-Kubiak M., Kuczyński T., *Prawo o ustroju sądów administracyjnych. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 25-27.

⁴²⁴ Zirk-Sadowski M., *Legalność [w:] Wielka encyklopedia prawa*, red. Smoktunowicz E., Białystok – Warszawa 2000, s. 410.

⁴²⁵ Adamiak B., Borkowski J., *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, Warszawa 1999, s. 40.

⁴²⁶ 1) Winczorek P., *Komentarz do Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.*, Warszawa 2000, s. 261; 2) Galster J., *NIK w świetle rozwiązań ustawowych. Zakres kontroli [w:] Prawo konstytucyjne*, red. Witkowski Z., Toruń 2001, s. 480.

⁴²⁷ Filipek J., *Prawo administracyjne. Instytucje ogólne. Część I*, Kraków 1995, s. 218-219.

podstawie przepisów będących źródłami prawa powszechnie obowiązującego. Wydaje się, iż taki pogląd jest ukształtowany w orzecznictwie sądownoadministracyjnym i doktrynie prawa administracyjnego⁴²⁸. Natomiast odnosząc się do legalności, jako kryterium kontroli przez pryzmat którego kontrolowana jest dana jednostka, wąskie ujęcie tego kryterium nie oddaje w pełni istoty uprawnień kontrolnych podmiotu kontrolującego.

Szersze znaczenie legalności proponowane przez E. Ruśkowskiego zakłada zgodność zarówno z przepisami prawa powszechnie obowiązującego oraz przepisami wewnętrznymi, do których można zaliczyć statuty, czy regulaminy⁴²⁹. Wybrani przedstawiciele doktryny zaszerzegowują do tej grupy także prawo zwyczajowe⁴³⁰, a inni również elementy obrotu prawnego, tj. umowy cywilnoprawne, czy orzeczenia sądowe⁴³¹. Trudne do zaakceptowania jest by w państwie prawa kontrola instytucji publicznych była dokonywana przy uwzględnieniu prawa zwyczajowego. Nie ma wątpliwości co do tego, że organ może przy rozstrzygnięciu jakiejś kwestii na gruncie obowiązującego prawa posługiwać się przy wykładni przepisów, gdy są one niejasne lub sprawa nie jest wprost uregulowana, wskazówkami interpretacyjnymi innych organów bądź odwoływać się do dorobku doktryny. Natomiast nie znajduje poparcia hipoteza, jakoby chociażby dorobek doktryny przeważał nad regulacją prawną. Niemniej szerokie ujęcie kryterium legalności dominuje w różnego rodzaju opracowaniach mających służyć pomocą dla kontrolerów⁴³². M.in. wspomniany już „Glosariusz terminów” definiuje

⁴²⁸ Zob.: 1) Wyrok NSA z 18.03.2008 r., sygn. akt II GSK 401/07, LEX nr 1012005; 2) Wyrok NSA z 17.05.2019 r., sygn. akt II OSK 1196/17, LEX nr 2678726; 3) Wyrok NSA z 07.11.2019 r., sygn. akt I OSK 332/18, LEX nr 2757037; 4) Wyrok NSA z 07.05.2020 r., sygn. akt I OSK 3977/18, LEX nr 2979076; 5) Wyrok WSA w Krakowie z 05.04.2007 r., sygn. akt III SA/Kr 1338/06, LEX nr 909445; 6) Wyrok WSA w Krakowie z 19.03.2013 r., sygn. akt III SA/Kr 1060/12, LEX nr 1301268; 7) Wyrok WSA w Krakowie z 04.12.2019 r., sygn. akt II SA/Kr 1114/19, LEX nr 2755820; 8) Wyrok WSA w Szczecinie z 19.12.2019 r., sygn. akt I SA/Sz 654/19, LEX nr 2763234; 9) Jaśkowska M., Wróbel A., *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, Kraków 2005, s. 138; 10) Łaszczyca G., Martysz C., Matan A., *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, Tom I, Kraków 2005, s. 120.

⁴²⁹ Ruśkowski E., *Ekspertyza na temat...*, s. 48.

⁴³⁰ Zob.: Dziadoń J., *Próba interpretacji...*, s. 15.

⁴³¹ Jaworska-Gromczyńska W., *Konstytucyjne kryteria ocen kontrolnych Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 1998, nr 5, s. 19.

⁴³² Poszczególni przedstawiciele doktryny są przekonani, że dochodzi do zatarcia się granic pomiędzy pojęciami legalności w szerokim znaczeniu i praworządnością. Zdaniem J. Jagielskiego „założenie, że legalność zawiera odwołanie się do istnienia podstaw (legitymacji) prawnych i niesprzeczności (zgodności) z obowiązującym prawem, oznacza, że obie te kategorie (tj. legalność i praworządność) zbliżają się do siebie (...) nie ma między nimi w istocie różnic merytorycznych” (Jagielski J., *Kontrola administracji...*, s. 59). Z. Ziemiński uważa, że praworządność to „taki stan rzeczy, w którym organy państwowe podejmując czynności w imieniu państwa działają na podstawie norm przyznających im do takich właśnie czynności kompetencje, przy czym czyniąc z tych kompetencji użytek nie naruszają żadnej z obowiązujących norm prawnych (praworządność formalna)” (Ziemiński Z., *Problemy podstawowe*

legalność jako „zgodność z obowiązującymi w badanym okresie przepisami konstytucji, ratyfikowanych umów międzynarodowych, ustaw, rozporządzeń, aktów prawa miejscowego oraz przepisów wewnętrznych”⁴³³. Również praktyka NIK potwierdza szerokie rozumienie tego kryterium. W publikacjach wydawanych przez NIK podkreśla się, że legalność to przede wszystkim zgodność z prawem powszechnie obowiązującym, aktami o charakterze wewnętrznym oraz innymi aktami, tj. orzeczenia TK, SN i innych sądów, orzeczenia RIO i SKO, czy aktami regulującymi indywidualną sytuację pracowników (np. zakresy obowiązków)⁴³⁴.

Wyżej przedstawione stanowiska na temat szerokiego pojmowania kryterium legalności zdają się być zbliżone do praktyki izb obrachunkowych. Po pierwsze, także w komentarzu do ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych nie mówi się

prawoznawstwa, Warszawa 1980, s. 476). Praworządność materialna zakłada zaś zgodność z ustrojem danego państwa i celami społecznymi. Dla J. Kowalskiego decyzje obejmujące zarówno tworzenie, jak i stosowanie prawa, które mają podstawę prawną powinny być traktowane jako legalne; legalne i praworządne będą te, które „przynajmniej w przybliżeniu odtwarzają treść normy prawnej ogólnej i abstrakcyjnej” (Kowalski J., Lamentowicz W., Winczorek P., *Teoria państwa i prawa*, Warszawa 1981, s. 194). Również w orzecznictwie TK synonimicznie są traktowane zasady praworządności i legalizmu. W jednym z orzeczeń TK orzekł, że „Zasada praworządności (legalizmu) została przewidziana w art. 7 Konstytucji, zgodnie z którym <<Organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa>>. Legalizm działalności organów administracji publicznej polega m.in. na wydawaniu przez nie rozstrzygnięć w przepisanej prawem formie, na należytej podstawie prawnej i w zgodności z wiążącymi dany organ przepisami materialnymi”; Wyrok TK z 12.05.2015 r., sygn. akt P 46/13, OTK ZU 5A/2015, poz. 62. Zob.: 1) Wyrok TK z 16.12.2003 r., sygn. akt Sk 34/03, OTK ZU 9A/2003, poz. 102; 2) Wyrok TK z 10.06.2020 r., sygn. akt K 11/18, OTK ZU A/2020, poz. 21. Pobieżna analiza tego problemu prowadzi do wniosku, że legalizm zawiera się w praworządności, przy czym praworządność jest pojęciem szerszym. Legalność stanowi aspekt formalny praworządności, kiedy to mamy do czynienia z nakazem działania na podstawie i w granicach prawa przez organy władzy publicznej (art. 7 Konstytucji RP). Adresatem są tutaj organy władzy publicznej. Legitymacja dla organu władzy publicznej nie może być domniemana. Z kolei praworządność w aspekcie materialnym wiąże się z nakazem zachowania przez prawo określonych wartości. Jest ona wywodzona z art. 2 Konstytucji RP. Państwo prawa nie może istnieć w oderwaniu od wartości wewnętrznych danego państwa. Wówczas jest ono jedynie fasadą owego państwa prawa. Wartości te powinny być szanowane z punktu widzenia ogólnospołecznego. Dopiero łączne urzeczywistnienie obu wymienionych kategorii daje podstawę do stwierdzenia obowiązywania zasady praworządności w państwie. Nie jest akceptowalne zatem stawianie znaku równości pomiędzy praworządnością i legalnością. O gwarancjach praworządności zob.: Bień-Kacała A., *Zasada praworządności i jej gwarancje w Konstytucji RP z 1997 r.* [w:] *Praworządność i jej gwarancje*, red. Kali D., Warszawa 2009, s. 45-60.

⁴³³ Płoskonka J., *Glosariusz terminów...*, s. 38. Niezwykle szeroka definicja legalności jako kryterium kontroli została zaprezentowana w „Standardach kontroli w administracji rządowej”. Na legalność działania składają się nie tylko wymienione już działanie zgodne z przepisami prawa powszechnie obowiązującego, jak i wewnętrznego, ale również „umowy oraz decyzje i inne rozstrzygnięcia w sprawach indywidualnych, a także prawidłowość stanowienia przepisów wewnętrznych obowiązujących daną jednostkę”; *Standardy kontroli w administracji rządowej*, Warszawa 31.08.2017 r. [<http://bip.kprm.gov.pl/download/75/52441/Standardykontroliwadministracjirzadowejz31sierpnia2017r.pdf>], stan na dzień: 26.05.2020. Podobnie: Jarzęcka-Siwik E., Skwarka B., *Najwyższa Izba Kontroli. Komentarz do ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Warszawa 2015, s. 49.

⁴³⁴ Jarzęcka-Siwik E., Berek M., Skwarka B., Wrona Z., *Najwyższa Izba Kontroli i prawne aspekty funkcjonowania kontroli państwowej*, Warszawa 2018, s. 214.

o kryterium „zgodności z prawem”, lecz o „legalności”⁴³⁵. Wzorcem w kontroli RIO – mając na względzie kryterium legalności – są przepisy prawa powszechnie obowiązującego oraz dodatkowo regulacje wewnętrzne. Po drugie, w szczególności – w odniesieniu do JST – istotne znaczenie mają akty wewnętrzne regulujące zasady prowadzenia ich gospodarki finansowej (uchwały i zarządzenia organów JST w sprawach budżetowych) oraz regulacje organizacyjnoprawne. KRRIO w sprawozdaniu z działalności RIO m.in. za 2018 r. wskazała wzorce, które były podstawą do oceny legalności działania badanej jednostki. Można tu wymienić np.: 1) instrukcje kancelaryjne, 2) ustawy samorządowe (i inne ustawy) – np. w zakresie nieprzestrzegania zasad reprezentacji JST (brak odpowiednich pełnomocnictw); 3) umowy cywilnoprawne; 4) regulamin udzielania zamówień publicznych do 30. tys. euro⁴³⁶. Izba obrachunkowa oceniwszy zachowanie podmiotu kontrolowanego jako nielegalne zobowiązana jest wskazać przepis prawa który został naruszony⁴³⁷. Izby wyjaśniają, na czym polegało owo naruszenie prawa.

⁴³⁵ *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka...*, s. 244-245. Zob.: Szolno-Koguc J., *Dylematy skuteczności kontroli finansów publicznych (na przykładzie regionalnych izb obrachunkowych)*, Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego 2011, nr 10, s. 116.

⁴³⁶ Warto zwrócić uwagę na orzecznictwo sądów administracyjnych, które wypowiadały się na temat tego kryterium kontroli izb obrachunkowych: 1) „Odnosząc się w pierwszej kolejności do zarzutu wykroczenia przez Regionalną Izbę Obrachunkową poza swoje kompetencje kontrolne, należy zauważyć, że zgodnie z art. 76 ust. 1 ustawy o samorządzie powiatowym, nadzór nad działalnością powiatu w zakresie spraw finansowych sprawuje regionalna izba obrachunkowa. Z kolei w art. 77 ustawy, nadzór nad wykonywaniem zadań powiatu sprawowany jest na podstawie kryterium zgodności z prawem. Z przytoczonych przepisów wynika, że ustawa o samorządzie powiatowym ogranicza kompetencje nadzorcze regionalnych izb obrachunkowych jedynie do spraw finansowych. Jednak realizując w tym zakresie funkcję nadzorczą izba, w myśl art. 77 ustawy, jest zobowiązana badać zgodność z prawem uchwał finansowych organów powiatu. (...) nie ulega wątpliwości, że badanie zgodności z prawem aktu powinno w pierwszej kolejności polegać na ustaleniu, czy nie został on wydany z naruszeniem przepisów kompetencyjnych i proceduralnych. Kontrola aktu nie może bowiem abstrahować od tego, czy akt został wydany przez organ prawidłowo umocowany, który ma do takiego działania stosowne kompetencje i który został obsadzony w sposób zgodny z przepisami prawa. Z tej przyczyny należy stwierdzić, że Sąd I instancji prawidłowo uznał, że badanie przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Łodzi, czy uchwała Zarządu Powiatu Łowickiego w sprawie zmian budżetu powiatu była wydana przez organ wybrany w sposób zgodny z przepisami ustawy o samorządzie powiatowym, mieściło się w granicach kompetencji nadzorczych tego organu”; Wyrok NSA z 20.02.2018 r., sygn. akt II GSK 1368/16, LEX nr 2472317; 2) „Zadania własne mają być wykonywane samodzielnie, tzn. bez możliwości nieograniczonej (merytorycznej) ingerencji organów państwowych. Jak już wyżej wskazano, ingerencja taka jest dopuszczalna jedynie w formie nadzoru na podstawie kryterium legalności (art. 171 ust. 1 Konstytucji RP), polegającego na korygowaniu działań niezgodnych z prawem”; Wyrok WSA w Szczecinie z 08.12.2016 r., sygn. akt I SA/Sz 1072/16, LEX nr 2182812.

⁴³⁷ Np. 1) „Zarząd Powiatu jako gospodarujący powiatowym zasobem nieruchomości, zaniechał określenia planu jego wykorzystania, czym naruszył art. 25b w związku z art. 23 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 65.). Zgodnie z powyższym – Zarząd zobowiązany był określić na okres trzech lat, plan wykorzystania powiatowego zasobu nieruchomości, zawierający informacje określone art. 25 ust. 2a ww. ustawy” – Wystąpienie pokontrolne Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 11.05.2020 r., nr: WK-602/24/2020; 2) „Z dniem 1 lutego 2019 r. zatrudniono Sekretarza na podstawie porozumienia o przeniesieniu

Podsumowując tę część pracy można uznać, że bardziej przekonujące są argumenty traktujące o legalności jako kryterium kontroli w szerokim rozumieniu. Praktyka funkcjonowania RIO zdaje się potwierdzać to spostrzeżenie, a ponadto przemawia za tym ich pozycja ustrojowa, także cele i funkcje tego organu. Ustawodawca jednak w ustawie o RIO posłużył się pojęciem „zgodność z prawem”. Nie jest właściwe traktowanie tych dwóch pojęć synonimicznie. Izby obrachunkowe nadają kryterium zgodności z prawem znaczenie szersze niż przyjął ustawodawca. Można zgłosić zatem postulat *de lege ferenda* pod adresem ustawodawcy by ograniczyć kryteria kontroli zadań własnych JST do legalności, czyli ujednoczyć postanowienia ustawy z Konstytucją RP. Godne uwagi jest także to, że w działalności kontrolnej RIO, zgodność z prawem, jako zbiór przepisów prawa powszechnie obowiązującego jest fundamentem kryterium legalności. Elementem legalności wydaje się być także „zgodność dokumentacji ze stanem faktycznym”, które ustawa o RIO traktuje jako odrębne kryterium kontroli. Taki zabieg jest zbędny, bowiem kryterium to powinno być postrzegane jako wyznacznik legalności w rozumieniu formalnym⁴³⁸.

2.2. Celowość

Kolejnym kryterium kontroli stosowanym przez RIO, wyłącznie wobec zadań z zakresu administracji rządowej zleconych JST, jest celowość. Przyjmuje się, że celowość to tyle co odpowiedniość, dostosowanie środków do celów, przydatność do założonego celu, także taki przebieg zjawisk i zdarzeń oraz działań ludzkich, jakby w swym rozwoju zmierzały do określonego celu⁴³⁹. Z kolei celowy, według wykładni słownikowej, oznacza przemyślany, zamierzony, świadomy⁴⁴⁰. Synonimami tego wyrazu są zasadność, prawidłowość, słuszność, umyślność, owocność, racjonalność⁴⁴¹.

pracownika z urzędu innej jednostki samorządu terytorialnego, zamiast w drodze procedury naboru na wolne stanowisko kierownicze, przewidzianej art. 11 ust. 1 w zw. z art. 5 ust. 1b ustawy o pracownikach samorządowych. Za wskazaną nieprawidłowość odpowiedzialność ponosi Burmistrz – str. 7-9 protokołu kontroli. Wniosek: Podjęcie czynności zmierzających do obsadzenia stanowiska Sekretarza zgodnie z obowiązującymi przepisami” – Wystąpienie pokontrolne Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z 04.06.2020 r., nr: WK.0913.1465.3.K.2020.

⁴³⁸ Trafnie o rozdzieleniu legalności na formalną i merytoryczną traktuje L. Martan. Dla tego autora legalność formalna oznacza rzetelność, polegającą na rzetelnym, czyli prawdziwym dokumentowaniu zachowania, które wystąpiło w rzeczywistości. Z kolei legalność merytoryczna polega na stosowaniu się do obowiązujących norm prawnych (nakazujących lub zakazujących); Martan L., *O kryteriach...*, s. 23.

⁴³⁹ *Wielki słownik języka polskiego. A-G*, red. Dubisz S., Warszawa 2018, s. 394.

⁴⁴⁰ Dunaj B., *Język polski. Popularny słownik języka polskiego*, Warszawa 2007, s. 69.

⁴⁴¹ Gajewska B., Pawlus M., *Słownik synonimów i antonimów*, Warszawa – Bielsko-Biała 2011, s. 28.

Każde zorganizowane działanie dąży do wyznaczonego celu, który jest możliwy do osiągnięcia dzięki zaplanowaniu etapów postępowania i nieustannej weryfikacji stopniowych rezultatów⁴⁴². Dlatego też słowo celowość wydaje się być adekwatne dla działania świadomego, charakteryzującego się wykonywaniem pracy, która ma sens i zakłada uzyskanie rezultatu. Zaprezentowane wyjaśnienie jest wystarczające do codziennej komunikacji, jednak jako narzędzie kontroli wymaga pogłębionej analizy.

Zgodnie z interpretacją „Glosariusza terminów” przez celowość należy rozumieć „kryterium (...) według którego oceniane jest, czy jednostka realizuje postawione przed nią cele”⁴⁴³. Jest to dość ogólne sformułowanie. Pomimo tego można z niego wywieść konieczność zbadania regulacji prawnych, czy aktów wewnętrznie obowiązujących stanowiących podstawę funkcjonowania kontrolowanej jednostki i tym samym ustalenie „celu” działania tego podmiotu. Dokonując oceny z punktu widzenia celowości, według J. Dziadoń, niezbędne jest zgłębienie racjonalności decyzji jednostki⁴⁴⁴. W konsekwencji może wystąpić trudność w osądzeniu aktywności podmiotu wyłącznie z uwagi na celowość, bowiem autor jest zdania o spójności treści kryteriów celowości i gospodarności. Wspólnym mianownikiem ich obu jest skuteczność, o której nie stanowią przepisy prawa. Owa skuteczność jest dopełnieniem tych kryteriów, która wyraża się w efektywności wykorzystania zasobów, co może być mierzone stopniem osiągnięcia celu⁴⁴⁵. B. Banaszak wyróżnia tym samym rodzaje celowości, tj. przedmiotową i metodyczną. Pierwszy rodzaj sprowadza się do zbadania, czy działania jednostki zmierzają ku zakładanemu celowi, zaś drugi – na ocenie trafności wyboru metod dążących do urzeczywistnienia tego celu⁴⁴⁶.

W ciekawy sposób prezentuje treść kryterium celowości J. Filipek. Autor dowodzi, że można ją rozpatrywać w węższym i szerszym znaczeniu. Węższe postrzeganie jest nakierowane na „badanie efektów, dla których działalność administracyjna ma być środkiem do celu”⁴⁴⁷. Słuszne jest twierdzenie, że administracja publiczna ma wypełniać zadania, do których jest powołana. Oznacza to, iż administracja nie jest celem samym w sobie, ale realizuje określone zadania, które są właśnie tym celem. Natomiast szerokie rozumienie celowości obejmuje weryfikację postępowania

⁴⁴² Zob. rozdział I, rozważania dot. kontroli na gruncie nauki organizacji.

⁴⁴³ Płoskonka J., *Glosariusz terminów...*, s. 18.

⁴⁴⁴ Dziadoń J., *Próba interpretacji...*, s. 20.

⁴⁴⁵ Dziadoń J., *Próba interpretacji...*, s. 21.

⁴⁴⁶ Banaszak B., *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 890.

⁴⁴⁷ Filipek J., *Prawo administracyjne. Instytucje ogólne. Część II*, Kraków 2001, s. 219.

administracji publicznej pod względem oszczędności, gospodarności i rzetelności. Niewątpliwie wnioskowanie J. Filipka jest oryginalne. Można jednak skonstatować, iż zbędne jest dokonywanie klasyfikacji tego pojęcia ze względu na przedmiot badania. Wskazane byłoby przedstawianie treści tego kryterium zawierającej wymienione cechy, bez dokonywania podziału. Trudno jest tłumaczyć o celowości nie uwzględniając takich przymiotników jak rzetelny, czy gospodarny. Celowe działanie zmierza do wyznaczonego celu, a w trakcie wykonywania czynności – zwłaszcza w sferze publicznoprawnej – odznacza się racjonalnością zachowań⁴⁴⁸. Podmiot kontrolujący może wykorzystać to kryterium do oceny działalności jedynie wówczas, gdy jednostka kontrolowana dysponuje prawem wyboru sposobu działania osiągnięcia celu⁴⁴⁹.

Nie ulega wątpliwości, że niemożliwym jest precyzyjne określenie treści tego kryterium, tym bardziej, iż w doktrynie jest ona umowna. Jednocześnie TK potwierdza spostrzeżenia dokonane w literaturze przedmiotu. Badanie przez pryzmat celowości jest nakierowane na weryfikację, czy jednostka wypełnia cele, które zostały jej wyznaczone, czy cele te zostały osiągnięte oraz, czy zastosowano optymalne metody dla uzyskania owych celów⁴⁵⁰. Nie oznacza to negacji prób skonkretyzowania jego zakresu znaczeniowego. Orzecznictwo sądów administracyjnych zdaje się bazować na treści tego kryterium ustalonej na gruncie języka potocznego. Judykatura wypowiada się na temat celowości w odniesieniu do uprawnień nadzorczych izb obrachunkowych, jednocześnie nie definiując tego pojęcia. Sądy zgodnie potwierdzają, iż Konstytucja RP nie dopuszcza ingerencji nadzorczej izb obrachunkowych na podstawie innego kryterium niż legalność⁴⁵¹. Wykroczenie poza ten obszar stanowiłoby naruszenie samodzielności JST zagwarantowanej przez ustawę zasadniczą.

Traktując o kryterium celowości istotne jest odwołanie się do działalności orzeczniczej RIO. Na wstępie pozostaje jedynie zasygnalizować, że w ramach izb

⁴⁴⁸ WSA w Warszawie uznał, że z celowością nierozdzielnie wiąże się kwestia racjonalności wydatkowania środków publicznych; Wyrok WSA w Warszawie z 26.10.2016 r., sygn. akt V SA/Wa 4406/15, LEX nr 2288855.

⁴⁴⁹ Glumińska-Pawlic J., *Kontrola realizacji zobowiązań podatkowych przez regionalne izby obrachunkowe a orzecznictwo samorządowych kolegiów odwoławczych w sprawach podatkowych [w:] 15 lat funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych jako organów nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, red. Małecki J., Hauser R., Janku Z., Poznań 2007, s. 155.

⁴⁵⁰ Wyrok TK z 20.01.2015 r., sygn. akt K 39/12, OTK ZU 1A/2015, poz. 2.

⁴⁵¹ Wyrok WSA w Warszawie z 11.03.2014 r., sygn. akt V SA/Wa 262/14, LEX nr 1468329. Zob.: Wyrok WSA w Gdańsku z 25.10.2011 r., sygn. akt I SA/Gd 976/11, LEX nr 1094567.

obrachunkowych nie został wewnętrznie opracowany dokument⁴⁵² podobny do „Podręcznika kontrolera NIK”⁴⁵³, będący wsparciem dla osób aspirujących do miana kontrolera NIK, gdzie zostały zdefiniowane kluczowe terminy wykorzystywane podczas pełnienia obowiązków przez inspektorów kontroli. W bezpośredniej interakcji z podmiotem kontrolowanym, izby obrachunkowe nie wskazują cech, które *per se* przesądzałyby o tym, czy dane działanie można uznać za celowe. Izby podejmują się wyjaśnienia tego kryterium na konkretnym przykładzie, odwołując się do odpowiednich aktów prawnych. Dla potwierdzenia tego spostrzeżenia można wskazać na egzemplifikacje dostrzeżone podczas kontroli koordynowanej pt. „Dotacje celowe na referenda, wybory prezydenckie i parlamentarne w 2015 r.”⁴⁵⁴ RIO wykazały, że owe dotacje zostały wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, bowiem dotyczyło to zakupów, które nie były *stricto* związane z wykonywanym zadaniem.

Z powyższego wynika, że kryterium celowości wymaga zbadania przepisów prawa (porozumienia między stronami) regulujących daną aktywność jednostki. Stanowią one punkt odniesienia prawidłowości realizacji zleconego zadania. W istocie swojej kryterium to jest nakierowane na określony „cel”. Dlatego też wydaje się w potocznym odbiorze, że celowość jest efektywniejsza i przez to bardziej akceptowalna niż legalność. Mówiąc o legalności najczęściej jest ona kojarzona z nierealnym postrzeganiem spraw codziennych bądź biurokratyzmem. Z kolei celowość jawi się jako remedium na opieszałość administracji publicznej, czy świadczenie usług niskiej jakości. Mając na względzie rozwój nauki, a wskutek i ustawodawstwa, dochodzi do zatarcia się granic między celowością a legalnością. Nie można jednak założyć, iż nie wystąpią w konkretnej sprawie odrębności między wskazanymi kryteriami. Podobnie, jak nie jest uprawnione twierdzenie o przewadze celowości nad legalnością, ponieważ w państwie prawa podstawą dla działania organów władzy publicznej są przepisy prawa. W czasach współczesnych (celowe) działania administracji publicznej mają być zgodne z przepisami

⁴⁵² Na podstawie Pisma Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 21.09.2020 r., nr WK-620/39/2020, Br 0231-23/Ł/2020 stanowiącego odpowiedź na wniosek o udostępnienie informacji publicznej.

⁴⁵³ O publikacji wspomina: Murat L., *Gospodarność jako kryterium kontroli*, Kontrola Państwowa 2019, nr 6, s. 18. W wyniku skierowania do NIK w dn. 19.09.2020 r. wniosku o udzielenie informacji publicznej za pośrednictwem korespondencji mailowej, NIK oświadczył w korespondencji mailowej z 02.10.2020 r., że „Podręcznik kontrolera został zatwierdzony do dostosowania przez pracowników wykonujących i nadzorujących czynności kontrolne przez Prezesa Najwyższej Izby Kontroli w dniu 25 lipca 2003 r.” NIK odmówiła udostępnienia Podręcznika kontrolera argumentując swoje stanowisko charakterem ww. dokumentu, tj. że ma on charakter dokumentu wewnętrznego NIK i w związku z tym nie stanowi on informacji publicznej.

⁴⁵⁴ Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, *Informacje o wynikach kontroli koordynowanej: Kontrola dotacji celowych na referenda, wybory prezydenckie i parlamentarne w 2015 r.*, Olsztyn 2018.

prawa. Toteż w ramach przeprowadzanej kontroli oba te kryteria, będące punktami odniesienia, powinny być wobec siebie uzupełniające i czynić tym samym kontrolę kompleksową. Bynajmniej nie jest uzasadnione rezygnowanie z wyróżniania tych kryteriów⁴⁵⁵. Niewątpliwie owe probierze są do siebie zbliżone, gdyż umożliwiają weryfikację działalności podmiotu kontrolowanego w sposób szeroki, tj. z punktu widzenia obowiązującego prawa oraz norm racjonalnego postępowania, które nie zostały uregulowane przez przepisy prawa. Należy z całą stanowczością stwierdzić – oba kryteria się wzajemnie uzupełniają, zaś odwoławszy się do zasad ustrojowych, podstawowe znaczenie posiada legalność.

2.3. Rzetelność

W doktrynie jest prezentowany pogląd, iż rzetelność⁴⁵⁶ – obok celowości, jest kolejnym kryterium kontroli⁴⁵⁷, którego znaczenie ma również charakter umowny. W słownikach języka polskiego rzetelność jest określana jako solidność, uczciwość, sumienność, prawdziwość⁴⁵⁸. Przeciwnością do rzetelności jest niesolidność, nierzetelność, pozorny, przeciętny, niesumienny⁴⁵⁹. Z kolei rzetelny to ten, który wypełnia odpowiednio swoje obowiązki, solidny, sumienny, dokładny, uczciwy, słowny⁴⁶⁰.

Zasada rzetelności jest powszechnie włączana do aktów normatywnych przez ustawodawcę, także przy użyciu wyrażen bliskoznacznych. W ustawie zasadniczej już w preambule jest odwołanie do działania instytucji publicznych w sposób rzetelny i sprawny. Następnie m.in. art. 104 Konstytucji RP wprowadza w rocie ślubowania omawianą zasadę oraz art. 153 – na mocy którego to właśnie korpus służby cywilnej jest instytucją mającą zapewnić, w szczególności rzetelne wykonywanie zadań państwa. Najczęściej przywoływanym aktem prawnym, który odwołuje się do rzetelności jest ustawa o rachunkowości, będąca fundamentem polskiego prawa bilansowego. Jej regulacje mają istotne znaczenie dla polskiej praktyki, w tym dotyczących ewidencji

⁴⁵⁵ Zob.: Łętowski J., *Prawo administracyjne dla każdego*, Warszawa 1995, s. 240.

⁴⁵⁶ Ruśkowski E., *Ekspertyza na temat...*, s. 51.

⁴⁵⁷ Zob. Murat L., *Rzetelność jako prawne i pozaprawne kryterium kontroli*, Kontrola Państwowa 2014, nr 4, s. 63. Autor podejmuje rozważania o rzetelności jako kryterium kontroli i kryterium oceny. W ostateczności tenże konkluduje, iż ww. zakresy znaczeniowe nie mogą być traktowane synonimicznie, z czym wypada się zgodzić. Ocenianie ma węższy zakres znaczeniowy, ponieważ osądza się na podstawie już ustalonego stanu i wykazanych rozbieżności. Przeciwnie kontrolowanie, które składa się z różnych etapów.

⁴⁵⁸ *Wielki słownik języka polskiego. R-T*, red. Dubisz S., Warszawa 2018, s. 296.

⁴⁵⁹ Gajewska B., Pawlus M., *Słownik synonimów...*, s. 203.

⁴⁶⁰ *Słownik języka polskiego*, red. Sobol E., Warszawa 2005, s. 894-895.

księgowej. Tym samym ustawodawca wskazuje w art. 4 ust. 1 na obowiązek „stosowania przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy” oraz w art. 24 ust. 1 – prowadzenia ksiąg w sposób rzetelny, bezbłędny, sprawdzalny i na bieżąco⁴⁶¹. Dalej ustawodawca stwierdza, że księgi rzetelne to takie, w których „dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywiście”⁴⁶². Wymóg prowadzenia ksiąg w sposób rzetelny sprowadza się w ocenie sądów do sporządzania dokumentów, które dowodzą zdarzeniom gospodarczym, jakie miały miejsce w rzeczywistości. *A contrario*, nie może zostać uznany za rzetelny taki zapis w księdze oparty na dokumencie zdarzenia, które w rzeczywistości nie miało miejsca⁴⁶³. Przy czym, jak wynika z orzecznictwa, bez znaczenia jest przyczyna takiego stanu rzeczy, tj. czy błędy, a więc nierzetelność została spowodowana brakiem dbałości, czy w sposób zamierzony⁴⁶⁴. Sądy administracyjne podnosząc kwestię rzetelności ksiąg, definiują tę rzetelność na przykładach ilustrujących nierzetelność. Pozostaje stwierdzić, że *sensu largo* rzetelnymi dokumentami będą takie, które pozbawione są uchybień skutkujących uznaniem ich za nierzetelne. Można tu wskazać chociażby na tzw. „puste faktury”. Ewidencjonowanie zakupu towarów na podstawie dowodów wystawionych przez podmiot rzeczywiście niedokonujący dokumentowanych zdarzeń stanowi przejaw nierzetelności księgi⁴⁶⁵. Stosowanie zatem zasad innych niż tych wskazujących na rzetelność działania skutkują uznaniem go za niezgodne z prawem.

Definicja rzetelności prezentowana w „Glosariuszu terminów” charakteryzuje się dużym stopniem ogólności. Kryterium to opisano przy użyciu cech, które wiążą się

⁴⁶¹ Ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 217, ze zm.).

⁴⁶² Art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

⁴⁶³ Wyrok WSA w Rzeszowie z 11.08.2016 r., sygn. akt I SA/Rz 487/16, LEX nr 2096881. Zob.: Wyrok NSA z 15.03.2006 r., sygn. akt II FSK 306/05, LEX nr 205693.

⁴⁶⁴ Wyrok NSA z 13.01.2015 r., sygn. akt II FSK 2711/12, LEX nr 1591655.

⁴⁶⁵ Wyrok WSA w Krakowie z 24.10.2019 r., sygn. akt I SA/Kr 815/19, LEX nr 2755036. Zob.: 1) Wyrok WSA we Wrocławiu z 30.07.2019 r., sygn. akt I SA/Wr 367/19, LEX nr 2944722; 2) Wyrok WSA w Warszawie z 08.01.2019 r., sygn. akt III SA/Wa 297/18, LEX nr 3018682. Także w innych dziedzinach sądy dokonują interpretacji kryterium rzetelności na podstawie właśnie nierzetelnego zachowania w danej sprawie, przykładem może być wyrok SA w Warszawie z 16.05.2019 r., sygn. akt VI ACa 1674/17, LEX nr 2712646 – „Dla oceny spełnienia kryteriów szczególnej staranności i rzetelności działania dziennikarza najistotniejsze znaczenie ma rodzaj i rzetelność źródła informacji (dziennikarz nie powinien opierać się na źródle, którego obiektywizm lub wiarygodność budzi wątpliwości), sprawdzenie zgodności z prawdą uzyskanych informacji przez sięgnięcie do wszystkich innych dostępnych źródeł i upewnienie się co do zgodności informacji z innymi znanymi faktami, a także umożliwienie osobie zainteresowanej ustosunkowania się do uzyskanych informacji. Z kolei, na etapie wykorzystania materiałów prasowych istotne jest przede wszystkim wszechstronne, a nie selektywne przekazanie informacji, przedstawienie wszystkich okoliczności i niedziałanie <<pod z góry założoną tezę>>, a także rozważenie powagi zarzutu, znaczenia informacji z punktu widzenia usprawiedliwionego zainteresowania społeczeństwa oraz potrzeby (pilności) publikacji”. Zob.: Postanowienie TK z 03.11.2006 r., sygn. akt SK 9/06, OTK ZU 10A/2006, poz. 158.

bardziej z jakością działania podmiotu niż jego merytorycznymi decyzjami. W myśl ww. dokumentu, przez rzetelność rozumie się „wypełnianie obowiązków z należytą starannością, sumiennie i we właściwym czasie (...) dokumentowanie określonych działań lub stanów faktycznych zgodnie z rzeczywistością, we właściwej formie i wymaganych terminach, bez pomijania określonych faktów i okoliczności”⁴⁶⁶. Jak wynika z powyższego, zastosowanie kryterium rzetelności wymaga wnikliwej analizy danego przypadku. Jest to niewątpliwie ocenne kryterium, które powinno być stosowane z rozwagą. Poza tym by prawidłowo zdefiniować w danym przypadku rzetelność, niezbędna jest analiza konkretnych aktów prawnych. Jednak można zaryzykować stwierdzenie, że jest zarówno przydatna, jak i właściwa doskonała znajomość nie tylko przepisów prawa, ale również procedur wewnętrznych i pozaprawnych przesłanek warunkujących jak najlepsze wywiązywanie się z powierzonych zadań; zalicza się do nich także normy etyczne, które wyznaczają kanony odpowiedniego zachowania⁴⁶⁷, w tym świadczących o rzetelnym zachowaniu podmiotu dysponującego pieniędzmi, przede wszystkim publicznymi. Rzetelność nie odnosi się wyłącznie do zgodności badanej dokumentacji ze stanem faktycznym, lecz także do zachowania pracownika podmiotu kontrolowanego i jego sumiennego, starannego spełniania obowiązków, które przesądzają o rzetelnym – legalnym działaniu kontrolowanego.

RIO odnosząc się do rzetelności działania podmiotu biorą pod uwagę okoliczności wskazane zarówno przez orzecznictwo, jak i doktrynę. Izby wykazują kontrolowanym nierzetelność wykonywania określonych zadań zwłaszcza w obszarze księgowości i sprawozdawczości, ale czynności izby obrachunkowej mają charakter ocenny z punktu widzenia rzetelności; nie jest to oceniane z perspektywy kryterium rzetelności (w przypadku zadań własnych JST). KRRIO dowodziła w sprawozdaniach z działalności RIO, że na przestrzeni lat nierzetelność dotyczyła m.in. prowadzenia ksiąg rachunkowych, ewidencjonowania operacji gotówkowych, niesporządzania raportów kasowych, czy niebieżącego prowadzenia ksiąg rachunkowych. RIO w sprawozdaniach podkreślają znaczną ilość nieprawidłowości w nierzetelnym weryfikowaniu deklaracji podatkowych⁴⁶⁸. Rzetelność w działaniu podmiotu publicznego wydaje się kwestią

⁴⁶⁶ Płoskonka J., *Glosariusz...*, s. 62. Zob.: Szolno-Koguc J., *Dylematy skuteczności kontroli...*, 105-120.

⁴⁶⁷ Niezgódka-Medek M., *Interpretacja pojęć...*, s. 30.

⁴⁶⁸ „W gminie Bolesław (woj. małopolskie) stwierdzono brak rzetelnej weryfikacji deklaracji podatkowych, co skutkowało zaniżeniem dochodów z tytułu podatku od nieruchomości za lata 2017–2018 o kwotę 85 147,00 zł, w związku z niewykazaniem przez Związek Gmin Bolesław i Mędrzechów

oczywistą, która powinna cechować należyte wykonywanie obowiązków, ze starannością wymaganą w danym zawodzie. Niewypełnianie owych postulatów może skutkować stratami finansowymi dla Skarbu Państwa⁴⁶⁹ bądź brakami w dokumentacji lub jedynie powierzchownym wypełnianiem swoich obowiązków⁴⁷⁰.

Reasumując można stwierdzić, że zgodność dokumentacji ze stanem faktycznym jest wyznacznikiem rzetelności. Zakres pojęciowy kryterium rzetelności daje podstawę do kontroli jedynie jakości realizacji zadań przez podmiot. Słusznie zauważył M. Szewczyk, iż to kryterium stanowi podłoże do „formułowania wniosków dotyczących jedynie sposobu prowadzenia kontrolowanej działalności”⁴⁷¹. Kryterium to jest nieostre i pozostawia szeroki zakres swobody kontrolującemu. Z drugiej strony działanie podmiotu uznane za nierzetelne – bez dochowania należytej staranności podczas wykonywania swoich obowiązków – skutkuje naruszeniem przepisów prawa. Prowadzi

z s. w Mędrzechowie w deklaracjach na podatek od nieruchomości na 2017 r. i 2018 r. powierzchni gruntów i budynków oraz wartości budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie oczyszczania i odprowadzania ścieków, a także wykazaniem w ww. deklaracjach zaniżonej o 1 476 476,68 zł wartości budowli w postaci sieci wodociągowej wraz z przyłączami”; Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych za rok 2019.

⁴⁶⁹ „W gminie Ładzice (woj. łódzkie) stwierdzono liczne przypadki nieprawidłowego opodatkowania gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej polegające na wydobyciu kopaliny, co wynikało m.in. z braku kontroli przez organ podatkowy rzetelności informacji przekazywanych przez podatników. Na podstawie wniosków pokontrolnych skierowanych przez RIO organ podatkowy wyegzekwował od podatników co najmniej 518 009,00 zł należnego podatku od nieruchomości”; Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych za rok 2019.

⁴⁷⁰ „Ww. sprawozdanie częściowe zostało poddane kontroli merytorycznej w dniu 3 września 2019 roku przez Pełnomocnika Burmistrza ds. uzależnień (...) oraz w dniu 9 września 2019 roku pod względem formalno-rachunkowym przez Naczelnika Wydziału Księgowości Budżetowej, Windykacji i Egzekucji (...) Z przeprowadzonych kontroli zostały sporządzone sprawozdania, w których potwierdzono zgodność wykonywania zadania pod względem rzeczowym oraz prawidłowość rozliczenia transzy dotacji pod względem formalno-rachunkowym. Uwagi do złożonego sprawozdania częściowego wniesione przez inspektorów RIO, wskazują, że kontrola ww. sprawozdania została przeprowadzona w sposób nierzetelny”; *Protokół kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Mieście i Gminie Działoszyn* sporządzony przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Łodzi w dn. 15.06.2020 r. Zob. także: *Protokół kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Szczerców* sporządzony przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Łodzi w dn. 30.09.2019 r.: „Z kontrolowanych dokumentów wynikało, iż umowy dotacji udzielonych przez Gminę Szczerców innym podmiotom nie były księgowane. Jednostka angażowała środki dopiero w momencie przekazywania każdej kolejnej transzy dotacji (...) jednostki sektora finansów publicznych mają obowiązek ujmowania wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów – także zaangażowanie środków. (...) zaangażowanie, czyli konto 998 stanowią kwoty wynikające z umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie powoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym. Zatem umowy/decyzje – ich wartości winny być zaewidencjonowane na koncie 998 *zaangażowanie*, w pełnych kwotach od dnia ich obowiązywania. Naruszono zatem zapisy wskazanych przepisów (...) zgodnie z którym w kolumnie <<Zaangażowanie>> winny być wykazane kwoty wynikające z umów, decyzji i innych postanowień, które skutkują powstaniem wydatków budżetowych w roku bieżącym. Uznać zatem należało, iż sprawozdania Rb 28S z wykonania planu wydatków budżetowych sporządzanych przez jednostkę były zgodne z ewidencją księgową, obrazowały jednak poziom realizacji planu wydatków budżetowych w sposób nierzetelny, zaniżając wartość zaangażowania środków do wydatków już wykonanych”.

⁴⁷¹ Szewczyk M., *Ekspertyza prawna...*, s. 41.

to do wniosku, że rzetelność jest wyznacznikiem legalności. Mimo to wyróżnianie odrębnego kryterium jest wskazane, gdyż uwydatnia walor prawidłowego funkcjonowania. Niemniej w ustawie o RIO uzasadnionym byłoby zastąpienie kryterium zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym względem zadań własnych JST, rzetelnością. To pierwsze zawiera się w drugim, które jest niewątpliwie terminem szerszym. Przy czym sprowadza się głównie do prawidłowego, tj. zgodnego z rzeczywistością dokumentowania stanu faktycznego, jednocześnie zwracając uwagę na aspekt ogólnego, tj. rzetelnego prowadzenia działalności finansowej JST. RIO w protokołach kontroli posługują się właśnie rzetelnością, zamiast zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. Kryterium rzetelności oddaje powagę instytucji pieniędzy publicznych, których wydatkowanie winno być rzetelnie dokumentowane, tzn. zgodnie z prawdą, bez błędów, czytelnie. Domaga się tego społeczeństwo, które ponosi ciężary publiczne. Kontrola RIO wykorzystująca rzetelność jako kryterium nie wydaje się ograniczać samodzielności JST⁴⁷².

2.4. Gospodarność

Ostatnim z wymienionych przez ustawę o RIO kryteriów kontroli stosowanym wobec zadań zleconych JST jest gospodarność. Definicje słownikowe są spójne co do tego, iż oznacza ono umiejętność dobrego, gospodarowania, zarządzania czymś, oszczędność⁴⁷³. J. Miodek twierdzi, że gospodarny to ktoś, kto dobrze i oszczędnie gospodaruje „tym, co posiada, lub tym, co mu powierzono, kto umiejętnie czymś zarządza (...) w przypadku zawiadywania pieniędzmi – właściwie je użytkuje, aby osiągnąć wyznaczony cel”⁴⁷⁴. Jest to jedno z trzech kryteriów obok legalności, do stosowania którego izby obrachunkowe zostały zobowiązane na podstawie przepisów prawa i które posiada przymiot pozaprawności⁴⁷⁵. Treść owego kryterium ma swoje źródło poza systemem prawa i podlega rozwojowi. Adresaci tego kryterium wypełniają je każdorazowo treścią w procesie stosowania prawa.

⁴⁷² Inaczej Związek Powiatów Polskich; zob.: [<https://samorzad.pap.pl/kategoria/prawo/rio-i-konstytucja-zpp-kontrola-gospodarnosci-ocena-racjonalnosc-wydatkow>], stan na dzień 07.09.2020.

⁴⁷³ *Wielki słownik języka polskiego. A-g...*, s. 1105.

⁴⁷⁴ Miodek J., *Ekspertyza na temat interpretacji pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwa 2002, nr 4 – specjalny, s. 8.

⁴⁷⁵ Na temat historii wprowadzenia gospodarności do aktów prawnych zob.: cytuję za Niezgódka-Medek M., *Interpretacja pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwa, Warszawa 2002, nr 4 – specjalny; Szawłowski R., *Uwagi w sprawie kryteriów kontroli przewidzianych w art. 5 projektu ustawy o NIK*, druk sejmowy nr 200, niepublikowany.

W literaturze z zakresu ekonomii gospodarność jest traktowana w jednakowy sposób, a mianowicie jako osiągnięcie maksymalnego efektu przy danych nakładach lub minimalizacji nakładów przy danych efektach⁴⁷⁶. Racjonalne działanie polega więc na optymalnym wykorzystaniu środków, jednocześnie zapobiegając ich marnotrawieniu. Gdy mowa o gospodarności, jako kryterium kontroli, J. Jagielski przyjmuje, że „dotyczy ono optymalnego dysponowania środkami finansowymi i materialnymi w trakcie prowadzenia kontrolowanej działalności”, zaś kontrolowanie przy uwzględnieniu tego wzorca wymaga respektowania ekonomiczności działania⁴⁷⁷. Dla M. Jastrzębskiej wymóg gospodarności zakłada celowe i oszczędne wykorzystywanie środków⁴⁷⁸. Przeciwnie uważa K. Sawicka, która sprzeciwia się sprowadzaniu gospodarności jedynie do oceny celowości podejmowanych decyzji⁴⁷⁹. Nauki prawne czerpią tym samym bazową wiedzę na temat gospodarności z ekonomii.

Negatywną definicję gospodarności proponuje J. Malec: „Niegospodarność jest to czyn pracownika jednostki państwowej lub społecznej albo osoby wykonującej dla takiej jednostki czynności na podstawie tytułu szczególnego, polegający na nieumyślnym spowodowaniu strat na szkodę społeczeństwa przez umyślne bądź nieumyślne niedopełnienie obowiązku uzyskania optymalnie korzystnych efektów przy bezpośrednim lub pośrednim posługiwaniu się pracą ludzką lub mieniem w celu realizacji zadań, należących do jednostek państwowych lub społecznych. Nie stanowi niegospodarności czyn przejawiający się w postaci spowodowania wypadku przy pracy, pożaru lub katastrofy w komunikacji”. Przy braku spójności doktryny, co do znaczenia tego kryterium, powyższa definicja wydaje się być wytyczną dla organów kontroli w odniesieniu do zakresu kontroli dokonywanej właśnie z punktu widzenia gospodarności.

Niezwykle interesujący wątek dotyczący gospodarności podniosła M. Niezgódka-Medek. W ocenie autorki wymóg stosowania tego kryterium wynika z art. 82 Konstytucji RP, zgodnie z którym obowiązkiem obywatela polskiego jest troska o dobro wspólne. Podmiot, który korzysta z grosza publicznego lub wywiązuje się z zobowiązań finansowych wobec państwa powinien być kontrolowany nie tylko na

⁴⁷⁶ 1) Lange O., *Ekonomia polityczna. Tom I i II*, Warszawa 1978, s. 147; 2) Leszczyński F.K., *Zasada gospodarności w poglądach polskich ekonomistów okresu międzywojennego: Taylor – Caro – Biegeleisen*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu 2016, nr 455, s. 80-92.

⁴⁷⁷ Jagielski J., *Kontrola administracji...*, s. 61.

⁴⁷⁸ Jastrzębska M., *Finanse jednostek samorządu terytorialnego*, Warszawa 2012, s. 142.

⁴⁷⁹ Sawicka K., *Postępowanie w zakresie wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego*, Przegląd Prawa i Administracji 2011, nr 86, s. 268.

podstawie kryterium legalności. Jego ocena winna być rozszerzona na umiejętność gospodarowania majątkiem i wykorzystywania środków finansowych⁴⁸⁰. To spostrzeżenie jest ponadczasowe, ponieważ wiąże się z oszczędnym i efektywnym zarządzaniem majątkiem wspólnym. W skład tego majątku wchodzi zarówno środki Skarbu Państwa, jak i JST. Wypełnianie obowiązków przez podmioty do tego zobowiązane wpływa na zdolność państwa do realizowania jego zadań. Podmioty kontrolowane, które wydatkują środki publiczne w sposób niegospodarny przyczyniają się do obniżenia jakości bądź ograniczenia zdolności państwa do urzeczywistniania zagwarantowanych przez Konstytucję RP praw i wolności⁴⁸¹.

Orzecznictwo polskich sądów administracyjnych stosunkowo częściej zawiera odwołanie do gospodarności niż do pozostałych kryteriów kontroli (nie dotyczy legalności). Mimo to zasada gospodarności nie jest tak powszechna w orzecznictwie TK. W jednym z orzeczeń Trybunał przyjął definicję, która czerpie z dorobku ekonomii, traktując, że „gospodarność, [jest – wtrącenie M.L.] rozumiana jako badanie oszczędnego i wydajnego wykorzystania środków, uzyskania właściwej relacji nakładów do efektów, wykorzystania możliwości zapobieżenia szkodom lub ograniczenia wysokości zaistniałych szkód”⁴⁸².

Technika przywoływania terminu „gospodarność” także nie jest spójna, co powoduje problemy interpretacyjne. Niekiedy można przeczytać o zasadzie gospodarności albo zasadach gospodarności⁴⁸³, przy jednoczesnym braku wskazania jej elementów składowych. Niemniej o gospodarności lub niegospodarności rozstrzyga się na konkretnych zdarzeniach. Można przyjąć, iż ten zabieg służy tworzeniu katalogu zachowań przesądzających o gospodarności lub niegospodarności. WSA w Poznaniu w jednym z orzeczeń wskazał przykład nieprawidłowego rozumienia gospodarności. Zgodnie z wyrokiem: „nie można stawiać organowi wykonawczemu zarzutu niegospodarności oraz nieoszczędności z tego powodu, iż nie zastosował proponowanej przez radnych technologii wykonania chodników”⁴⁸⁴. W innym orzeczeniu sąd uznał, że zasada gospodarczości oznacza „prowadzenie działalności gospodarczej w sposób

⁴⁸⁰ Niezgódka-Medek M., *Interpretacja pojęć...*, s. 28. Z hipotezą autorki zgadza się L. Murat; Murat L., *Gospodarność jako...* s. 16.

⁴⁸¹ Zob.: Wyrok SN z 11.01.2013 r., sygn. akt I CSK 289/12, LEX nr 1288605.

⁴⁸² Wyrok TK, K 39/12.

⁴⁸³ Zob.: 1) Wyrok TK z 09.06.2010 r., sygn. akt K 29/07, OTK ZU 5A/2010, poz. 49; 2) Wyrok NSA z 12.06.2018 r., sygn. akt II FSK 1619/16, LEX nr 2528653; 3) Wyrok NSA z 09.04.2019 r., sygn. akt I OSK 3792/18, LEX nr 2689816.

⁴⁸⁴ Wyrok WSA w Poznaniu z 25.03.2009 r., sygn. akt I SA/Po 1053/08, LEX nr 514991.

właściwy dobremu gospodarzowi”⁴⁸⁵. Niewątpliwie, nie sposób zarzucić takiemu wnioskodawcy braku sensu. Przedstawione informacje o gospodarności zakładają wydatkowanie środków racjonalnie, jak przez dobrego gospodarza dbającego nie tylko o ich oszczędzanie, ale również o jak najbardziej adekwatne i roztropne ich wydatkowanie. Sąd administracyjny wskazał trzy desygnaty zasady gospodarności, do których zaliczył: celowość, oszczędność i efektywność⁴⁸⁶. Przedstawiona kompilacja wymaga uzupełnienia o aspekt ekonomiczny i wówczas można zaryzykować stwierdzenie, że oddaje ona istotę gospodarności. Błędne jest traktowanie gospodarności jako synonimu oszczędnego wydatkowania⁴⁸⁷. Gospodarny zatem to taki, który uwzględnia pełne wykorzystanie środków, tj. wydajnie, w sposób najbardziej racjonalny do danych okoliczności, przy równoczesnym – w miarę możliwości – obniżaniu ponoszonych kosztów.

Definicja gospodarności prezentowana w „Glosariuszu terminów”⁴⁸⁸ jest dość skrótowa i powiela informacje już przedstawione. W przypadku zaś wewnętrznych instrukcji w NIK, zostało przyjęte, że „gospodarność oznacza badanie, czy działalność kontrolowanej jednostki była zgodna z zasadami efektywnego gospodarowania (...) jakie były relacje nakładów i efektów”⁴⁸⁹. Niniejsze sformułowanie zawiera w sobie element pozaprawny, co jest zrozumiałe, ponieważ analizowane kryterium jest pojęciem nieostrym i wymaga doprecyzowania, czym zajęła się judykatura oraz doktryna. Pomimo popełniania kolejnych opracowań m.in. dotyczących tego kryterium kontroli, w wystąpieniach pokontrolnych zarówno NIK⁴⁹⁰, jak i RIO, rzadko odwołują się do gospodarności. Być może przyczyna tkwi w obawie przed niewystarczającym i nieodpowiednim uargumentowaniem przyjęcia gospodarności, jako podstawy do stwierdzenia nieprawidłowości w działaniu. Inaczej jest w przypadku legalności, którego treść nie budzi – co do zasady – wątpliwości⁴⁹¹. Poza tym akty prawne stanowią

⁴⁸⁵ Wyrok WSA w Olsztynie z 16.04.2009 r., sygn. akt I SA/Ol 149/09, LEX nr 535471.

⁴⁸⁶ Wyrok NSA z 12.12.2014 r., sygn. akt II GSK 1467/13, LEX nr 1637085.

⁴⁸⁷ Zob.: Wyporska-Frankiewicz J., Jarzęcka-Siwik E., Berek M., *Kontrola wykonania zadań i nadzór nad jednostkami samorządu terytorialnego*, Warszawa 2020, s. 68. Autorzy podnoszą, że zarzut niegospodarności nie musi wyczerpywać znamion czynu zabronionego. Brak konsekwencji prawno-karnych nie wyłącza odpowiedzialności właściwych osób na podstawie odrębnych przepisów, np. cywilnych.

⁴⁸⁸ Płoskonka J., *Glosariusz terminów ...*, s. 26.

⁴⁸⁹ Cytuję za: Murat L., *Gospodarność jako ...*, s. 18.

⁴⁹⁰ Zob.: Murat L., *Gospodarność jako ...*, s. 20.

⁴⁹¹ Dziadoń J., *Praktyczne aspekty stosowania kryteriów kontroli wykonania zadań*, Przegląd metodyczny 2010, nr 2, s. 18. Ww. artykuł naukowy został udostępniony przez NIK 17.09.2020 r. na podstawie wniosku o udzielenie informacji publicznej skierowanego w dniu 14.09.2020 r. za pośrednictwem korespondencji mailowej.

bezpośrednio o gospodarności tudzież jej wyznacznikach⁴⁹², toteż organy kontroli mogą powołać się na konkretny przepis stwierdziwszy nieprawidłowość w działaniu podmiotu kontrolowanego.

Przemyślenia podjęte w tym rozdziale skłaniają do wniosku, że hipoteza jakoby kryterium legalności było nadrzędnym w stosunku do pozostałych wymienionych znajduje potwierdzenie. Dokonując kontroli w państwie prawa, punktem odniesienia są obowiązujące normy prawne. Rola legalności wydaje się niepodważalna, także ze względu na zadania, które wykonują RIO. Wymienione jako pierwsze przez ustawodawcę w ustawie o RIO kryterium legalności uwydatnia jego naczelną rolę. Hierarchizacja pozostałych kryteriów kontroli nie znajduje uzasadnienia, zwłaszcza że mają one podobną treść. Poza tym, jak słusznie wskazał M. Stębelki, stwierdzenie niezgodności z prawem działania podmiotu kontrolowanego niejako wyłącza potrzebę ich dalszej oceny pod określonym kątem, tu – kryterium gospodarności⁴⁹³. Nie oznacza to tym samym, że inne kryteria kontroli wymienione w ustawie o RIO są zbędne. Oczywistym jest, że posługiwanie się wspomnianymi kryteriami wymaga by ich zakres pojęciowy był związany z prawem *sensu largo*. Dlatego też legalne działanie nie oznacza automatycznie działania spełniającego inne kryteria kontroli. Pytając o prawidłowość prowadzonej działalności z punktu widzenia np. rzetelności, powinno się mieć na uwadze rzetelność w granicach obowiązującego prawa, a nie wymogów nieznajdujących oparcia w przepisach prawa. Mimo to pozostałe kryteria kontroli uzupełniają kryterium legalności. Treść rzetelności, gospodarności, czy celowości jest odmienna w stosunku do metakryterium i uwydatnia dziedziny, które nie są ściśle regulowane przez prawo bądź precyzuje czy uszczegóławia przeprowadzaną kontrolę. Istotnym problemem jest stosowanie kryteriów celowości, rzetelności i gospodarności w praktyce. Różnice między nimi nie są wyraźne. Ich zakresy

⁴⁹² Np. 1) art. 44 ust. 3 ustawy z dn. 27.08.2009 r. o finansach publicznych: „Wydatki publiczne powinny być dokonywane: 1) w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad: a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów; 2) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań; 3) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań”; 2) art. 247 ust. 3 ustawy z dn. 27.08.2009 r. o finansach publicznych: „Zarząd jednostki samorządu terytorialnego określi szczegółowe zasady, sposób i tryb przyznawania i korzystania ze służbowych kart płatniczych przy dokonywaniu wydatków z budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz innych samorządowych jednostek organizacyjnych i osób prawnych, a także zasady rozliczania płatności dokonywanych przy ich wykorzystaniu, z uwzględnieniem konieczności zapewnienia prawidłowości i gospodarności dokonywania wydatków”.

⁴⁹³ Stębelki M., *Komentarz do art. 203 [w:] Konstytucja RP. Tom II. Komentarz art. 87-243*, red. Safjan M., Bosek L., Warszawa 2016, s. 1377.

znaczeniowe przenikają się. W szczególności kryterium wskazane w ustawie o RIO – zgodność dokumentacji ze stanem faktycznym, może być wyznacznikiem zarówno rzetelności, jak i legalności. W związku z powyższym RIO odwołują się w głównej mierze do kryterium legalności, które zawiera w sobie pierwiastek merytoryczny pozostałych kryteriów. Przeprowadzana kontrola powinna być należycie udokumentowana by wykluczyć ewentualny zarzut przekroczenia uprawnień przez izbę obrachunkową. Podstawą stwierdzenia przez RIO nieprawidłowości w wykonaniu zadania własnego przez JST nie może być niecelowość, czy niegospodarność, ponieważ ustawa o RIO wyklucza taką możliwość. Izby mogą wskazać na niegospodarność, czy nierzetelność w działaniu podmiotu kontrolowanego, ale będzie to wynik dokonanej oceny z punktu widzenia obowiązujących przepisów prawa. Pozostaje zatem zgłosić pod adresem ustawodawcy postulat *de lege ferenda* by rozszerzyć uprawnienia kontrolne RIO w zakresie zadań własnych JST o kryterium rzetelności. Rzetelności w działaniu wymagają same przepisy prawa, zaś wskazywanie JST uchybienia na podstawie tego kryterium wyartykułowałyby doniosłość naruszenia. Poza tym zasadne jest wykreślenie z ustawy o RIO kryterium zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym, które jest zbędnym kryterium. Jego zakres znaczeniowy zawiera się w legalności i rzetelności.

ROZDZIAŁ VI. WYNIKI ANKIETY PT. „ROLA REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH W DZIAŁANOŚCI JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

1. Charakterystyka badania

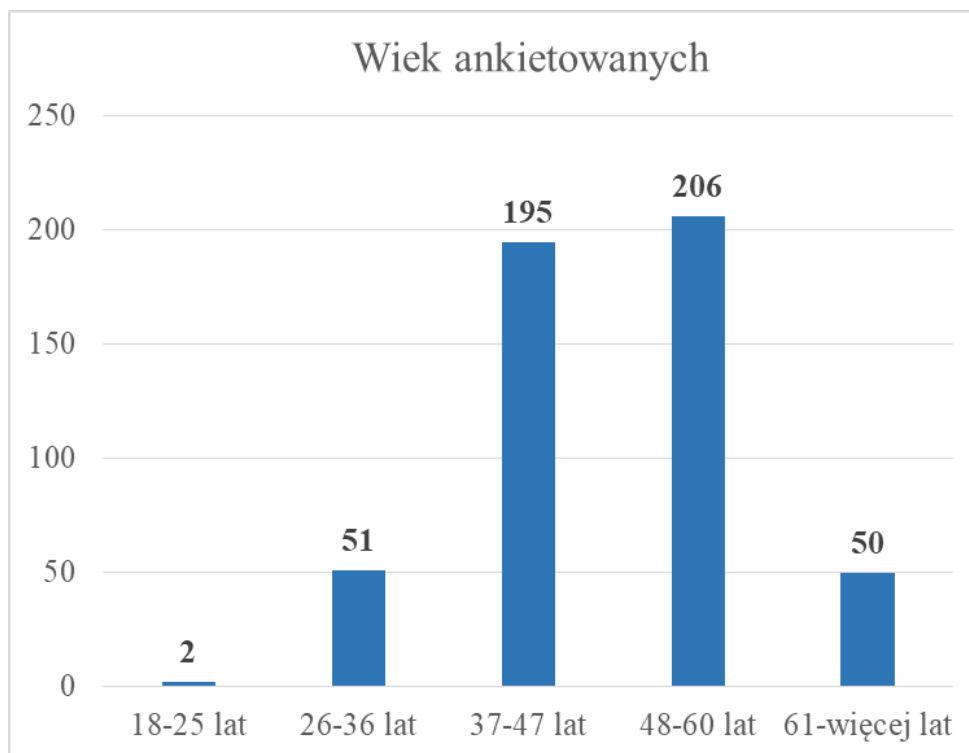
Podjmując rozważania na temat funkcji kontrolnej RIO byłam świadoma konieczności przeprowadzenia ankiety poświęconej działalności izb obrachunkowych. Interpretacja przepisów prawnych przy wykorzystaniu metody językowo-logicznej dostarcza możliwości weryfikacji funkcjonowania organu władzy publicznej tylko na płaszczyźnie teoretycznej. Ocena regulacji prawnych z punktu widzenia ich praktycznego zastosowania wymaga posłużenia się metodą empiryczną. Dlatego postawienie hipotez dotyczących działalności RIO we wcześniejszych częściach pracy wiązało się z obowiązkiem poznania opinii podmiotów poddanych kontroli izb, tu: JST. To bowiem ich ocena stanowi w części odzwierciedlenie przydatności RIO w polskiej przestrzeni publicznej. Analizie podlegało zbadanie stanowiska JST na temat RIO. Na podstawie udzielonych odpowiedzi możliwa była względna weryfikacja postawionych uprzednio w pracy postulatów *de lege ferenda*.

Ankieta została wysłana do 1500 JST w Polsce, w tym 16 województw samorządowych. Przy doborze JST posłużono się metodą dogodnościową. Adresy mailowe na które została wysłana ankieta pobrano ze stron internetowych JST. Wyrażenie opinii przez JST w ankiecie było oparte na zasadzie anonimowości, o czym dana jednostka została poinformowana. Ankieta została skierowana do aparatu pomocniczego danej JST, z prośbą o udzielenie odpowiedzi przez kompetentną w danym temacie osobę. Wybór osoby zależał wyłącznie od JST. Uzyskane opinie nie umożliwiają zweryfikowanie stanowiska służbowego zajmowanego przez osobę udzielającą odpowiedzi.

Na ankietę składało się 28 pytań, gdzie 3 z nich miały charakter otwarty, w tym w jednym istniała możliwość przedstawienia postulatów zmian w działalności tego organu władzy publicznej. Ankietowany w zasadzie był zobowiązany odpowiedzieć na każde pytanie, w przeciwnym razie nie mógł skutecznie zapoznać się z kolejnym. Wzór ankiety stanowi załącznik do pracy. W większości przypadków, reakcja ze strony JST na otrzymaną ankietę była pozytywna, o czym świadczyły liczne e-maile z podziękowaniami za zajęcie się sprawą kontroli nad JST przez RIO. Zdarzały się jednak

sytuacje podające w wątpliwość sens jej przeprowadzenia⁴⁹⁴. Pytania zawarte w ankiecie dotyczyły kwestii ogólnych związanych z istnieniem w polskiej przestrzeni publicznej RIO, zagadnień merytorycznych z zakresu kontroli, praktycznych aspektów z przeprowadzanych kontroli przez inspektorów kontroli oraz emocjonalnego stosunku wobec izb obrachunkowych.

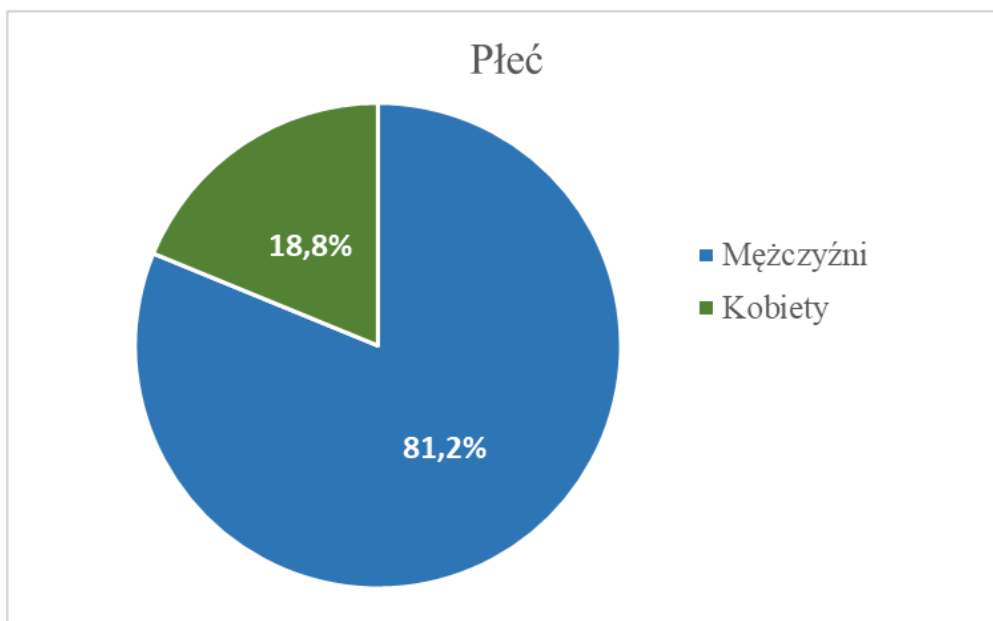
Odpowiedzi do ankiety były udzielane w okresie od 1 czerwca do 30 września 2018 r. Próba badawcza wyniosła 504 JST, w tym: 407 gmin, 82 powiaty, 15 województw samorządowych. 18,8 % udzielających odpowiedzi określiło, że są płci męskiej, zaś 81,2 % – płci żeńskiej. Najlicniejszą grupę stanowiły osoby w wieku od 48-60 lat – 40,9 %. Kolejną znaczną społecznością były osoby w przedziale 37-47 lat – 38,7 %, a najmniej liczną w przedziale 18-25 lat – 0,4 %. Dane te zostały zobrazowane na wykresie nr 6.1 i 6.2.



Wykres nr 6.1 – Wiek ankietowanych

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

⁴⁹⁴ Z uwagi na fakt, że korespondencja miała charakter wyłącznie bilateralny i nie zawierała upoważnienia do jej rozpowszechniania, nie jest możliwe wskazanie podmiotów, o których mowa wcześniej.



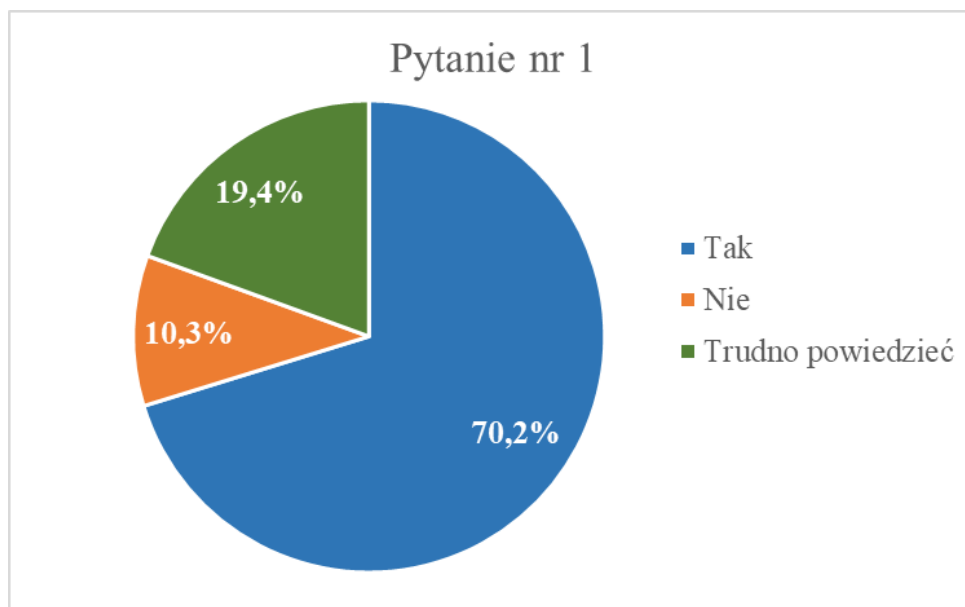
Wykres nr 6.2 – Płeć ankietowanych

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

2. Odpowiedzi na zadane pytania

PYTANIE NR 1

„Czy Pani/Pana zdaniem, RIO wspomagają JST w prawidłowej realizacji powierzonych im zadań?”



Wykres nr 6.3 – Pytanie nr 1: „Czy Pani/Pana zdaniem, RIO wspomagają JST w prawidłowej realizacji powierzonych im zadań?”

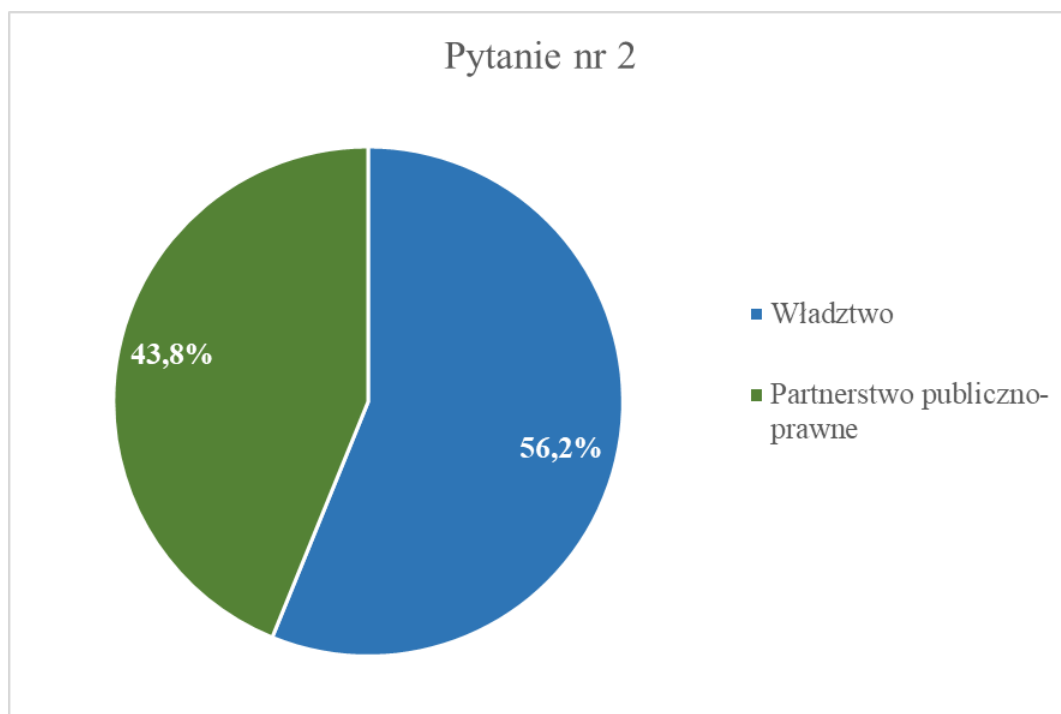
Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Zdecydowana większość odpowiedziała twierdząco na postawione pytanie, co niewątpliwie jest istotne dla potwierdzenia słuszności powołania izb obrachunkowych i oceny ich funkcjonowania. 19,4 % ankietowanych było niezdecydowanych i wybrało odpowiedź „Trudno powiedzieć”. Tylko 10,3 % JST jednoznacznie negatywnie postrzega działalność RIO. Dane statystyczne, potwierdzają, że utworzenie izb obrachunkowych było niezbędne dla zapewnienia prawidłowego funkcjonowania JST. Okazuje się, że nadal konieczne jest wsparcie dla JST. Być może przyczyna tkwi w inflacji przepisów prawa, ich niespójności, czy niejasności. Można zaryzykować stwierdzenie, że izby obrachunkowe są częścią samorządu terytorialnego. Zaprezentowany wynik ankiety nie upoważnia RIO do niepodejmowania działań mających na celu poprawę np. kompetencji miękkich inspektorów kontroli, czy podnoszenie ich kwalifikacji zawodowych. Należy zauważyć, że RIO powinny ulepszać działalność kontrolną, ponieważ niezdecydowana grupa ankietowanych zdaje się wskazywać na pewne mankamenty w tej funkcji RIO.

PYTANIE NR 2/ PYTANIE NR 3

„Którym słowem w Pani/Pana ocenie można określić relacje pomiędzy RIO a JST?”

„Jaka jest przyczyna podanej przez Panią/Pana odpowiedzi w <<Pytanie 2>>?”



Wykres nr 6.4 – Pytanie nr 2: „Którym słowem w Pani/Pana ocenie można określić relacje pomiędzy RIO a JST?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Ankietowani mieli do wyboru dwie odpowiedzi: 1) władztwo oraz 2) partnerstwo publiczno-prawne. Intencją ujęcia tego pytania w ankiecie nie było sprawdzenie wiedzy osób zatrudnionych w aparacie pomocniczym JST o postanowieniach przepisów prawnych charakteryzujących stosunek pomiędzy tymi dwoma instytucjami. Odpowiedzi udzielone przez JST miały obrazować rzeczywisty charakter interakcji pomiędzy tymi dwoma instytucjami. Omawiane pytanie jest ściśle związane z pierwszym, na które większość opowiedziała się za tym, że RIO wspierają jednostki w zgodnym z prawem realizowaniu zadań publicznych. Jednocześnie w pytaniu drugim przeważa pogląd, że izby uprawiają władztwo wobec JST. Potwierdza to spostrzeżenie, że relacje między wskazanymi podmiotami nie opierają się na partnerskiej współpracy, lecz stosunkach „organ vs. podmiot kontrolowany”. Wynik odpowiedzi na pytanie nr 2 potwierdza trafność spostrzeżeń dokonanych w tej pracy o konieczności przeprowadzania szkoleń dla pracowników JST o zasadach funkcjonowania izb obrachunkowych, relacji

z podmiotem kontrolowanym i dodatkowo także roli JST; szkolenia poprawiające miękkie kompetencje inspektorów kontroli RIO także są niezbędne, o czym dalej. Istotna jest zmiana mentalności, jednak to można osiągnąć dzięki systematycznej pracy, zarówno po stronie JST, jak i RIO. Postrzeganie relacji pomiędzy JST a RIO tylko w świetle władztwa jest anachroniczne; dziś idzie tu przede wszystkim o współpracę pomiędzy partnerami, gdzie nadrzędnym celem jest dobro obywateli, czy *sensu stricto* społeczności lokalnej.

W pytaniu nr 3, które brzmiało „Jaka jest przyczyna podanej przez Panią/Pana odpowiedzi w <<Pytanie 2>>?” ankietowani mogli uzasadnić swoje stanowisko. Dla odpowiedzi „władztwo” w głównej mierze była podnoszona kwestia komunikacji inspektorów kontroli z pracownikami jednostki poddanej kontroli. Dominowało zdanie, że izby obrachunkowe jedynie żądają i przedstawiają swoje stanowisko, co potwierdzali ankietowani odwołując się do doświadczenia w kontaktach z pracownikami RIO. Ponadto sygnalizowali oni, że RIO nie uwzględniają uwag zgłaszanych przez JST, pomimo że są one uzasadnione, a jedynie odwołują się do swojego statusu formalno-prawnego. W szczególności wypominano brak spójności w systemie BESTI@ (system zarządzania budżetem JST), co powoduje trudności w utrzymaniu poprawnych relacji z izbami obrachunkowymi, a także uchylanie się od pomocy JST w sytuacjach kryzysowych, czy wątpliwych, gdy przepisy prawa są niejasne lub niespójne. W ich ocenie izby obrachunkowe w takich sytuacjach odwołują się do braku kompetencji do wydawania interpretacji przepisów prawa. Niezwykle cenna opinia została przedstawiona w następującej odpowiedzi: „RIO widzi czasami tylko sztywne przepisy nie zastanawiając się nad sytuacją jaka spowodowała dane zdarzenie. Przyjmują wyjaśnienia ale i tak jest to później wypisane w protokołach jako naruszenie przepisów. RIO to teoria a nie praktyka a życie i sytuacje często piszą inne scenariusze, które trzeba rozwiązać oczywiście nie naruszając prawa”.

Z przedstawionego komentarza wybrzmiewa istotny problem. Zdarza się, że przepisy prawa nie nadążają za zmianami w rzeczywistości, stąd są one nieodpowiednie i powodują trudności interpretacyjne. Jednakże, z uwagi na art. 7 Konstytucji RP traktujący o zasadzie legalizmu działania organów władzy publicznej, organ nie może odstąpić od stosowania obowiązujących przepisów prawa. Ponownie zostały ukazane trudności w postrzeganiu funkcji kontrolnej organów władzy publicznej. Zadania organów kontroli nie mogą zostać ujęte w katalogu zamkniętym, gdyż pozbawiłoby to organ kontroli możliwość weryfikacji kompleksowego działania

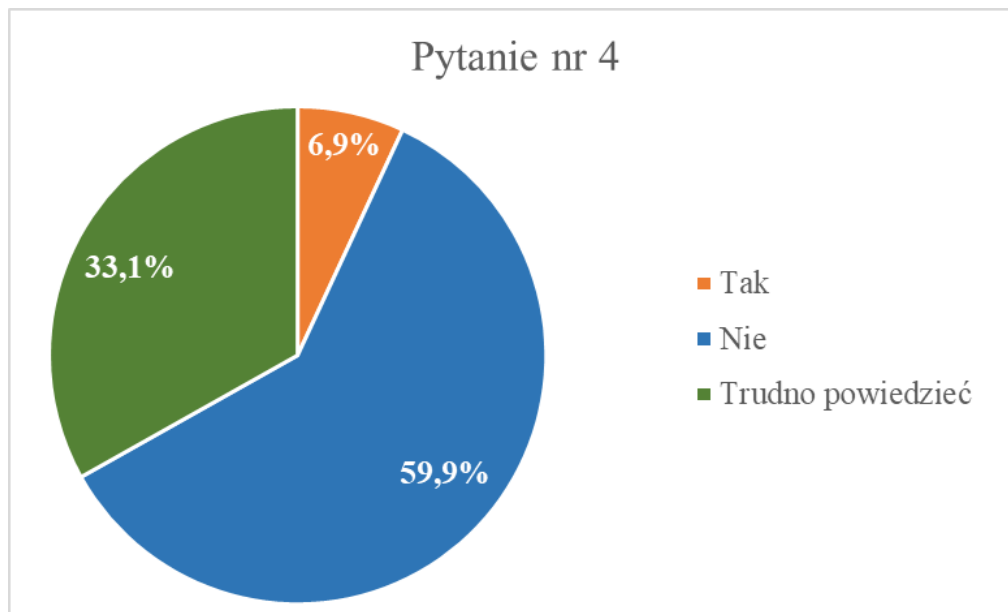
podmiotu kontrolowanego. Niepokojące są zaś odpowiedzi, z których wynika, jakoby RIO nie przestrzegały przepisów prawa i przyjmowały ustalenia wewnętrzne, mające wpływ na przeprowadzaną kontrolę. Takie praktyki – jeśli faktycznie występują, jak wskazują ankietowani – należy ocenić jednoznacznie negatywnie, a w przypadku ewentualnego naruszenia przepisów prawa przez inspektorów kontroli, JST powinny niezwłocznie – w każdym zaistniałym przypadku, zgłosić to do prezesa RIO.

Drugą kategorią odpowiedzi dla ustalenia charakteru relacji łączących RIO i JST było partnerstwo publiczno-prawne. Wydaje się, że wybrane izby obrachunkowe należycie wypełniają swoje zadania poprzez zaangażowanie oraz otwartość na dyskusję, ponieważ ankietowani wprost pisali dokładną nazwę izby, jednocześnie podkreślając uznanie dla tejże. Jedną z powtarzających się przyczyn takiego wyboru były na bieżąco prowadzone konsultacje z izbami obrachunkowymi by zapobiec ewentualnym nieprawidłowościom. Ponadto, jak zostało nadmienione, izby służą radą w zdecydowaniu o najlepszym rozwiązaniu dla danej JST, mając na względzie przepisy prawa oraz w sytuacjach niezwykle wątpliwych organ ten występuje do ministerstwa finansów o zajęcie stanowiska, co jest podstawą do przyjęcia określonego rozwiązania przez JST. Warto podkreślić, że niektórzy byli zdania, że RIO służą pomocą w zasadzie w każdej sprawie.

W ramach tego pytania należy przychylić się do grupy, która wskazuje na relacje opierające się na partnerstwie publiczno-prawnym. Przemawiają za tym nie tylko logiczne argumenty podane w odpowiedziach, ale przede wszystkim praktyka funkcjonowania RIO. Tu wystarczające jest zapoznanie się z ilością wydanych opinii przez izby obrachunkowe oraz różnorodnością ich zagadnień, które poruszają. Opinie te są jasnym sygnałem dla JST, czy podejmowana przez nią aktywność zostałaby uznana jako naruszająca przepisy prawa. Niemniej nie można ignorować sygnałów wskazujących na niewłaściwe postępowanie m.in. inspektorów kontroli i w tym zakresie należy postulować o podjęcie odpowiednich środków zaradczych.

PYTANIE NR 4

„Czy Pani/Pana zdaniem, działalność RIO ogranicza samodzielność JST, która jest zagwarantowana przez Konstytucję Rzeczypospolitej Polskiej z 1997 r.?”



Wykres nr 6.5 – Pytanie nr 4: „Czy Pani/Pana zdaniem, działalność RIO ogranicza samodzielność JST, która jest zagwarantowana przez Konstytucję Rzeczypospolitej Polskiej z 1997 r.?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

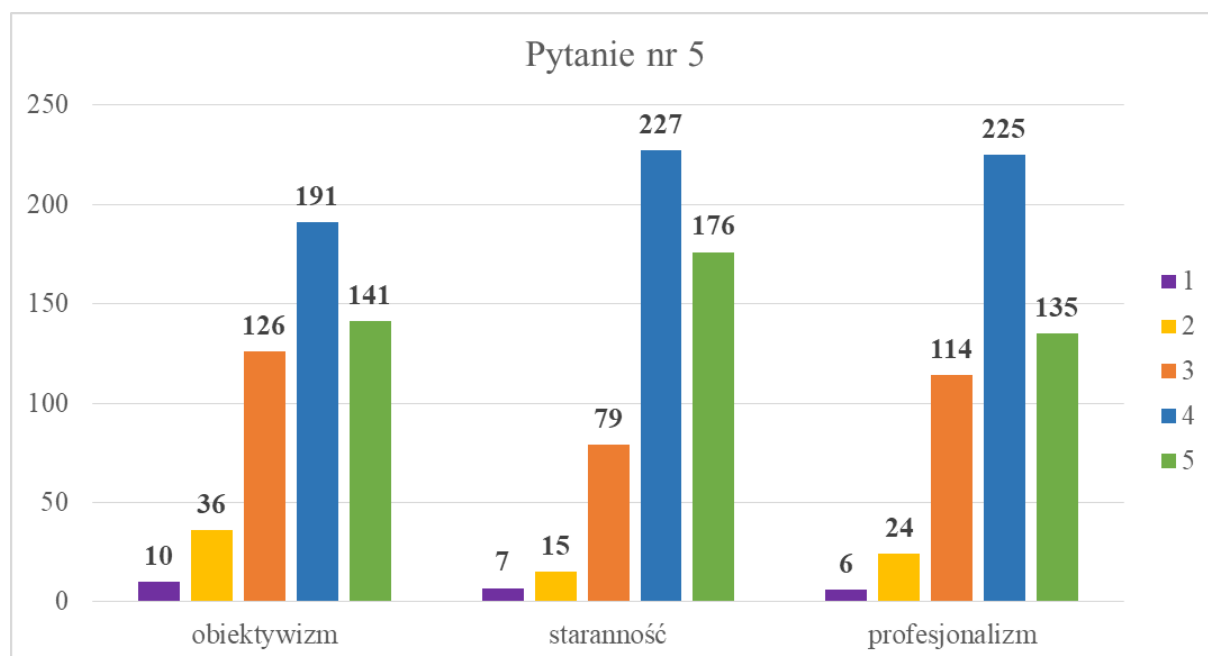
59,9 % ankietowanych uznało, że działalność izb obrachunkowych nie ogranicza samodzielności JST. Tylko 6,9 % miało odmienne zdanie. Zastanawiającą grupą ankietowanych jest ta, która wybrała odpowiedź „Trudno powiedzieć”. Stanowili oni 33,1 % wszystkich ankietowanych, czyli dość liczną reprezentację. Tę odpowiedź zaznaczyło tylko 32,9 % ankietowanych, którzy uprzednio wskazali na stosunek partnerski pomiędzy RIO a JST. W pozostałym zakresie odpowiedzi udzieliły jednostki traktujące o relacjach opierających się na władztwie.

Grupa ankietowanych opowiadająca się za odpowiedzią „Trudno powiedzieć” jest stanowczo zbyt liczna w stosunku do grupy przeciwnej stwierdzeniu o ograniczaniu samodzielności JST przez izby. Samodzielność JST zagwarantowana przez Konstytucję RP z założenia powinna być chroniona właśnie przez RIO, dzięki nieustannej weryfikacji i wspieraniu JST w wypełnianiu przez nie zadań publicznych z myślą o społeczności lokalnej. Jak było wspomniane w tej pracy, o faktycznej samodzielności JST przesądza ich niezależność finansowa, a RIO jako organ nadzoru finansowego i kontroli gospodarki

finansowej JST – w zasadzie – powinien stać na straży zgodnego z prawem wydatkowania środków publicznych przez JST. Na pewno poprzez swoje uprawnienia organ ten nie powinien przyczyniać się albo faktycznie ograniczać samodzielności JST, ponieważ tylko JST są władne do podejmowania decyzji o przeznaczeniu wydatkowania środków publicznych oraz ich wysokości, co izby obrachunkowe powinny mieć na uwadze.

PYTANIE NR 5

„Czy mogłaby Pani/Pan ocenić w skali 1-5, przymiotniki określające przeprowadzaną kontrolę przez RIO, przy czym 1 – oznacza brak, 5 – zdecydowanie tak?”



Wykres nr 6.6 – Pytanie nr 5: „Czy mogłaby Pani/Pan ocenić w skali 1-5, przymiotniki określające przeprowadzaną kontrolę przez RIO, przy czym 1 – oznacza brak, 5 – zdecydowanie tak?”

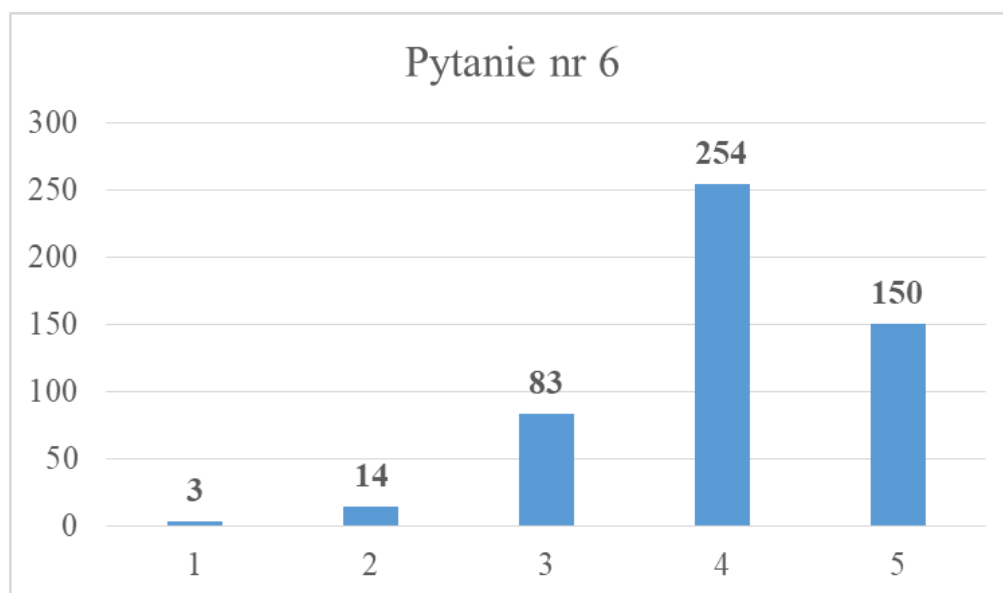
Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Do wyboru były trzy przymiotniki, tj.: obiektywizm, staranność i profesjonalizm. Żadne z ww. przymiotników określających przeprowadzaną kontrolę nie otrzymało spośród możliwych do zaznaczenia wariantów oceny maksymalnej. W przypadku każdego z określeń dominowała ocena „4”, zdająca się potwierdzać istnienie danej cechy w trakcie przeprowadzanej kontroli, jednak dająca do myślenia o konieczności samodoskonalenia się inspektora kontroli z tej dziedziny. „Obiektywizm” podczas

przeprowadzanej kontroli na poziomie „zdecydowanie tak” potwierdziło 141 ankietowanych, tj. o 50 głosów mniej niż dla oceny „4”. Ocenę „3”, czyli średni poziom występowania tej cechy podczas kontroli, poparło 126 ankietowanych. Odmiennie kształtują się wyniki dla „staranności”. Aż 403 respondentów potwierdziło, że inspektorzy kontroli wykonują swoje czynności starannie. Nieliczną grupę stanowiły osoby oceniające jako przeciętne zachowanie tej cechy podczas kontroli, bo tylko 79, natomiast co do poziomów 2 i 1 wypowiedziało się 22 badanych. Dla wariantu „profesjonalizm” ocena ta nie jest już jednoznaczna. Maksymalną punktację w skali pięciostopniowej przyznało 135 jednostek, co jest najmniejszym wynikiem w punktacji „5” spośród omawianych cech. O przeciętności (ocena „3”) występowania profesjonalizmu podczas czynności kontrolnych było przeświadczonych aż 114 uczestników. Ocenę „4” przyznało 225 ankietowanych, a zdecydowanych o braku profesjonalizmu było 30.

PYTANIE NR 6

„Czy mogłaby Pani/Pan ocenić stopień przygotowania merytorycznego inspektorów kontroli RIO? Skala oceny to 1-5 (1-brak, 5-należyte przygotowanie).”



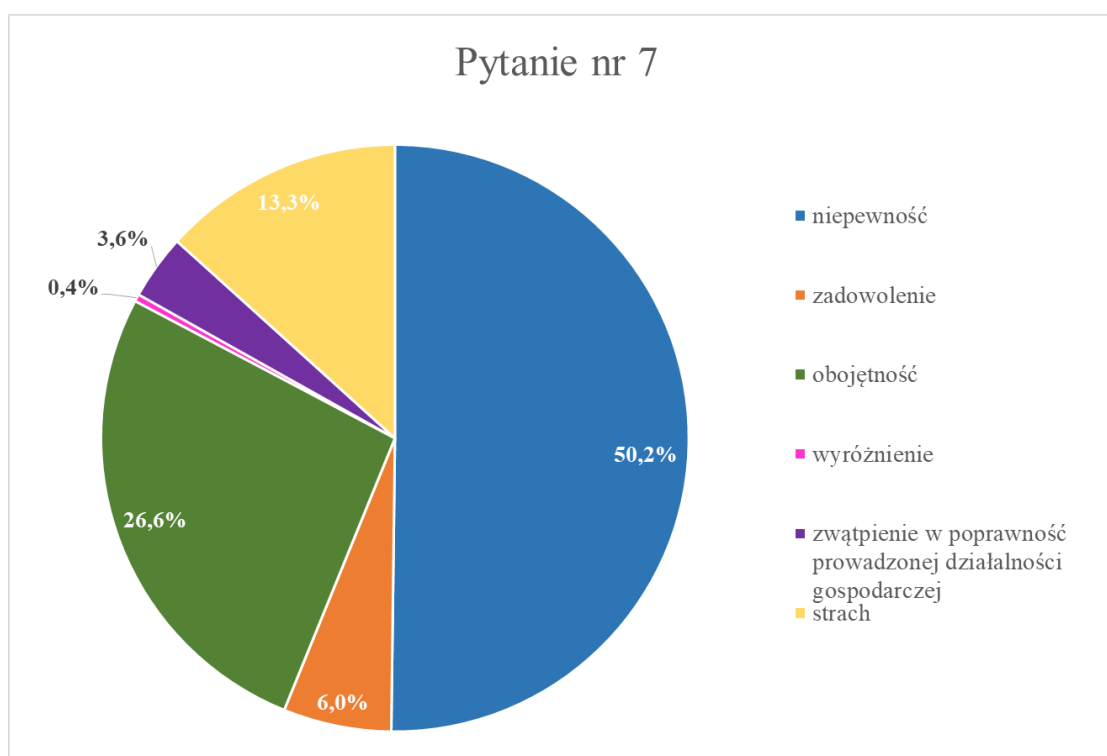
Wykres nr 6.7 – Pytanie nr 6: „Czy mogłaby Pani/Pan ocenić stopień przygotowania merytorycznego inspektorów kontroli RIO? Skala oceny to 1-5 (1-brak, 5-należyte przygotowanie).”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Podobnie jak przy pytaniu nr 5, dominowała ocena na poziomie „4”, za którą opowiedziało się 254 ankietowanych. Najwyższy miernik w punktacji, tj. „5” przyznało 150 uczestników. Istotnie małą grupę stanowiły jednostki, które negatywnie postrzegają przygotowanie merytoryczne inspektora (17 głosów). Wyniki odpowiedzi uzyskane przy tym pytaniu są zadowalające z uwagi na podnoszoną w sprawozdaniach z działalności RIO w wysokim stopniu fluktuację kadry pracowniczej izb. Dla przypomnienia, w 2018 r. z pracy w RIO odeszło 109 osób, zaś w 2019 r. – 142 pracowników, z tego 73,2 % (104 osoby) stanowili inspektorzy wydziału kontroli oraz specjaliści wydziału informacji, analiz i szkoleń. Szkolenie nowo zatrudnionych pracowników do pełnienia funkcji kontrolnych wymaga kilku lat⁴⁹⁵.

PYTANIE NR 7

„Jakie uczucie wywołuje u Państwa w gminie, powiecie, województwie samorządowym zawiadomienie przez RIO o terminie mającej się odbyć kontroli?”



Wykres nr 6.8 – Pytanie nr 7: „Jakie uczucie wywołuje u Państwa w gminie, powiecie, województwie samorządowym zawiadomienie przez RIO o terminie mającej się odbyć kontroli?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

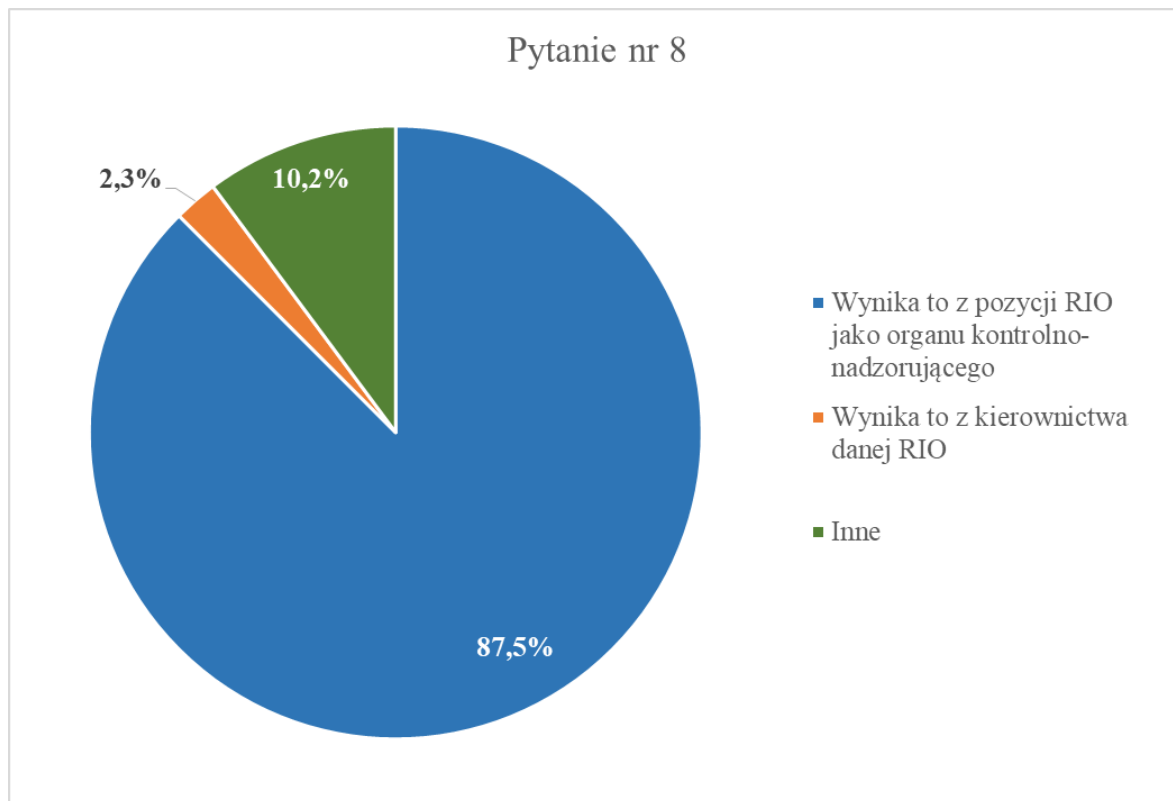
⁴⁹⁵ Zob.: Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych za rok 2019.

Wydaje się, że antagonistyczne nastawienie do organów władzy publicznej nadal jest dostrzegalne wśród Polaków, zwłaszcza u osób w wieku podeszłym, a także i u młodszych pokoleń. Do takiego wniosku doszłam na podstawie obserwacji dokonanych wśród osób w różnym wieku i rozmów przeprowadzonych na ten temat. Mogę stwierdzić, że jakakolwiek interakcja z organami nadzoru bądź organami ścigania jest traktowana na równi z problemami. Dlatego nie dziwi mnie fakt wybrania przez badanych z zaproponowanych rodzajów emocji, które towarzyszą zawiadomieniu o terminie kontroli, właśnie niepewności. Odpowiedź tę zaznaczyło aż 50,2 % ankietowanych. Przeważającą większość opowiadających się za tą cechą, bo aż 51,6 % stanowiły tu jednostki, które wskazały uprzednio na relacje „władztwo” pomiędzy JST a RIO. Inne rodzaje wrażeń możliwe do wybrania przy tym pytaniu to: obojętność, zwątpienie w poprawność prowadzonej działalności gospodarczej, strach, zadowolenie, wyróżnienie. Strach odczuwa 13,3 % jednostek; w zwątpienie co do poprawności prowadzonej działalności gospodarczej popada 3,6 %. Obojętnymi na otrzymaną informację jest zaledwie 26,6 % uczestników. Pozytywne odczucia z zawiadomienia o kontroli ma niewielkie grono, bowiem: wyróżnienie – 0,4 %, a zadowolenie – 6,0 %.

Uzyskane wyniki nie są optymistyczne. Na pewno nie jest właściwe, gdy kontrolowany nie jest pewny, co może się wydarzyć po przeprowadzonej kontroli, mimo że zgodnie z ustawą o RIO, JST ma możliwość odmówić podpisania protokołu z przeprowadzonej kontroli.

PYTANIE NR 8

„W przypadku wyboru uczuć negatywnych w <<Pytanie 7>>, czy mogłabym prosić Panią/Pana o wskazanie przyczyny zajętego stanowiska.”



Wykres nr 6.9 – Pytanie nr 8: „W przypadku wyboru uczuć negatywnych w <<Pytanie 7>>, czy mogłabym prosić Panią/Pana o wskazanie przyczyny zajętego stanowiska.”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

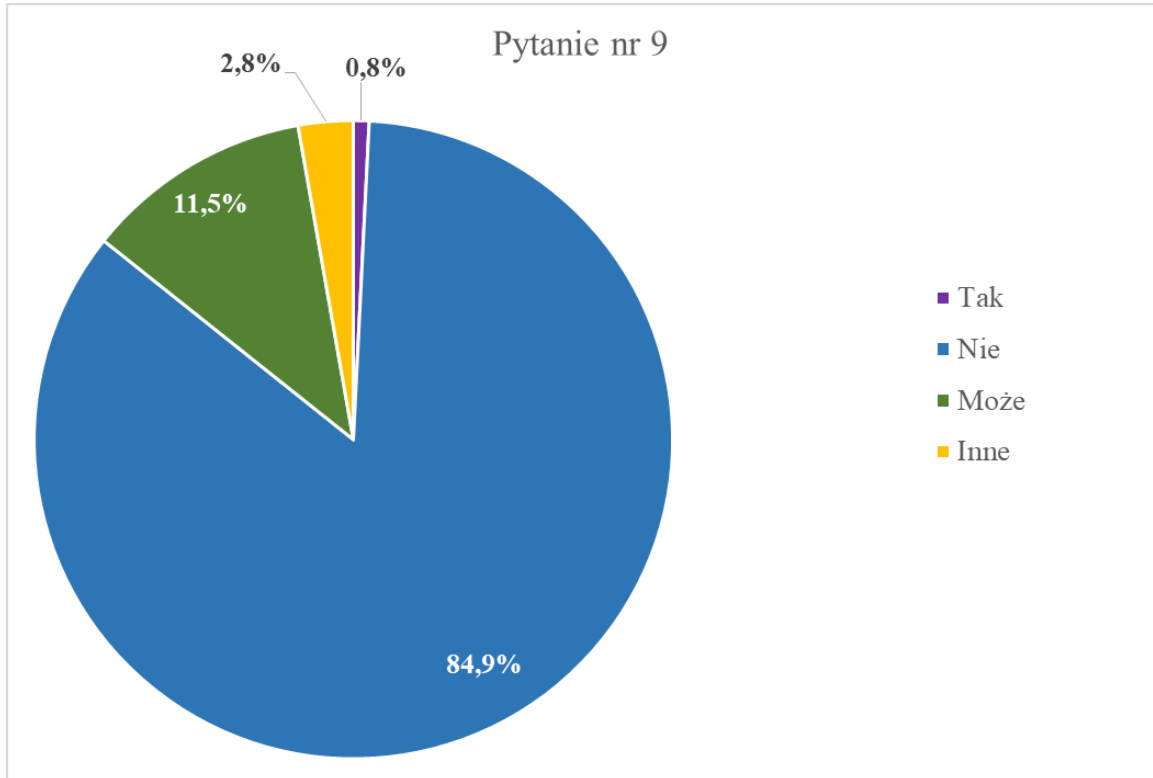
Pytanie to nie było obowiązkowe i dotyczyło tych podmiotów, które w poprzednim wybrały negatywne emocje. Spośród 338 jednostek u których zawiadomienie o kontroli wywołuje pejoratywne odczucia, 334 podjęło się uzasadnić swój wybór. Ankietowani mogli wybrać trzy propozycje, tj. 1) wynika to z pozycji RIO jako organu kontrolno-nadzorującego, 2) wynika to z kierownictwa danej RIO albo 3) „inna odpowiedź” i podać swoje stanowisko. W zdecydowanej większości, bo aż 87,5 % jednostek dało wyraz pozycji władczej RIO, a 2,3 % ankietowanych uznało, że odpowiedzialność za negatywne emocje wynika z obsady personalnej kierownictwa izby obrachunkowej. 10,2 % uczestników postanowiło określić jeszcze inny powód. Wśród tej ostatniej grupy najczęściej wskazywano na obawę przed nieznanym, czy personalne animozje osób zarządzających JST i RIO. Liczną grupę stanowiły także

powody związane z inflacją prawa i nienadążaniem za zmianami, co rodzi ewentualne obawy przed wykazaniem przez organ wykonywania zadań publicznych niezgodnie z prawem. Jeden z ankietowanych odniósł się do problemu poruszanego w pracy, a mianowicie rozbieżnych stanowisk RIO. Jego zdaniem, odwołanie się do stanowiska innej niż właściwa izba obrachunkowa w toku wykonywanych czynności powoduje niepewność reakcji RIO. Inny uczestnik zwrócił uwagę, że wpływ na taki stan mają inspektorzy kontroli. Zdarza się, że nie tylko znacząco reorganizują pracę urzędu⁴⁹⁶, ankietowani również zarzucali nieodpowiedni poziom kultury osobistej.

⁴⁹⁶ W Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi w czasie pandemii wirusa COVID-19, inspektorzy kontroli mogą wykonywać czynności kontrolne zdalnie. Kontrola zdalna umożliwia szybsze wykonywanie czynności kontrolnych, generuje mniejsze koszty, a także nie dezorganizuje pracy podmiotu kontrolowanego. Jednak jak zwraca uwagę R.P. Krawczyk „Obniżenie kosztów kontroli może się wiązać również z większym wykorzystaniem możliwości kontrolnych izb w swoich siedzibach. Problem polega jednak na tym, że RIO dopiero podczas kontroli dowiadują się o dokumentach, które nakładają potencjalne zobowiązania finansowe. Są to dokumenty dotyczące sfery zarządzania – w przypadku niektórych z nich nie ma obowiązku przesyłania ich do organów nadzoru – ani wojewodów, ani RIO. Przykładami takich dokumentów są wszelkie umowy wsparcia. Należałoby się więc poważnie zastanowić, które z tych dokumentów powinny być obligatoryjnie przesyłane do wiadomości RIO. Przy elektronicznym obiegu dokumentów, wdrożonym już w większości izb, z technicznego punktu widzenia nie powinno to sprawiać większych trudności. Oczywiście wiąże się to z nakładami finansowymi dotyczącymi konieczności zwiększenia pojemności serwerów. Rozwiązanie to nie ma charakteru nowatorskiego – powszechnie stosowane jest we Francji w działalności tamtejszych RIO. Obecne rozwiązanie polskie – powoływanie się na treść art. 88 ustawy o samorządzie gminnym i analogicznych przepisów w ustawie o samorządzie powiatowym oraz ustawie o samorządzie województwa – wydaje się niewystarczające przy tak określonym modelu kontroli. Ustawodawca nie wskazuje tutaj terminu dostarczenia informacji organowi nadzoru, a ponadto organ wnioskujący powinien podać motywy zwrócenia się z tego typu żądaniem”; Krawczyk R.P., *Wizje kontroli...*, s. 82-83.

PYTANIE NR 9

„Czy zdarzyło się by RIO świadomie podczas kontroli przeoczyła naruszenie prawa przez podmiot kontrolowany?”



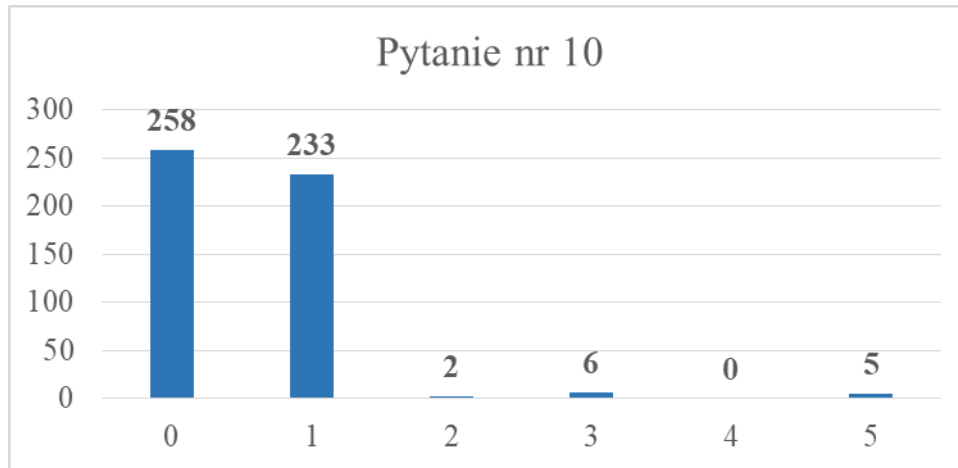
Wykres nr 6.10 – Pytanie nr 9: „Czy zdarzyło się by RIO świadomie podczas kontroli przeoczyła naruszenie prawa przez podmiot kontrolowany?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Uczestnik ankiety miał 4 możliwości odpowiedzi na to pytanie, tj. poprzez wybranie pola „tak”, „nie”, „może” oraz „inna odpowiedź”. Własne przemyślenia ankietowanych zostały zaliczone do wyniku dla „nie”, gdyż przesądziła o tym ich treść. W tym pytaniu, co do zasady, była jedna odpowiedź – „nie”, którą zaznaczyło 87,7 % ankietowanych. Twierdząco zareagowały 4 jednostki. Co ważniejsze odpowiedź „może” wybrało 11,5 % JST; w ankiecie nie zostało zdefiniowane co należy rozumieć przez słowo „może”, należy jednakże domniemywać, że jego treść nie budziła wątpliwości interpretacyjnych.

PYTANIE NR 10

„Czy mogłaby Pani/Pan określić w skali 0-5 skłonność inspektorów kontroli RIO do przekupstwa, przy czym 0 oznacza nie wiem, 1 – nie są skłonni, 5 – są skłonni?”



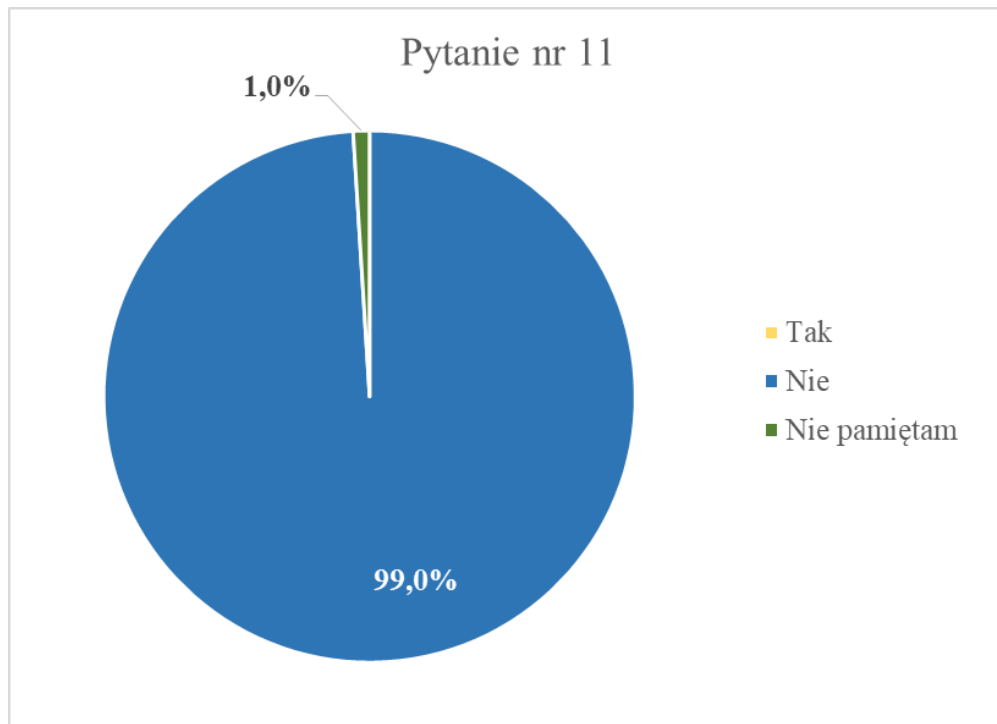
Wykres nr 6.11 – Pytanie nr 10: „Czy mogłaby Pani/Pan określić w skali 0-5 skłonność inspektorów kontroli RIO do przekupstwa, przy czym 0 oznacza nie wiem, 1 – nie są skłonni, 5 – są skłonni?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Na etapie opracowywania ankiety zostało założone, że wszyscy uczestnicy wskażą „0” bądź „1”. Faktycznie największą liczbę odpowiedzi uzyskały te dwie możliwości, bo łącznie aż 97,4 %. Nikt nie zaznaczył odpowiedzi „4”, natomiast „5”, czyli są skłonni zaznaczyło 1,0 % ankietowanych, a „3” – 1,2 %. Niezwykle trudne jest zinterpretowanie odpowiedzi udzielonych na to pytanie. Pozostaje jedynie wiara, że są one rzetelne, zaś jeśli w ogóle inspektor kontroli był skłonny naruszyć przepisy prawa to ostatecznie nie doszło do takiego zdarzenia.

PYTANIE NR 11

„Czy podejmowaliście Państwo próbę przekupstwa?”



Wykres nr 6.12 – Pytanie nr 11: „Czy podejmowaliście Państwo próbę przekupstwa?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

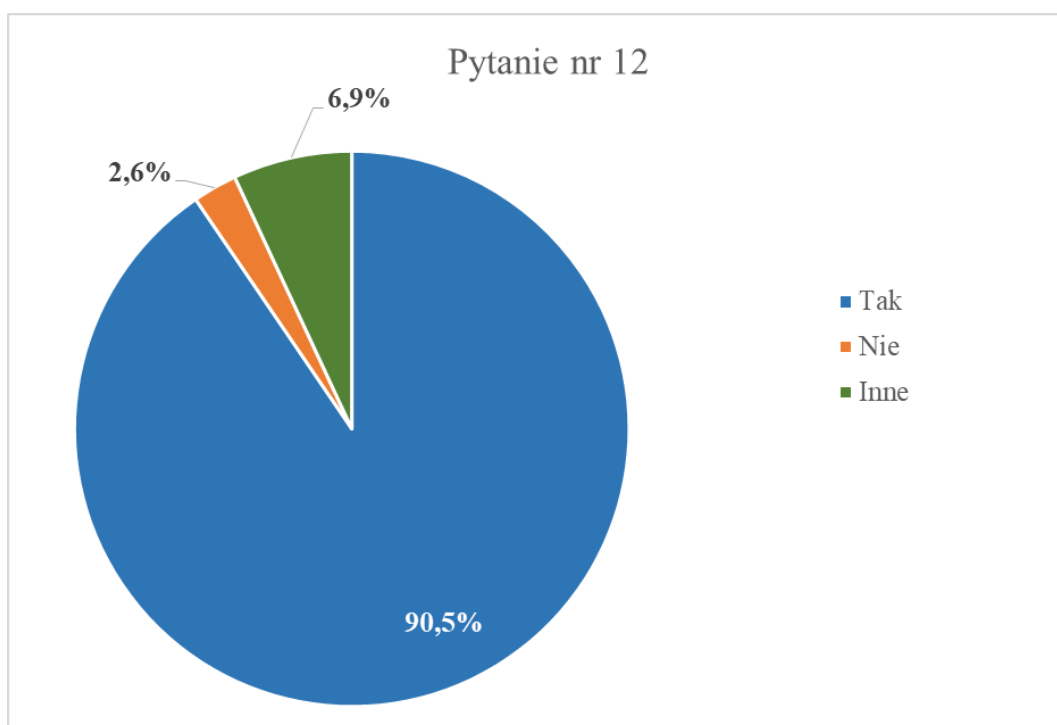
Budujące jest, że co do zasady odpowiedź była w tym pytaniu jednoznaczna. A mianowicie 99,0 % badanych wybrało pole „nie”. 1,0 % ankietowanych nie pamiętało takiej sytuacji, więc można uogólnić, że 100 % ankietowanych nie podejmowało próby przekupstwa. Przy czym odpowiedzi na pytanie nr 11 w niewielkim stopniu przeczą tym z 10, a dokładnie jednostkom, które wybrały „nie pamiętam”. 2 uczestników z tej grupy pomimo braku pamięci w tym zakresie uprzednio zaznaczyło, że inspektorzy kontroli są skłonni do przekupstwa (odpowiedź „5”), a jeden podmiot ocenił skłonność tychże do przekupstwa na poziomie „3”; dwa inne przyjęły, że nie wiedzą, czy inspektorzy są skłonni, czy też nie, co skłania do pytania o przyczynę wyboru pola „nie pamiętam”.

PYTANIE NR 12

„Czy w Pani/Pana ocenie, inspektorzy kontroli RIO wykonują swoje obowiązki rzetelnie?

2.3. Rzetelność

<<Inspektor kontroli jest odpowiedzialny za prawidłowość ustaleń dokonywanych w czasie kontroli. Działania kontrolne powinny być wykonywane w sposób rozważny i rzetelny. Inspektor powinien sumiennie wykonywać swoje obowiązki dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów pracy, mając na względzie terminowe, wnikliwe oraz rozważne wykonywanie zadań>>.”



Wykres nr 6.13 – Pytanie nr 12: „Czy w Pani/Pana ocenie, inspektorzy kontroli RIO wykonują swoje obowiązki rzetelnie?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

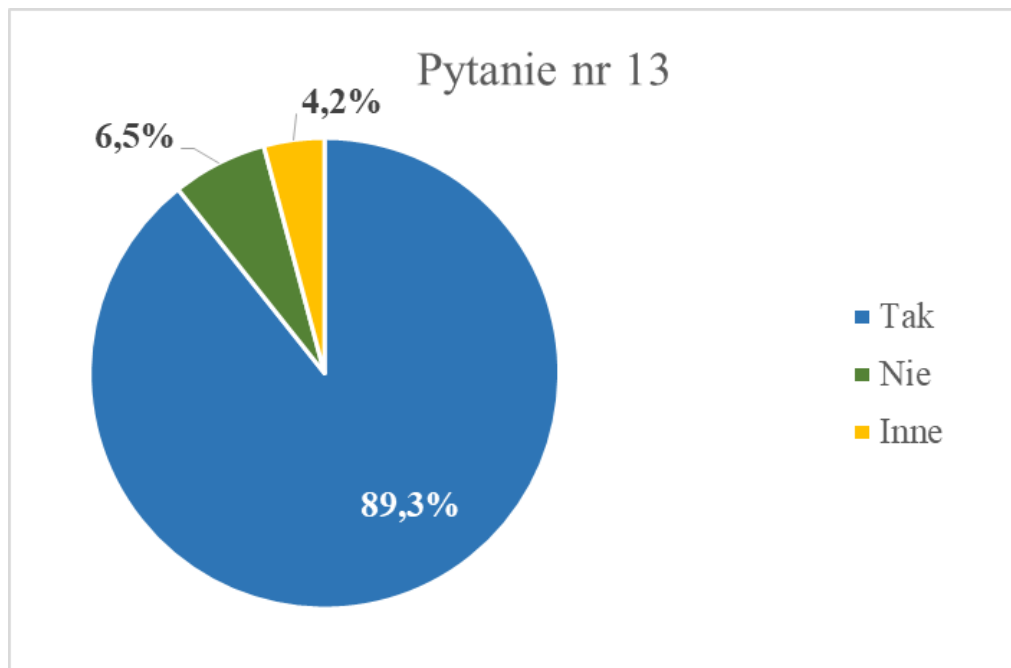
Rzetelne wykonywanie obowiązków przez inspektora kontroli przesądza o odpowiedzialnym traktowaniu wykonywanej przez tychże funkcji. Prawidłowe ustalanie stanu faktycznego poddanego kontroli zapobiega ewentualnym błędom w protokołach kontroli, czy następnie wystąpieniu pokontrolnym, co wyłącza wykorzystywanie przez JST uprawnień do zgłoszenia zastrzeżeń, z uwagi na bezprzedmiotowość. Tylko 2,6 % JST oceniło prace inspektorów kontroli jako nierzetelną, co na tle 90,5 % odpowiedzi potwierdzających tę pożądaną cechę inspektora kontroli zdaje się być marginalnym zachowaniem. 6,9 % ankietowanych postanowiło

udzielił własnej odpowiedzi na postawione pytanie. Uzyskane wyniki można podzielić na trzy grupy: 1) potwierdzają, że inspektorzy kontroli są rzetelni wpisawszy „raczej tak”, co stanowi połowę udzielonych odpowiedzi; 2) mają trudności w jednoznacznym zajęciu stanowiska; 3) uważają, że inspektorzy kontroli są rzetelni, ale w znaczeniu pejoratywnym i kolokwialnym, m.in.: „są bardzo rzetelni czyli wredni”, „bardzo rzetelnie pod wpływem nacisków np. politycznych”, „w zależności czy chcą coś udowodnić i komu”, czy „Zazwyczaj tak, lecz zdarzają się przypadki naginania rzeczywistości w celu stwierdzenia na siłę nieprawidłowości”.

Dla potrzeb analizy rzeczywistego postrzegania izb obrachunkowych przez JST, otwarte odpowiedzi są cennym źródłem informacji. Po raz kolejny została uwidoczniła potrzeba zmian w interakcji z JST. Wydaje się, że nie powinno oczekiwać się od inspektora kontroli kwalifikacji eksperta z każdej kontrolowanej dziedziny. Inspektor kontroli powinien być specjalistą z wybranego obszaru i na tym się skupiać, jednocześnie posiadać ogólną wiedzę z innych gałęzi prawa. Ilość kontrolowanych jednostek i ograniczone zasoby kadrowe izb obrachunkowych powodują ambiwalentne odczucia JST w stosunku do inspektorów kontroli. Konieczna jest większa liczba inspektorów kontroli zatrudnionych w RIO albo ograniczenie spraw, które kontrolują RIO bądź tworzenie prawa w sposób spójny i jasny, co zdaje się być utopią.

PYTANIE NR 13

„Czy Pani/Pana zdaniem, RIO przestrzegają terminów wynikających z procedury kontrolnej?”



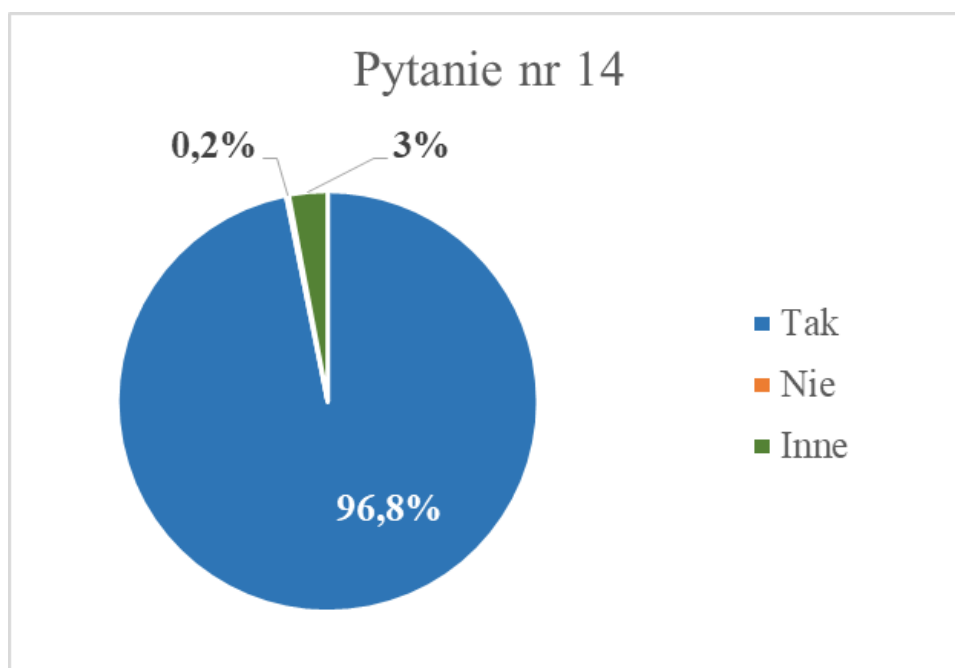
Wykres nr 6.14 – Pytanie nr 13: „Czy Pani/Pana zdaniem, RIO przestrzegają terminów wynikających z procedury kontrolnej?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Spośród możliwych odpowiedzi, JST mogły wybrać następujące pola: „tak”, „nie”, „inna odpowiedź”. 89,3 % jednostek potwierdziło terminowość wykonywania obowiązków przez RIO (co jest znamienne przy brakach kadrowych izb obrachunkowych), 6,5 % badanych uznało, że izby nie dotrzymują terminów wynikających m.in. z ustawy o RIO. Pozostali ankietowani w zdecydowanej większości tłumaczyli, że RIO często przedłużają wykonywane czynności kontrolne, bo „zaczynają kontrolę w ostatnich dniach terminu wymaganego”.

PYTANIE NR 14

„Czy wykonujecie Państwo wnioski sformułowane w wystąpieniu pokontrolnym?”



Wykres nr 6.15 – Pytanie nr 14: „Czy wykonujecie Państwo wnioski sformułowane w wystąpieniu pokontrolnym?”

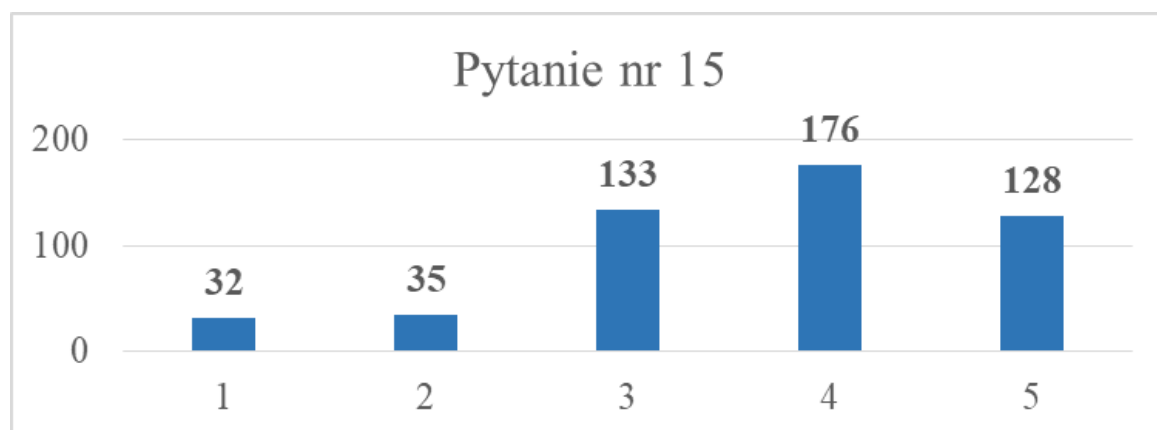
Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Badani mieli do dyspozycji te same odpowiedzi, co w poprzednim pytaniu. Aż 96,8 % ankietowanych potwierdziło, że wykonują wnioski sformułowane w wystąpieniu pokontrolnym, a tylko 1 podmiot odpowiedział przecząco. W kategorii „inne” w głównej mierze twierdząco wypowiediano się o wykonywaniu wniosków, z zastrzeżeniem, że dotyczy to tylko tych, co do których JST się zgadza. W tym miejscu warto przypomnieć, że podstawą zgłoszenia zastrzeżenia przez JST może być zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Można suponować, że podane w ankiecie „nie ze wszystkim się zgadzamy” jest subiektywną oceną przyjętych ustaleń, gdzie te zastrzeżenia powinny być zgłaszane na etapie sporządzania protokołu kontroli. Trafny wydaje się pogląd, wedle którego skuteczność kontroli jest oceniana poprzez stosowanie się do wyznaczonych standardów w ustaleniach pokontrolnych. Jeśli skłaniają one podmiot kontrolowany do ich wypełniania w przyszłości i uwzględnienia ich w bieżącej pracy to kontrola spełnia stawiane przed nią wymagania. Na podstawie wyników ankiety, uprawnione jest

stwierdzenie, że funkcja kontrolna izb obrachunkowych spełnia wyznaczone przed nią zadania⁴⁹⁷.

PYTANIE NR 15

„Czy uważa Pani/Pan, że RIO są potrzebne w polskiej rzeczywistości? Proszę to ocenić w skali 1-5, przy czym 1 oznacza nie są potrzebne, 5 – są bardzo potrzebne.”



Wykres nr 6.16 – Pytanie nr 15: „Czy uważa Pani/Pan, że RIO są potrzebne w polskiej rzeczywistości? Proszę to ocenić w sali 1-5, przy czym 1 oznacza nie są potrzebne, 5 – są bardzo potrzebne.”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

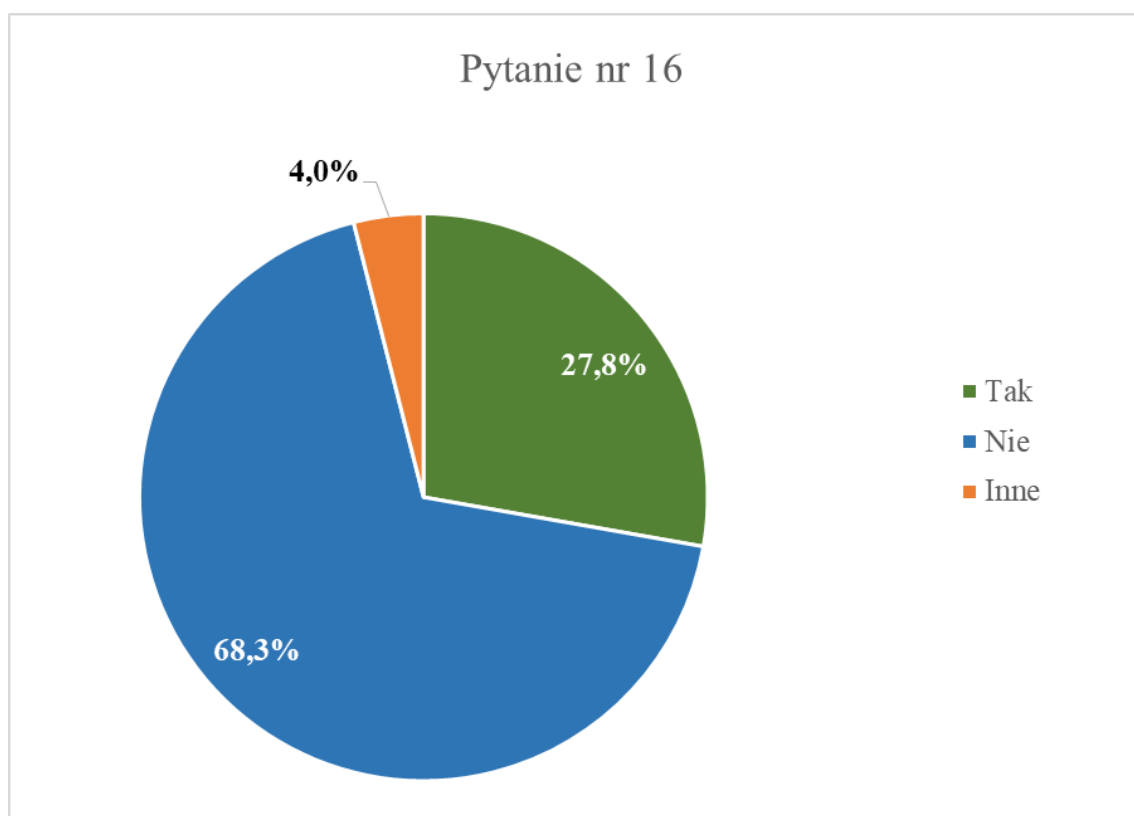
Średnia uzyskana z udzielonych odpowiedzi świadczy, że izby obrachunkowe są potrzebne w polskiej rzeczywistości. Inaczej traktując, RIO stały się częścią funkcjonowania samorządu terytorialnego. Suma zwolenników przeciwko RIO (odpowiedź „1” i „2”) wyniosła zaledwie 67. Stanowisko o umiarkowanym stosunku do RIO („3”), tj. zarówno za, jak i przeciw RIO, wyraża 133 badanych. Najwięcej jest tych opowiadających się za izbami obrachunkowymi, ponieważ stanowią oni 304 jednostki. Konieczne jest jednak zasygnalizowanie, że niektórzy uczestnicy ankiety nie byli konsekwentni. W przypadku 26 podmiotów uznających przy tym pytaniu, że RIO są zbędne, równocześnie w pytaniu nr 1 potwierdziły, że izby wspomagają JST w prawidłowej realizacji powierzonych im zadań, czyli są potrzebne. Podobnie ma się sytuacja z odpowiedziami negatywnymi przy pytaniu nr 1, tu tylko 4 jednostki sobie zaprzeczyły, bowiem w pytaniu nr 15 potwierdziły na „5” potrzebę działalności RIO.

⁴⁹⁷ Zob.: Wróblewski J., *Kontrola w państwie i jej...*, s. 116.

PYTANIE NR 16/ PYTANIE NR 17

„Czy jest różnica w praktyce między wykonywanymi przez RIO uprawnieniami kontrolnymi a nadzorczymi?”

„W przypadku zaznaczenia w <<Pytanie 16>> odpowiedzi <<tak>>, czy mogłabym prosić Panią/Pana o wskazanie przykładu tej różnicy?”.



Wykres nr 6.17 – Pytanie nr 16: „Czy jest różnica w praktyce między wykonywanymi przez RIO uprawnieniami kontrolnymi a nadzorczymi?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Ankietowani mieli do wyboru 3 odpowiedzi, takie jak we wcześniejszych pytaniach; z opcji sformułowania samodzielnie myśli skorzystała liczna grupa, bo aż 4,0 % uczestników. W tym przypadku ograniczały się one jednak do słów „nie wiem”; tylko jedna jednostka zaznaczyła, iż czym innym jest nadzór i kontrola. Inwencja przy definiowaniu kontroli i nadzoru miała miejsce w pytaniu nr 17, o czym poniżej.

Interpretując wyniki tych odpowiedzi można wyjść z założenia, że RIO/inspektorzy kontroli nadużywają swoich uprawnień. Tylko 27,8 % badanych było zdania, że jest różnica w obu uprawnieniach izb obrachunkowych, czyli faktycznie JST nie doświadczyły nadużywania uprawnień przez izby. 68,3 % było odmiennego zdania.

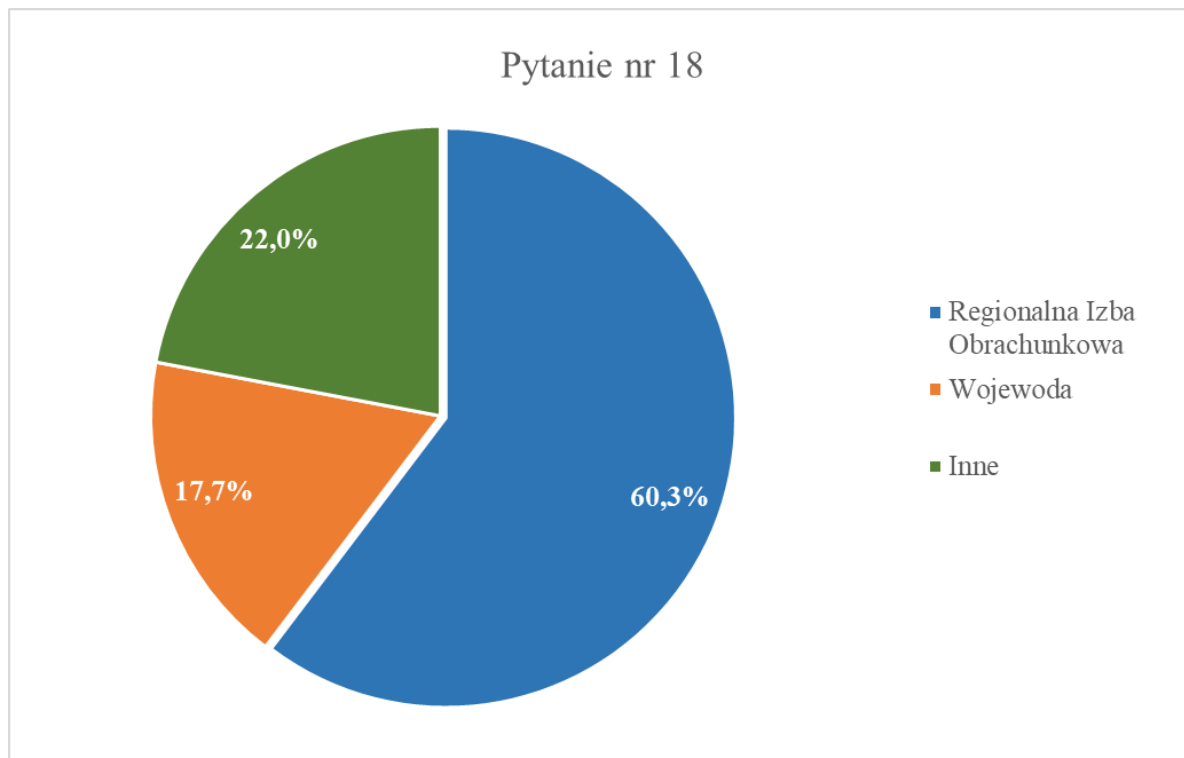
Wydaje się, iż wynikało to ze stosunku pracowników izb do JST i ich bezpośredniej interakcji z pracownikami JST.

W odpowiedzi na pytanie nr 17, JST w pierwszej kolejności próbowały zdefiniować pojęcia kontroli i nadzoru oraz uzasadnić dokonany w pytaniu nr 16 wybór. Można tu przywołać takie stanowiska jak: 1) nadzór oznacza możliwość wiążącego wpływania na organ, 2) kontrola dotyczy dokumentów źródłowych, nadzór jest ogólny, 3) kontrola dotyczy wydatków na zamówienia publiczne, 4) nadzór odbywa się w siedzibie RIO, a kontrola w JST, 5) „Podczas kontroli inspektorzy RIO skupiają się na wyłapywaniu błędów, ich opisywaniu i formułowaniu zaleceń. W ramach nadzoru, doradzają, jak poprowadzić sprawę, szkolą i nie tyle skupiają się na ujawnianiu błędów, co na ich poprawianiu”, także oryginalne: 6) nadzór jest instrumentem „dokuczenia politycznego, gdyż tożsame uchwały w jednej JST są czasem uchylane a w dwudziestu innych przypadkach nie – vide dotacje na przedszkola niepubliczne”, oraz 7) RIO w trudnych przypadkach odsyłają jednostkę do kontaktu z ministerstwem, jednocześnie sami uzyskując od tegoż odpowiedź, natomiast na kontroli stwierdzają naruszenie prawa, pozostawiając jednostkę samą sobie.

Można odnieść wrażenie, że pojęcie pracowników JST na temat różnic pomiędzy kontrolą a nadzorem sprowadza się do uprawnień do ingerencji w działalność JST. Takie postrzeganie jest demotywujące, ponieważ izby obrachunkowe są traktowane w kategoriach: ma władzę – nie ma władzy, a przecież ustawa o RIO w art. 1 ust. 4 wymienia prowadzenie działalności informacyjnej i szkoleniowej w zakresie objętym nadzorem i kontrolą. Zdaje się, że obie strony niekiedy o tym zapominają. Mimo to zasadne jest przeprowadzanie szkoleń na temat różnic i treści pojęć kontrola, i nadzór.

PYTANIE NR 18

„Pomiędzy którym organem nadzoru układa się Państwu lepiej współpraca: RIO czy wojewodą?”



Wykres nr 6.18 – Pytanie nr 18: „Pomiędzy którym organem nadzoru układa się Państwu lepiej współpraca: RIO czy wojewodą?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

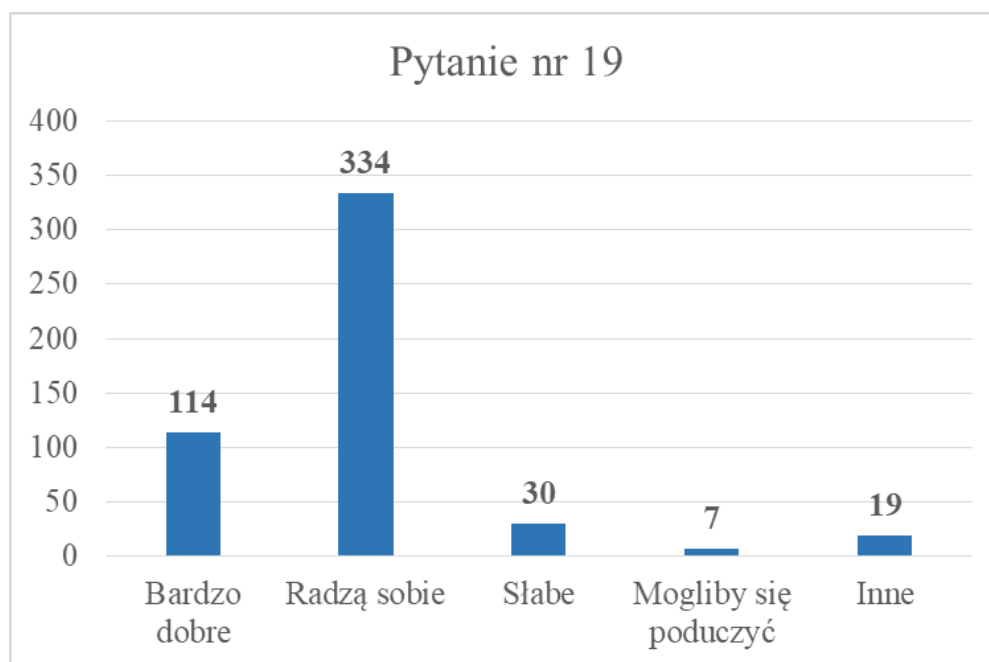
Na wstępie konieczne jest podkreślenie, iż organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Przy wykonywaniu zadań publicznych osobiste uprzedzenia bądź „dobre kontakty” nie powinny odgrywać żadnej roli. Mimo to zdecydowałam się na zadanie tak sformułowanego pytania ze względów oczywistych. Konstytucja RP stanowi w art. 152 ust. 1, że „Przedstawicielem Rady Ministrów w województwie jest wojewoda”, jednocześnie przyznając wojewodzie uprawnienia nadzorcze nad JST. A jak zostało wskazane w pracy, obsada personalna RIO jest odseparowana od bieżącej polityki państwa.

Ankietowani ocenili, że współpraca z RIO układa im się lepiej niż z wojewodami, gdzie różnica wyniosła 42,6 p.p. Za izbami obrachunkowymi opowiedziało się 60,3 % ankietowanych, a za wojewodami – 17,7 %. „Innej odpowiedzi” udzieliło 22,0 % jednostek. Ograniczały się one jednakże do podkreślenia, że nie ma różnic albo

współpraca jest dobra z obydwoma organami lub niemożność dokonania oceny ze względu na inny zakres właściwości przedmiotowej organów.

PYTANIE NR 19

„Jak oceniacie Państwo rozeznanie inspektorów kontroli w systemach teleinformatycznych?”



Wykres nr 6.19 – Pytanie nr 19: „Jak oceniacie Państwo rozeznanie inspektorów kontroli w systemach teleinformatycznych?”

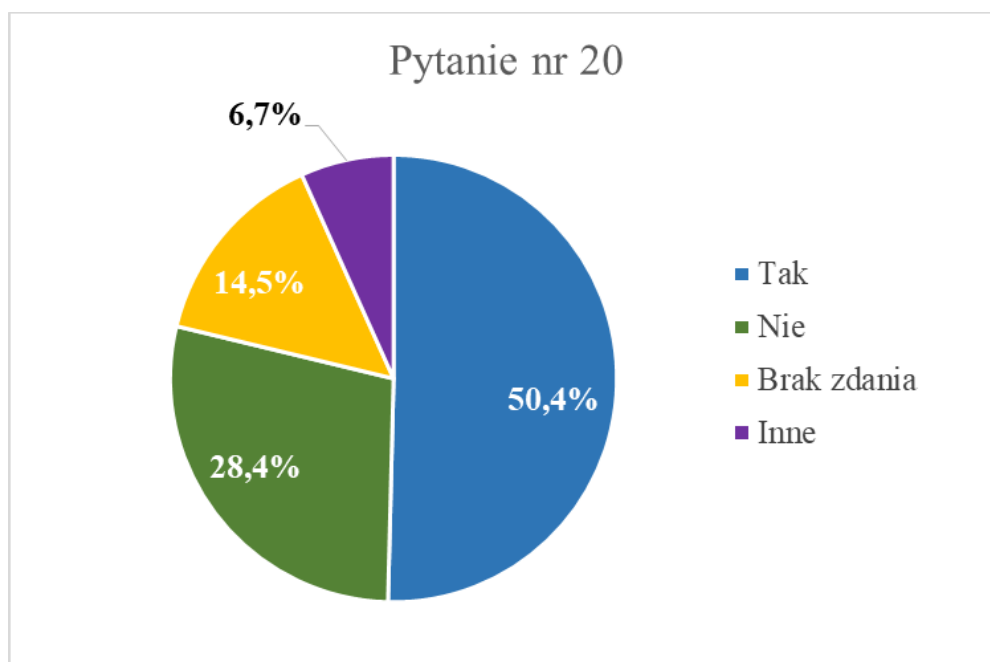
Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Z uwagi na postępującą technologizację życia we współczesności, pytanie raczej jest słuszne. Ministerstwa systematycznie wdrażają unowocześnienia, które mają przyspieszyć dostęp do organów władzy publicznej i załatwianie wszelkich spraw administracyjnych online; podobnie samorząd terytorialny. Nowe wyzwania, które są stawiane przed człowiekiem – w tym ewentualne pandemie oraz szybkie tempo życia, wymuszają podejmowanie starań w celu ułatwienia wykonywania pracy zdalnie, za pomocą systemów teleinformatycznych. Powyższe generuje oszczędności, co dla finansów publicznych jest kluczową przesłanką. Ustawa o RIO była opracowywana w latach 90. XX w. Wówczas technologia nie była tak wysoce zaawansowana, jak ma to miejsce dzisiaj. Dlatego ciekawym jest odnajdywanie się przez inspektorów kontroli w pracy przy użyciu nowych urządzeń i programów.

Biorący udział w ankiecie mieli do wyboru 4 odpowiedzi wraz z szansą dodania własnej. W formularzu zostały zaproponowane następujące oceny: 1) bardzo dobrze, 2) radzą sobie, 3) słabe, 4) mogliby się poduczyć, 5) inna odpowiedź. W omawianym przypadku najliczniejszą grupą było „radzą sobie”, za czym opowiedziało się 334 badanych. Na drugim miejscu znalazła się propozycja „bardzo dobrze” z wynikiem 114 głosów. 30 ankietowanych było przeświadczonych o słabym poziomie przygotowania inspektorów kontroli, zaś 7 jednostek postuluje o doszkoleniu się (pole „mogliby się poduczyć”). „Inna odpowiedź” nie była w znacznej mierze wybierana, ponieważ zdecydowało się na nią tylko 19 respondentów. Odpowiedzi głównie zawierały wyrażenie „nie wiem”, „trudno ocenić”. Z powyższego można wnioskować, że inspektorzy kontroli należycie wykorzystują programy komputerowe do wykonywania powierzonych im obowiązków i potrafią je obsługiwać. Pomimo to chyba powinni nieustannie podnosić swoje umiejętności i trenować obsługę specjalistycznych narzędzi informatycznych wykorzystywanych przy kontroli.

PYTANIE NR 20

„Czy kontrola przeprowadzana przez RIO na miejscu, tj. w siedzibie podmiotu kontrolowanego, jest dla Państwa uciążliwa?”



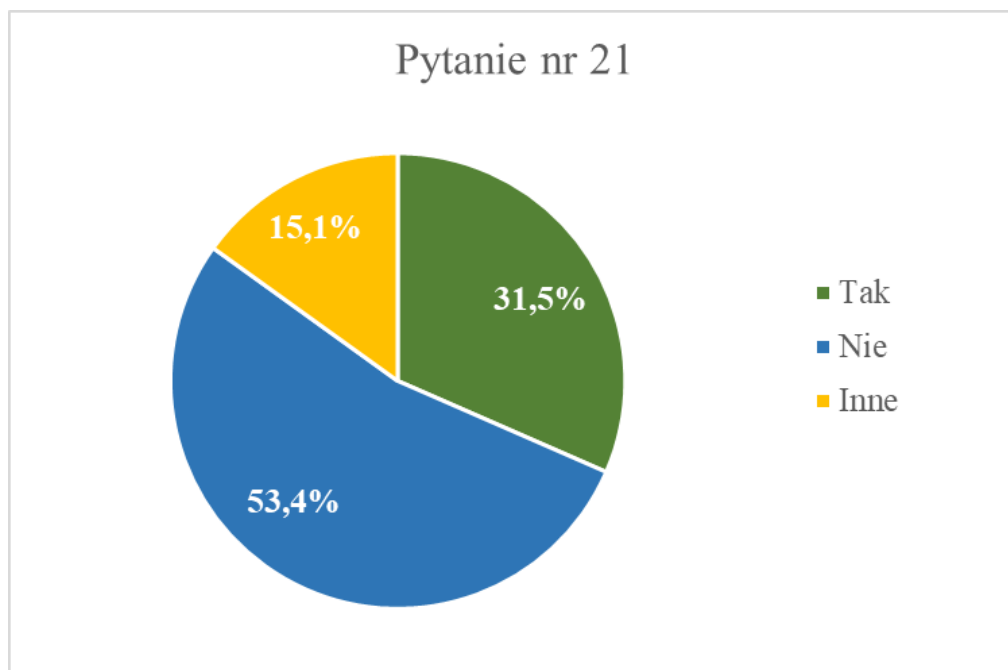
Wykres nr 6.20 – Pytanie nr 20: „Czy kontrola przeprowadzana przez RIO na miejscu, tj. w siedzibie podmiotu kontrolowanego, jest dla Państwa uciążliwa?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Odpowiedzi udzielone przez ankietowanych na pytanie nr 20 są zróżnicowane. 28,4 % badanych jest zdania, że kontrola przeprowadzana w siedzibie JST nie jest uciążliwa, natomiast 14,5 % nie ma zdania w tym zakresie. Potwierdzających sytuację podniesioną w pytaniu było 50,4 %, a 6,7 % wybierając możliwość udzielenia własnej odpowiedzi również wyraziło podobny pogląd – w konsekwencji wszystkie te odpowiedzi mogłyby być zakwalifikowane do pola „tak”. Niemniej ¼ z pola „inne” uzależniała uciążliwość kontroli od kontrolowanego, a ¼ odpowiadała, że „czasami”. Pozostała część badanych była zdania, że przeprowadzana kontrola dezorganizuje pracę urzędu, a w szczególności absorbuje dział księgowości. Taki stan jest trudny dla pracy danej JST, gdy kontrola się przedłuża, a współpraca pracowników urzędu przy kontroli jest niezbędna. Jeden z ankietowanych porównał kontrole RIO i NIK uznając, że: „Jest znacznie mniej uciążliwa niż kontrola NIK. Pracownik RIO sam bada dokumenty i analizuje je, natomiast dla kontrolerów NIK trzeba przygotowywać i zestawiać różne dane i informacje, które oni dopiero opisują dokumenty”. Taka odpowiedź wskazuje na inny problem. Oznacza to, że JST są systematycznie poddawane weryfikacji (co nie jest negatywnym zjawiskiem). To powoduje, że pracownicy urzędu nie mają czasu – zwłaszcza w dużych miastach – na wywiązywanie się z powierzonych obowiązków w terminie, ponieważ istnieje konieczność zaangażowania się na rzecz kolejnej kontroli. Z drugiej strony nieustanna kontrola stanowi asumpt do dyskusji na temat rzeczywistej samodzielności JST, co jest jednak tematem na odrębną pracę.

PYTANIE NR 21

„Czy Pani/Pana zdaniem, kontrola przeprowadzana przez RIO powinna być zastąpiona audytem?”



Wykres nr 6.21 – Pytanie nr 21: „Czy Pani/Pana zdaniem, kontrola przeprowadzana przez RIO powinna być zastąpiona audytem?”

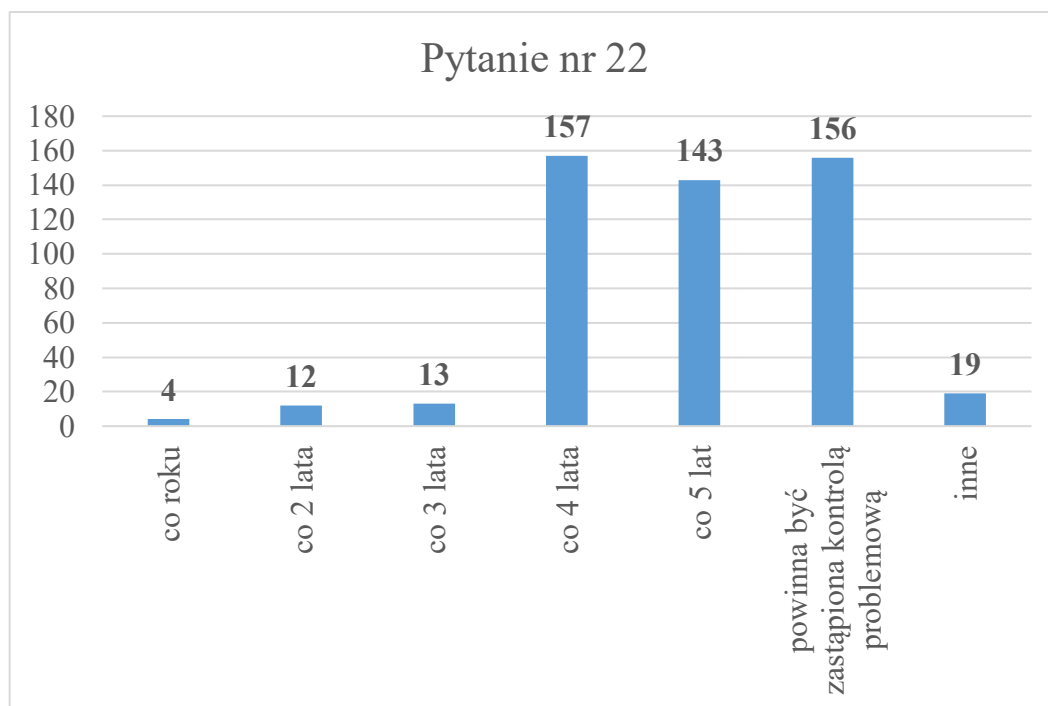
Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

W pracy został poruszony wątek definicji audytu, przy okazji wyjaśniania pojęcia kontroli. Zdaniem autorki kontrola i audyt to odrębne pojęcia, które nie powinny być utożsamiane. Niemniej doświadczenia innych państw dowodzą, że audytorzy, podobnie jak kontrolerzy, skutecznie weryfikują zgodne z prawem wydatkowanie środków publicznych.

Ankietowani mieli do wyboru 2 odpowiedzi, tj. „tak”, „nie” albo napisanie własnych przemyśleń. 31,5 % JST było zdania, że kontrola przeprowadzana przez izby obrachunkowe powinna być zastąpiona audytem. Przeciwnych takiemu rozwiązaniu było 53,4 %. Pozostała część uczestników – 15,1 % uznała, że nie wiedzą, trudno im wyrazić pogląd bądź nie widzieliby żadnej różnicy, gdyż w obu przypadkach trzeba przedkładać dokumenty. Nieliczni tylko dociekali, jakie zasady obowiązywałyby w przypadku audytu, kto by był władny do jego przeprowadzania albo też, iż należy przedyskutować tę kwestię, która mogłaby się okazać korzystną zmianą.

PYTANIE NR 22

„Czy mogłaby Pani/Pan określić okresowość przeprowadzania kontroli kompleksowej?
1) co roku, 2) co 2 lata, 3) co 3 lata, 4) co 4 lata, 5) co 5 lat, 6) powinna być zastąpiona kontrolą problemową, 7) inna odpowiedź”



Wykres nr 6.22 – Pytanie nr 22: „Czy mogłaby Pani/Pan określić okresowość przeprowadzania kontroli kompleksowej? 1) co roku, 2) co 2 lata, 3) co 3 lata, 4) co 4 lata, 5) co 5 lat, 6) powinna być zastąpiona kontrolą problemową, 7) inna odpowiedź”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

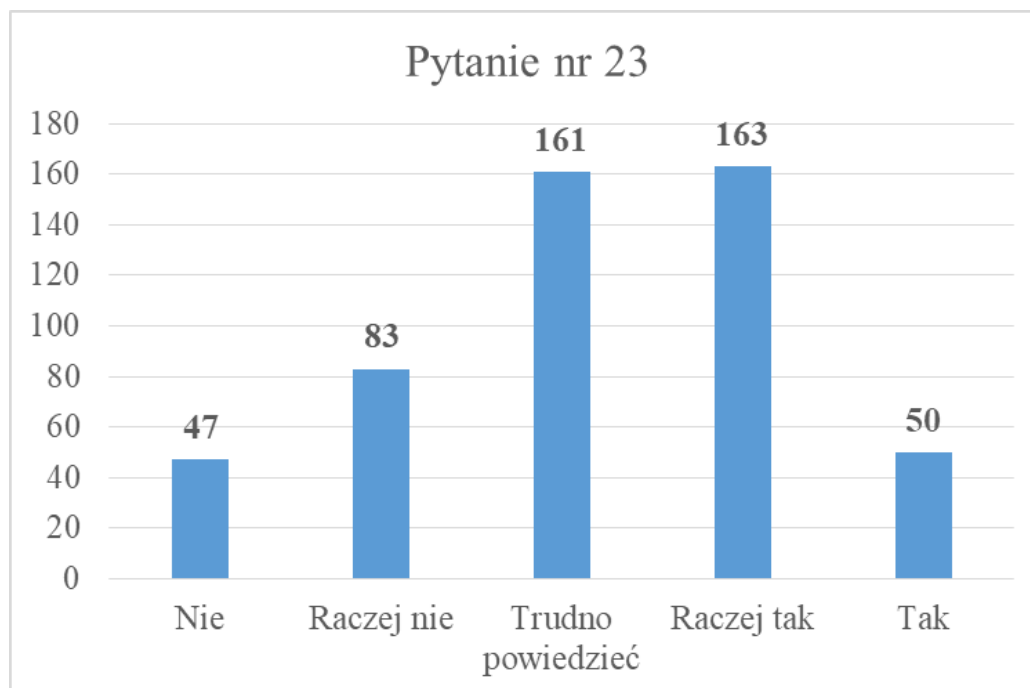
Rozważania przeprowadzone we wcześniejszym rozdziale w przedmiocie częstotliwości kontroli zakładały wątpliwości co do jej sensu w czasach współczesnych. Ponadto zostało wyrażone stanowisko, iż być może należałoby rozważyć jej zastąpienie innym rodzajem kontroli. Uzyskane odpowiedzi na pytanie o częstotliwość przeprowadzania kontroli są co najmniej zadziwiające. Warto podnieść, że w pytaniu o uciążliwość kontroli, ci którzy odpowiedzieli, że dla nich przeprowadzana kontrola jest uciążliwa i dezorganizuje pracę urzędu, w obecnie omawianym, wskazywali na termin przeprowadzania kontroli kompleksowej tożsamy z tym wynikającym z ustawy o RIO bądź co 5 lat. Niemniej niewielka liczba ankietowanych jest za tym by kontrola kompleksowa była przeprowadzana częściej, bo tylko 29 uczestników (dotyczy odpowiedzi: „co roku”, „co 2 lata”, „co 3 lata”). Za pozostawianiem tego co funkcjonuje

obecnie opowiedziało się 157 badanych, co miało najwięcej zwolenników. Wydłużenie okresu do 5 lat przemawia do 143 respondentów. Z kolei zastąpienie kontroli kompleksowej problemową jest korzystne dla 156 JST. Własne przemyślenie w tym zakresie wyraziło 19 jednostek. Tylko jeden badany stwierdził, że obecny system jest dobry. Niektórzy nie udzielili wyczerpującej odpowiedzi, ponieważ nie mieli sprecyzowanych poglądów w tym zakresie, a jeszcze inni proponowali by owa częstotliwość była uzależniona od kadencji organu JST.

Można wyrazić wątpliwość, dlaczego pomimo nadmiernego zaangażowania pracowników JST w czasie przeprowadzanej kontroli przez RIO, ci pierwsi nie postulują zmian, które byłyby dla nich dogodne. Zdawało się, że kontrola kompleksowa jest przestarzałą instytucją, która nie pasuje do czasów współczesnych i jako taka nie spełnia już swojej roli. Ankietowani są jednak innego zdania. Pytanie brzmi, czy nie widzą oni alternatywy dla tego rozwiązania, czy obecnie obowiązujące regulacje prawne są odpowiednie – co jednak przeczy wcześniej udzielonym odpowiedziom. Nie sposób jednak wyczerpująco odpowiedzieć na tak postawione pytanie.

PYTANIE NR 23

„Czy obecność RIO w Państwa działalności wzmacnia poczucie bezpieczeństwa prawnego?”



Wykres nr 6.23 – Pytanie nr 23: „Czy obecność RIO w Państwa działalności wzmacnia poczucie bezpieczeństwa prawnego?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

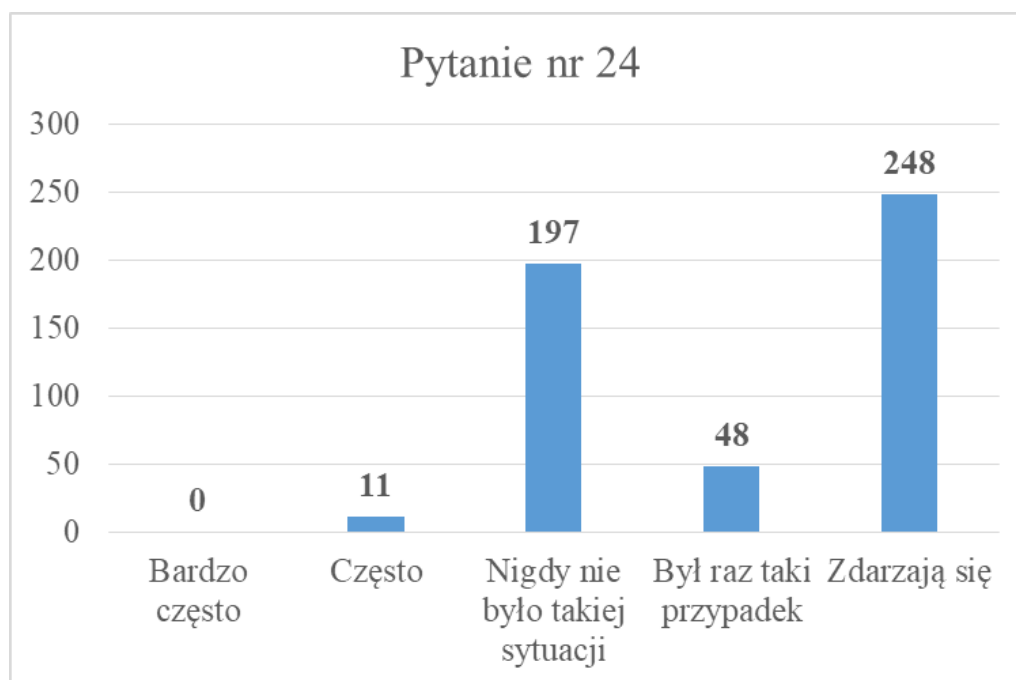
RIO jako organ nadzoru i kontroli nad gospodarką finansową czuwa nad prawidłowym wydatkowaniem środków publicznych przez JST. Jak wielokrotnie podkreślano, izby obrachunkowe wydają się być częścią samorządu terytorialnego, co nie oznacza, iż ponoszą odpowiedzialność za decyzje podejmowane przez JST. Czy współpraca z RIO wzmacnia poczucie bezpieczeństwa prawnego? Czy faktycznie obecność RIO w funkcjonowaniu JST gwarantuje im wypełnianie zadań zgodnie z prawem?

„Za” było 213 badanych, a „przeciw” – 130. Problem w opowiedzeniu się za którąkolwiek z grup miało aż 161 ankietowanych. Ta niezdecydowana grupa jest zbyt liczna w stosunku do tej, u której występuje poczucie bezpieczeństwa prawnego z tytułu obecności RIO. Niezwykle trudno jest zinterpretować ten wynik. Niewątpliwie izby obrachunkowe powinny mieć na względzie większe zaangażowanie w sprawy JST,

które są zgłaszane na bieżąco. Potwierdza się przy tym doniosła rola doradcza izb obrachunkowych.

PYTANIE NR 24

„Czy mogłabym prosić Panią/Pana o określenie stopnia popełnianych błędów przez RIO w ramach działalności kontrolnej?”



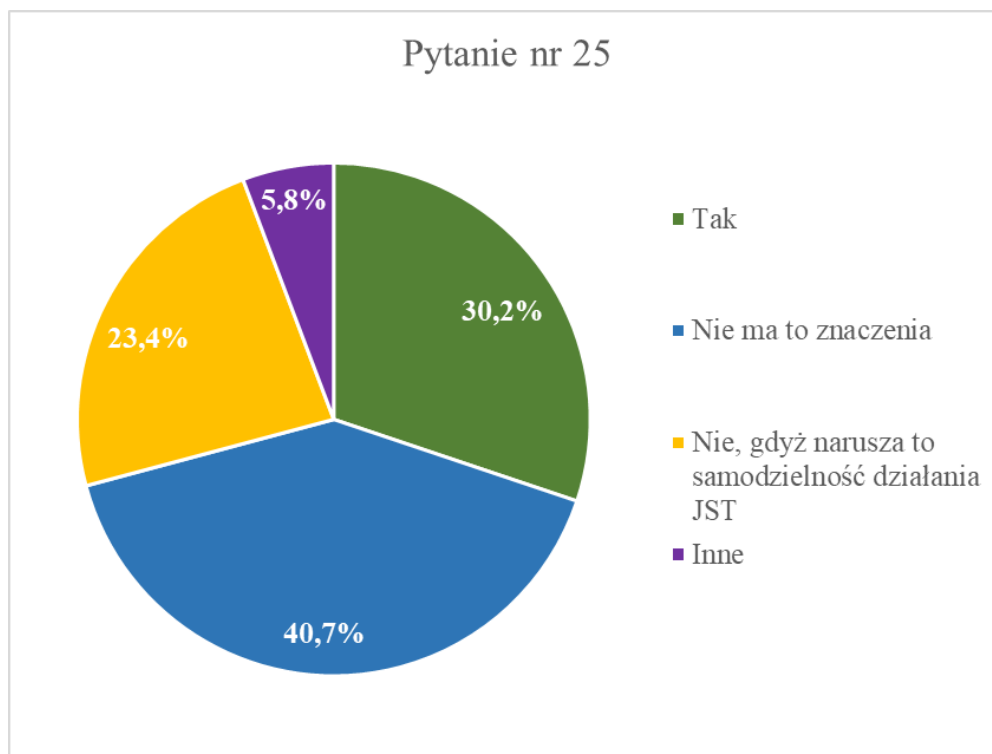
Wykres nr 6.24 – Pytanie nr 24: „Czy mogłabym prosić Panią/Pana o określenie stopnia popełnianych błędów przez RIO w ramach działalności kontrolnej?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

W ankiecie zostało przewidzianych 5 możliwości odpowiedzi na pytanie. Obecność błędów w wykonywanej pracy jest nieunikniona, co jest wpisane w istotę ludzkości. Niemniej badani wypowiedzieli się, że takie sytuacje miały miejsce, jednakże niezbyt często. Żadna jednostka nie wybrała pola „bardzo często”, a „często” wybrało zaledwie 11 uczestników. JST, które nie spotkały się z sytuacją popełnienia błędu przez izbę obrachunkową było 197. To znaczna liczba przy ilości zadań kontrolowanych przez RIO. Raz taki przypadek wystąpił u 48 badanych. Neutralną odpowiedź stanowiło pole „zdarzają się”, najliczniej wybierane przez jednostki – 248.

PYTANIE NR 25

„Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium rzetelności?”



Wykres nr 6.25 – Pytanie nr 25: „Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium rzetelności?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

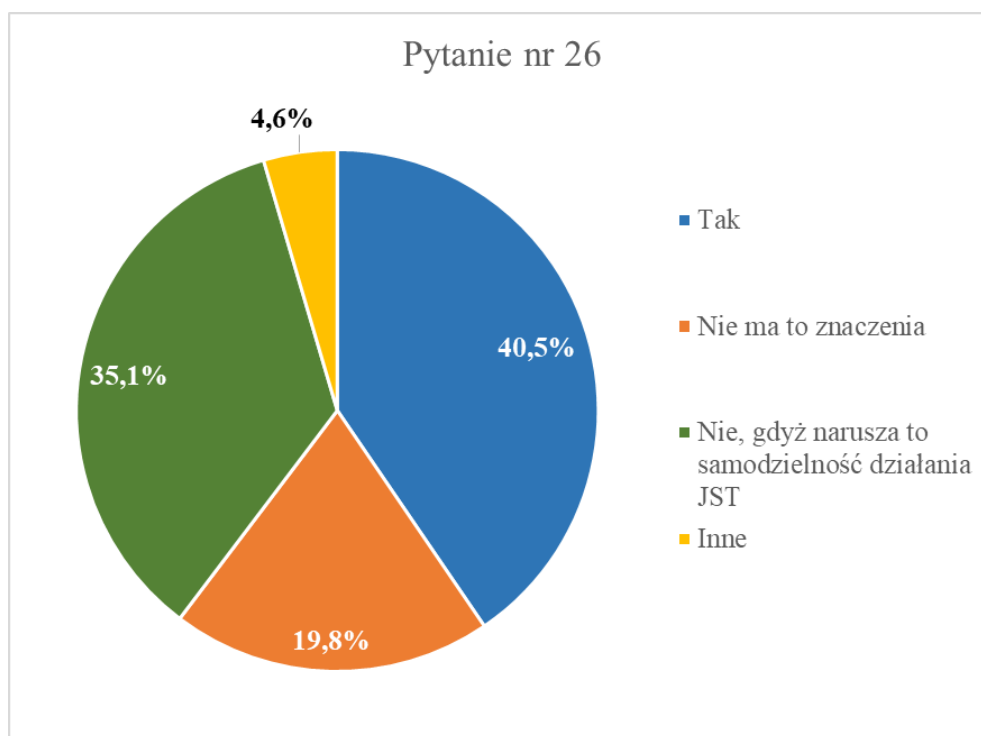
W tym miejscu wskazane jest przypomnieć, że w pracy postulowane jest objęcie kontrolą działalności JST w zakresie zadań własnych kryterium rzetelności. O tym kryterium nie stanowi ani Konstytucja RP ani ustawa o RIO. Do tegoż odwołują się inne ustawy, które izby obrachunkowe wykorzystują w trakcie przeprowadzanej kontroli. Dlatego też odpowiedzi uzyskane w tym pytaniu są niezwykle cenne dla prowadzonych na ten temat rozważań.

Za dodaniem kryterium rzetelności było 70,9 % ankietowanych, gdzie dla 40,7 % badanych nie ma to znaczenia. Zdecydowanie przeciwnych takiemu rozwiązaniu było 23,4 %, w ocenie których naruszałoby to samodzielność działania JST. Pozostała część uczestników nie miała zdania bądź uznała, że RIO będą wykorzystywać to kryterium niezgodnie z prawem. Konieczne jest zacytowanie jednej z przesłanych odpowiedzi, która świadczy o znajomości zasad obowiązujących podczas wykonywaniu zadań

publicznych przez JST, tj.: „Nie rozumiem intencji pytania ponieważ gospodarka finansowa musi być prowadzona rzetelnie”.

PYTANIE NR 26

„Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium gospodarności?”



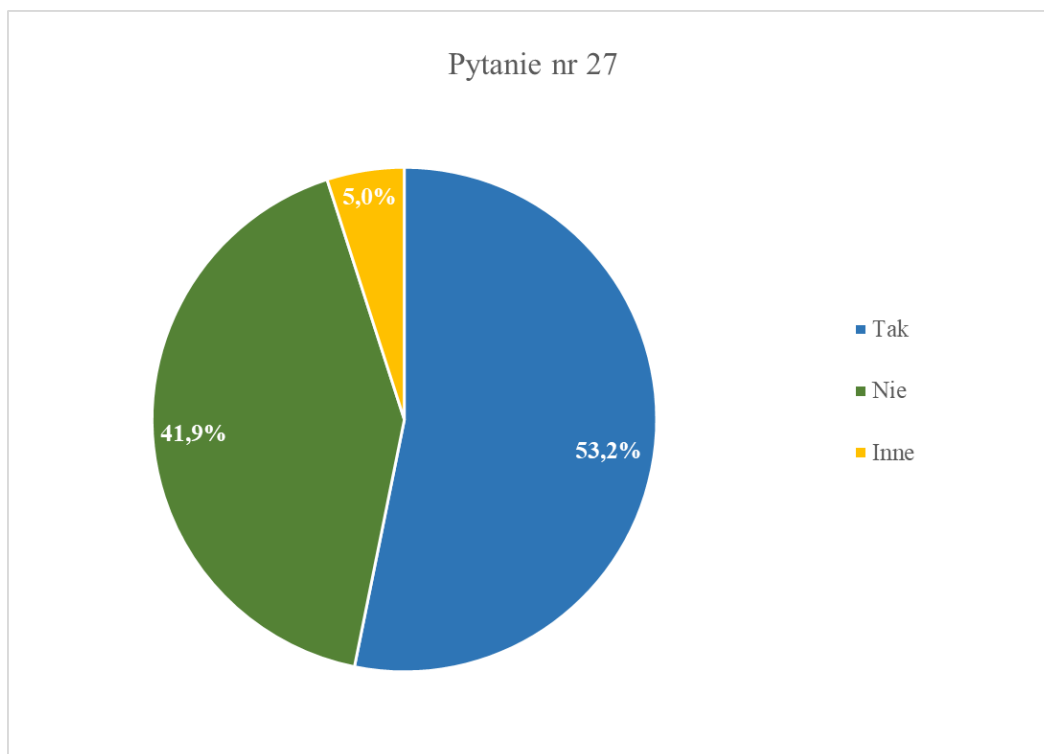
Wykres nr 6.26 – Pytanie nr 26: „Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium gospodarności?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Ankietowani mieli w tym pytaniu do dyspozycji odpowiedzi tożsame do tych, co dotyczących kryterium rzetelności. Za przyjęciem tego kryterium optowało 60,3 % badanych, przeciwnych było 35,1 %. Możliwość samodzielnego określenia odpowiedzi wybrało 4,6 %, co stanowi o 1,2 p.p. mniej niż miało to miejsce przy pytaniu nr 25. Ci respondenci wskazywali, że nie mają wiedzy w tym zakresie albo po prostu, że to kryterium jest cały czas obecne przy przeprowadzanej kontroli. *Implicite* spostrzeżenia przedstawicieli doktryny, co do przenikania się kryteriów kontroli, znajdują potwierdzenie w rzeczywistości.

PYTANIE NR 27

„Czy w Pani/Pana ocenie, kontrola gospodarki finansowej JST w zakresie zadań administracji rządowej powinna być przeprowadzana także na podstawie kryterium celowości?”



Wykres nr 6.27 – Pytanie nr 27: „Czy w Pani/Pana ocenie, kontrola gospodarki finansowej JST w zakresie zadań administracji rządowej powinna być przeprowadzana także na podstawie kryterium celowości?”

Źródło: opracowanie własne na podstawie ankiety.

Ustawa o RIO w art. 5 ust. 2 dopuszcza dokonywanie kontroli gospodarki finansowej w zakresie zadań administracji rządowej zleconych JST z uwzględnieniem kryterium celowości. W stosunku do zadań własnych to kryterium jest wyłączone. Co do zasady, przekazywane zadania JST do wykonania zawierają w sobie cel, który powinien być osiągnięty oraz środki finansowe na pokrycie kosztów związanych z realizacją tego zadania.

53,2 % JST było zdania, że kryterium celowości powinno być uwzględniane przy kontroli wykonywania zadań zleconych z zakresu administracji rządowej. 41,9 % badanych uznało, że to kryterium nie powinno być brane pod uwagę podczas przeprowadzanej kontroli. Wśród 5,0 % ankietowanych, którzy zdecydowali się udzielić

odpowiedzi wybierając pole „inna odpowiedź” część z nich nie miała pojęcia, dlaczego takie pytanie znalazło się w formularzu. Z kolei druga grupa podmiotów – zdecydowanie większa od poprzedniej, wykazywała, że kontrole w tym zakresie się dublują. W ich ocenie władnym do oceny celowości realizacji powierzonego zadania JST jest wojewoda i tylko w jego gestii powinno pozostawać kryterium celowości. Ponadto, jak zostało podkreślone, wojewodowie są w bieżącym kontakcie z JST. Na marginesie – dziwi zatem brak rozwiązania problemu niewystarczającego dofinansowania zadań zleconych dla JST. Kryterium celowości stosowane przez izby – jak wynikało z odpowiedzi – nie oddaje rzeczywistego postrzegania tych spraw, ponieważ to rząd decyduje o celowości. W gestii RIO powinna raczej pozostawać ocena efektywności działań.

PYTANIE NR 28

„Państwa postulaty zmian w działalności RIO.”

Ostatnie pole w formularzu było miejscem, gdzie badany mógł wypowiedzieć się na temat RIO. Uczestnicy nie byli ograniczeni tematem ankiety, toteż mogli zaproponować zmiany w funkcjonowaniu izb obrachunkowych bądź wyrazić ogólną opinię o tym organie władzy publicznej. Zainteresowanych tym rozwiązaniem było 25,4 % ankietowanych. Uzyskane odpowiedzi można podzielić na następujące grupy: 1) dot. funkcji doradczo-szkoleniowej RIO, 2) dot. funkcji kontrolnej RIO, 3) dot. funkcjonowania RIO, 4) dot. współpracy. Warto zasygnalizować, że ankietowani zgłaszali nawet postulaty rozszerzenia w następnej ankiecie zakresu przedmiotu pytań poświęconych RIO.

W grupie nr 1 (z zakresu funkcji doradczo-szkoleniowej) RIO zwrócono uwagę na:

- 1) zwiększenie liczby szkoleń organizowanych przez izby, gdyż podmioty komercyjne nie wykonują tych usług z dołożeniem należytej staranności, w szczególności dla skarbników; większa liczba szkoleń zakładałaby krótkie spotkania poświęcone wybranemu zagadnieniu – wydaje się, że najdogodniejszą formą jest wersja online;
- 2) szkolenia RIO nie powinny być przeprowadzane przez podmioty usytuowane na zewnątrz RIO, lecz przez członków kolegium/prezesa/innych wykwalifikowanych pracowników izb;
- 3) inspektorzy kontroli powinni uczestniczyć w szkoleniach razem z pracownikami JST;

- 4) szkolenia na temat określonych zmian w prawie powinny się odbywać przed wejściem w życie nowelizacji, a nie po terminie;
- 5) zniesienie odpłatności lub zmniejszenie opłat za szkolenia;
- 6) izby obrachunkowe powinny w większym stopniu doradzać JST, także w szerszym zakresie przedmiotowym;
- 7) udzielanie JST przez izby liczniejszych wskazówek.

Wyróżniona grupa nr 2 koncentruje się wokół funkcji kontrolnej. Oprócz postulatów wskazanych w poprzednich pytaniach, tutaj zostały wyartykułowane następujące kwestie:

- 1) zastąpienie kontroli kompleksowej kontrolą problemową;
- 2) mniejsza ilość przeprowadzanych kontroli na miejscu.

Z kolei w grupie nr 3, do której zostały zaliczone wszelkie postulaty dotyczące funkcjonowania izb obrachunkowych, można wyróżnić:

- 1) wpływ RIO na obsadę stanowiska skarbnika albo powoływanie skarbnika przez izbę, co miałyby przyczynić się do wyeliminowania błędów w gospodarce finansowej JST;
- 2) RIO powinny ujednoczyć swoje stanowiska; nie mogą być one wewnętrznie sprzeczne; interpretacja przepisów prawa dokonana przez jedną izbę powinna być uwzględniana przez inną izbę obrachunkową;
- 3) reorganizacja RIO na wzór NIK; obecna struktura organizacyjna RIO uniemożliwia scedowanie funkcji nadzorczej na KRRIO, bowiem członkowie kolegium podlegają przepisom prawa; niemniej w niedalekiej przyszłości warto zastanowić się nad tą propozycją);
- 4) zamieszczanie informacji na stronach internetowych RIO powinno być ustandaryzowane; każda z izb ma wizję w tym zakresie, co JST oceniają negatywnie; brak dostępu do różnych dokumentów, które na stronach innych izb są powszechnie dostępne;
- 5) zwiększyć niezależność RIO od rządu;
- 6) zatrudniać profesjonalistów albo przynajmniej osoby z doświadczeniem, przy czym koniecznie powinna ona posiadać obycie w pracy w jednostkach samorządowych;

- 7) zmiana zasad wyboru prezesa RIO⁴⁹⁸;
- 8) kilka JST postulowało zlikwidowanie RIO, z uwagi na obecność NIK, która mogłaby przejąć zadania izb obrachunkowych.

Ostatnią z grup, która dała się wyróżnić z udzielonych odpowiedzi dotyka współpracy RIO z JST. Ankietowani byli zdania, że:

- 1) RIO powinny zmienić sposób postrzegania kontroli z „wykrywania błędów” na „pomoc w rozwiązaniu problemów”;
- 2) otwartość na dyskusje w kwestiach wątpliwych prawnie;
- 3) inspektor kontroli powinien współpracować podczas przeprowadzanej kontroli i wystrzegać się własnych osądów, które są następnie ujmowane w protokole kontroli.

Podsumowując wyniki uzyskane z przeprowadzonej ankiety wśród JST o postrzeganiu przez nie działalności RIO, zasadne jest twierdzenie, że izby obrachunkowe są konieczne dla prawidłowego wykonywania zadań przez JST. Mimo to rezultat badań nie daje się zakwalifikować ani do grupy jednoznacznie negatywnie oceniającej RIO, ani do tej o pozytywnych konotacjach. Nie ulega wątpliwości, że izby są potrzebne samorządowi terytorialnemu. Inflacja prawa zmusza wręcz JST do odwoływania się do autorytetu w dziedzinie finansów publicznych. Tym samym konieczne wydają się zmiany w funkcjonowaniu izb obrachunkowych. Dotyczy to zarówno uprawnień izb obrachunkowych, jak i spraw organizacyjnych. Być może warto rozważyć postulat scentralizowania izb obrachunkowych, co przyczyni się ewentualnie do oszczędności i równego traktowania JST.

⁴⁹⁸ Jedna z udzielonych w ankiecie odpowiedzi była dość oryginalna, bowiem uczestnik stwierdził, że „Nikt nie wybierze sobie wymagającego pracodawcy”.

ZAKOŃCZENIE

Kontrola stanowi *conditio sine qua non* funkcjonowania państwa; jest fundamentem zgodnego z prawem wykonywania zadań publicznych. Bez kontrolowania nie jest możliwe kierowanie aparatem administracji publicznej w zgodzie z przepisami prawa. Na rozwój kontroli wpływa wiele czynników, w tym uwarunkowań pozaprawnych. Istotną rolę w kształtowaniu się organu kontroli ma tradycja państwa i jego polityka. Rozrost instytucji kontrolnych był związany przede wszystkim ze zwiększającą się na przestrzeni lat aktywną interwencją państwa w gospodarkę. Wzrost liczby wykonywanych zadań przez państwo, a przy tym zwiększające się wydatki, skutkują oczekiwaniami społeczeństwa co do gospodarnego i rzetelnego wydatkowania środków publicznych. Odpowiedzią współczesnego państwa jest tworzenie nowych instytucji, które będą właściwe do przeprowadzania kontroli.

Dotychczas w literaturze pojęcie „kontrola”, a zwłaszcza „kontrola państwowa” było powszechnie stosowane dla oznaczenia najwyższych państwowych organów kontroli – tu: NIK. Wraz z rozwojem społeczeństwa i reaktywowaniem samorządu terytorialnego, termin kontrola przestał być utożsamiany wyłącznie z najwyższym organem kontroli państwa. Szczególnie doniosłymi społecznie organami kontroli są regionalne izby obrachunkowe. RIO kontrolują gospodarkę finansową i zamówienia publiczne JST. Izby obrachunkowe są zatem uprawnione do podejmowania czynności kontrolnych w wyznaczonym obszarze. Niezależność działania organu kontroli oraz jego rzetelność wymagają zapewnienia mu stabilnych podstaw prawnych, będących gwarancją i ochroną przed nieuprawnioną ingerencją innych organów państwa. RIO posiadają stabilną podstawę prawną działania, bowiem o ich istnieniu przesądza Konstytucja RP w art. 171 ust. 2. Ww. przepis został zamieszczony w rozdziale VII Konstytucji RP dotyczącym samorządu terytorialnego. W związku z powyższym powstały wątpliwości, do jakiego rodzaju administracji – samorządowej czy rządowej – przynależą RIO. Analiza postanowień Konstytucji RP i relacji izb obrachunkowych z innymi organami oraz kompetencji RIO doprowadziły do wniosku, że RIO nie dają się przyporządkować do dychotomicznego podziału na administrację rządową i samorządową. Nie jest uprawnione również nazywać izby organami hybrydowymi, tzn. półrządowymi, półsamorządowymi. RIO są przykładem nietypowego, wyspecjalizowanego organu państwowego, który nie odpowiada dotychczasowym

teoretycznym rozważaniom. RIO są typem nowoczesnych organów o charakterze kontrolno-nadzorczym, tzw. metaorganem. W celu wykluczenia ewentualnych wątpliwości interpretacyjnych – co do statusu ustrojowego izb obrachunkowych, należy zgłosić postulat *de lege ferenda* pod adresem ustrojodawcy by przy najbliższej nowelizacji ustawy zasadniczej do rozdziału IX Konstytucji RP zatytułowanego „Organy kontroli państwowej i ochrony prawa” włączyć także RIO.

Rzetelne wykonywanie powierzonych RIO zadań zależy również od stabilności wewnętrznej izby, a w zasadzie jego organu. Ustawa o RIO przewiduje zasadę kolegialności działania organu izby. Owa kolegialność charakteryzuje się przede wszystkim tym, że jest jedna instytucja kolegialna w izbie i jest to kolegium izby będące jej organem. Zgodnie z przepisami, członkostwo w kolegium ma charakter etatowy bądź pozaetatowy. Brak jest obiektywnych przesłanek przemawiających za różnicowaniem statusu członków kolegium izby, zwłaszcza że ponoszą oni taką samą odpowiedzialność. Zasadne jest postulowanie wobec ustawodawcy zmiany w ustawie o RIO, co do zasad wyłaniania członków kolegium. Godną rozważenia propozycją jest rozwiązanie zaproponowane w opracowaniu, wedle którego kadencja członków kolegium mogłaby trwać 8 lat, bez możliwości ponownego ubiegania się o stanowisko członka kolegium oraz po upływie połowy kadencji następowałby wybór połowy składu kolegium. W literaturze ponadto został wyrażony pogląd, jakoby organem izby był także prezes izby. Ustawa o RIO nie zalicza prezesa do grona wewnętrznych organów izby. Ustawodawca oparł strukturę wewnętrznego organu na zasadzie kolegialności, toteż nie jest uprawnione nazywanie prezesa izby organem. Konieczne natomiast jest dokonanie nowelizacji ustawy o RIO w zakresie kadencyjności prezesa izby. Przepisy prawa przyjmują, że kadencja urzędu prezesa izby trwa 6 lat, licząc od daty powołania. Jednocześnie nie ma w ustawie zastrzeżenia, co do krotkości pełnienia funkcji prezesa przez tę samą osobę. Zmiany personalne na stanowisku prezesa zapewne przyczyniłyby się do zmian jakościowych w działalności izb obrachunkowych.

Zasadne jest twierdzenie, że RIO są organem silnie zorientowanym na działalność JST. Dlatego też wszelkie próby wpływania, czy destabilizacji funkcjonowania izb obrachunkowych należy ocenić jednoznacznie negatywnie. Ostatnia nowelizacja ustawy o RIO została zawetowana przez Prezydenta RP. Uprawnienie, z którego skorzystała głowa państwa wydawało się w tym przypadku uzasadnione, gdyż prowizoryczne zmiany oraz dokonywanie ich w szybkim tempie nie wpływają na stabilne funkcjonowanie organu, a zwłaszcza nie sprzyjają pogłębianiu zaufania obywateli do państwa

i stanowionego przezeń prawa. Powyższe nie oznacza bynajmniej braku potrzeby wprowadzenia zmian do ustawy. Jest wręcz przeciwnie, rozwój nowych technologii, postęp społeczeństwa i praktyka działania RIO wręcz domagają się noweli tego aktu prawnego. Można wymienić postulaty *de lege ferenda* wobec ustawodawcy dotyczące przede wszystkim: 1) zniesienia niespójności wewnętrznej przepisów ustawy o RIO (art. 1 ust. 2 z art. 5 ust. 1), 2) odesłania do odpowiedniego stosowania postanowień KPA (brakuje tego odesłania przy procedurze powoływania kandydata na prezesa izby), 3) zniesienia kontroli kompleksowej i zastąpienia jej problemową.

Ustawodawca przyjął, że realizacja przez JST zadań na podstawie i w granicach prawa z zakresu spraw finansowych wymaga systematycznej kontroli, która nie tylko wykryje błędy, ale wskaże te nieprawidłowości i sformułuje zalecenia zmierzające do usunięcia owych niezgodności, eliminując bądź w znacznym stopniu ograniczając ich występowanie w przyszłości. Dlatego zasadne jest twierdzenie, że RIO wzmacniają samodzielność JST, a nie ją ograniczają. Szczególnie jest to uwidocznione w przypadku stanowiska RIO wobec problemu dofinansowywania przez JST zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, ale także w przeciwdziałaniu uchwalaniu aktów prawnych, które ograniczałyby lub też naruszały samodzielność jednostek. Aktywność ta wyraża się w wydawaniu opinii przez poszczególne izby obrachunkowe lub KRRIO w przedmiocie zamierzeń zmian przepisów albo już opracowanych projektów ustaw. Także prezesi poszczególnych izb wystosowują pisma do ministrów kierujących działem administracji rządowej, którzy są właściwi w sprawie. Dzięki informacjom uzyskanym od Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi, okazało się, że niektóre z kontrowersyjnych zmian proponowanych na przestrzeni lat w stosunku do JST nie zostały urzeczywistnione, właśnie z uwagi na czujność izb obrachunkowych. Nie zawsze jednak stanowisko RIO było brane pod uwagę.

Analiza działalności kontrolnej RIO doprowadziła do wniosku o braku spójności w działalności RIO w skali całego kraju. Mimo że KRRIO nie jest organem naczelnym w stosunku do izb obrachunkowych, a członkowie kolegium izby w zakresie realizacji zadań nadzorczych i funkcji kontrolnych są niezawiśli i podlegają jedynie ustawom to jednak jest to forum wymiany doświadczeń i stanowisk kierownictwa izby. Zajmowanie różnych stanowisk przez izby obrachunkowe wpływa na różne traktowanie JST. Prowadzi to do niepewności JST, w jaki sposób podmiot kontrolujący zweryfikuje ich działalność. JST muszą mieć jasny pogląd na to, jak ich gospodarska finansowa będzie kontrolowana. Obecnie praktyka wygląda zupełnie inaczej, co potwierdzali respondenci

w przygotowanej ankiecie na potrzeby niniejszego opracowania. Nie może być tak, że tożsame sprawy są traktowane w różny sposób przez poszczególne izby obrachunkowe. Oczywiście nie można zapominać o charakterze organizacyjnym izb, tj. regionalizacji. Mimo to nie uzasadnia to braku spójności w działalności orzeczniczej izb. Zaistniały defekt nie może być pozostawiony bez rozpatrzenia. Wydaje się, iż należy oczekiwać w tym zakresie zdecydowanej reakcji KRRIO. Zwłaszcza po przewodniczącym Rady należy spodziewać się zorientowania na spójność działania wszystkich izb. Być może warto rozważyć zmianę Regulaminu KRRIO tak by ująć w nim *expressis verbis* uprawnienie przewodniczącego do poddawania pod dyskusję regulacji prawnych budzących wątpliwości interpretacyjne w praktyce ich stosowania. Co więcej, w przypadku istotnych zmian w prawie, RIO powinny być pierwsze przed JST, tzn. dysponować wiedzą dot. konkretnych regulacji prawnych. To JST powinny mieć komfort ewentualnego zwrócenia się o doradztwo do izb obrachunkowych.

RIO wykonują kontrolę na podstawie kryteriów kontroli, które są wyznacznikami, punktami odniesienia, z perspektywy których dokonywane jest sprawdzanie przez izby obrachunkowe. Ustawa o RIO posługuje się terminem „kryterium”, choć jednocześnie nie zawiera definicji legalnej poszczególnych kryteriów. W doktrynie został zgłoszony postulat zdefiniowania kryteriów kontroli. Nie można zgodzić się z zajęтым stanowiskiem. Przemawiają za tym obiektywne przesłanki. Przyjęta definicja mogłaby ograniczyć pole kontroli izb; z uwagi na rozwój administracji publicznej i zmiany w przepisach prawa, kryteria kontroli muszą uwzględniać program zawarty w przepisach oraz system aksjologiczny. Kryteria kontroli nie mogą być abstrakcyjną normą, która nie znajdzie zastosowania w rzeczywistości. Ustawodawca w ustawie o RIO wymienia kryteria kontroli właściwe dla zadań własnych oraz zleconych. Kryteria stosowane dla zadań zleconych tj. celowość, rzetelność, gospodarność, nie znajdują zastosowania podczas kontroli zadań własnych, z uwagi na zagwarantowaną JST samodzielność. Ww. kryteria (z wyłączeniem jednego z nich) mają charakter ocenny, co jednak nie oznacza dowolności w ocenie przez podmiot kontrolujący. Kryterium rzetelności nie może być zrównanie co do stopnia ocenności z pozostałymi wymienionymi. W przypadku kontroli gospodarki finansowej JST, RIO wykorzystują to kryterium w stosunku do kontroli zadań własnych na podstawie innego aktu prawnego, ustawy z 29.09.1994 r. o rachunkowości. Izby wskazują nierzetelność jednostki w obszarze księgowości i sprawozdawczości. Stąd uzasadniony wydaje się postulat wobec ustawodawcy by w katalogu kryteriów kontroli stosowanych do kontroli zadań

własnych JST dodać rzetelność, a wyłączyć zgodność dokumentacji ze stanem faktycznym, które jest wyznacznikiem rzetelności. Przeciwnicy objęcia kontrolą zadań własnych z punktu widzenia rzetelności – którzy wyrazili swoje stanowisko w ankiecie, nie argumentują na czym miałyby polegać naruszenie samodzielności JST. Należy stwierdzić, że JST są zobowiązane już na podstawie kryterium legalności rzetelnie wykonywać nałożone na nich zadania, a tym bardziej prowadzić w ten sposób odpowiednią dokumentację. Kryterium to jest wykorzystywane w praktyce przez izby obrachunkowe.

Traktując o kryterium legalności – nie zostało tak nazwane w ustawie o RIO. Ustawodawca stanowi o zgodności z prawem. Teoretyczne rozważania nad tymi dwoma pojęciami unaocznily określone różnice między nimi. Sprowadzają się one jednak, co do zasady, do podstawy z punktu widzenia której działanie podmiotu kontrolowanego jest poddane kontroli. Praktyka kontrolowania RIO dowodzi, że izby kontrolują gospodarkę finansową JST uwzględniając przepisy prawa powszechnie obowiązującego oraz regulacje wewnętrzne. Te ostatnie w przypadku JST odgrywają równie istotną rolę m.in. w zakresie przeprowadzania postępowań o udzielanie zamówienia publicznego. Izby obrachunkowe nadają kryterium zgodności z prawem znaczenie szersze niż przyjął ustawodawca. Można zgłosić zatem postulat *de lege ferenda* pod adresem ustawodawcy by zastąpić kryterium zgodności z prawem, kryterium legalności, czyli ujednoczyć postanowienia ustawy z Konstytucją RP. Pomimo iż wymienione w ustawie o RIO kryteria kontroli mają swoje znaczenie i odgrywają określoną rolę w procesie kontrolowania to pierwszoplanową rolę odgrywa mimo to kryterium legalności.

Niezależność organu kontroli wymaga zapewnienia mu środków finansowych w odpowiedniej wysokości na wykonywanie powierzonych zadań. Sprawozdania z działalności regionalnych izb obrachunkowych zwracają uwagę na nieadekwatne przyznawanie izbom środków finansowych, co skutkuje m.in. znaczną rotacją kadry pracowniczej. Zorientowanie na potrzeby samorządu terytorialnego wymaga znajomości problemów JST, co gwarantuje stabilne zatrudnienie, tymczasem nie sprzyja temu niska pensja pracownicza inspektorów kontroli. RIO podkreślają ten problem od lat, przy czym nie doczekały się odpowiedniego zainteresowania ze strony rządowej.

Jak zostało wspomniane, RIO są przykładem oryginalnego organu kontroli. Polskie realia wymusiły utworzenie organu, który byłby adekwatny do panującego ustroju, a przy tym nowoczesny. Na etapie tworzenia RIO nie było możliwości zastosowania w polskich warunkach rozwiązań przyjętych w państwach Europy

Zachodniej. Nie oznacza to bynajmniej, że dziś izby nie mogą czerpać z dobrych praktyk, godnych recypowania. Przywołane w opracowaniu przykłady regulacji innych państw wykazują pewne braki w RIO. Na uwagę zasługują tutaj przepisy szwajcarskie oraz austriackie. Warta rozważenia jest propozycja podlegania izb obrachunkowych Sejmowi. W obecnym stanie prawnym nadzór nad izbami sprawuje minister właściwy do spraw administracji publicznej. W kantonie Zurych w Szwajcarii oraz w Tyrolu w Austrii tamtejsze organy kontroli podlegają pod organy lokalnej władzy ustawodawczej. Taki zabieg potwierdza niezależność organu kontroli od innych organów państwa. Na uwagę zasługuje również ograniczenie wiekowe w Tyrolu w Austrii do sprawowania kierownictwa nad organem kontroli. Po przekroczeniu określonego wieku, osoba taka kończy sprawowaną kadencję. W odniesieniu do KRRIO, kierownictwo powinno uwzględnić przede wszystkim standard obowiązujący w Austrii, a mianowicie, nastawienie inspektorów kontroli na pomoc, weryfikację działania, a nie na wykrycie błędów. Obecne podejście do wykonywanych zadań przez inspektorów kontroli jest anachroniczne i wymaga zmiany, na którą uwagę powinna zwrócić KRRIO.

Prawdopodobnie formalizm działania inspektorów kontroli zależy także od innych czynników niż wymogi wynikające z przepisów prawa. Ilość dokumentacji, którą inspektor jest zobowiązany sporządzić jest istotnie duża, dlatego ograniczenie dokumentacji sporządzanej w związku z postępowaniem kontrolnym wydaje się pożądanym rozwiązaniem. Także pandemia koronawirusa wymusiła na izbach obrachunkowych innowacyjne podejście do sprawowania kontroli. W związku z wdrożeniem elektronicznego systemu, za pomocą którego przesyłane są uchwały organów JST, zasadne jest rozważenie przeprowadzania kontroli w trybie zdalnym. Taki sposób pracy generowałby oszczędności po stronie izb obrachunkowych.

Regionalne izby obrachunkowe będące organami kontroli i nadzoru są częścią jednostek samorządu terytorialnego. Utworzenie izb obrachunkowych było podyktowane nie tylko wsparciem jednostek w prowadzeniu przez nie gospodarki finansowej zgodnie z przepisami prawa, ale także zapewnienie społecznościom lokalnym rzetelnej informacji o stanie gospodarki finansowej jednostki. Funkcja kontrolna izb obrachunkowych jest niezwykle istotna dla państwa i obywateli. Daje wiarygodny obraz o stanie gospodarki finansowej JST. W mojej ocenie pomimo zgłoszonych zastrzeżeń co do działalności izb obrachunkowych, utworzenie RIO było rozwiązaniem słusznym.

BIBLIOGRAFIA

Akty normatywne

Konstytucje

1. Ustawa Konstytucyjna Królestwa Polskiego z dn. 27.11.1815 r.
2. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 17.03.1921 r.
3. Konstytucja Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej z 22 lipca 1952 r. (Dz. U., nr 33, poz. 232).
4. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. nr 78, poz. 483, ze zm.).
5. *Verordnung des Bundeskanzlers vom 1. Jänner 1930, betreffend die Wiederverlautbarung des Bundes-Verfassungsgesetzes, BGBl. Nr. 1/1930, mit nachfolgenden Änderungen* (Niemcy).
6. Konstytucja Federacji Rosyjskiej przyjęta w ogólnonarodowym referendum w dniu 12 grudnia 1993 r.
7. Ustawa Zasadnicza Republiki federalnej Niemiec z dnia 23.05.1949.
8. *Verfassung des Landes Baden-Württemberg vom 11.11.1953, GBl. 1953, 173* (Niemcy).
9. *Landesverfassungsgesetz vom 21. September 1988 über die Verfassung des Landes Tirol, LGBl. Nr. 61/1988, mit nachfolgenden Änderungen* (Austria).
10. *Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005, Ordnungsnummer 101* (Szwajcaria).

Ustawy

1. Ustawa z 23.03.1933 r. o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorialnego (Dz. U. nr 35, poz. 294).
2. Ustawa z 20.03.1950 r. o terenowych organach jednolitej władzy państwowej (Dz. U. nr 14, poz. 130).
3. Ustawa z 31.01.1959 r. o cmentarzach i chowaniu zmarłych (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1947).
4. Ustawa z 14.06.1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 735, z późn. zm.).
5. Ustawa z 20.05.1971 r. Kodeks wykroczeń (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 281, ze zm.).
6. Ustawa z 08.10.1980 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. nr 22, poz. 82, ze zm.).

7. Ustawa z 08.10.1980 r. o zmianie Konstytucji Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej (Dz. U. nr 22, poz. 81).
8. Ustawa z 16.09.1982 r. o pracownikach urzędów państwowych (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 537).
9. Ustawa z 08.03.1990 r. o samorządzie terytorialnym (Dz. U. nr 16, poz. 95).
10. Ustawa z 14.12.1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. oraz o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym (Dz. U. nr 89, poz. 518).
11. Ustawa z 05.01.1991 r. Prawo budżetowe (Dz. U. nr 4, poz. 18, ze zm.).
12. Ustawa z 25.10.1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 194, ze zm.).
13. Ustawa z 07.10.1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. nr 85, poz. 428).
14. Ustawa z 07.10.1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 2137).
15. Ustawa z 10.06.1994 r. o zamówieniach publicznych (Dz. U. z 2002 r., nr 72, poz. 664).
16. Ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 217, ze zm.).
17. Ustawa z 12.10.1994 r. o samorządowych kolegiach odwoławczych (tj. Dz. U. z 2018 r., poz. 570).
18. Ustawa z 23.12.1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1200, ze zm.).
19. Ustawa z 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1439, ze zm.).
20. Ustawa z 20.08.1997 r. o zmianie ustaw o regionalnych izbach obrachunkowych, o samorządzie terytorialnym oraz o finansowaniu gmin (Dz. U. nr 113, poz. 734).
21. Ustawa z 21.08.1997 r. o ograniczeniu prowadzenia działalności gospodarczej przez osoby pełniące funkcje publiczne (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 2399).
22. Ustawa z 05.06.1998 r. o samorządzie powiatowym (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 920).
23. Ustawa z 05.06.1998 r. o samorządzie województwa (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1668, ze zm.).
24. Ustawa z 18.12.1998 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. nr 160, poz. 1062).
25. Ustawa z 27.07.2001 r. Prawo o ustroju sądów powszechnych (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 2072, ze zm.).
26. Ustawa z 24.08.2001 r. Kodeks postępowania w sprawach o wykroczenia (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 457, z późn. zm.).
27. Ustawa z 24.05.2002 r. o Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego oraz Agencji Wywiadu (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 27, ze zm.).

28. Ustawa z 30.08.2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 2325, ze zm.).
29. Ustawa z 24.07.2003 r. o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, ustawy o kształtowaniu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz. U. nr 149, poz. 1454).
30. Ustawa z 13.11.2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 38, ze zm.).
31. Ustawa z 29.01.2004 r. Prawo zamówień publicznych (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 1843, ze zm.).
32. Ustawa z 12.03.2004 r. o pomocy społecznej (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1876, ze zm.).
33. Ustawa z 16.04.2004 r. o ochronie przyrody (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 55, ze zm.).
34. Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. nr 14, poz. 114).
35. Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 289, ze zm.).
36. Ustawa z 21.11.2008 r. o służbie cywilnej (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 265, ze zm.).
37. Ustawa z 23.01.2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 1464).
38. Ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 305).
39. Ustawa z 27.08.2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. nr 157, poz. 1241).
40. Ustawa z 28.11.2014 r. Prawo o aktach stanu cywilnego (tj. Dz. U. z 2021 r., poz. 709, ze zm.).
41. Ustawa z 25.06.2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1045).
42. Ustawa z 09.10.2015 r. o związkach metropolitarnych (Dz. U. poz. 1890).
43. Ustawa z 13.04.2017 r. o Państwowej Inspekcji Pracy (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 1251).
44. Ustawa budżetowa z 11.01.2018 r. (Dz. U. poz. 291).
45. Ustawa z 02.03.2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1842, ze zm.).
46. *Finanzkontrollgesetz vom 30. Oktober 2000, Nr. 614* (Szwajcaria).
47. *ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН ОБ ОБЩИХ ПРИНЦИПАХ ОРГАНИЗАЦИИ И ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНЫХ ОРГАНОВ СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И МУНИЦИПАЛЬНЫХ ОБРАЗОВАНИЙ*, Принят Государственной Думой 28 января 2011 года, Одобрен Советом Федерации 2 февраля 2011 года (Rosja).

48. *Gemeindgesetz vom 20. April 2015, Ordnungsnummer 131.1* (Szwajcaria).
49. *Gesetz vom 12. Dezember 2002 über den Tiroler Landesrechnungshof, Gesetzesnummer: 20000274, mit nachfolgenden Änderungen* (Austria).

Dyrektywy

1. Dekret z 27.11.1918 r. o radach gminnych (Dz. U. nr 18, poz. 48).
2. Dekret z 04.02.1919 r. o samorządzie miejskim (Dz. Pr.P.P. 1919, nr 13, poz. 140).
3. Dekret z 04.02.1919 r. o tymczasowej ordynacji powiatowej dla obszarów Polski byłego zaboru rosyjskiego (Dz. Pr.P.P. 1919, nr 13, poz. 141).
4. Dekret PKWN z 21.08.1944 r. o trybie powołania władz administracji ogólnej I-szej i II-jej Instancji (Dz. U. nr 2, poz. 8).

Rozporządzenia

1. Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 08.09.1999 r. w sprawie maksymalnej liczby etatowych członków samorządowych kolegiów odwoławczych (Dz. U. nr 74, poz. 828).
2. Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 14.01.2000 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania (Dz. U. z 2000 r., nr 3, poz. 34).
3. Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 19.01.2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na prezesa regionalnej izby obrachunkowej (Dz. U. nr 10, poz. 93).
4. Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 20.02.2004 r. w sprawie wielokrotności kwoty bazowej, zasad wynagradzania pracowników regionalnych izb obrachunkowych, wymaganych kwalifikacji oraz zasad ustalania ryczałtu, diet i zwrotu kosztów podróży pozaetatowych członków kolegiów izb (tj. Dz. U. z 2017 r., poz. 1284, ze zm.).
5. Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 23.04.2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na członków kolegium regionalnej izby obrachunkowej (Dz. U. nr 130, poz. 1396, ze zm.).
6. Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z 16.07.2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania (Dz. U. nr 167, poz. 1747).
7. Rozporządzenie Ministra Finansów z 04.03.2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tj. Dz. U. z 2014 r., poz. 1773).

8. Rozporządzenie Ministra Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej z 28.03.2012 r. w sprawie inspekcji państwa portu (tj. Dz. U. z 2016 r., poz. 1357, ze zm.).
9. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady [UE] 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE [ogólne rozporządzenie o ochronie danych] (Dz. Urz. UE L 119 z 04.05.2016, s.1).

Orzecznictwo sądów

1. Wyrok ETS z 15.07.1964 r., Flaminio Costa przeciwko E.N.E.L., sprawa C-6/64.
2. Postanowienie NSA z 31.01.1994 r., sygn. akt SA/Kr 132/94, LEX nr 24531.
3. Uchwała TK z 27.09.1994 r., sygn. akt W 10/93, OTK ZU 1994, poz. 46.
4. Postanowienie NSA z 25.11.1994 r., sygn. akt III SA 529/94, LEX nr 25936.
5. Postanowienie NSA z 05.11.1997 r., sygn. akt III SA 1155/97, LEX nr 32559.
6. Postanowienie TK z 04.02.1998 r., sygn. akt Ts 1/97, OTK ZU 2/1998, poz. 18.
7. Wyrok TK z 24.03.1998 r., sygn. akt K 40/97, OTK ZU 2/1998, poz. 12.
8. Wyrok TK z 04.05.1998 r., sygn. akt K 38/97, OTK ZU 3/1998, poz. 31.
9. Postanowienie NSA z 04.09.1998 r., sygn. akt I SA/Gd 1106/98, LEX nr 79788.
10. Wyrok TK z 16.03.1999 r., sygn. akt K 35/98, OTK ZU 3/1999, poz. 37.
11. Uchwała NSA z 26.04.1999 r., sygn. akt FPS 5/99, LEX nr 36379.
12. Wyrok TK z 28.04.1999 r., sygn. akt K 3/99, OTK ZU 4/1999, poz. 73.
13. Wyrok TK z 14.06.1999 r., sygn. akt K 11/98, OTK ZU 5/1999, poz. 97.
14. Wyrok NSA z 09.12.1999 r., sygn. akt III SA 2074/99, LEX nr 40439.
15. Wyrok NSA z 02.10.2000 r., sygn. akt I SA/Ka 1480/00, LEX nr 598897.
16. Wyrok NSA w Gdańsku z 06.12.2000 r., sygn. akt I SA/Gd 2038/99, LEX nr 48825.
17. Wyrok TK z 21.03.2001 r., sygn. akt K 24/00, OTK ZU 3/2001, poz. 51.
18. Wyrok TK z 07.06.2001 r., sygn. akt K 20/00, OTK ZU 5/2001, poz. 119.
19. Wyrok TK z 28.06.2001 r., sygn. akt U 8/00, OTK ZU 5/2001, poz. 123.
20. Wyrok TK z 20.02.2002 r., sygn. akt K 39/00, OTK ZU 1A/2002, poz. 4.
21. Wyrok TK z 18.02.2003 r., sygn. akt K 24/02, OTK ZU 2A/2003, poz. 11.
22. Wyrok TK z 01.04.2003 r., sygn. akt K 46/01, OTK ZU 4A/2003, poz. 27.
23. Wyrok TK z 16.12.2003 r., sygn. akt Sk 34/03, OTK ZU 9A/2003, poz. 102.
24. Postanowienie TK z 07.07.2004 r., sygn. akt P 22/02, OTK ZU 7A/2004, poz. 76.
25. Wyrok TK z 20.04.2005 r., sygn. akt K 42/02, OTK ZU 4A/2005, poz. 38.
26. Wyrok TK z 11.05.2005 r., sygn. akt K 18/04, OTK ZU 5A/2005, poz. 49.
27. Wyrok TK z 31.05.2005 r., sygn. akt K 27/04, OTK ZU 5A/2005, poz. 54.
28. Wyrok TK z 06.09.2005 r., sygn. akt K 46/04, OTK ZU 8A/2005, poz. 89.
29. Wyrok TK z 07.12.2005 r., sygn. akt Kp 3/05, OTK ZU 11A/2005, poz. 131.
30. Wyrok WSA w Warszawie z 18.01.2006 r., sygn. akt III SA/Wa 3368/05, LEX nr 201445.
31. Wyrok NSA z 15.03.2006 r., sygn. akt II FSK 306/05, LEX nr 205693.
32. Wyrok TK z 25.07.2006 r., sygn. akt K 30/04, OTK ZU 7A/2006, poz. 86.
33. Wyrok TK z 03.11.2006 r., sygn. akt K 31/06, OTK ZU 10A/2006, poz. 147.
34. Postanowienie TK z 03.11.2006 r., sygn. akt SK 9/06, OTK ZU 10A/2006, poz. 158.

35. Postanowienie WSA w Warszawie z 07.12.2006 r., sygn. akt I SA/Wa 1785/06, LEX nr 320599.
36. Wyrok TK z 02.04.2007 r., sygn. akt OTK ZU 4A/2007, poz. 37.
37. Wyrok WSA w Krakowie z 05.04.2007 r., sygn. akt III SA/Kr 1338/06, LEX nr 909445.
38. Wyrok SN z 10.08.2007 r., sygn. akt II CSK 191/07, LEX nr 485982.
39. Postanowienie TK z 13.11.2007 r., sygn. akt Sk 40/06, OTK ZU 10A/2007, poz. 137.
40. Wyrok TK z 19.12.2007 r., sygn. akt K 52/05, OTK ZU 11A/2007, poz. 159.
41. Wyrok NSA z 18.03.2008 r., sygn. akt II GSK 401/07, LEX nr 1012005.
42. Postanowienie TK z 15.04.2008 r., sygn. akt P 26/07, OTK ZU 3A/2008, poz. 52.
43. Wyrok TK z 18.12.2008 r., sygn. akt K 19/07, OTK ZU 10A/2008, poz. 182.
44. Wyrok WSA w Poznaniu z 25.03.2009 r., sygn. akt I SA/Po 1053/08, LEX nr 514991.
45. Wyrok WSA w Olsztynie z 16.04.2009 r., sygn. akt I SA/Ol 149/09, LEX nr 535471.
46. Wyrok WSA w Poznaniu z 03.12.2009 r., sygn. akt IV SA/Po 801/09, LEX nr 583414.
47. Wyrok TK z 09.06.2010 r., sygn. akt K 29/07, OTK ZU 5A/2010, poz. 49.
48. Wyrok TK z 15.07.2010 r., sygn. akt K 63/07, OTK ZU 6A/2010, poz. 60.
49. Wyrok TK z 19.10.2010 r., sygn. akt P 10/10, OTK ZU 8A/2010, poz. 78.
50. Wyrok TK z 24.11.2010 r., sygn. akt K 32/09, OTK ZU 9A/2010, poz. 108.
51. Wyrok TK z 16.03.2011 r., sygn. akt K 35/08, OTK ZU 2A/2011, poz. 11.
52. Postanowienie NSA z 27.05.2011 r., sygn. akt I OSK 1314/10, LEX nr 1080940.
53. Wyrok NSA z 21.06.2011 r., sygn. akt I OSK 2102/10, LEX nr 1082693.
54. Wyrok WSA w Gdańsku z 25.10.2011 r., sygn. akt I SA/Gd 976/11, LEX nr 1094567.
55. Wyrok TK z 12.12.2011 r., sygn. akt P 1/11, OTK ZU 10A/2011, poz. 115.
56. Wyrok SN z 10.02.2012 r., sygn. akt II CSK 195/11, LEX nr 1168537.
57. Postanowienie TK z 19.06.2012 r., sygn. akt Sk 37/08, OTK ZU 6A/2012, poz. 70.
58. Wyrok TK z 11.07.2012 r., sygn. akt K 8/10, OTK ZU 7A/2012, poz. 78.
59. Wyrok SN z 11.01.2013 r., sygn. akt I CSK 289/12, LEX nr 1288605.
60. Wyrok TK z 31.01.2013 r., sygn. akt K 14/11, OTK ZU 1A/2013, poz. 7.
61. Wyrok WSA w Krakowie z 19.03.2013 r., sygn. akt III SA/Kr 1060/12, LEX nr 1301268.
62. Wyrok TK z 27.06.2013 r., sygn. akt K 12/10, OTK ZU 5A/2013, poz. 65.
63. Wyrok WSA w Warszawie z 18.07.2013 r., sygn. akt V SA/Wa 1475/13, LEX nr 1609710.
64. Wyrok NSA z 15.10.2013 r., sygn. akt II OSK 1706/13, LEX nr 1455453.
65. Wyrok TK z 28.11.2013 r., sygn. akt K 17/12, OTK ZU 8A/2013, poz. 125.
66. Uchwała 7 sędziów NSA z 13.01.2014 r., sygn. akt II GPS 3/13, LEX nr 1408525.
67. Wyrok WSA w Warszawie z 11.03.2014 r., sygn. akt V SA/Wa 262/14, LEX nr 1468329.
68. Wyrok TK z 13.03.2014 r., sygn. akt P 38/11, OTK ZU 3A/2014, poz. 31.
69. Wyrok WSA w Warszawie z 03.07.2014 r., sygn. akt V SA/Wa 1276/14, LEX nr 1562938.
70. Wyrok NSA z 12.12.2014 r., sygn. akt II GSK 1467/13, LEX nr 1637085.

71. Wyrok NSA z 13.01.2015 r., sygn. akt II FSK 2711/12, LEX nr 1591655.
72. Wyrok TK z 20.01.2015 r., sygn. akt K 39/12, OTK ZU 1A/2015, poz. 2.
73. Wyrok TK z 12.05.2015 r., sygn. akt P 46/13, OTK ZU 5A/2015, poz. 62.
74. Wyrok TK z 28.09.2015 r., sygn. akt K 20/14, OTK ZU 8A/2015, poz. 123.
75. Wyrok TK z 24.11.2015 r., sygn. akt K 18/14, OTK ZU 10A/2015, poz. 165.
76. Wyrok WSA w Poznaniu z 16.12.2015 r., sygn. akt IV SA/Po 852/15, LEX nr 1977435.
77. Wyrok NSA z 23.03.2016 r., sygn. akt I OSK 2501/15, LEX nr 2066151.
78. Wyrok SA w Krakowie z 12.04.2016 r., sygn. akt I ACa 1827/15, LEX nr 2052605.
79. Wyrok WSA w Rzeszowie z 11.08.2016 r., sygn. akt I SA/Rz 487/16, LEX nr 2096881.
80. Wyrok NSA z 26.10.2016 r., sygn. akt II OSK 2347/16, LEX nr 2199390.
81. Wyrok WSA w Warszawie z 26.10.2016 r., sygn. akt V SA/Wa 4406/15, LEX nr 2288855.
82. Wyrok WSA w Szczecinie z 08.12.2016 r., sygn. akt I SA/Sz 1072/16, LEX nr 2182812.
83. Wyrok WSA w Warszawie z 23.01.2017 r., sygn. akt V SA/Wa 4844/15, LEX nr 2330286.
84. Wyrok WSA w Warszawie z 22.11.2017 r., sygn. akt VII SA/Wa 22/17, LEX nr 2417379.
85. Wyrok WSA we Wrocławiu z 17.01.2018 r., sygn. akt II SA/Wr 608/17, LEX nr 2435425.
86. Wyrok SN z 18.01.2018 r., sygn. akt V CSK 144/17, LEX nr 2475062.
87. Wyrok NSA z 20.02.2018 r., sygn. akt II GSK 1368/16, LEX nr 2472317.
88. Wyrok NSA z 12.06.2018 r., sygn. akt II FSK 1619/16, LEX nr 2528653.
89. Wyrok TK z 20.06.2018 r., sygn. akt Sk 3/13, OTK ZU A/2018, poz. 41.
90. Wyrok TK z 13.12.2018 r., sygn. akt K 34/16, OTK ZU A/2019, poz. 2.
91. Wyrok WSA w Warszawie z 08.01.2019 r., sygn. akt III SA/Wa 297/18, LEX nr 3018682.
92. Wyrok NSA z 09.04.2019 r., sygn. akt I OSK 3792/18, LEX nr 2689816.
93. Wyrok SA w Warszawie z 16.05.2019 r., sygn. akt VI ACa 1674/17, LEX nr 2712646.
94. Wyrok NSA z 17.05.2019 r., sygn. akt II OSK 1196/17, LEX nr 2678726.
95. Wyrok TK z 26.06.2019 r., sygn. akt K 8/17, OTK ZU A/2019, poz. 34.
96. Postanowienie NSA z 27.06.2019 r., II GSK 602/19, LEX nr 2693122.
97. Wyrok SN z 03.07.2019 r., sygn. akt II CSK 310/18, LEX nr 2690880.
98. Wyrok NSA z 05.07.2019 r., sygn. akt II GSK 523/17, LEX nr 2697037.
99. Postanowienie NSA z 05.07.2019 r., sygn. akt I OSK 1415/19, LEX nr 2700018.
100. Wyrok WSA we Wrocławiu z 30.07.2019 r., sygn. akt I SA/Wr 367/19, LEX nr 2944722.
101. Wyrok WSA w Krakowie z 24.10.2019 r., sygn. akt I SA/Kr 815/19, LEX nr 2755036.
102. Wyrok TK z 30.10.2019 r., sygn. akt P 1/18, OTK ZU A/2019, poz. 61.
103. Wyrok NSA z 07.11.2019 r., sygn. akt I OSK 332/18, LEX nr 2757037.
104. Wyrok TK z 20.11.2019 r., sygn. akt K 4/17, OTK ZU A/2019, poz. 67.
105. Wyrok WSA w Krakowie z 04.12.2019 r., sygn. akt II SA/Kr 1114/19, LEX nr 2755820.
106. Wyrok WSA w Szczecinie z 19.12.2019 r., sygn. akt I SA/Sz 654/19, LEX nr 2763234.
107. Wyrok NSA z 05.02.2020 r., sygn. akt I FSK 1505/16, LEX nr 2825494.

108. Wyrok NSA z 07.05.2020 r., sygn. akt I OSK 3977/18, LEX nr 2979076.
109. Wyrok TK z 10.06.2020 r., sygn. akt K 11/18, OTK ZU A/2020, poz. 21.

RIO

1. Uchwała nr 7/2009 Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych z 18.11.2009 r. zmieniająca uchwałę w sprawie Regulaminu Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych oraz w sprawie tekstu jednolitego Regulaminu Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych.
2. Uchwała nr 2/2011 Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych z 17.03.2011 r. w sprawie ramowego zakresu kontroli kompleksowej gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego.
3. Zarządzenie nr 1/2012 Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 19.03.2012 r. w sprawie ustalenia tekstu jednolitego Wewnętrznego Regulaminu Organizacyjnego.
4. Regulamin organizacyjny Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi, Łódź dnia 19.04.2013 r.
5. Regulamin organizacyjny Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku, uchwała nr 065/r122/I/17 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku z 01.03.2017 r. w sprawie zmiany regulaminu organizacyjnego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku oraz wprowadzenia tekstu jednolitego regulaminu organizacyjnego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku.
6. Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi nr 31/73/2002 z dnia 11.12.2002 r.
7. Uchwała nr 9/34/2005 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 18.05.2005 r.
8. Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 04.07.2012 r., 13/23/12, LEX nr 1215304.
9. Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie z 27.02.2013 r., KI-412/61/13, LEX nr 1727989.
10. Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z 05.03.2013 r., LEX nr 1728149.
11. Uchwała Nr Os.394.2017 Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z 08.11.2017 r.
12. Uchwała Nr Pł.75.2018 Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z 26.01.2018 r. w sprawie wydania opinii o prawidłowości planowanej kwoty długu.
13. Uchwała nr 0102-232/18 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie z 29.05.2018 r.
14. Uchwała nr 32/124/2019 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 19.12.2019 r. w sprawie uchwalenia Ramowego Planu Pracy Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi na 2020 r.

15. Załącznik nr 1 do uchwały Nr XXXIV.273.2019 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 17 grudnia 2019 r. Plan pracy Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie na 2020 rok.
16. *Protokół kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Szczerców* sporządzony przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Łodzi w dn. 30.09.2019 r.
17. *Protokół kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Mieście i Gminie Działoszyn* sporządzony przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Łodzi w dn. 15.06.2020 r.
18. Wystąpienie pokontrolne Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze z 07.06.2018 r., nr RIO.I.0920.1.2018.
19. Wystąpienie pokontrolne Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy z 14.10.2019 r., nr RIO-KF-4104-36/2019.
20. Wystąpienie pokontrolne Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 11.05.2020 r., nr WK-602/24/2020.
21. Wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 07.12.2019 r., nr WA4120-13/2019-w.
22. Wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z 15.01.2020 r., nr K.0542.PZ.63.AS.2019.
23. Wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze z 30.01.2020 r., nr RIO.II.K.061.3.2020.
24. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 08.10.2012 r., nr NA.III-0221-21/2012.
25. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 11.09.2013 r. (NA.III-0221-23/2013) na pismo z 08.08.2013 r. (SKB.3251.4.1.2012) w sprawie udzielenia wyjaśnienia odnośnie oświetlenia (iluminacji) zabytkowych obiektów sakralnych usytuowanych na nieruchomościach niebędących własnością gminną w ramach działań promujących gminę.
26. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z 22.09.2015 r., nr K.0542.36.HR.2015.
27. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z 29.09.2015 r., nr P/0716/2/15.
28. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 21.12.2016 r., nr WA4120-14/2016-w.
29. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu z 07.03.2017 r., nr NA.III-0221-6/2017.
30. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z 20.04.2017 r., nr K.0542.ZF.21.JW.2017.
31. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 12.09.2019 r. nr WA4120-12/2019-w.
32. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z 16.04.2020 r., nr WA 4120-8/2020-w, w sprawie finansowania kosztów usuwania folii rolniczych.

33. Odpowiedź z 08.10.2018 r. Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu na wniosek o udostępnienie informacji publicznej, nr K.WR.0003.32.2018.
34. Odpowiedź z 30.11.2018 r. Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi na wniosek o udostępnienie informacji publicznej – sprawozdań z działalności regionalnych izb obrachunkowych z lat 1993-1998, nr BR 0231-34/Ł/18.
35. Odpowiedź Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi na wniosek o udostępnienie informacji publicznej, pismo z 15.01.2020 r., nr BR0231-1/Ł/2020.
36. Odpowiedź Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi na wniosek o udostępnienie informacji publicznej z 21.09.2020 r., nr WK-620/39/2020, Br 0231-23/Ł/2020.
37. Uwagi do projektu z 13.07.2016 r. ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych z 02.08.2016 r., KRRIO-0718/II/22/2/2016.
38. Zaproszenie na szkolenie RIO, nr WA 7100-4/2018.
39. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2001 roku, Część I i II, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2002.
40. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2002 roku, Część I i II, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2003.
41. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2003 roku, Część I i II, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2004.
42. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2004 roku, Część I i II, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2005.
43. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2005 roku, Część I i II, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2006.
44. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2006 roku, Część I i II, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2007.
45. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2007 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2008.
46. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2008 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2009.

47. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2009 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2010.
48. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2010 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2011.
49. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2011 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2012.
50. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2012 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2013.
51. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2013 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2014.
52. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2014 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2015.
53. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2015 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2016.
54. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2016 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2017.
55. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2017 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2018.
56. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2018 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2019.
57. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2019 roku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych 2020.

Inne

1. Uchwała Senatu Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej z dn. 29.07.1989 r. w sprawie samorządu terytorialnego, Sprawozdanie stenograficzne z 3 posiedzenia Senatu PRL w dniach 28, 29, 31 lipca i 1 sierpnia 1989 r., Warszawa 1989, łam 296.
2. Uchwała Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dn. 19.01.1990 r. w sprawie wniesienia do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej projektu ustawy o samorządzie terytorialnym, Sprawozdanie stenograficzne z 17 posiedzenia Senatu RP w dniu 19 stycznia 1990 r., I kadencja, Warszawa 1990, łam 151-176.
3. Uchwała Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dn. 05.04.1991 r. w sprawie samorządu terytorialnego, Sprawozdanie stenograficzne z 46 posiedzenia Senatu RP w dniach 4 i 5 kwietnia 1991 r., I kadencja, Warszawa 1991.
4. Uchwała Komisji Konstytucyjnej Zgromadzenia Narodowego z dn. 18.01.1994 r. Regulamin Komisji Konstytucyjnej Zgromadzenia Narodowego (M.P. z 1994 r., nr 7, poz. 62).
5. *Projekty Konstytucji*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1993.
6. Pismo z 18.05.2017 r. Sekretarza Stanu w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji, nr DP-WPP-026-1-268/2017/EI.
7. Rozstrzygnięcie Ministra Administracji i Cyfryzacji z 04.08.2014 r., DAP-WN.8030.16.2014/MŚ.
8. Rozstrzygnięcie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 28.02.2017 r., DAP-WN-7400-7/2016/LKa.
9. Stanowisko Ministra Administracji i Cyfryzacji z 06.12.2012 r., DAP-WN-0748-8/2012/AKo.
10. Stanowisko Ministra Administracji i Cyfryzacji z 01.02.2013 r., DAP-WN-0748-1/2013/AKo.
11. Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Dolnośląskiego z 05.02.2018 r., NK-N.4131.51.2.2018.JW1.
12. Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Łódzkiego z 20.07.2018 r., PNIK-I.4131.530.2018.
13. Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Łódzkiego z 02.08.2018 r., PNIK-I.4131.613.2018.
14. Uzasadnienie do zmiany ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, Sejm RP III kadencji, druk nr 650 z 30.09.1998 r.
15. Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o organizacji i trybie pracy Rady Ministrów oraz o zakresie działania ministrów, ustawy o działach administracji rządowej oraz o zmianie niektórych ustaw z 23.11.2001 r., Sejm Rzeczypospolitej Polskiej IV kadencji, druk nr 82.

16. Projekt ustawy o dochodach gmin, zasadach subwencjonowania, warunkach zaciągania pożyczek i emisji obligacji oraz o regionalnych izbach obrachunkowych, druk nr 571 Sejmu X kadencji.
17. Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz niektórych innych ustaw z 16.03.2017 r., druk nr 1409.
18. Sprawozdanie stenograficzne z 17 posiedzenia Senatu RP w dniu 19 stycznia 1990 r., I kadencja, Warszawa 1990.
19. Sprawozdanie stenograficzne z 45 posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w dniach 29 i 30 listopada 1990 r., X kadencja, Warszawa 1990.
20. Sprawozdanie stenograficzne z 5 posiedzenia Senatu RP w dniach 15 i 16 stycznia 1992 r., II kadencja, Warszawa 1992.
21. Sprawozdanie stenograficzne z 8 posiedzenia Senatu RP w dniu 6 marca 1992 r., II kadencja, Warszawa 1992.
22. Sprawozdanie stenograficzne z 11 posiedzenia Sejmu RP w dniach 19 i 20 marca 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992.
23. Sprawozdanie stenograficzne z 12 posiedzenia Sejmu RP w dniach 2, 3 i 4 kwietnia 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992, 3 dzień posiedzenia.
24. Sprawozdanie stenograficzne z 25 posiedzenia Sejmu RP w dniach 1, 2, 3 i 7 października 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992, 2 dzień posiedzenia. Druk nr 163 i 453.
25. Sprawozdanie stenograficzne z 25 posiedzenia Sejmu RP w dniach 1, 2, 3 i 7 października 1992 r., I kadencja, Warszawa 1992, 3 dzień posiedzenia.
26. Porozumienie zawarte w dniu 18.02.2002 r. pomiędzy Najwyższą Izbą Kontroli reprezentowaną przez Prezesa, a Krajową Radą Regionalnych Izb Obrachunkowych reprezentowaną przez Przewodniczącego Rady.
27. Porozumienie pomiędzy Urzędem Zamówień Publicznych a Krajową Radą Regionalnych Izb Obrachunkowych zawarte w Warszawie dnia 17.10.2002 r.
28. Porozumienie o współpracy zawarte w dniu 25.01.2019 r. pomiędzy Najwyższą Izbą Kontroli a Krajową Radą Regionalnych Izb Obrachunkowych.
29. Zarządzenie nr 12/2011 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z 29.08.2011 r. w sprawie szczegółowej organizacji wewnętrznej oraz właściwości jednostek organizacyjnych NIK.
30. *Przegląd kontroli przeprowadzonych w jednostkach samorządu terytorialnego przez Najwyższą Izbę Kontroli w latach 2011-2013. Ważniejsze nieprawidłowości i dobre praktyki*, nr ewid. 34/2014/KST.
31. *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami*, Najwyższa Izba Kontroli, KBF.430.002.2017, nr ewid. 26/2017/P/16/009/KBF.

32. Odpowiedź z 02.08.2018 r. Głównego Urzędu Statystycznego na wniosek o udostępnienie informacji publicznej, nr UNP: 2019-145033.
33. Odpowiedź z 17.09.2020 r. Najwyższej Izby Kontroli na wniosek o udostępnienie informacji publicznej, za pośrednictwem korespondencji mailowej.
34. Odpowiedź z 02.10.2020 r. Najwyższej Izby Kontroli na wniosek o udostępnienie informacji publicznej, za pośrednictwem korespondencji mailowej.
35. Odpowiedź z 29.07.2019 r. na zapytanie do *Instituto Nacional de Estadística* o udostępnienie informacji, nr ref. 170392 (Hiszpania).
36. Odpowiedź z 29.07.2019 r. na zapytanie do *Federal Public Service Economy* o udostępnienie informacji (Belgia).
37. Odpowiedź z 29.07.2019 r. na zapytanie do *Czech Statistical Office* o udostępnienie informacji (Czechy).
38. Odpowiedź z 01.08.2019 r. na zapytanie do *National Statistical Institute of Bulgaria* o udostępnienie informacji (Bułgaria).
39. Odpowiedź z 13.08.2019 r. na zapytanie do *Federal State Statistic Service* o udostępnienie informacji, nr: 1284/OГ (Rosja).
40. *Kodex der Berufsethik für Interne Revision* z 19.04.2002 (Szwajcaria).
41. *Statuten vom 16. September 1993* [zmieniony poprawką z 22.06.2007 r.] (Szwajcaria).

Literatura

1. *20 lat samorządu terytorialnego w Polsce. Sukcesy. Porażki. Perspektywy*, red. Mieczkowska-Czerniak K., Radzik-Maruszak K., Lublin 2012.
2. *25 lat odrodzonego samorządu w Polsce – osiągnięcia, porażki i zadania na przyszłość*, Konferencja z okazji 25-lecia Fundacji Rozwoju Demokracji Lokalnej, która odbyła się 18.09.2014 r. w Senacie, Kancelaria Senatu 2014.
3. *25 lat samorządu terytorialnego w Polsce. Doświadczenia i perspektywy rozwoju*, red. Antkowiak P., Poznań 2015.
4. *91. Rocznica utworzenia Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 2010, nr 1.
5. Adamczyk M., Pastuszka S., *Konstytucje polskie w rozwoju dziejowym 1791-1982*, Warszawa 1985.
6. Adamiak B., Borkowski J., *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, Warszawa 1999.
7. Adamiecki K., *Kontrola jako zasada naukowej organizacji*, Przegląd organizacji 1927, nr 5.
8. Adamiecki K., *O nauce organizacji: wybór pism*, Warszawa 1970.
9. *Administracja publiczna*, red. Hausner J., Warszawa 2005.
10. Agopszowicz A., Gilowska Z., *Ustawa o samorządzie terytorialnym. Komentarz*, Warszawa 1997.
11. Agopszowicz A., *Kilka uwag o samodzielności samorządu terytorialnego [w:] Valeat aequitas. Księga pamiątkowa ofiarowana Księdzu Profesorowi Remigiuszowi Sobańskiemu*, red. Pazdan M., Katowice 2000.
12. Ajnenkiel A., *Administracja w Polsce – zarys historyczny*, Warszawa 1977.
13. *Aktualne problemy funkcjonowania samorządu terytorialnego*, red. Feret E., Pieprzny S., Ura E., Rzeszów-Sandomierz 2017.
14. *Aktualne problemy samorządu terytorialnego po 25 latach jego istnienia*, red. Borowicz A., Krawczyk R.P., Łódź 2016.
15. *Akty prawa miejscowego stanowione przez organy jednostek samorządu terytorialnego*, red. Izdebski H., Mreńca E., Zientarski P.B., Warszawa 2018.
16. Arystoteles, *Polityka*, tłum. Piotrowicz L., Warszawa 2004.
17. Arystoteles, *Ustrój polityczny Aten [w:] Arystoteles. Dzieła wszystkie*, tłum. Piotrowicz L., Warszawa 2001.
18. Augustyniak-Górna T., Nykiel W., *Uchwała budżetowa rady gminy (wybrane zagadnienia)*, Finanse komunalne 1994, nr 4.
19. Babczuk A., *Kierunki ewolucji samodzielności finansowej samorządu lokalnego w Polsce*, Finanse komunalne 2009, nr 6.

20. Babiak J., Ptak A., *Samorząd terytorialny w II Rzeczypospolitej* [w:] *Władza lokalna w procesie transformacji systemowej*, red. Babiak J., Ptak A., Poznań 2010.
21. Banaszak B., *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2009.
22. Banaszak B., *Zasada nadrzędności Konstytucji w polskim porządku prawnym* [w:] *Zasada pierwszeństwa prawa Unii Europejskiej w praktyce działania organów władzy publicznej RP*, red. Jabłoński M., Jarosz-Żukowska S., Wrocław 2015.
23. Becker H.S., *Außenseiter. Zur Soziologie abweichenden Verhaltens*, Frankfurt am Main 1981.
24. Becker M., Labucay I., *Organisationsentwicklung. Konzepte, Methoden und Instrumente für ein modernes Change Management*, Stuttgart 2012.
25. Białoruski G., *RIO – sprawa nadal otwarta*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1991, nr 48.
26. Biasi T., Blazek A., Eismayer K., *Finanz-Controlling. Planung und Steuerung von Bilanzen und Finanzen*, Freiburg 2012.
27. Bielecki C., *System kontroli w PRL. Organizacja i zasady funkcjonowania*, Warszawa 1981.
28. Bielicki E., *Koncepcja anomii E. Durkheima i R.K. Mertona a współczesne poglądy na dezorganizację społeczną*, *Studia z Nauk Społecznych* 1993, nr 10.
29. Bień-Kacała A., *Zasada praworządności i jej gwarancje w Konstytucji RP z 1997 r.* [w:] *Praworządność i jej gwarancje*, red. Kali D., Warszawa 2009.
30. Binus K.H., *Überörtliche Kommunalprüfung. Effizienzgewinne im kommunalen Wettbewerb durch überörtliche Prüfung – Funktionsbestimmung und Gestaltungsempfehlungen zu Kommunalprüfung aus interaktionsökonomischer Sicht. Dissertation.*
31. *Biuletyn VI*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1994.
32. *Biuletyn XI*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1995.
33. *Biuletyn XXIX*, Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, Warszawa 1996.
34. Błaszko A., *Organizacja samorządu terytorialnego oraz nadzoru nad samorządem we Francji*, *Finanse komunalne* 2019, nr 6.
35. Bolikowska D., *Najwyższa Izba Kontroli: tradycja i współczesność*, Warszawa 2014.
36. Borodo A., *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*, Warszawa 2004.
37. Borodo A., *Subwencje i dotacje jako formy dochodów samorządu terytorialnego w Polsce – wybrane zagadnienia prawne* [w:] *Konstytucja. Ustrój, system finansowy państwa. Księga pamiątkowa ku czci prof. Natalii Gajl*, red. Dębowska-Romanowska T., Jankiewicz A., Warszawa 1999.
38. Borowicz L., *Samorządowe Kolegium Odwoławcze*, Lublin 1997.
39. Borowski M., *85 lat Najwyższej Izby Kontroli*, *Kontrola Państwowa* 2004, nr 1.

40. Bradliński K., *Wydatki gmin miejskich na prawach powiatu na promocję*, Studenckie Zeszyty Naukowe 2019, nr 41.
41. Brzozowska K., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., Kogut-Jaworska M., Ziolo M., *Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego*, Warszawa 2013.
42. Burek C., *Status prawny wójta w samorządzie gminy wiejskiej II RP*, Samorząd terytorialny 2008, nr 3.
43. Byjoch K., Sulimierski J., Tarno J.P., *Samorząd terytorialny po reformie ustrojowej państwa*, Warszawa 2000.
44. Celmer B., *Dewiacja i anomia w ujęciu systemowym*, Kultura i Społeczeństwo 2013, nr 2.
45. Chajń L., *Kontrola Państwowa*, Państwo i Prawo 1953, nr 4.
46. Cheba S., *Konstytucyjne uwarunkowania sądowej kontroli administracji publicznej w Austrii, Niemczech i Polsce*, Zeszyt Studencki Kół Naukowych Wydziału Prawa i Administracji UAM 2017, nr 7.
47. Chlebny J., *Europejskie standardy procedury administracyjnej i sądowniczo-administracyjnej* [w:] *Postępowanie administracyjne w Europie*, red. Kmiecik Z., Kraków 2005.
48. Chlipała M., *Pomocniczość, decentralizacja, samodzielność jako podstawowe zasady funkcjonowania samorządu terytorialnego*, Roczniki Nauk Prawnych 2005, nr 2.
49. Chmielnicki P., *Akty nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego w Polsce*, Warszawa 2006.
50. Ciapała J., *Wokół pojmowania i wykonywania suwerenności w warunkach członkostwa w Unii Europejskiej – kilka uwag podstawowych, lecz czy przekonujących?*, Gdańskie Studia Prawnicze 2014, nr XXXI.
51. Cieślak Z., *Podstawowe instytucje prawa administracyjnego* [w:] *Prawo administracyjne*, red. Niewiadomski Z., Warszawa 2011.
52. *Co tydzień*, Solidarność, 1994, nr 12: wydanie specjalne.
53. Cybulski B., *Geneza ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych* [w:] *Regionalne izby obrachunkowe w Polsce w latach 1993-2003*, Wrocław 2003.
54. Ćwiertniak B.M., *O statusie pracowników RIO (uwagi na tle projektu ustawy)*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 37.
55. Dawidowicz W., *Zagadnienia ustroju administracji państwowej w Polsce*, Warszawa 1970.
56. Derdziuk A., *Jaki powinien być człowiek, który kontroluje innych? (Rozważania na przełomie wieków)*, Kontrola Państwowa 2000, nr 6.
57. Dębowska-Romanowska T., *Prawne i pozaprawne uwarunkowania skuteczności gwarancji wynikających z art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji* [w:] *Finanse komunalne a Konstytucja*, red. Izdebski H., Nielicki A., Zachariasz I., Warszawa 2012.

58. Dębowska-Romanowska T., *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010.
59. Dębowska-Romanowska T., *Wybrane zagadnienia prawne aktów z zakresu spraw budżetowych – jako przedmiotu nadzoru regionalnych izb obrachunkowych*, Samorząd Terytorialny 1994, nr 3.
60. Dobieszewski A., *Przyczyny i przejawy patologii społecznej*, Polityka i Społeczeństwo 2004, nr 1.
61. Dobkowska B., *Środki nadzoru nad działalnością gminy*, Studia Prawnoustrojowe 2015, nr 28.
62. Dobroński A.C., Czarnow S., *Kontrola na Białostocczyźnie – ludzie i zadania*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
63. Dolnicki B., *Nadzór nad samorządem terytorialnym*, Katowice 1993.
64. Dolnicki B., *Samorząd terytorialny*, Warszawa 2016.
65. Dolnicki B., *Współczesne środki nadzoru nad samorządem terytorialnym [w:] Prawne gwarancje ochrony praw jednostki wobec działań administracji publicznej*, red. Ura E., Rzeszów 2002.
66. Domańska A., *Pozycja ustrojowo-prawna Rzecznika Praw Obywatelskich*, Łódź 2012.
67. Dunaj B., *Język polski. Popularny słownik języka polskiego*, Warszawa 2007.
68. Durkheim E., *Der Selbstmord*, Frankfurt am Main 2002.
69. Durkheim E., *Über soziale Arbeitsteilung*, Frankfurt am Main 2004.
70. Dutkiewicz G., *Dzieje samorządu terytorialnego w Polsce po II wojnie światowej*, Colloquium Wydziału Nauk Humanistycznych i Społecznych 2010, nr 1.
71. Dylewski M., Filipiak B., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., *Finanse samorządowe. Narzędzia, decyzje, procesy*, Warszawa 2006.
72. Dyrda A., Gizbert-Studnicki T., *Czy systemowość jest konieczną właściwością prawa?*, Przegląd Prawa i Administracji 2016, tom CIV.
73. Dziadoń J., *Praktyczne aspekty stosowania kryteriów kontroli wykonania zadań*, Przegląd metodyczny 2010, nr 2.
74. Dziadoń J., *Próba interpretacji kryteriów kontroli*, Kontrola Państwowa 1995, nr 6.
75. Eisgruber C., *Should Constitutional Judges Be Philosophers? [w:] Exploring Law's Empire. The Jurisprudence of Ronald Dworkin*, red. Hershovitz S., New York 2006.
76. Emerson H., *Dwanaście zasad wydajności*, Warszawa 1926.
77. Emilewicz J., Wołek A., *Reformatorzy i politycy. Gra o reformę ustrojową roku 1998 widziana oczami jej aktorów*, Warszawa 2000.
78. Fayol H., *Administracja przemysłowa i ogólna oraz Nauka o administracji w zastosowaniu do państwa*, Warszawa 1926.
79. Fedorowicz Z., *Podstawy teorii finansów*, Warszawa 1993.

80. Filipek J., *Prawo administracyjne. Instytucje ogólne. Część I*, Kraków 1995.
81. Filipek J., *Prawo administracyjne. Instytucje ogólne. Część II*, Kraków 2001.
82. Filipiak B., *Nadzór i kontrola gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego przez regionalne izby obrachunkowe w latach 1999-2006. Analiza kierunków*, *Finanse komunalne* 2007, nr 12.
83. Filipowicz A., *Pojęcie i funkcje nadzoru w administracji*, Wrocław 1984.
84. Frankowska E., *Controlling w organizacji. Teoria i praktyka*, Warszawa 2012.
85. Furtak R., *Zintegrowani i skuteczni w prowadzeniu kontroli*, *Kontrola Państwowa* 2019, nr 1/II.
86. Gajewska B., Pawlus M., *Słownik synonimów i antonimów*, Warszawa – Bielsko-Biała 2011.
87. Gajl N., *Cour des Comptes, Izba Obrachunkowa i Izby Regionalne we Francji*, *Samorząd Terytorialny* 1992, nr 4.
88. Galster J., *NIK w świetle rozwiązań ustawowych. Zakres kontroli* [w:] *Prawo konstytucyjne*, red. Witkowski Z., Toruń 2001.
89. Galkiewicz J., *Zakres przedmiotowy nadzoru regionalnych izb obrachunkowych – praktyka i kierunki postulowanych zmian*, *Finanse komunalne* 1996, nr 2.
90. Garlicki A., *Śmietnik władzy*, *Polityka* 1999, nr 12.
91. Garlicki L., *Narodziny i kształtowanie się kontroli państwowej w niepodległej Polsce*, *Kontrola Państwowa* 1999, nr 2.
92. Garlicki L., *Nowa regulacja kontroli państwowej w PRL*, *Państwo i Prawo*, 1980, nr 11.
93. Garlicki L., *Polskie prawo konstytucyjne – zarys wykładu*, Warszawa 1998.
94. Gąsiorek K., *Gospodarka finansowa jednostek budżetowych*, Warszawa 2005.
95. Giddens A., Sutton P.W., *Socjologia. Kluczowe pojęcia*, Warszawa 2014.
96. Glumińska-Pawlic J., *Czy nadzór i kontrola nad gospodarką finansową jednostek samorządu terytorialnego ograniczają ich samodzielność?* [w:] *Samorząd – Finanse – Nadzór i kontrola. XX – lecie Regionalnych Izb Obrachunkowych*, red. Krawczyk R.P., Stec M., Warszawa 2013.
97. Glumińska-Pawlic J., *Kontrola realizacji zobowiązań podatkowych przez regionalne izby obrachunkowe a orzecznictwo samorządowych kolegiów odwoławczych w sprawach podatkowych* [w:] *15 lat funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych jako organów nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, red. Małecki J., Hauser R., Janku Z., Poznań 2007.
98. Glumińska-Pawlic J., *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*, Katowice 2003.
99. Goffman E., *Stigma. Über Techniken der Bewältigung beschädigter Identität*, Frankfurt am Main 1979.

100. Gogolewski C., Górny P., Tomkiewicz R., *Kontrole w Krainie Wielkich Jezior*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
101. Goliszewski J., *Controlling. Koncepcja, zastosowanie, wdrożenie*, Warszawa 2015.
102. Górecki P., *Uprawnienia samorządu terytorialnego do złożenia skargi na rozstrzygnięcie nadzorcze*, *Finanse komunalne* 2001, nr 2.
103. Grimm D., *Die Verfassung und die Politik. Einsprüche in Störfällen*, München 2001.
104. Gromski W., *Autonomia i instrumentalny charakter prawa*, Wrocław 2000.
105. Grzegorzewski P., *Regionalne izby obrachunkowe w świetle nowelizacji ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych z 24 lipca 2003 roku*, *Finanse komunalne* 2004, nr 3.
106. Grzelak A., *Jednolitość i spójność prawa. Perspektywa Unii Europejskiej i Federacji Rosyjskiej*, Warszawa 2013.
107. Hauser R., Masternak-Kubiak M., *Konstytucyjne podstawy kontroli działalności administracji publicznej [w:] System Prawa Administracyjnego. Tom 2. Konstytucyjne podstawy funkcjonowania administracji publicznej*, red. Hauser R., Niewiadomski Z., Wróbel A., Warszawa 2012.
108. Heun W., *Verfassung und Verfassungsgerichtsbarkeit im Vergleich*, Tübingen 2014.
109. Hoffmann-Riem W., *Das Ringen um die verfassungsgerichtliche Normenkontrolle in den USA und Europa*, *Juristenzeitung* 2003, nr 6.
110. Homplewicz J., *Kontrola administracji: problematyka teoretyczna*, Kraków 1974.
111. Homplewicz J., *Ogólne zagadnienia prawne kontroli administracji*, *Kontrola Państwowa* 1965, nr 4.
112. Horwitz A.V., *The Logic of Social Control*, New York and London 1990.
113. *Inflacja prawa administracyjnego. Stan prawny na 1 lipca 2012 r.*, red. Kijowski D., Warszawa 2012.
114. Iserzon E., *Prawo administracyjne. Podstawowe instytucje*, Warszawa 1968.
115. Iwanowa J.I., Fattachow R.W., Jusupowa N.I., *Gosudarstwiennyj finansowyj kontrol. Sistemnyj podchod: Preprint monografii*. M.: Sowiet po izuczeniju proizwoditielnych sił Minekonomrazwitija RF i RAN, 2006.
116. Izdebski H., *Rada Administracyjna Królestwa Polskiego w latach 1815-1830*, *Rozprawy Uniwersytetu Warszawskiego*, Warszawa 1978.
117. Izdebski H., *Samorząd terytorialny w II Rzeczypospolitej [w:] Samorząd terytorialny i rozwój lokalny*, Warszawa 1992.
118. Izdebski H., *Samorząd terytorialny w II Rzeczypospolitej. Część I. Zagadnienia ogólne. Samorząd przed 1933 r.*, *Samorząd Terytorialny* 1991, nr 5.
119. Izdebski H., *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*, Warszawa 2004.
120. Izdebski H., *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*, Warszawa 2014.

121. Jabłońska-Bonca J., *Problemy ze spójnością prawa i regulacjami pozaprawnymi a siła sprawcza państwa – zarys tematu*, Krytyka Prawa 2015, tom 7, nr 1.
122. Jagielski J., *Ewolucja NIK w ostatnich 20. latach i rekomendacje na przyszłość niektórych zagadnień pod rozważę ustawodawcy*, Kontrola Państwowa 2014, nr 2.
123. Jagielski J., *Kontrola administracji publicznej*, Warszawa 2012.
124. Jagoda J., *Granice samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, Finanse komunalne 2014, nr 1-2.
125. Janiak J., *Z dziejów Najwyższej Izby Kontroli 1919-1921*, Kontrola Państwowa 1967, nr 6.
126. Janiak J., *Z dziejów Najwyższej Izby Kontroli 1924-1926*, Kontrola Państwowa 1968, nr 3.
127. Jaroszyński M., Zimmermann M., Brzeziński W., *Polskie prawo administracyjne. Część ogólna*, Warszawa 1956.
128. Jarzęcka-Siwik E., Berek M., Skwarka B., Wrona Z., *Najwyższa Izba Kontroli i prawne aspekty funkcjonowania kontroli państwowej*, Warszawa 2018.
129. Jarzęcka-Siwik E., Skwarka B., *Najwyższa Izba Kontroli. Komentarz do ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Warszawa 2015.
130. Jarzęcka-Siwik E., Skwarka B., *Najwyższa Izba Kontroli. Komentarz do ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Warszawa 2017.
131. Jaskiernia J., *Suverenność narodu a koncepcja „państwa postsuwerennego”*, Państwo i Prawo 2006, nr 10.
132. Jastrzębska M., *Finanse jednostek samorządu terytorialnego*, Warszawa 2012.
133. Jaśkowska M., Wróbel A., *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, Kraków 2005.
134. Jaworska-Gromczyńska W., *Konstytucyjne kryteria ocen kontrolnych Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 1998, nr 5.
135. Jaworski I., *Zarys powszechnej historii państwa i prawa*, Warszawa 1961.
136. Jędrzejewski J., *Kontrola administracji państwowej*, Toruń 1971.
137. Jędrzejewski S., Nowicki H., *Kontrola administracji publicznej. Kontrola a nadzór. Struktura systemu. Instytucje*, Toruń 1995.
138. Jurczyk M.B., *Anomia i dewiacja w perspektywie oceny współczesnej rzeczywistości społecznej*, Polityka Społeczna 2016, nr 3.
139. Kaczyński L., Niezgódka-Medek M., *Tworzenie podstaw prawnych funkcjonowania Najwyższej Izby Kontroli w Trzeciej Rzeczypospolitej*, Kontrola Państwowa 2004, nr 2.
140. Kałużny S., Szczepaniak J., *Zarys kontroli państwowej w Polsce. Geneza funkcjonowania państwowych organów 1808-1982*, Warszawa 1982.
141. Kelsen H., *Istota i rozwój sądownictwa konstytucyjnego*, Warszawa 2009.

142. Kiczka K., *Działalność administracji publicznej w orzecznictwie sądowym* [w:] *Współpraca transgraniczna w administracji publicznej*, red. Kusiak-Winter R., Wrocław 2015.
143. Kielin-Maziarz J., *Rozumienie zasady zrównoważonego rozwoju w prawie międzynarodowym*, Rocznik Nauk Prawnych 2012, nr 1.
144. *Kierunki zmian i rozwoju współczesnej rachunkowości zarządczej i controllingu*, red. Kowalewski M., Wrocław 2019.
145. Klajnerman I., *Kontrola państwowa a Rada Państwa*, Państwo i Prawo 1949, nr 8.
146. *Klimaty i postaci lat tworzenia się niepodległego państwa polskiego i Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 2004, nr 1.
147. Klimek M., *Samorząd terytorialny w Polsce w latach 1944-1950*, Przegląd Prawno-Ekonomiczny 2009, nr 6.
148. Kmiecik Z., Stahl M., *Akty nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego*, Samorząd Terytorialny 2001, nr 1-2.
149. Knosala E., *Zarys nauki administracji*, Kraków 2005.
150. Kojder A., *Co to jest teoria naznaczania społecznego?*, Studia Socjologiczne 1980, nr 3.
151. Kołaczkowski B., Ratajczak M., *Gospodarka finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, Warszawa 2010.
152. Komarnicki W., *Polskie prawo polityczne*, Warszawa 1922.
153. Konaszyc A., *Organizacyjne elementy działania Najwyższej Izby Kontroli*, Kontrola Państwowa 1974, nr 7.
154. *Koncepcje suwerenności. Zbiór studiów*, red. Gawłowicz I., Wierzchowiecka I., Warszawa 2005.
155. Koneczny F., *Dzieje administracji w Polsce*, Wilno 1924.
156. Konopczyński W., *Dzieje parlamentaryzmu angielskiego*, Warszawa 1923.
157. Koralewska M., *Informacja na temat, jakie zadania własne gminy mają charakter obowiązkowy*, Zeszyty Prawnicze 2013.
158. Korczak J., *Ewolucja prawa samorządowego a prawo do dobrej administracji* [w:] *Prawo do dobrej administracji. Materiały ze Zjazdu Katedr Prawa i Postępowania Administracyjnego. Warszawa-Dębe 23-25 września 2002 r.*, Warszawa 2003.
159. Kosikowski C., Ruśkowski E., *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1994.
160. Kościelniak G., *Najwyższa Izba Kontroli – 90 lat tradycji naczelnego organu kontroli państwowej. Współczesny obraz i proponowane kierunki zmian*, Państwo i Społeczeństwo 2009, nr 3.
161. Kowalski J., Lamentowicz W., Winczorek P., *Teoria państwa i prawa*, Warszawa 1981.
162. Krajewski K., *Podstawowe tezy teorii naznaczania społecznego*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 1983, nr 1.

163. Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, *Informacje o wynikach kontroli koordynowanej: Kontrola dotacji celowych na referenda, wybory prezydenckie i parlamentarne w 2015 r.*, Olsztyn 2018.
164. Kranz J., *Państwo i jego suwerenność*, Państwo i Prawo 1996, nr 7.
165. Krawczyk R.P., *Co oznacza „istotne” i „nieistotne” naruszenie prawa? Jakie są konsekwencje stwierdzenia nieistotnego naruszenia prawa?* [w:] *Finanse samorządowe 2008*, red. Kosikowski C., Warszawa 2008.
166. Krawczyk R.P., *Czy opinia jest środkiem nadzoru i przysługuje na nią prawo skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego lub odwołanie do kolegium RIO?* [w:] *Finanse samorządowe 2008*, red. Kosikowski C., Warszawa 2008.
167. Krawczyk R.P., *Funkcja informacyjna Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych oraz regionalnych izb obrachunkowych w latach 2003-2012* [w:] *Samorząd – Finanse – Nadzór i kontrola. XX – lecie Regionalnych Izb Obrachunkowych*, red. Krawczyk R.P., Stec M., Warszawa 2013.
168. Krawczyk R.P., *Kolegium Najwyższej Izby Kontroli w latach 1919-1939*, Kontrola Państwowa 1983, nr 1.
169. Krawczyk R.P., *Kontrola finansowa samorządu terytorialnego w Wielkiej Brytanii*, Finanse Komunalne 1997, nr 4.
170. Krawczyk R.P., *Kontrola zewnętrzna nad samorządem terytorialnym* [w:] *Samorządowy Poradnik Budżetowy na 2004 rok*, red. Cybulski B., Miemiec W., Warszawa 2004.
171. Krawczyk R.P., *Nadzór i kontrola nad samorządem terytorialnym – aspekty konstytucyjno-ustawowe i faktyczne* [w:] *Samorzady w Konstytucji RP z 2 kwietnia 1997 roku*, red. Witkowski Z., Bień-Kacała A., Toruń 2013.
172. Krawczyk R.P., *Najwyższa Izba Kontroli w okresie II Rzeczypospolitej*, Studia Prawnicze 1990, nr 4.
173. Krawczyk R.P., *Najwyższa Izba Kontroli w II Rzeczypospolitej pod rządami Konstytucji z 23 kwietnia 1935 roku*, Acta Universitatis Lodzianis, Folia Iuridica 1991, nr 45.
174. Krawczyk R.P., *Prawna i faktyczna rola regionalnych izb obrachunkowych w ograniczaniu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego*, Finanse Komunalne 2005, nr 4.
175. Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – pozycja konstytucyjna i jej uwarunkowania ustawowe* [w:] *Regionalne Izby Obrachunkowe w latach 1993-2003*, Wrocław 2003.
176. Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – stan obecny i perspektywy*, Finanse komunalne 1998, nr 1.
177. Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – wyspecjalizowany organ nadzoru i kontroli gospodarki finansowej samorządu terytorialnego* [w:] *Miejsce i rola RIO i SKO w systemie samorządu terytorialnego*, red. Tarno J.P., Zielona Góra 2005.

178. Krawczyk R.P., *Status ustrojowo-prawny regionalnych izb obrachunkowych [w:] 15 lat funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych jako organów nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, red. Małecki J., Hauser R., Janku Z., Poznań 2007.
179. Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych a praktyka jej stosowania*, Samorząd Terytorialny 1993, nr 12.
180. Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych a praktyka jej stosowania*, Samorząd Terytorialny 1993, nr 12.
181. Krawczyk R.P., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych. Wnioski de lege ferenda*, Samorząd Terytorialny 1995, nr 9.
182. Krawczyk R.P., *Wizje kontroli samorządu terytorialnego wykonywanego przez regionalne izby obrachunkowe a rzeczywistość*, *Finanse komunalne* 2019, nr 1-2.
183. Kuc B.R., *Kontroling dla menedżerów*, Gliwice 2011.
184. Kujawiński R., Matuszewska-Potempska V., Kowalczyk L., Całka K., *Dolny Śląsk pod lupą delegatury*, *Kontrola Państwowa* 2019, nr 1/II.
185. Kulesza M., *Budowanie samorządu. Wybór tekstów ze „Wspólnoty” 1990-2007*, Warszawa 2008.
186. Kulesza M., *Co dalej z samorządem?*, *Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego*, Warszawa 1992, nr 1.
187. Kulesza M., *O tym, ile jest decentralizacji w centralizacji, a także o osobliwych nawykach uczonych administratywistów*, *Samorząd Terytorialny* 2009, nr 12.
188. Kulesza M., Regulski J., *Droga do samorządu. Od pierwszych koncepcji do inicjatywy Senatu (1981-1989)*, Warszawa 2009.
189. Kulesza M., Składowski J., *Projekt prawie dobry*, *Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego*, Warszawa 1990, nr 26.
190. Kulesza M., *Zasada subsydiarności jako klucz do reform ustroju administracyjnego państw Europy Środkowej i Wschodniej (na przykładzie Polski) [w:] Subsydiarność*, red. Milczarek D., Warszawa 1998.
191. Kurowski L., *Dylematy kontroli finansowej*, *Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego*, Warszawa 1991, nr 5.
192. Kurowski L., Sochacka-Krysiak H., *System kontroli finansowej*, Warszawa 1979.
193. Kustra E., *Zasada pomocniczości a przekształcenia polskiego systemu prawa i społecznej świadomości*, *Studia Iuridica Toruniensia* 2002, tom II.
194. Kwiatkowski K., *Od stu lat w służbie obywatelom*, *Kontrola Państwowa* 2019, nr 1/I.
195. Lang W., *Struktura kontroli prawnej organów państwowych Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej*, Kraków 1963.
196. Lange O., *Ekonomia polityczna. Tom I i II*, Warszawa 1978.

197. Langrod J.S., *Kontrola administracji*, Warszawa-Kraków 1929.
198. Le Chatelier H., *Filozofja systemu Taylora*, Warszawa 1926.
199. *Leksykon prawa administracyjnego. 100 podstawowych pojęć*, red. Bojanowski E., Żukowski K., Warszawa 2016.
200. Leoński Z., *Ewolucja rad narodowych w Polsce Ludowej*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 1984, nr 4.
201. Leoński Z., *Nadzór nad działalnością gminy*, Warszawa 1991.
202. Leoński Z., *Nauka administracji*, Warszawa 2010.
203. Leoński Z., *Samorząd terytorialny w RP*, Warszawa 2006.
204. Leoński Z., *Zarys prawa administracyjnego*, Warszawa 2000.
205. Leszczyński F.K., *Zasada gospodarności w poglądach polskich ekonomistów okresu międzywojennego: Taylor – Caro – Biegeleisen*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu 2016, nr 455.
206. Lewandowska-Malec I., *Dwie koncepcje udziału rad narodowych w życiu publicznym PRL*, Państwo i Społeczeństwo 2001, nr 1.
207. Lipowicz I., *Samorząd terytorialny XXI wieku*, Warszawa 2019.
208. Liżewski B., *Cecha jednolitości systemu prawa w warunkach multicentryzmu*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio G 2019, nr 1.
209. Longchamps F., *Rzut oka na system kontroli nad administracją w Polsce*, Kontrola Państwowa 1964, nr 3.
210. Luhmann N., *Soziale Systeme*, Frankfurt am Main 2012.
211. Łaszczyca G., Martysz C., Matan A., *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, Tom I, Kraków 2005.
212. Łętowska E., *Multicentryczność współczesnego systemu prawa i jej konsekwencje*, Państwo i Prawo 2005, nr 4.
213. Łętowski J., *Prawo administracyjne dla każdego*, Warszawa 1995.
214. Łoś M., *Teorie społeczeństwa a koncepcje dewiacji [w:] Zagadnienia patologii społecznej*, red. Podgórecki A., Warszawa 1976.
215. Macała J., *Ciągle w tym samym kręgu: czarna i biała legenda Okrągłego Stołu 20 lat później [w:] Okrągły Stół 20 lat później. Zbiór studiów*, red. Polak W., Toruń 2009.
216. Majewski K., Majewska P., *Legalność jako kryterium nadzoru nad samorządem terytorialnym – ius czy lex?*, Roczniki Administracji i Prawa 2016, nr XVI(1).
217. Malcharek R., Wieczorkowski R., *Morze zawsze na pierwszym miejscu*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
218. Małajny R.M., *Systematyka polskich organów państwowych i ich charakter prawny*, Studia Prawnicze 1989, nr 1.

219. Markowski S., *Kontrola w Polskim Państwie Podziemnym*, Kontrola Państwowa 1997, nr 1.
220. Martan L., *O kryteriach kontroli*, Kontrola Państwowa 1971, nr 4.
221. Martysz C., *Śląska odrębność – szczególna rola delegatury NIK*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
222. Masternak-Kubiak M., Kuczyński T., *Prawo o ustroju sądów administracyjnych. Komentarz*, Warszawa 2009.
223. Matan A., *Nadzór nad samorządem terytorialnym a jego samodzielność*, Zeszyty Myszkowskie 2015, nr 2.
224. Matczak M., *Kompetencja organu administracji publicznej*, Kraków 2004.
225. Mączyńska E., *Anomia – jej przyczyny i ekonomiczne następstwa* [w:] *Oblicza mądrości. Z czego wyrastamy, ku czemu zmierzamy*, red. Gilski M., Kraków 2014.
226. Mensch G., *Finanz-Controlling. Finanzplanung und -kontrolle. Controlling zur finanziellen Unternehmensführung*, Münschen 2008.
227. Merton R.K., *Teoria socjologiczna i struktura społeczna*, Warszawa 2002.
228. Meus K., Sroka Ł.T., *Galicyjskie tradycje i współczesność delegatury*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
229. Miemiec M., *Nadzór nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego* [w:] *Samorządowy Poradnik Budżetowy na 2004 rok*, red. Cybulski B., Miemiec W., Warszawa 2004.
230. Miemiec W., *Wybrane zagadnienia z problematyki kompetencji nadzorczych regionalnych izb obrachunkowych nad działalnością komunalną w zakresie spraw budżetowych*, Finanse komunalne 1994, nr 3.
231. Mieszkowski J., *Uprawnienia nadzorcze i kontrolne regionalnych izb obrachunkowych wobec samorządu terytorialnego*, Samorząd terytorialny 1993, nr 1-2.
232. Mikuli P., *Zdekoncentrowana sądowa kontrola konstytucyjności prawa. Stany Zjednoczone i państwa europejskie*, Kraków 2007.
233. Miodek J., *Ekspertyza na temat interpretacji pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwowa 2002, nr 4 – specjalny.
234. Miodek J., *Słownik ojczyzny polszczyzny*, Poznań 2010.
235. Misiąg W., *Kontrole budżetowe Najwyższej izby Kontroli – ewolucja metod badania dochodów i wydatków publicznych*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/I.
236. Mucha J., *Cooley*, Warszawa 1992.
237. Murat L., *Gospodarność jako kryterium kontroli*, Kontrola Państwowa 2019, nr 6.
238. Murat L., *Rzetelność jako prawne i pozaprawne kryterium kontroli*, Kontrola Państwowa 2014, nr 4.

239. Murat L., *Udział delegatury w rozwoju regionu kujawsko-pomorskiego*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
240. *Nadzór administracyjny. Od prewencji do weryfikacji*, red. Kociński C., Wrocław 2006.
241. *Nadzór i kontrola nad samorządem terytorialnym w Polsce i w Austrii*, red. Wierzbica A., Warszawa 2019.
242. *Nadzór nad samorządem a granice jego samodzielności*, red. Mączyński M., Stec M., Warszawa 2011.
243. *Nadzór w zakresie udzielania zamówienia w trybie z wolnej ręki – Stanowisko Rady Krajowej Regionalnych Izb Obrachunkowych, Zamówienia Publiczne. Doradca 2017, nr 11.*
244. Nagórny J., *Interpretacja pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwowa, Warszawa 2002, nr 4 – specjalny.
245. *Najwyższa Izba Kontroli 1919-2019: sto lat troski o państwo*, red. Bolikowska D., Warszawa 2018.
246. Niczyporuk J., Szreniawski J., *Nadzór nad samorządem terytorialnym [w:] Ustrój administracji publicznej*, red. Nowacka E.J., Warszawa 2000.
247. Niezgodna A., *Podział zasobów publicznych między administrację rządową i samorządową*, Warszawa 2012.
248. Niezgodka-Medek M., *Interpretacja pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwowa, Warszawa 2002, nr 4 – specjalny.
249. Niżnik-Dobosz I., *Stosunki kontroli w administracji publicznej demokratycznego państwa prawnego*, Warszawa 2015.
250. Nowosielski K., *Sprawność procesów controllingowych. Istota. Przejawy. Determinanty*, Wrocław 2018.
251. *Nowy słownik poprawnej polszczyzny*, red. Markowski A., Warszawa 1999.
252. Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część ogólna*, Toruń 2001.
253. Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część ogólna*, Toruń 2009.
254. Ochendowski E., *Prawo administracyjne. Część ogólna*, Toruń 2013.
255. Ofiarska M., *Ewolucja pozycji prawnej kolegium regionalnej izby obrachunkowej*, Acta Universitatis Wratislaviensis. Prawo 2019, nr 327.
256. Olejniczak-Szałowska E., *Zadania własne i zlecone samorządu terytorialnego*, Samorząd Terytorialny 2000, nr 12.
257. Ostrowski K., *Prawo finansowe. Zarys ogólny*, Warszawa 1970.
258. Owczarek T., *Rys historyczny kontroli państwowej w Polsce*, Kontrola Państwowa 1980, nr 2.

259. Owsiak K., *Z historii doktryny samorządu terytorialnego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie 2007, nr 754.
260. Panasiuk A., *Stoletczne spojrzenie na problemy niezmiennie od stulecia*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
261. Panejko J., *Geneza i podstawy samorządu europejskiego*, Paryż 1926, reprint, Warszawa 1990.
262. *Państwo i jego instytucje. Konstytucja – Sądownictwo – Samorząd terytorialny*, red. Balicki R., Jabłoński M., Wrocław 2018.
263. Parsons T., *The structure of social Action*, New York 1968.
264. Pawłowicz K., *Mit nietykalności*, Kontrola Państwowa 2000, nr 6.
265. Pawnik W., *Anomia jako instrument poszerzania obszaru i zakresu władzy, marginalizacji i wykluczenia*, Nierówności społeczne a wzrost gospodarczy 2004, nr 4.
266. Pest P., *Konstrukcja prawna subwencji ogólnej w polskich regulacjach prawnych dochodów jednostek samorządu terytorialnego*, Wrocław 2018.
267. Peters H., *Devianz und soziale Kontrolle. Eine Einführung in die Soziologie abweichenden Verhaltens*, München 2009.
268. Peters H., *Soziale Probleme und soziale Kontrolle*, Wiesbaden 2002.
269. Piątek W., Skoczylas A., *Komentarz do art. 15 Konstytucji RP [w:] Konstytucja RP. Tom I. Komentarz Art. 1-86*, Warszawa 2016.
270. Pilarczyk P., *Kontrola państwowa w Polsce przedrozbiorowej – komisje skarbowe jako organy kontroli*, Kontrola Państwowa 2016, nr 2.
271. Pilarczyk P., *Początki kontroli państwowej w Polsce*, Kontrola Państwowa 2014, wydanie jubileuszowe.
272. Płoskonka J., *Glosariusz terminów dotyczących kontroli i audytu w administracji publicznej = Glossary of terms related to audit in public administration*, NIK. Departament Strategii Kontrolnej, Warszawa 2005.
273. Płowiec W., *Gwarancje zasady nadrzędności konstytucji*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 2018, nr 1.
274. Podgórski K., *Nadzór nad samorządem gminnym*, Samorząd terytorialny 1991, nr 1-2.
275. Podkowski M., *Nadzór nad samorządem gminnym w świetle ustawy scaleniowej z 1933 r.*, Acta Universitatis Wratislaviensis 2010, nr 3270.
276. Pogorzelska I., Walendzik G., *Historia delegatur zaczęła się w Kielcach*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
277. *Popularny słownik wyrazów obcych*, red. Jawor L.B., Białystok.
278. *Pozycja ustrojowa organów jednostek samorządu terytorialnego*, red. Dolnicki B., Warszawa 2019.

279. *Pracownicy nauki i dydaktyki Uniwersytetu Mikołaja Kopernika*, autor zbiorowy, Toruń 2006.
280. *Prawo administracyjne*, red. Boć J., Wrocław 2010.
281. *Prawo administracyjne*, red. Stahl M., Warszawa 2013.
282. *Prawo administracyjne*, red. Wierzbowski M., Warszawa 2015.
283. *Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie*, red. Stahl M., Warszawa 2013.
284. *Procedura administracyjna wobec wyzwań współczesności*, red. wydawnictwo UŁ, Łódź 2004.
285. *Projekt ustawy o finansach gmin*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1991, nr 41.
286. *Projekt ustawy o RIO*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1991, nr 11.
287. Pszczołowski T., *Mała encyklopedia prakseologii i teorii organizacji*, Warszawa 1978.
288. Pszczołowski T., *Zasady sprawnego działania. Wstęp do prakseologii*, Warszawa 1982.
289. Rabska T., *Podstawowe pojęcia organizacji administracji [w:] System prawa administracyjnego. Tom I*, red. Starościak J., Warszawa 1977.
290. Raczkowski M., *Funkcjonowanie kontroli państwowej na Lubelszczyźnie*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
291. Radziszewski E., *Zadania i kompetencje organów administracji publicznej po reformie ustrojowej państwa*, Warszawa 2000.
292. Rączka P., *Nadzór nad samorządem zawodowym*, Toruń 1999.
293. *Regionalizacja w Polsce. Problemy, kierunki i koncepcje*, red. Regulski J., Warszawa 1998.
294. *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, red. Stec M., Warszawa 2010.
295. Regulski J., *Samorząd III Rzeczypospolitej. Koncepcje i realizacja*, Warszawa 2000.
296. Regulski J., *Samorządna Polska*, Warszawa 2005.
297. Richards M.D., *Management decision making*, Homewood 1968.
298. Ruśkowski E., *Ekspertyza na temat interpretacji pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności zawartych w art. 203 Konstytucji RP i w art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwowa 2002, nr 4 – specjalny.
299. Ruśkowski E., Tegler E., *Kontrola działalności finansowej gmin we Francji i w Niemczech. Wnioski dla Polski*, Białystok – Szczecin 1991.
300. Rybarski R., *Skarbowość Polski w dobie rozbiorów*, Kraków 1937.
301. Safjan M., *Trybunał Konstytucyjny po trzydziestu latach – doświadczenie i przyszłość*, Przegląd Konstytucyjny 2017, nr 1.
302. *Samorząd terytorialny w Polsce a sądowa kontrola administracji*, red. Dolnicki B., Tarno J.P., Warszawa 2012.

303. *Samorząd terytorialny w Polsce*, red. Tarno J.P., Warszawa 2002.
304. *Samorząd terytorialny w Polsce*, red. Tarno J.P., Warszawa 2004.
305. *Samorząd terytorialny. Doświadczenia i perspektywa. Aspekt łódzki*, red. Skotnicki K., Łódź 2008.
306. *Samorzady w procesie decentralizacji władzy publicznej*, red. Chrzanowski M., Sobczak J., Lublin 2017.
307. Sasorski S., *Z zagadnień kontroli państwowej*, Warszawa 1927.
308. Sawicka K., *Postępowanie w zakresie wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego*, *Przegląd Prawa i Administracji* 2011, nr 86.
309. Sawicka K., *Przedmiot nadzoru nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego w świetle nowelizacji ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, *Finanse Komunalne* 2000, nr 2.
310. Schmidt G., *Organisation – Aufbauorganisatorische Strukturen*, Gießen 2011.
311. Schnapp F.E., *Samorząd i nadzór państwowy – antagonizm czy kooperacja?*, *Samorząd terytorialny* 1993, nr 3.
312. Schultz V., *Basiswissen Controlling. Instrumente für die Praxis*, Münschen 2010.
313. Schulze C., *Bundesverfassungsgericht und Gesetzgebung [w:] Verfassungsgerichtsbarkeit in der Russischen Föderation und in der Bundesrepublik Deutschland*, red. Fadeev W.I., Schulze C., Potsdam 2013.
314. Sekuła M., *Najwyższa Izba Kontroli – kontynuacja i nowe wyzwania*, *Kontrola Państwowa* 2004, nr 1.
315. Serowaniec M., *Konstytucyjne gwarancje niezależności najwyższych organów kontroli w państwach członkowskich UE*, Toruń 2018.
316. Servan-Schreiber J.J., *Die amerikanische Herausforderung*, Hamburg 1968.
317. Siarkiewicz K., *Pozycja ustrojowa NIK*, *Państwo i Prawo* 1976, nr 10.
318. Siedenbiedel G., *Organisation... leicht verständlich*, Stuttgart 2010.
319. Sierpowska I., *Funkcje kontroli państwowej. Studium prawnoporównawcze*, Wrocław 2003.
320. Sierpowska I., *Przemiany w polskim modelu kontroli państwowej: reforma NIK?*, *Acta Universitatis Wratislaviensis. Przegląd Prawa i Administracji* 2000, nr 44.
321. Siller H., *Normatives Controlling*, Wien 2011.
322. Singelstein T., Stolle P., *Die Sicherheitsgesellschaft. Soziale Kontrolle im 21. Jahrhundert*, Wiesbaden 2012.
323. Skibiński A., *Pozycja ustrojowa samorządowego kolegium odwoławczego*, *Studia Lubuskie* 2009, tom V.

324. Skibiński A., *Regionalne Izby Obrachunkowe i Samorządowe Kolegia Odwoławcze typowe organy administracji czy wyspecjalizowana administracja wojewódzka*, Studia Lubuskie 2008, tom IV.
325. Skoczylas A., Piątek W., *Komentarz do art. 166 [w:] Konstytucja RP. Tom II. Komentarz art. 87-243*, red. Safjan M., Bosek L., Warszawa 2016.
326. *Słownik języka polskiego*, red. Sobol E., Warszawa 2005.
327. *Słownik języka polskiego. Tom I: A-K*, red. Szymczak M., Warszawa 1988.
328. *Słownik języka polskiego. Tom III: R-Ż*, red. Szymczak M., Warszawa 1981.
329. Sługocki J., *Prawo administracyjne. Zagadnienia ustrojowe*, Warszawa 2012.
330. Służewski J., *Nauka administracji*, Warszawa 1973.
331. Służewski J., *Zarys nauki administracji*, Warszawa 1979.
332. Sokalska E., *Przemiany strukturalne władz lokalnych w Polsce w II połowie XX wieku*, Zeszyty Prawnicze UKSW 2011, nr 3.
333. *Sposoby realizacji zadań publicznych*, red. Dolnicki B., Warszawa 2016.
334. Stahl M., *Cele publiczne i zadania publiczne [w:] Koncepcja systemu prawa administracyjnego*, red. Zimmermann J., Warszawa 2007.
335. Stahl M., *Konstytucyjna regulacja zadań samorządu terytorialnego [w:] Konstytucyjne umocowanie samorządu terytorialnego*, red. Małysa-Sulińska K., Stec M., Warszawa 2018.
336. Staniszewski J., Stefaniak M., *Nad Odrą i Bałtykiem – NIK w mieście Gryfa*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
337. Starościak J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 1969.
338. Starościak J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 1975.
339. Starościak J., *Zarys nauki administracji*, Warszawa 1971.
340. Staryszak J., *Prawo nadzoru nad administracją samorządową w Polsce (Rozprawa doktorska)*, Warszawa 1931.
341. Sterczała M., *Wielkopolska solidarność wizytówką delegatury*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
342. Stębelski M., *Komentarz do art. 203 [w:] Konstytucja RP. Tom II. Komentarz art. 87-243*, red. Safjan M., Bosek L., Warszawa 2016.
343. Stępień J., *Kształt reaktywowanego samorządu terytorialnego w zamierzeniu jego twórców*, Samorząd Terytorialny 2015, nr 1-2.
344. Surówka K., *Ograniczenia faktyczne samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego – regresja samodzielności finansowej*, Finanse komunalne 2014, nr 1-2.
345. Suska M., *Das Phänomen der Gesetzesinflation und die damit verbundene Krise*, (monografia pokonferencyjna: Aktualne problemy prawodawstwa w krajach Europy Środkowo-Wschodniej, oddane do druku 12.2019 r.).

346. Suska M., *Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w świetle działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych* [w:] *Ustrojowa niezależność samorządu terytorialnego*, red. Skotnicki K., Łódź 2020.
347. Suska M., *Skarga jednostki samorządu terytorialnego do sądu administracyjnego na rozstrzygnięcie nadzorcze regionalnej izby obrachunkowej* [w:] *Środki prawne w prawie administracyjnym*, red. Karolak K., Nowakowski-Węgrzynowski P., Bielsko-Biała 2018.
348. Suska M., *Status zastrzeżeń zgłaszanych przez jednostki samorządu terytorialnego do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym regionalnych izb obrachunkowych*, *Przegląd Prawa Konstytucyjnego* 2018, nr 4.
349. Suwaj R., *Sądowa kontrola działań administracji publicznej jako przejaw judycjalizacji postępowania administracyjnego*, *Studia Prawnoustrojowe* 2009, nr 9.
350. Swoczyna Z., *Tradycja i przyszłość: 90 lat Najwyższej Izby Kontroli*, Warszawa 2010.
351. Sylwestrzak A., *Historia polskiej kontroli państwowej – ujęcie konstytucyjne*, *Kontrola Państwowa* 2019, nr 1/I.
352. Sylwestrzak A., *Kontrola administracji publicznej w III Rzeczypospolitej Polskiej*, Gdańsk 2004.
353. Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli a Konstytucja*, *Kontrola Państwowa* 1998, nr 1.
354. Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli w systematyce konstytucji polskich*, *Gdańskie Studia Prawnicze* 2004, nr 1.
355. Sylwestrzak A., *Najwyższa Izba Kontroli. Studium Prawnoustrojowe*, Warszawa 2006.
356. Sylwestrzak A., *NIK w Konstytucji RP z 2 IV 1997 r.*, *Kontrola Państwowa* 1998, nr 3.
357. Sylwestrzak A., *Władza czwarta – kontrolująca*, *Państwo i Prawo* 1992, nr 7.
358. Szacka B., *Wprowadzenie do socjologii*, Warszawa 2008.
359. Szacki J., *Historia myśli socjologicznej*, Warszawa 2005.
360. Szafraniec K., *Anomia – przesilenie tożsamości. Jednostka i społeczeństwo wobec zmiany*, Toruń 1986.
361. Szawłowski R., *Jan Żarnowski – prezes NIK 1921-1926 (w siedemdziesiątą rocznicę zgonu)*, *Kontrola Państwowa* 1996, nr 3.
362. Szawłowski R., *Legislatywa a kontrola państwowa w Polsce Ludowej*, *Państwo i Prawo* 1959, nr 8-9.
363. Szawłowski R., *Najwyższe państwowe organy kontroli II Rzeczypospolitej: Najwyższa Izba Kontroli Państwa 1919-1921 i Najwyższa Izba Kontroli 1921-1939, Najwyższa Izba Kontroli na Uchodźstwie 1940-1945*, Warszawa 1991.
364. Szawłowski R., *Najwyższe państwowe organy kontroli w Polsce w XIX wieku: Główna Izba Obrachunkowa Księstwa Warszawskiego oraz Izba Obrachunkowa i Najwyższa Izba Obrachunkowa Królestwa Polskiego: lata 1806-1866*, Warszawa 1999.

365. Szawłowski R., *Początki kontroli państwowej w Polsce w XX w.*, Kontrola Państwowa 1994, nr 6.
366. Szawłowski R., *Próba zarysu historii najwyższych państwowych organów kontroli w Polsce (artykuł recenzyjny)*, Kontrola Państwowa 1998.
367. Szawłowski R., *W obliczu nowej reformy aparatu kontroli państwowej w Polsce*, Państwo i Prawo 1957, nr 4-5.
368. Szczechowicz H., *Zadania własne i zlecone w jednostkach samorządu terytorialnego [w:] Samorząd terytorialny i rozwój lokalny*, red. Szczechowicz H., Włocławek 2015.
369. Szczepański J., *Elementarne pojęcia socjologii*, Warszawa 1970.
370. Szczupał B., *Mechanizmy naznaczenia społecznego osób z niskorosłością, Niepełnosprawność*. Dyskursy pedagogiki specjalnej 2014, nr 15.
371. Szejniuk A., *Kontrola, controlling czy audyt*, Toruń 2018.
372. Szewczyk M., *Ekspertyza prawna w sprawie interpretacji pojęć: kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, zawartych w art. 203 Konstytucji oraz art. 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli*, Kontrola Państwowa, Warszawa 2002, nr 4 – specjalny.
373. Szewczyk M., *Nadzór w materialnym prawie administracyjnym. Administracja wobec wolności, własności i innych praw podmiotowych jednostki*, Poznań 1996.
374. Szołno-Koguc J., *Dylematy skuteczności kontroli finansów publicznych (na przykładzie regionalnych izb obrachunkowych)*, Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego 2011, nr 10.
375. Szreniawski J., *Wstęp do nauki administracji*, Lublin 2002.
376. Sztompka P., *Socjologia. Analiza społeczeństwa*, Kraków 2002.
377. Sztompka P., *Teoria kontroli społecznej: próba systematyzacji*, Kultura i Społeczeństwo 1967, nr 3.
378. Szyszkowski W., *Sąd Najwyższy Stanów Zjednoczonych*, Warszawa 1969.
379. Tabasz W., *Rzeszowskie kontrole – przekraczanie granic, łączenie kultur*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
380. Talik A., *Zakres nadzoru w świetle art. 11 ust. 1 pkt 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, Finanse komunalne 1999, nr 5.
381. Tegler E., *Glosa do orzeczenia TK z dnia 23 października 1995 r., K 4/95*, Samorząd Terytorialny 1996, nr 7-8.
382. *Teil VIII Öffentliche Verwaltungen*, opracowane przez: Audit AG Leitender Revisor, Zürich.
383. Tobor Z., *Teoretyczne problemy legalności*, Katowice 1998.
384. Tuzinkiewicz-Gnitecka G. z zespołem, *Nowoczesność z poszanowaniem tradycji*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.

385. *Unitarny charakter państwa a samorząd terytorialny*, red. Małysa-Sulińska K., Stec M., Warszawa 2019.
386. *Uniwersalny słownik języka polskiego. K-Ó*, red. Dubisz S., Warszawa 2003.
387. Ura E., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2010.
388. Urry J., *Mobilities*, Cambridge 2007.
389. Urry J., *Socjologia mobilności*, tłum. Stawiński J., Warszawa 2009.
390. *Ustawa o Najwyższej Izbie Kontroli i regionalnych izbach obrachunkowych*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1990, nr 26.
391. *Ustrój administracji publicznej*, red. Nowacka E., Warszawa 1999.
392. *W sprawie najważniejszych działań w sferze legislacyjnej*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 24.
393. Wacinkiewicz D., *Kontrola i nadzór w prawie komunalnym*, Warszawa 2007.
394. Warzocha A., *Samorząd terytorialny w II RP – w drodze ku własnemu państwu*, Prace Naukowe Akademii im. Jana Długosza w Częstochowie. Res Polticae 2012, wydanie specjalne.
395. Wendel A., *Rozwój rad narodowych w Polsce Ludowej*, Przegląd Historyczny 1955, nr 4.
396. Wiederin E., *Der österreichische Verfassungsgerichtshof als Schöpfung Hans Kelsens und sein Modellcharakter als eigenständiges Verfassungsgericht [w:] Der Staat. Zeitschrift für Staatslehre und Verfassungsgeschichte, deutsches und europäisches öffentliches Recht. Beihefte: Schutz der Verfassung: Normen, Institutionen, Höchst- und Verfassungsgerichte*, red. Simon T., Kalwoda J., Berlin 2014, nr 22.
397. *Wielki słownik języka polskiego. A-G*, red. Dubisz S., Warszawa 2018.
398. *Wielki słownik języka polskiego. R-T*, red. Dubisz S., Warszawa 2018.
399. Wiktorowska A., *Prawne determinanty samodzielności gminy. Zagadnienia administracyjnoprawne*, Warszawa 2002.
400. Winczorek P., *Komentarz do Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.*, Warszawa 2000.
401. Winiarski L., *Ani wyścig chartów, ani marsz żółwia*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 42.
402. Winiarski L., *Bój o finanse*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1990, nr 37.
403. Winiarski L., *Prezydium Krajowego Sejmiku w Sejmie*, Wspólnota: pismo samorządu terytorialnego, Warszawa 1992, nr 6.
404. Witalec W., *Wybrane problemy związane ze sprawowaniem nadzoru przez regionalne izby obrachunkowe nad działalnością rad gmin*, Finanse komunalne 1998, nr 4.
405. Witkowski W., *Historia administracji w Polsce 1764-2020*, Warszawa 2020.

406. Witkowski Z., *Pozycja ustrojowa i zadania Najwyższej Izby Kontroli w okresie 80-lecia*, Kontrola Państwowa 1999, nr 2.
407. Wojtasik W., *Anomia zmiany systemowej a procesy integracji europejskiej w Polsce*, De Doctrina Europea. Roczniki Instytutu Europeistyki, rok V/2008.
408. Woś T., „Nowa” regulacja postępowania sądownoadministracyjnego w sprawach z zakresu samorządu terytorialnego – odstępstwa od modelu pozostały (część II), Samorząd Terytorialny 2007, nr 3.
409. Wódz J., *Socjologia dla prawników i politologów*, Warszawa 2000.
410. Wronkowska S., *Podstawowe pojęcia prawa i prawoznawstwa*, Poznań 2003.
411. Wronkowska S., *Zasady przyzwoitej legislacji w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego* [w:] *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, red. Zubik M., Warszawa 2006.
412. Wróblewski J., *Kontrola w państwie i jej aksjologia. Pojęcia podstawowe*, Acta Universitatis Lodziensis. Folia Iuridica 1981, nr 6.
413. Wróblewski J., *Nieostrość systemu prawa*, Studia Prawno-Ekonomiczne 1983, tom XXXI.
414. Wrzesień W., *Współczesne oblicza anomii*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 2017, nr 4.
415. *Wybrane problemy prawa konstytucyjnego*, red. Skrzydło W., Lublin 1985.
416. Wyporska-Frankiewicz J., Jarzęcka-Siwik E., Berek M., *Kontrola wykonania zadań i nadzór nad jednostkami samorządu terytorialnego*, Warszawa 2020.
417. *Wystąpienie prezesa NIK Krzysztofa Kwiatkowskiego*, Kontrola Państwowa 2014, nr 2.
418. *Wystąpienie przewodniczącego Sejmowej Komisji do spraw Kontroli Państwowej Mariusza Błaszczaka*, Kontrola Państwowa 2014, nr 2.
419. *Zagrożenie dla państwa i gospodarki*, Wspólnota: pismo Samorządu Terytorialnego, Warszawa 1992, nr 9.
420. Zawadzki S., *Inflacja prawa oraz problemy podnoszenia jego jakości*, Studia Prawnicze 1989, nr 2-3.
421. Zawora J., *Samodzielność finansowa gmin w świetle uwarunkowań prawnych i samorządowych wydatków inwestycyjnych*, Finanse komunalne 2014, nr 10.
422. Zieleniewski J., *Organizacja i zarządzanie*, Warszawa 1981.
423. Ziemiński Z., *Problemy podstawowe prawoznawstwa*, Warszawa 1980.
424. Zimmermann J., *Jurysdykcyjna ranga samorządowych kolegiów odwoławczych*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 2015, nr 3.
425. Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2006.
426. Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2008.
427. Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2010.
428. Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2014.

429. Zirk-Sadowski M., *Kontrola administracji publicznej* [w:] *Administracja publiczna*, red. Hausner J., Warszawa 2005.
430. Zirk-Sadowski M., *Legalność* [w:] *Wielka encyklopedia prawa*, red. Smoktunowicz E., Białystok – Warszawa 2000.
431. Znamierowski C., *Wiadomości elementarne o państwie*, Warszawa 1985.
432. Zyman I., Goleński W., *Delegatura opolska o sobie i swojej historii*, Kontrola Państwowa 2019, nr 1/II.
433. Żarnowski J., *Organizacja Kontroli Państwowej*, Kontrola Państwowa 2004, nr 1, przedruk.
434. Żelasko-Makowska E., *Skarga organów jednostek samorządu terytorialnego na rozstrzygnięcie nadzorcze – wybrane aspekty procesowe* [w:] *Samorząd terytorialny w Polsce a sądowa kontrola administracji*, red. Dolnicki B., Tarno J.P., Warszawa 2012.
435. Żółciak T., *Rządowe porządki w RIO. Politycy PIS przyznają, że sprawa ma charakter bezprecedensowy*, *Gazeta Prawna* 06.02.2019 r., nr 26.

Strony internetowe

1. [<http://bip.kprm.gov.pl/download/75/52441/Standardykontroliwadministracjirzadowejz31sierpnia2017r.pdf>], stan na dzień: 26.05.2020.
2. [http://eregion.wzp.pl/sites/default/files/zadluzenie_jst_1.pdf], stan na dzień: 27.09.2018.
3. [<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20150406162348/http://www.audit-commission.gov.uk/>], stan na dzień: 03.06.2018.
4. [<http://www.bip.gdansk.rio.gov.pl/?c=541>], stan na dzień: 20.02.2020.
5. [http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2014/2/pdfs/ukpga_20140002_en.pdf], stan na dzień: 03.06.2018.
6. [<http://www.lodz.rio.gov.pl/>], stan na dzień: 30.12.2019.
7. [http://www.lodz.rio.gov.pl/modules.php?op=modload&name=HTML&file=index&page=posiedzenia_kolegium], stan na dzień: 13.02.2020.
8. [<http://www.nfosigw.gov.pl/>], stan na dzień: 08.11.2020.
9. [<http://www.zielonagora.rio.gov.pl/strona.php?id=120>], stan na dzień: 13.02.2020.
10. [<https://history.blog.gov.uk/2013/08/14/the-exchequer-a-chequered-history/>]; stan na dzień: 12.07.2019.
11. [<https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/pl/#h-3>], stan na dzień: 16.09.2020.
12. [https://pa.zh.ch/internet/finanzdirektion/personalamt/de/anstellungsbedingungen/lohn_leistungen/lohnsystem.html], stan na dzień: 17.11.2018.
13. [<https://samorzad.pap.pl/kategoria/prawo/rio-i-konstytucja-zpp-kontrola-gospodarnosci-ocena-racjonalnosci-wydatkow>], stan na dzień 07.09.2020.
14. [<https://sieradz.naszemiasto.pl/27-fontann-za-9-mln-zl/ar/c1-6750403>], stan na dzień: 08.11.2020.
15. [<https://stat.gov.pl/>].
16. [<https://www.donald.pl/artykuly/FxytepmC/koscielisko-radni-chca-postawic-gigantycznego-papieza-jak-jezusa-w-rio-albo-swiebodzinie>], stan na dzień: 08.11.2020.
17. [<https://www.farmer.pl/finanse/co-z-ta-bezplatna-utylizacja-folii-rolniczej,91207.html>], stan na dzień: 08.11.2020.
18. [<https://www.nik.gov.pl/podstawy-prawne-dzialania-nik/akty-prawne/statut-najwyzszej-izby-kontroli.html>], stan na dzień: 09.05.2021.
19. [<https://www.polsatnews.pl/wiadomosc/2016-04-13/prof-letowska-mamy-nierzad-prawa-anomie-prawna-mamy-chaos/>], stan na dzień: 25.07.2019.
20. [https://www.rio.gov.pl/html/sprawozdania_rio/1999/czesc1.html], stan na dzień: 30.11.2018.
21. [https://www.rio.gov.pl/html/sprawozdania_rio/2000/czesc1.html], stan na dzień: 30.11.2018.

22. [<https://www.tirol.gv.at/fileadmin/themen/tirol-europa/gemeinden/downloads/GFB2018guteQu.pdf>], stan na dzień: 01.01.2019.

SPIS ZAŁĄCZNIKÓW

Załącznik – Wzór ankiety przesłanej JST pt. „Rola regionalnych izb obrachunkowych w działalności jednostek samorządu terytorialnego”

SPIS SCHEMATÓW, TABEL, WYKRESÓW

Spis schematów

Schemat nr 3.1 – Rotacja składu kolegium izby na przestrzeni 20 lat

Spis tabel

1. Tabela nr 3.2 – Wyniki badania nadzorczego uchwał organów JST w latach 1993-2019
2. Tabela nr 3.3 – Wyniki działalności opiniodawczej RIO z wyszczególnieniem charakteru wydanych opinii w latach 1993-2019
3. Tabela nr 3.4 – Liczba szkoleń zorganizowanych przez RIO w latach 1993-2019
4. Tabela nr 4.1 – Liczba wydanych wniosków pokontrolnych przez RIO i zgłoszonych do nich zastrzeżeń w latach 2008-2019
5. Tabela nr 4.2 – Liczba skierowanych zawiadomień, wniosków i sygnalizacji do organów ścigania i wojewodów w latach 2001-2019

Spis wykresów

1. Wykres nr 6.1 – Wiek ankietowanych
2. Wykres nr 6.2 – Płeć ankietowanych
3. Wykres nr 6.3 – Pytanie nr 1: „Czy Pani/Pana zdaniem, RIO wspomagają JST w prawidłowej realizacji powierzonych im zadań?”
4. Wykres nr 6.4 – Pytanie nr 2: „Którym słowem w Pani/Pana ocenie można określić relacje pomiędzy RIO a JST?”
5. Wykres nr 6.5 – Pytanie nr 4: „Czy Pani/Pana zdaniem, działalność RIO ogranicza samodzielność JST, która jest zagwarantowana przez Konstytucję Rzeczypospolitej Polskiej z 1997 r.?”
6. Wykres nr 6.6 – Pytanie nr 5: „Czy mogłaby Pani/Pan ocenić w skali 1-5, przymiotniki określające przeprowadzaną kontrolę przez RIO, przy czym 1 – oznacza brak, 5 – zdecydowanie tak?”
7. Wykres nr 6.7 – Pytanie nr 6: „Czy mogłaby Pani/Pan ocenić stopień przygotowania merytorycznego inspektorów kontroli RIO? Skala oceny to 1-5 (1-brak, 5-należyte przygotowanie).”

8. Wykres nr 6.8 – Pytanie nr 7: „Jakie uczucie wywołuje u Państwa w gminie, powiecie, województwie samorządowym zawiadomienie przez RIO o terminie mającej się odbyć kontroli?”
9. Wykres nr 6.9 – Pytanie nr 8: „W przypadku wyboru uczuć negatywnych w <<Pytanie 7>>, czy mogłabym prosić Panią/Pana o wskazanie przyczyny zajętego stanowiska.”
10. Wykres nr 6.10 – Pytanie nr 9: „Czy zdarzyło się by RIO świadomie podczas kontroli przeoczyła naruszenie prawa przez podmiot kontrolowany?”
11. Wykres nr 6.11 – Pytanie nr 10: „Czy mogłaby Pani/Pan określić w skali 0-5 skłonność inspektorów kontroli RIO do przekupstwa, przy czym 0 oznacza nie wiem, 1 – nie są skłonni, 5 – są skłonni?”
12. Wykres nr 6.12 – Pytanie nr 11: „Czy podejmowaliście Państwo próbę przekupstwa?”
13. Wykres nr 6.13 – Pytanie nr 12: „Czy w Pani/Pana ocenie, inspektorzy kontroli RIO wykonują swoje obowiązki rzetelnie?”
14. Wykres nr 6.14 – Pytanie nr 13: „Czy Pani/Pana zdaniem, RIO przestrzegają terminów wynikających z procedury kontrolnej?”
15. Wykres nr 6.15 – Pytanie nr 14: „Czy wykonujecie Państwo wnioski sformułowane w wystąpieniu pokontrolnym?”
16. Wykres nr 6.16 – Pytanie nr 15: „Czy uważa Pani/Pan, że RIO są potrzebne w polskiej rzeczywistości? Proszę to ocenić w sali 1-5, przy czym 1 oznacza nie są potrzebne, 5 – są bardzo potrzebne.”
17. Wykres nr 6.17 – Pytanie nr 16: „Czy jest różnica w praktyce między wykonywanymi przez RIO uprawnieniami kontrolnymi a nadzorczymi?”
18. Wykres nr 6.18 – Pytanie nr 18: „Pomiędzy którym organem nadzoru układa się Państwu lepiej współpraca: RIO czy wojewodą?”
19. Wykres nr 6.19 – Pytanie nr 19: „Jak oceniacie Państwo rozeznanie inspektorów kontroli w systemach teleinformatycznych?”
20. Wykres nr 6.20 – Pytanie nr 20: „Czy kontrola przeprowadzana przez RIO na miejscu, tj. w siedzibie podmiotu kontrolowanego, jest dla Państwa uciążliwa?”
21. Wykres nr 6.21 – Pytanie nr 21: „Czy Pani/Pana zdaniem, kontrola przeprowadzana przez RIO powinna być zastąpiona audytem?”
22. Wykres nr 6.22 – Pytanie nr 22: „Czy mogłaby Pani/Pan określić okresowość przeprowadzania kontroli kompleksowej? 1) co roku, 2) co 2 lata, 3) co 3 lata,

- 4) co 4 lata, 5) co 5 lat, 6) powinna być zastąpiona kontrolą problemową, 7) inna odpowiedź”
23. Wykres nr 6.23 – Pytanie nr 23: „Czy obecność RIO w Państwa działalności wzmacnia poczucie bezpieczeństwa prawnego?”
24. Wykres nr 6.24 – Pytanie nr 24: „Czy mogłabym prosić Panią/Pana o określenie stopnia popełnianych błędów przez RIO w ramach działalności kontrolnej?”
25. Wykres nr 6.25 – Pytanie nr 25: „Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium rzetelności?”
26. Wykres nr 6.26 – Pytanie nr 26: „Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium gospodarności?”
27. Wykres nr 6.27 – Pytanie nr 27: „Czy w Pani/Pana ocenie, kontrola gospodarki finansowej JST w zakresie zadań administracji rządowej powinna być przeprowadzana także na podstawie kryterium celowości?”

Ankieta "Rola regionalnych izb obrachunkowych w działalności jednostek samorządu terytorialnego"

Nazywam się Magdalena Suska i jestem doktorantką w katedrze Prawa Konstytucyjnego Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego. Moim opiekunem jest Pani Dr hab. Aldona Domańska, Prof. UŁ. Zwracam się do Państwa z uprzejmą prośbą o wypełnienie anonimowej ankiety. Celem ankiety jest pozyskanie informacji na temat postrzegania RIO jako podmiotu kontrolującego przez podmioty kontrolowane - gminy, powiaty, województwa samorządowe. Państwa odpowiedzi umożliwią sformułowanie obiektywnej oceny o funkcjonowaniu RIO. Analiza wyników uzyskanych z ankiety zostanie przedstawiona w rozprawie doktorskiej, której tematem przewodnim będą regionalne izby obrachunkowe jako organ kontroli. Ankieta ma 28 pytań, na które proszę o Państwa odpowiedzi. Jest ona przeprowadzana w formie online. Ankieta jest anonimowa i uniemożliwia zidentyfikowanie podmiotu udzielającego odpowiedzi. Państwa jednostka samorządu terytorialnego została wybrana losowo. Proszę o rzetelne odpowiedzi.

Użyte w ankiecie skróty oznaczają:

- 1) RIO - regionalne izby obrachunkowe;
- 2) JST - jednostki samorządu terytorialnego.

W razie jakichkolwiek pytań proszę o kontakt na adres e-mail: [sus.magda12@gmail.com].

Serdecznie pozdrawiam i dziękuję za wypełnienie ankiety!

Magdalena Suska

***Wymagane**

Pytanie 1

1. Czy Pani/Pana zdaniem, RIO wspomagają JST w prawidłowej realizacji powierzonych im zadań? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Trudno powiedzieć

Pytanie 2

2. Którym słowem w Pani/Pana ocenie można określić relacje pomiędzy RIO a JST? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Władztwo
- Partnerstwo publiczno-prawne

Pytanie 3

3. Jaka jest przyczyna podanej przez Panią/Pana odpowiedzi w "Pytanie 2"?

Pytanie 4

4. Czy Pani/Pana zdaniem, działalność RIO ogranicza samodzielność JST, która jest zagwarantowana przez Konstytucję Rzeczypospolitej Polskiej z 1997 r.? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Trudno powiedzieć

Pytanie 5

5. Czy mogłaby Pani/Pan ocenić w skali 1-5, przymiotniki określające przeprowadzaną kontrolę przez RIO, przy czym 1 - oznacza brak, 5 - zdecydowanie tak. *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź w rzędzie.

	1	2	3	4	5
obiektywizm	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
staranność	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
profesjonalizm	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Pytanie 6

6. Czy mogłaby Pani/Pan ocenić stopień przygotowania merytorycznego inspektorów kontroli RIO? Skala oceny to 1-5 (1 - brak, 5 - należyte przygotowanie). *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

1	2	3	4	5
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Pytanie 7

7. Jakie uczucie wywołuje u Państwa w gminie, powiecie, województwie samorządowym zawiadomienie przez RIO o terminie mającej się odbyć kontroli? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- niepewność
- zadowolenie
- obojętność
- wyróżnienie
- zwątpienie w poprawność prowadzonej działalności gospodarczej
- strach

Pytanie 8

8. W przypadku wyboru uczuć negatywnych w "Pytanie 7", czy mogłabym prosić Panią/Pana o wskazanie przyczyny zajętego stanowiska.

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Wynika to z pozycji RIO jako organu kontrolno-nadzorującego.
- Wynika to z kierownictwa danej RIO.
- Inne: _____

Pytanie 9

9. Czy zdarzyło się by RIO świadomie podczas kontroli przeoczyła naruszenie prawa przez podmiot kontrolowany? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Może
- Inne: _____

Pytanie 10

10. Czy mogłaby Pani/Pan określić w skali 0-5 skłonność inspektorów kontroli RIO do przekupstwa, przy czym 0 oznacza nie wiem, 1 - nie są skłonni, 5 - są skłonni? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

0	1	2	3	4	5
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Pytanie 11

11. Czy podejmowaliście Państwo próbę przekupstwa? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Nie pamiętam

Pytanie
12

"Standardy kontroli regionalnych izb obrachunkowych" uchwała nr 6/2006 Krajowej Rady RIO z 28.09.2006 r.

2.3. Rzetelność

"Inspektor kontroli jest odpowiedzialny za prawidłowość ustaleń dokonywanych w czasie kontroli. Działania kontrolne powinny być wykonywane w sposób rozważny i rzetelny. Inspektor powinien sumiennie wykonywać swoje obowiązki dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów pracy, mając na względzie terminowe, wnikliwe oraz rozważne wykonywanie zadań".

12. Czy w Pani/Pana ocenie, inspektorzy kontroli RIO wykonują swoje obowiązki rzetelnie? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Inne: _____

Pytanie 13

13. Czy Pani/Pana zdaniem, RIO przestrzegają terminów wynikających z procedury kontrolnej? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Inne: _____

Pytanie 14

14. Czy wykonujecie Państwo wnioski sformułowane w wystąpieniu pokontrolnym?

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Inne: _____

Pytanie 15

15. Czy uważa Pani/Pan, że RIO są potrzebne w polskiej rzeczywistości? Proszę to ocenić w skali 1-5, przy czym 1 oznacza nie są potrzebne, 5 - są bardzo potrzebne. *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

1	2	3	4	5
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Pytanie 16

16. Czy jest różnica w praktyce między wykonywanymi przez RIO uprawnieniami kontrolnymi a nadzorczymi? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Inne: _____

Pytanie 17

17. W przypadku zaznaczenia w "Pytanie 16" odpowiedzi "tak", czy mogłabym prosić Panią/Pana o wskazanie przykładu tej różnicy?

Pytanie 18

18. Pomiędzy którym organem nadzoru układa się Państwu lepiej współpraca: RIO czy wojewodą? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Regionalna Izba Obrachunkowa
- Wojewoda
- Inne: _____

Pytanie 19

19. Jak oceniacie Państwo rozeznanie inspektorów kontroli RIO w systemach teleinformatycznych? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Bardzo dobre
- Radzą sobie
- Słabe
- Mogliby się poduczyć
- Inne: _____

Pytanie 20

20. Czy kontrola przeprowadzana przez RIO na miejscu, tj. w siedzibie podmiotu kontrolowanego, jest dla Państwa uciążliwa? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Brak zdania
- Inne: _____

Pytanie 21

21. Czy Pani/Pana zdaniem, kontrola przeprowadzana przez RIO powinna być zastąpiona audytem? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Inne: _____

Pytanie 22

22. Czy mogłaby Pani/Pan określić okresowość przeprowadzania kontroli kompleksowej? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- co roku.
- co 2 lata.
- co 3 lata.
- co 4 lata.
- co 5 lat.
- powinna być zastąpiona kontrolą problemową.
- Inne: _____

Pytanie 23

23. Czy obecność RIO w Państwa działalności wzmacnia poczucie bezpieczeństwa prawnego? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Nie
- Raczej nie
- Trudno powiedzieć
- Raczej tak
- Tak

Pytanie 24

24. Czy mogłabym prosić Panią/Pana o określenie stopnia popełnianych błędów przez RIO w ramach działalności kontrolnej? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Bardzo często
- Często
- Zdarzają się
- Był raz taki przypadek
- Nigdy nie było takiej sytuacji

Pytanie 25

25. Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium rzetelności? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie ma to znaczenia
- Nie, gdyż narusza to samodzielność działania JST
- Inne: _____

Pytanie 26

26. Czy Pani/Pana zdaniem wykonywane zadania własne przez JST powinny być kontrolowane także z punktu widzenia kryterium gospodarności? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie ma to znaczenia
- Nie, gdyż narusza to samodzielność działania JST
- Inne: _____

Pytanie 27

27. Czy w Pani/Pana ocenie, kontrola gospodarki finansowej JST w zakresie zadań administracji rządowej powinna być przeprowadzana także na podstawie kryterium celowości? *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Tak
- Nie
- Inne: _____

Własne przemyslenia

28. Państwa postulaty zmian w działalności RIO:

Metryczka (3 pytania)

29. Pytanie nr 1 - Płeć *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Kobieta
- Mężczyzna

30. Pytanie nr 2 - Wiek *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- 18-25 lat
- 26-36 lat
- 37-47 lat
- 48-60 lat
- 61-więcej lat

31. Pytanie nr 3 - Jednostka samorządu terytorialnego *

Zaznacz tylko jedną odpowiedź.

- Gmina
- Powiat
- Województwo samorządowe

Ta treść nie została utworzona ani zatwierdzona przez Google.

Formularze Google