

Małgorzata Ofiarska
Uniwersytet Szczeciński
malgorzata.ofiarska@usz.edu.pl
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5311-0201>

Received: 21.12.2018
Accepted: 29.04.2019

Unormowanie kontroli wewnętrznej finansów publicznych w ustawie o związku metropolitalnym w województwie śląskim

Regulations for Internal Control of Public Finances in the Law on the Metropolitan
Union in the Silesian Voivodeship

Abstract: The metropolitan union in the Silesian voivodeship, formed in 2017, is an organizational unit of the public finances sector. It participates in the processes of gathering and spending public means subject to internal control (conducted by the union's authorities) and external control (conducted by the Regional Accounting Chamber and the Supreme Chamber of Control). This work includes the analysis and evaluation of legal regulations, doctrine and judicial decisions within the scope of the internal control conducted by the union's assembly, its management and its treasurer. It has been recognized that the internal control system complies with the criteria of correctness defined by the provisions of the law on the metropolitan union in the Silesian voivodeship and the law on public finances. It's crucial element shall be the control of the union's budget outturn. The union's authorities and treasurer shall be engaged in the control. Culmination of the control process is the resolution of the union's assembly on granting or not granting discharge to the union's management.

Keywords: financial control, discharge, metropolitan union, metropolitan union's authorities and treasurer

Słowa kluczowe: kontrola finansowa, absolutorium, związek metropolitalny, organy i skarbnik związku metropolitalnego

1. Wprowadzenie

Prawną instytucję związku metropolitalnego w polskim ustawodawstwie formalnie wprowadzono ustawą z dnia 9 października 2015 r. o związkach metropolitalnych od 1 stycznia 2016 r.¹ Faktycznie funkcjonuje ona dopiero od 7 kwietnia 2017 r. po wejściu w życie ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o związku metropolitalnym w wo-

1 Ustawa z dnia 9 października 2015 r. o związkach metropolitalnych (Dz.U. z 2015 r. poz. 1890 ze zm.).

jewództwie śląskim². Ustawa o związkach metropolitalnych miała stanowić podstawę prawną do tworzenia przez Radę Ministrów wielu związków metropolitalnych, po spełnieniu ustawowo określonych przesłanek. W okresie jej obowiązywania nie utworzono żadnego związku, ponieważ Rada Ministrów nie wydała rozporządzenia tworzącego związek metropolitalny i ustalającego granice obszaru metropolitalnego.

Aktualnie obowiązująca ustawa o związku metropolitalnym w województwie śląskim jest aktem prawnym o charakterze jednorazowym i konkretnym. Określa zasady i tryb tworzenia oraz zasady funkcjonowania tylko jednego związku metropolitalnego umiejscowionego w województwie śląskim. Ma charakter epizodyczny i została dedykowana obszarowi metropolitalnemu wyznaczonemu w województwie śląskim³. Uchwalenie tej ustawy w doktrynie oceniono jako stworzenie regulacji odpowiadającej specyfice tego regionu⁴. Rada Ministrów została upoważniona do utworzenia związku oraz ustalenia (zmiany) jego obszaru i granic, wydała w tej sprawie rozporządzenie w dniu 26 czerwca 2017 r., tworząc związek metropolitalny o nazwie „Górnośląsko-Zagłębiowska Metropolia”⁵ z siedzibą władz w Katowicach, w skład którego weszło 41 gmin (13 miast na prawach powiatu, 13 gmin o statusie miasta i 15 gmin nie mających takiego statusu).

W ustawie o związku metropolitalnym w województwie śląskim zamierzano kompleksowo uregulować wszystkie istotne kwestie prawne dotyczące tworzenia, struktury organizacyjnej oraz funkcjonowania tego związku. Potwierdzeniem tego zamiaru jest art. 1 ust. 1 u.z.m.w.ś., który ustala zakres przedmiotowy ustawy. Jednak szczegółowa analiza jej rozwiązań wskazuje, że nie udało się uniknąć odesłań do przepisów odrębnych ustaw, w tym dotyczących kontroli finansowej (wewnętrznej i zewnętrznej) działalności związku metropolitalnego.

Celem opracowania jest analiza oraz ocena rozwiązań przyjętych w ustawie o związku metropolitalnym w województwie śląskim, które wyznaczają zakres przedmiotowy i tryb przeprowadzania wewnętrznej kontroli finansowej działalności tego związku. Można wyodrębnić dwa obszary kontroli finansowej związku metropolitalnego. Pierwszy dotyczy kontroli wewnętrznej sprawowanej przez organy tego związku i skarbnika związku, natomiast drugi obszar obejmuje kontrolę zewnętrzną wykonywaną przez regionalną izbę obrachunkową (r.i.o.) oraz Najwyższą Izbę Kon-

2 Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o związku metropolitalnym w województwie śląskim (Dz.U. z 2017 r. poz. 730), dalej u.z.m.w.ś.

3 Uzasadnienie projektu ustawy o związku metropolitalnym w województwie śląskim, druk nr 1211 Sejmu RP VIII kadencji.

4 B. Dolnicki, R. Marchaj, Związek metropolitalny w województwie śląskim, „Samorząd Terytorialny” 2017, nr 7/8, s. 6. Zob. także B. Dolnicki, R. Marchaj, Górnośląsko-Zagłębiowska Metropolia, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2017, nr 3, s. 79.

5 Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 czerwca 2017 r. w sprawie utworzenia w województwie śląskim związku metropolitalnego pod nazwą „Górnośląsko-Zagłębiowska Metropolia” (Dz.U. z 2017 r. poz. 1290).

trolu (NIK). Poddano weryfikacji hipotezę, według której kontrola finansowa (wewnętrzna i zewnętrzna) powinna tworzyć spójny system warunkujący prawidłowe gospodarowanie środkami publicznymi przez związek metropolitalny w celu realizacji zadań publicznych wskazanych w ustawie oraz w porozumieniach zawieranych z jednostkami samorządu terytorialnego (j.s.t.). W tej ustawie nie zamieszczono regulacji dotyczących wykonywania zewnętrznej kontroli finansowej i tylko odesłano do ustawy o r.i.o., natomiast zrezygnowano z odesłania do przepisów ustawy o NIK. Przesądziło to o ograniczeniu rozważań do zagadnienia wewnętrznej kontroli finansowej w związku metropolitalnym.

W opracowaniu zastosowano metodę dogmatycznoprawną oraz uzupełniająco metodę empiryczno-analityczną do zaprezentowania wybranych orzeczeń sądów administracyjnych i r.i.o. dotyczących zakresu i sposobu wykonywania wewnętrznej kontroli finansowej działalności związku metropolitalnego.

2. Istota kontroli finansowej działalności związku metropolitalnego

Zgodnie z art. 1 ust. 2-3 oraz art. 2 ust. 2 u.z.m.w.ś. związek metropolitalny jest zrzeszeniem gmin województwa śląskiego, a także miasta na prawach powiatu Katowice. Związek metropolitalny ma osobowość prawną. Jego status prawny określa również ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁶. Według art. 9 pkt 2a u.f.p. jest on jednostką organizacyjną sektora finansów publicznych odrębną od j.s.t., które również wchodzi w skład tego sektora. Ustawa o finansach publicznych nie zawiera odrębnych regulacji adresowanych wprost do związków metropolitalnych. W art. 4 ust. 2 u.f.p. przyjęto regułę, że przepisy tej ustawy dotyczące j.s.t. stosuje się odpowiednio do związków metropolitalnych. W szczególności są to przepisy określające zasady: gromadzenia i rozdysponowywania środków publicznych oraz gospodarowania mieniem, planowania finansowego, zarządzania długiem publicznym, rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej. W związku metropolitalnym procesy te podlegają wewnętrznej kontroli finansowej sprawowanej w sposób uregulowany w ustawie o związku metropolitalnym województwa śląskiego oraz ustawie o finansach publicznych. Zewnętrzną kontrolę finansową regulują przepisy ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych⁷ oraz ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli⁸.

6 Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn. Dz.U. z 2017 r. poz. 2077 ze zm.), dalej u.f.p.

7 Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 561), dalej u.r.i.o.

8 Ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (tekst jedn. Dz.U. z 2017 r. poz. 524 ze zm.).

Uwzględniając status prawny związku metropolitalnego, rodzaje zjawisk i procesów składających się na jego gospodarkę finansową, a także charakter zadań publicznych wykonywanych przez ten związek oraz źródła ich finansowania można stwierdzić, że kontrola finansowa sprawowana jest w ściśle wyznaczonych ramach i przyjmuje formę „kontroli finansowej w sektorze publicznym” lub „kontroli finansów publicznych”. Istotą tak rozumianej kontroli finansowej jest badanie prawidłowości gospodarowania środkami publicznymi⁹. Podobnie jak każda kontrola finansowa, również kontrola finansów publicznych obejmuje następujące czynności:

- ustalenie stanu obowiązującego (tzw. wyznaczeń);
- ustalenie stanu rzeczywistego (tzw. wykonań);
- porównanie wykonań z wyznaczeniami w celu ustalenia ich zgodności lub niezgodności;
- wyjaśnienie przyczyn niezgodności między wykonaniami i wyznaczeniami¹⁰.

Zakres finansów publicznych określa art. 3 u.f.p. poprzez wyliczenie procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowywaniem, ale nie jest to katalog zamknięty, ponieważ wyliczenie poprzedzono zwrotem „w szczególności”¹¹. Ustawodawca wymienił najbardziej typowe procesy składające się na pojęcie finansów publicznych, zaliczając do nich: gromadzenie dochodów i przychodów publicznych; wydatkowanie środków publicznych; finansowanie potrzeb pożyczkowych; zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne; zarządzanie środkami publicznymi; zarządzanie długiem publicznym; rozliczenia z budżetem Unii Europejskiej.

Kontrola finansów publicznych w podmiotach samorządu terytorialnego w Polsce tworzy złożony system podmiotowo-przedmiotowy, ponieważ czynności kontrolne wykonują różne podmioty, badając całość lub część ich gospodarki finansowej, a także stosując różne procedury kontrolne¹². Powyższe stwierdzenie odnosi się także do związku metropolitalnego. Gromadzenie środków publicznych w związku metropolitalnym oraz ich rozdysponowywanie podlega kontroli wewnętrznej oraz zewnętrznej kontroli instytucjonalnej. W ramach kontroli wewnętrznej należy zwrócić uwagę na zakres kompetencji i środki oddziaływania, które przysługują organom związku metropolitalnego, a także na szczególną pozycję skarbnika związku, wyko-

9 E. Ruśkowski, Kontrola finansowa. Pojęcie, klasyfikacje, zasady, (w:) C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 2003, s. 734.

10 L. Kurowski, E. Ruśkowski, H. Sochacka-Krysiak, *Kontrola finansowa w sektorze publicznym*, Warszawa 2000, s. 16.

11 Z. Ofiarski, Komentarz do art. 3, (w:) M. Karlikowska, W. Miemiec, Z. Ofiarski, K. Sawicka, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Wrocław 2010, s. 19.

12 J. Glumińska-Pawlic, *Specyficzne zasady rachunkowości, sprawozdawczości, nadzoru, kontroli oraz odpowiedzialności w sektorze finansów publicznych, w aspekcie charakterystyki specyfiki gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych*, (w:) E. Ruśkowski (red.), *System prawa finansowego*, t. 2. *Prawo finansowe sektora finansów publicznych*, Warszawa 2010, s. 443.

nującego kontrolę finansowo-księgową. Zewnętrzną kontrolę instytucjonalną wykonują przede wszystkim r.i.o. oraz NIK.

3. Kontrola wewnętrzna finansów publicznych związku metropolitalnego wykonywana przez zarząd związku

Zakres kontroli wewnętrznej finansów publicznych związku metropolitalnego oraz zasady i tryb jej wykonywania są efektem przyjętych rozwiązań ustrojowo-organizacyjnych tego podmiotu oraz wzajemnych relacji między jego organami ukształtowanymi w sposób podobny do rozwiązań zastosowanych w j.s.t. oraz w związkach j.s.t. (związkach międzygminnych, związkach powiatów oraz związkach powiatowo-gminnych). Zarząd związku, jako jego organ wykonawczy, sprawuje przede wszystkim kontrolę bieżącą finansów publicznych związku, natomiast zgromadzenie związku, będące jego organem stanowiącym i kontrolnym, sprawuje kontrolę następczą, w tym działań zarządu związku w zakresie gospodarowania środkami publicznymi związku. Na kształt tych relacji wpływa również art. 23 pkt 6 u.z.m.w.ś., zgodnie z którym do wyłącznej właściwości zgromadzenia związku należy wybór i odwołanie zarządu związku. Zgodnie z art. 27 tej ustawy w skład zarządu wchodzi 5 członków, w tym przewodniczący zarządu.

Uprawnienia kontrolne zarządu w cytowanej ustawie określono tylko w kilku przepisach. W sposób ogólny w art. 33 ust. 2 pkt 4 u.z.m.w.ś. ustalono, że zarząd kieruje, koordynuje i kontroluje działalność jednostek organizacyjnych związku metropolitalnego, w tym zatrudnia i zwalnia ich kierowników. Według art. 33 ust. 3 cytowanej ustawy zasady i tryb działania zarządu określa statut związku metropolitalnego. W statucie związku nie określono uprawnień kontrolnych zarządu dotyczących finansów publicznych związku metropolitalnego. W tym zakresie należy odpowiednio stosować przepisy ustawy o finansach publicznych, kształtujące zakres uprawnień kontrolnych organu wykonawczego j.s.t. oraz przepisy ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa¹³, do których odesłano w art. 39 u.z.m.w.ś.

Zarząd związku metropolitalnego kontroluje przede wszystkim działania jednostek organizacyjnych związku uczestniczących w wykonywaniu budżetu związku. W szczególności na podstawie art. 46 ust. 2 u.f.p. zarząd związku może ustalić dla podległych lub nadzorowanych jednostek dodatkowe ograniczenia w zaciąganiu zobowiązań lub dokonywaniu wydatków. Zgodnie z art. 46 ust. 1 u.f.p. jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne

13 Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (tekst jedn. Dz.U. z 2018 r. poz. 913 ze zm.).

i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich.

Uprawnienia kontrolne zarządu związku można również badać w aspekcie kontroli zarządczej. Zgodnie z art. 68 u.f.p. kontrolą zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych jest ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie m.in.: zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi; skuteczności i efektywności działania; wiarygodności sprawozdań; ochrony zasobów. Według art. 69 ust. 1 pkt 3 u.f.p. zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej jest obowiązkiem przewodniczącego zarządu związku metropolitalnego.

Kontrola jest elementem składowym nadzoru, a więc istotne są postanowienia art. 247 ust. 1-2 u.f.p., według którego budżet związku metropolitalnego wykonuje jego zarząd sprawując ogólny nadzór nad realizacją, określonych uchwałą budżetową, dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów budżetu związku. Elementy kontroli finansów publicznych związku metropolitalnego, sprawowanej przez jego zarząd, zawiera art. 260 u.f.p. regulujący przesłanki i tryb blokowania planowanych wydatków budżetowych¹⁴. Blokowanie planowanych wydatków uzasadniają: niegospodarność w określonych jednostkach, opóźnienia w realizacji zadań, nadmiar posiadanych środków, naruszenie zasad gospodarki finansowej w toku wykonywania budżetu. Stwierdzenie istnienia tych przesłanek wymaga prowadzenia bieżącej kontroli sytuacji finansowej jednostek organizacyjnych objętych budżetem związku, w szczególności jednostek budżetowych¹⁵. O podjętej decyzji zarząd związku zawiadamia zgromadzenie związku.

Efekty działalności zarządu związku, wynikające z wykonywania budżetu związku oraz z realizowanej kontroli procesów gromadzenia i rozdysponowywania środków publicznych w ramach tego budżetu i planów finansowych jednostek organizacyjnych związku metropolitalnego, podlegają kontroli sprawowanej przez zgromadzenie związku.

4. Kontrola finansowo-księgową wykonywana przez skarbnika związku metropolitalnego

Zgodnie z art. 37 u.z.m.w.ś. zgromadzenie związku, na wniosek przewodniczącego zarządu, powołuje i odwołuje skarbnika związku. Nie jest on organem związku, ale uczestniczy w pracach zarządu oraz może uczestniczyć w obradach zgromadzenia

14 T. Sowiński, Nadzór i kontrola finansów samorządu terytorialnego, (w:) A. Drwiłło (red.), Podstawy finansów prawa finansowego, Warszawa 2018, s. 770.

15 R. Trykozko, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Warszawa 2010, s. 486.

z głosem doradczym. Status prawny skarbnika w związku metropolitalnym określają: ustawa o związku metropolitalnym w województwie śląskim, ustawa o finansach publicznych oraz ustawa o samorządzie województwa, do której odesłano z art. 39 u.z.m.w.ś. Skarbnik jest głównym księgowym budżetu związku metropolitalnego. Zakres jego uprawnień kontrolnych określono przede wszystkim w ustawie o finansach publicznych. Zgodnie z art. 54 ust. 1 pkt 3 oraz ust. 3 u.f.p. skarbnik dokonuje wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, a także kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych. Dowodem dokonania przez niego wstępnej kontroli jest jego podpis złożony na dokumentach dotyczących danej operacji (kontrasygnata). Złożenie podpisu przez skarbnika na dokumencie, obok podpisu pracownika właściwego rzeczowo, oznacza, że:

- nie zgłasza zastrzeżeń do przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości tej operacji i jej zgodności z prawem;
- nie zgłasza zastrzeżeń do kompletności oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentów dotyczących tej operacji;
- zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym związku metropolitalnego.

Kontrasygnata jest oświadczeniem wiedzy skarbnika o stanie planu finansowego podmiotu samorządowego i narzędziem dyscypliny finansów publicznych¹⁶. Zgodnie z art. 42 ust. 3-4 u.z.m.w.ś., jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań majątkowych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika związku lub osoby przez niego upoważnionej (w każdym przypadku skutki prawne są wprost odnoszone do skarbnika¹⁷). Skarbnik, który odmówił kontrasygnaty, ma obowiązek jej dokonania na pisemne polecenie przewodniczącego zarządu oraz powiadomienia o tym zgromadzenia i r.i.o. Przepis ten jest odpowiednikiem art. 262 ust. 3 u.f.p. Według oceny sądu kontrasygnata skarbnika stanowi warunek skuteczności danej czynności prawnej i należy ją uznać za warunek prawny (*condicio iuris*). Jest to przesłanka, od której wystąpienia ustawa uzależnia powstanie skutku prawnego (skuteczność oświadczenia woli). Prawo publiczne nadaje w tym przypadku skarbnikowi pozycję w zasadzie samodzielłą w stosunku do oświadczenia woli wyrażonego przez upoważnionego przedstawiciela podmiotu samorządowego. Dopóki przesłanka ta nie wystąpi, dopóty istnieje stan zawieszenia, strony są związane czynnością prawną i muszą powstrzymać się od działań, które naruszałyby uprawnienia drugiej z nich na wypadek ziszczenia się warunku¹⁸. W razie ziszczenia się warunku prawnego po-

16 Wyrok WSA w Warszawie z dnia 12 października 2017 r., I ACa 862/16, Legalis nr 1805032.

17 A.M. Wierzbiца, Pozycja prawna skarbnika jednostki samorządu terytorialnego, „Finanse Komunalne” 2008, nr 4, s. 15.

18 K. Lange, Wybrane aspekty cywilnoprawne kontrasygnaty skarbnika jednostki samorządu terytorialnego, „Finanse Komunalne” 2009, nr 9, s. 11.

wstaje skutek prawny danej czynności. W przypadku definitywnego braku udzielenia kontrasygnaty skutek prawny danej czynności prawnej w ogóle nie powstaje. Nie ma prawnych podstaw do sanowania braku kontrasygnaty faktyczną realizacją umowy. Jedynym dopuszczalnym przez ustawodawcę sposobem sanowania tej wady jest pisemne polecenie zwierzchnika skarbnika¹⁹. W orzecznictwie przyjmuje się również, że do składania przez skarbnika kontrasygnaty ma odpowiednie zastosowanie art. 60 k.c. Oznacza to, że np. przystąpienie do realizacji umowy może być uznane za potwierdzenie jej zawarcia i jednocześnie za złożenie w sposób dorozumiany kontrasygnaty przez skarbnika²⁰.

5. Kontrola wewnętrzna finansów publicznych związku metropolitalnego wykonywana przez zgromadzenie związku

Zgodnie z art. 20 i art. 21 u.z.m.w.ś. zgromadzenie związku jest jego organem stanowiącym i kontrolnym, składającym się z delegatów gmin wchodzących w skład związku metropolitalnego (po jednym z każdej gminy). Delegatami są wójtowie (burmistrzowie, prezydenci miast) lub osoby przez nich upoważnione. Oznacza to, że w kontrolę finansów publicznych związku metropolitalnego zaangażowani są przedstawiciele gmin członkowskich związku. Jest to istotne, ponieważ część dochodów budżetu związku pochodzi bezpośrednio od gmin wchodzących w jego skład (udział we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych zamieszkałych na obszarze związku metropolitalnego; składki od gmin wchodzących w jego skład; dotacje z budżetów j.s.t., w tym z budżetów gmin członków związku).

Wyłączne kompetencje zgromadzenia związku metropolitalnego wymieniono w art. 23 u.z.m.w.ś., w tym kompetencje kontrolne dotyczące finansów publicznych związku metropolitalnego, tzn.: rozpatrywanie sprawozdania z wykonania budżetu związku oraz sprawozdań finansowych tego związku; podejmowanie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium zarządowi z tytułu wykonania budżetu związku. Kompetencje kontrolne zgromadzenia związku materializują się po zakończeniu roku budżetowego i dotyczą przede wszystkim procesów związanych z jego gospodarką budżetową.

Z odpowiedniego zastosowania do związku metropolitalnego art. 267 u.f.p. wynika, że zobowiązaniem do przedstawienia zgromadzeniu związku oraz r.i.o. rocznego sprawozdania z wykonania budżetu związku, w terminie do dnia 31 marca roku następującego po roku budżetowym, jest zarząd związku. Sprawozdanie roczne z wykonania budżetu związku powinno zawierać zestawienie dochodów i wydatków wynikające z zamknięć rachunków budżetu związku, w szczególności nie mniejszej

19 Wyrok SA w Szczecinie z dnia 13 marca 2013 r., I ACa 848/12, LEX nr 1344230.

20 Wyrok SN z dnia 6 listopada 2014 r., II CSK 28/14, Legalis nr 1180165.

niż w uchwale budżetowej. W tym samym terminie zarząd związku powinien przedstawić zgromadzeniu związku informację o stanie mienia związku (zawierającą: dane dotyczące przysługujących związkowi praw własności i innych praw majątkowych, np. ograniczonych praw rzeczowych, udziałów w spółkach; dane o zmianach w stanie mienia związku od dnia złożenia poprzedniej informacji; dane o dochodach uzyskanych z tytułu wykonywania prawa własności i innych praw majątkowych oraz z wykonywania posiadania; inne informacje o zdarzeniach mających wpływ na stan mienia związku).

W § 22 ust. 3 statutu związku metropolitalnego²¹ ustalono, że na wniosek co najmniej 11 delegatów zgromadzenie związku powinno poddać wykonanie budżetu związku ocenie biegłego rewidenta, która przekazywana jest delegatom. Użyty w treści przepisu statutu zwrot „poddaje wykonanie budżetu” nie jest precyzyjny oraz nie ma swojego odpowiednika w przepisach u.f.p. regulujących procedurę absolutoryjną w sektorze samorządu terytorialnego. Można jedynie domniemywać, że twórcom statutu związku chodziło o poddanie ocenie przez biegłego rewidenta „sprawozdania z wykonania budżetu związku”.

Roczne sprawozdanie finansowe związku, zgodnie z art. 268 u.f.p., podlega badaniu przez biegłego rewidenta, ponieważ łączna liczba mieszkańców gmin tworzących związek metropolitalny przekracza 150.000 (*vide* art. 1 ust. 2 u.z.m.w.ś.). Zgodnie z art. 270 ust. 1 u.f.p. sprawozdanie finansowe związku zarząd przekazuje zgromadzeniu do dnia 31 maja roku następującego po roku budżetowym. Z cytowanych przepisów wynika, że sprawozdanie finansowe wraz z opinią biegłego rewidenta należy przedstawić zgromadzeniu związku do 31 maja roku następującego po roku budżetowym, a więc jego badanie przez biegłego rewidenta musi być zakończone w takim czasie, aby wskazany termin mógł być dotrzymany. Konieczność dochowania terminów obowiązujących w procedurze absolutoryjnej narzuca pewną dyscyplinę działania zarówno ze strony organu wykonawczego związku, jak i biegłego rewidenta²².

Zgromadzenie związku swoje kompetencje kontrolne poprzedzające podjęcie uchwały absolutoryjnej wykonuje bezpośrednio albo za pośrednictwem obligatoryjnie tworzonej komisji rewizyjnej. Status prawny i zakres kompetencji tej komisji kształtują przepisy ustawy o związku metropolitalnym w województwie śląskim oraz ustawy o finansach publicznych, a także statut Górnośląsko-Zagłębiowskiej Metropolii. Zgodnie z art. 24 u.z.m.w.ś. zgromadzenie związku kontroluje działalność zarządu związku oraz jednostek organizacyjnych utworzonych przez związek metropolitalny. W tym celu zgromadzenie powołuje komisję rewizyjną. W jej skład wchodzi co najmniej 3 delegatów. W statucie związku przyjęto, że komisja rewizyjna

21 Statut Związku Metropolitalnego „Górnośląsko-Zagłębiowska Metropolia”, załącznik do uchwały Zgromadzenia Górnośląsko-Zagłębiowskiej Metropolii nr V/1/2018 z dnia 16 lutego 2018 r.

22 K. Sawicka, Instytucja absolutorium w jednostkach samorządu terytorialnego a zadania regionalnych izb obrachunkowych, „Finanse Komunalne” 2013, nr 1/2, s. 93.

składa się od 3 do 9 delegatów. Członkostwa w komisji rewizyjnej nie można łączyć z funkcją przewodniczącego i wiceprzewodniczącego zgromadzenia związku, a także członka zarządu związku.

Komisja rewizyjna opiniuje wykonanie budżetu związku (nie zaś sprawozdanie z wykonania budżetu przedstawione przez zarząd) i występuje z wnioskiem do zgromadzenia w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium zarządowi. Wniosek ten podlega zaopiniowaniu przez r.i.o. Komisja rewizyjna wykonuje także inne zadania zlecone przez zgromadzenie w zakresie kontroli. Według § 22 statutu związku komisja rewizyjna sprawuje kontrolę legalności, rzetelności, celowości i gospodarności działalności związku oraz jego jednostek organizacyjnych, w tym wywiązywania się z realizacji zadań ustawowych i statutowych, wykonywania uchwał zgromadzenia i zarządu związku oraz zarządzeń przewodniczącego zarządu. Komisja rewizyjna może formułować wnioski, zalecenia i opinie w sprawach przez nią rozpatrywanych i przekazywać je przewodniczącemu zgromadzenia oraz przewodniczącemu zarządu. Uprawnienia komisji rewizyjnej nie mogą naruszać uprawnień kontrolnych innych komisji powoływanych przez zgromadzenie związku.

Działania komisji rewizyjnej powinny przygotować zgromadzenie związku metropolitalnego do podjęcia legalnej i adekwatnej do ustaleń faktycznych uchwały absolutoryjnej. Ustawowy i nieprzekraczalny termin podjęcia uchwały absolutoryjnej (pozytywnej lub negatywnej dla zarządu związku), wyznaczony na dzień 30 czerwca roku następującego po roku budżetowym, wymaga zachowania odpowiedniej dyscypliny czasowej w pracach komisji rewizyjnej. Cele te uwzględnia art. 270 ust. 2 i 3 u.f.p., zgodnie z którym komisja rewizyjna rozpatruje sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z wykonania budżetu wraz z opinią r.i.o. o tym sprawozdaniu oraz informację o stanie mienia związku, a także sprawozdanie biegłego rewidenta z badania rocznego sprawozdania finansowego związku. Wniosek w sprawie absolutorium dla zarządu związku komisja rewizyjna powinna przedstawić zgromadzeniu związku do dnia 15 czerwca roku następującego po roku budżetowym.

W terminie do 30 czerwca roku następującego po roku budżetowym zgromadzenie związku rozpatruje i zatwierdza sprawozdanie finansowe związku wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu związku. Użyty w art. 270 ust. 4 u.f.p. zwrot „rozpatruje i zatwierdza” oznacza potwierdzenie rzetelności i zgodności z prawem tych dokumentów, ale nie obliguje do udzielenia zarządowi związku absolutorium, chyba że sprawozdanie potwierdza pełną zgodność budżetu wykonanego z budżetem uchwalonym. Rozpatrywanie sprawozdania z wykonania budżetu nie można utożsamiać z oceną wykonania budżetu. Zatwierdzenie sprawozdania z wykonania budżetu nie przesądza w kwestii absolutorium, lecz wskazuje, że informacje zawarte w nim są zgodne ze stanem faktycznym oraz korespondują między sobą, dając właściwy obraz stanu finansów związku i realizacji planów dochodów i wydatków budżetowych oraz

przychodów i rozchodów²³. Rozpatrzenie i zatwierdzenie wyżej wymienionych sprawozdań to konieczny etap procedury absolutoryjnej poprzedzający podjęcie uchwały absolutoryjnej. Wymóg rozpatrzenia i zatwierdzenia obydwu sprawozdań obowiązuje również wtedy, gdy już po zapoznaniu się z jednym z nich organ stanowiący po weźmie pewność co do odmowy udzielenia absolutorium²⁴. W doktrynie wyrażono pogląd, że organ stanowiący nie może udzielić absolutorium wtedy, gdy odmówił zatwierdzenia sprawozdania z wykonania budżetu²⁵.

Uchwała absolutoryjna powinna być podjęta najpóźniej do 30 czerwca roku następującego po roku budżetowym. Przed podjęciem tej uchwały zgromadzenie związku powinno zapoznać się z dokumentami wymienionymi w art. 271 u.f.p., a więc: sprawozdaniem z wykonania budżetu związku; sprawozdaniem finansowym; sprawozdaniem z badania sprawozdania finansowego związku; opinią r.i.o. o sprawozdaniu z wykonania budżetu związku; informacją o stanie mienia związku; stanowiskiem komisji rewizyjnej. Nieprzedstawienie zgromadzeniu związku którekolwiek z tych dokumentów stanowi istotne naruszenie przepisów proceduralnych i skutkuje nieważnością uchwały absolutoryjnej²⁶. Zgromadzenie związku na podstawie art. 271 ust. 2 u.f.p. może żądać przedłożenia przez zarząd związku dodatkowych wyjaśnień dotyczących sprawozdania z wykonania budżetu związku oraz sprawozdania finansowego. Instytucja absolutorium jest podsumowaniem wykonania budżetu związku, zamykającym gospodarkę finansową związku i środkiem kontroli zgromadzenia związku nad działalnością jego organu wykonawczego. Organ stanowiący związku, a nie komisja rewizyjna, jest wyłącznie właściwy do podjęcia uchwały absolutoryjnej. Tylko zgromadzeniu związku przysługują uprawnienia stanowiące i ono, a nie komisja rewizyjna, rozstrzyga zagadnienie absolutorium, nie będąc w żadnym stopniu zobligowanym przez komisję rewizyjną do podjęcia uchwały o treści przez nią proponowanej, nawet wówczas, gdy przedmiotem głosowania jest wniosek tej komisji. Komisja rewizyjna nie ma uprawnień pozwalających jej na przymuszenie organu stanowiącego do podjęcia uchwały o określonej treści²⁷.

W orzecznictwie różnie wyznacza się zakres przedmiotowy absolutorium. Ujmowany jest on niekiedy szeroko, jako ocena całej gospodarki finansowej związku, za prawidłowość której zarząd – jako organ wykonawczy – ponosi odpowiedzialność²⁸. Przeważa jednak wąskie ujęcie, według którego absolutorium dotyczy wyłącznie wy-

23 Uchwała RIO w Warszawie z dnia 7 sierpnia 2012 r., 16/225/2012, Legalis nr 1249678.

24 Uchwała RIO w Opolu z dnia 21 lipca 2011 r., 17/55/2011, Legalis nr 1249704.

25 K. Sawicka, Absolutorium komunalne (według ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych), „Przegląd Prawa i Administracji” 2010, nr 83, s. 136.

26 Uchwała RIO w Katowicach z dnia 25 lipca 2013 r., 295/XIX/2013, Legalis nr 768439.

27 M. Paczocha, Absolutorium komunalne jako narzędzie oceny efektywności i skuteczności gospodarowania środkami publicznymi przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego, „Finanse Komunalne” 2014, nr 6, s. 7.

28 Wyrok WSA w Kielcach z dnia 30 października 2013 r., I SA/Ke 554/13, Legalis nr 1426536.

konania budżetu i nie odnosi się do oceny całokształtu działalności organu wykonawczego podmiotu samorządowego²⁹. Można uznać, że instytucja absolutorium stanowi ustawowo określony sposób kontroli organu stanowiącego nad wykonaniem budżetu przez organ wykonawczy i jest wyrazem końcowej oceny działalności w tym zakresie. Nie może być efektem niezadowolenia zgromadzenia związku z całokształtu działalności zarządu, ale musi ściśle odnosić się do wykonania budżetu związku³⁰.

Skutki nieudzielenia absolutorium określono w art. 30 i art. 31 u.z.m.w.ś. Nieprzyjęcie uchwały o udzieleniu absolutorium jest równoznaczne z przyjęciem uchwały w sprawie nieudzielenia zarządowi związku absolutorium. Uchwała zgromadzenia w sprawie nieudzielenia zarządowi absolutorium jest równoznaczna ze złożeniem wniosku o odwołanie zarządu, chyba że po zakończeniu roku budżetowego zarząd został odwołany z innej przyczyny. Zgromadzenie rozpoznaje wniosek o odwołanie zarządu na sesji zwołanej nie wcześniej niż po upływie 14 dni od dnia podjęcia uchwały w sprawie nieudzielenia zarządowi absolutorium. Po zapoznaniu się z wnioskiem i opinią r.i.o. dotyczącą wniosku komisji rewizyjnej w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium zarządowi, zgromadzenie może odwołać zarząd.

6. Wnioski końcowe

Związek metropolitalny będący zrzeszeniem gmin województwa śląskiego wyposażonym w osobowość prawną nie stanowi nowej kategorii j.s.t., ani nie jest związkiem międzygminnym w rozumieniu ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym³¹. Jest podmiotem innym, w porównaniu do wyżej wymienionych, w sektorze samorządu terytorialnego w Polsce. Z uwagi na jego odmiennosc niezbędne było kompleksowe i wyczerpujące uregulowanie wszystkich kwestii dotyczących jego tworzenia, organizacji i funkcjonowania w odrębnej ustawie. Nie osiągnięto jednak tego rezultatu, pomimo deklaracji zawartych w uzasadnieniu projektu ustawy. Problem ten dotyczy także uregulowania zakresu, zasad i trybu wykonywania wewnętrznej kontroli finansów publicznych związku metropolitalnego.

Wewnętrzna kontrolę finansów publicznych związku metropolitalnego uregulowano w kilku ustawach, tzn. o związku metropolitalnym w województwie śląskim, o finansach publicznych oraz o samorządzie województwa, a także w statucie tego związku. W oparciu o regulacje zawarte w tych aktach prawnych można ustalić zakres tej kontroli, organy i inne podmioty uprawnione do sprawowania kontroli oraz tryb jej wykonywania. Specyfikę tej kontroli wyznaczają rozwiązania ustrojowe

29 Uchwała RIO w Olsztynie z dnia 1 sierpnia 2013 r., 0102-274/13, Legalis nr 741790; uchwała RIO w Opolu z dnia 17 lipca 2013 r., 15/41/2013, Legalis nr 734966.

30 Uchwała RIO we Wrocławiu z dnia 4 lipca 2012 r., 48/2012, Legalis nr 1249656.

31 Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz.U. z 2018 r. poz. 994 ze zm.).

wo-organizacyjne dotyczące organów związku metropolitalnego, tzn. zgromadzenia i zarządu (odpowiednio organu stanowiącego i kontrolnego oraz wykonawczego), a także skarbnika związku. Pomimo krytycznej oceny dotyczącej niektórych szczegółowych regulacji można stwierdzić, że system kontroli wewnętrznej finansów publicznych związku metropolitalnego spełnia podstawową funkcję, jaką jest zapewnianie warunków do prawidłowego gospodarowania środkami publicznymi przez ten związek i procesu realizacji jego zadań publicznych.

BIBLIOGRAFIA

- Dolnicki B., Marchaj R., Górnośląska-Zagłębiowska Metropolia, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2017, nr 3.
- Dolnicki B., Marchaj R., Związek metropolitalny w województwie śląskim, „Samorząd Terytorialny” 2017, nr 7/8.
- Glumińska-Pawlic J., Specyficzne zasady rachunkowości, sprawozdawczości, nadzoru, kontroli oraz odpowiedzialności w sektorze finansów publicznych, w aspekcie charakterystyki specyfiki gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych, (w:) E. Ruśkowski (red.), System prawa finansowego, t. 2. Prawo finansowe sektora finansów publicznych, Warszawa 2010.
- Kurowski L., Ruśkowski E., Sochacka-Krysiak H., Kontrola finansowa w sektorze publicznym, Warszawa 2000.
- Lange K., Wybrane aspekty cywilnoprawne kontrasygnaty skarbnika jednostki samorządu terytorialnego, „Finanse Komunalne” 2009, nr 9.
- Ofiarski Z., Komentarz do art. 3, (w:) M. Karlikowska, W. Miemieć, Z. Ofiarski, K. Sawicka, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, Wrocław 2010.
- Paczocha M., Absolutorium komunalne jako narzędzie oceny efektywności i skuteczności gospodarowania środkami publicznymi przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego, „Finanse Komunalne” 2014, nr 6.
- Ruśkowski E., Kontrola finansowa. Pojęcie, klasyfikacje, zasady, (w:) C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), Finanse publiczne i prawo finansowe, Warszawa 2003.
- Sawicka K., Absolutorium komunalne (według ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych), „Przegląd Prawa i Administracji” 2010, nr 83.
- Sawicka K., Instytucja absolutorium w jednostkach samorządu terytorialnego a zadania regionalnych izb obrachunkowych, „Finanse Komunalne” 2013, nr 1/2.
- Sowiński T., Nadzór i kontrola finansów samorządu terytorialnego, (w:) A. Drwiłło (red.), Podstawy finansów i prawa finansowego, Warszawa 2018.
- Trykozko R., Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Warszawa 2010.
- Wierzbica A.M., Pozycja prawna skarbnika jednostki samorządu terytorialnego, „Finanse Komunalne” 2008, nr 4.