

Michał Mariański

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

ORCID: 0000-0001-6212-914X

michal.marianski@uwm.edu.pl

Luiza Budner-Iwanicka

Uniwersytet Masaryka, Republika Czeska

Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku

ORCID: 0000-0002-7323-6140

luiza.bi@gazeta.pl

Podstawy prawne funkcjonowania izb obrachunkowych w Polsce i we Francji. Wybrane aspekty prawnoporównawcze

Wstęp

Specyfika francuskiego systemu kontroli finansów publicznych wynika nie tylko z dość rozbudowanego katalogu podatków lokalnych, ale również z istnienia wielu instytucji konsultacyjnych w tym zakresie¹. Aktualny system kontroli został wprowadzony nad Sekwaną ustawą z dnia 2 marca 1982 r. o prawach i wolnościach gmin, departamentów i regionów² i opiera się przede wszystkim na współistnieniu Trybunału Obrachunkowego (fr. *Cour des comptes*) oraz będących przedmiotem niniejszego opracowania regionalnych i terytorialnych izb obrachunkowych (fr. *chambres régionales et territoriales des comptes*). Organy te, jak już wspomniano, wspomagane są przez szereg instytucji konsultacyjnych, których analiza nie jest jednak przedmiotem niniejszego opracowania³.

¹ Szerzej: M. Mariański, *Kontrola finansów publicznych w prawie francuskim. Wybrane aspekty instytucjonalne*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, vol. 28, nr 2, s. 215, DOI: 10.15290/bsp.2023.28.02.13.

² Fr. loi n° 82-213 du 2 mars 1982 – Loi relative aux droits et libertes des communes, des departements et des regions.

³ Do instytucji konsultacyjnych zalicza się w szczególności: funkcjonujący do 1 stycznia 2023 r. Trybunał ds. dyscypliny budżetowej i finansowej (fr. *Cour de discipline budgétaire et financière*), Naczelną Radę Finansów Publicznych (fr. *Haut Conseil des finances publiques*) i Radę ds. danin obowiązkowych (fr. *Conseil des prélèvements obligatoires*).

Regionalne izby obrachunkowe w Polsce powołane zostały 10 lat później niż ich francuskie odpowiedniki, tj. ustawą z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, i rozpoczęły wykonywanie obowiązków ustawowych w 1993 r.⁴ Warto w tym miejscu jednak wspomnieć, że ich pierwotna regulacja była wzorowana na rozwiązaniach francuskich⁵. Polska ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych nadała izbom dość unikalny charakter, odwołujący się nie tylko do koncepcji organu kontroli i nadzoru, ale także do koncepcji organu konsultacyjno-szkoleniowego w odniesieniu do przedstawicieli organów samorządu terytorialnego i pracowników ich jednostek organizacyjnych.

Celem niniejszego artykułu, z uwagi ograniczone ramy opracowania, nie będzie analiza wszystkich aspektów funkcjonowania izb obrachunkowych we Francji i w Polsce, lecz przybliżenie założeń aktualnego modelu kontroli oraz zainicjowanie dyskusji i refleksji nad możliwym wykorzystaniem niektórych z opisanych rozwiązań przez polskiego ustawodawcę. Potrzeba dyskusji nad różnymi aspektami kontroli finansów publicznych była już bowiem niejednokrotnie sygnalizowana przez najbardziej uznanych przedstawicieli doktryny⁶. W tym aspekcie warto już na wstępie zwrócić uwagę, że wszystkie odniesienia i kompetencje instytucji kontrolnych we Francji uregulowane są kompleksowo w jednym akcie prawnym – Kodeksie jurysdykcji finansowych (fr. *Code des juridictions financières*), w przeciwieństwie do modelu polskiego, który reguluje zagadnienia ustrojowe i zakres kompetencji instytucji kontrolnych w drodze szeregu odrębnych ustaw⁷.

Podkreślenia wymaga również, że wykorzystana w ramach niniejszego opracowania metoda prawnoporównawcza może być postrzegana nie tylko w ujęciu teoretycznym, jako wskazówka *ex-post* dla ustawodawcy, ale przede wszystkim w ujęciu praktycznym – jako narzędzie służące usprawnieniu stosowania prawa. Prawo porównawcze, będące odpowiednikiem anglojęzycznego sformułowania *comparative law*, stanowi zarówno naukę, metodę badawczą, jak i efekty badań uzyskanych z zastosowania metody komparatystycznej⁸.

⁴ B. Cybulski, *30 lat regionalnych izb obrachunkowych*, „Finanse Komunalne” 2023, nr 5, s. 7 i nast.

⁵ Idem, *Geneza ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, [w:] B. Cybulski, S. Srocki (red.), *Regionalne izby obrachunkowe w Polsce w latach 1993–2003*, Wrocław 2003, s. 11–13.

⁶ E. Ruśkowski, *On priority research problems in the scope of public finance control in Poland*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2021, vol. 26, nr 4, s. 9 i nast., DOI: 10.15290/bsp.2021.26.04.01.

⁷ Przykładowo, obok wspomnianej ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, kwestie te są określone m.in. w: ustawie z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz.U. z 2022 r., poz. 623), ustawie z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie (Dz.U. z 2023 r., poz. 190), ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2023 r., poz. 615 z późn. zm.) czy w ustawie z dnia 13 kwietnia 2007 r. o Państwowej Inspekcji Pracy (Dz.U. z 2022 r., poz. 1614 z późn. zm.)

⁸ I. Szymczak, *Metoda nauki o porównywaniu systemów prawnych*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2014, nr 3, s. 37.

W nauce polskiej zaznacza się ponadto, że prawo porównawcze jest co do zasady pewną metodologią, a nie odrębną gałęzią prawa i w konsekwencji nie posiada substratu prawa materialnego czy procesowego. Często w odniesieniu do tej metodologii używa się również sformułowań porównawcza nauka prawa czy komparatystyka prawnicza⁹.

Analiza instytucji izb obrachunkowych we Francji oraz w Polsce jest o tyle istotna, że instytucje te posiadają dość znamiennej pozycję w procesie doprecyzowywania i interpretacji regulacji prawnych wprowadzanych przez krajowego ustawodawcę. Z uwagi na powyższe, przedstawienie podstaw prawnych dla funkcjonowania tych instytucji stanowić może nie tylko impuls do korekty tych regulacji, ale również przesłankę do prowadzenia dalszych badań porównawczych w tym zakresie, obejmujących inne aspekty funkcjonowania analizowanych instytucji.

Izby obrachunkowe we Francji

Jak już wspomniano, najważniejszą instytucją kontrolującą finanse publiczne we Francji jest Trybunał Obrachunkowy. Podobnie jak izby obrachunkowe, jest on szczegółowo uregulowany w Kodeksie jurysdykcji finansowych (fr. *Code des juridictions financières – dajel CJF*) w księdze I od art. L111-1 do art. L143-9, podczas gdy izby regionalne uregulowane zostały w art. od L211 do L245 CJF, natomiast izbom terytorialnym (fr. *chambres territoriales des comptes*) poświęcono artykuły od L250 do L274 CJF¹⁰.

W związku z nowym podziałem na regiony we Francji, wynikającym z ustawy z dnia 16 stycznia 2015 r., liczba izb regionalnych we Francji kontynentalnej została zmniejszona na mocy stosownego dekretu¹¹ do 13 (począwszy od dnia 1 stycznia 2016 r.). To nie wpłynęło na liczbę izb terytorialnych – tzn. dotyczących terytoriów zamorskich, które pozostały w liczbie pięciu. Tak też izby terytorialne dotyczą następujących obszarów: Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, Nowa Kaledonia oraz Polinezja Francuska. Warto również zaznaczyć, że izby regionalne oraz izby terytorialne tworzą jednorodną grupę izb obrachunkowych spójnych pod względem instytucjonalnym oraz kompetencyjnym. Tym samym wspomaga ją one Trybunał Obrachunkowy celem jak najlepszej i całościowej oceny rachunków sporządzanych zarówno przez księgowych publicznych, jak i przez osoby, które nie będąc księgowymi, dokonują wydatków ze środków publicz-

⁹ R. Tokarczyk, *Komparatystyka prawnicza*, Warszawa 2008, s. 25 i nast.

¹⁰ A. Błaszko, *Organizacja samorządu terytorialnego oraz nadzoru nad samorządem we Francji*, „Finanse Komunalne” 2019, nr 6, s. 63 i nast.

¹¹ Fr. décret 2015-1199 du 30 septembre 2015.

nych¹². Co istotne, Trybunał Obrachunkowy jest instytucją odwoławczą od orzeczeń wydawanych przez oba typy izb i wraz z nimi dba o zapewnienie szeroko rozumianej kontroli administracyjnej zarządzania prowadzonego przez dysponentów środków publicznych¹³.

Przechodząc jednak do szczegółowych regulacji podstawy prawnej funkcjonowania izb, warto zaznaczyć, że francuski ustawodawca wyodrębnił pięć zasadniczych podstaw i celów ich funkcjonowania. Pierwszą podstawą funkcjonowania jest ocena dysponentów środków publicznych (art. L211-1 – fr. *Jugement des gestionnaires publics*), drugim – księgowość i kontrola zarządcza (art. L211-3 do L211-10 – fr. *Contrôle des comptes et de la gestion*), trzecim – kontrola aktów budżetowych (art. L211-11 – fr. *Contrôle des actes budgétaires*), czwartym – kontrola umów i ustaw szczególnych (art. L211-12 do L211-14 – fr. *Contrôle de conventions et actes spécifiques*), a ostatnim – ewaluacja polityki publicznej na poziomie samorządowym (art. L211-15 – fr. *Evaluation des politiques publiques territoriales*).

Tak też, zgodnie z art. L211-1 CJF, który został zmieniony ordonanssem z dnia 23 marca 2022 r.¹⁴, regionalna izba obrachunkowa jest uprawniona do kierowania do prokuratora przy Trybunale Obrachunkowym faktów mogących stanowić przestępstwa wymienione w sekcji 2 rozdziału I tytułu III księgi I. Ponadto akapit drugi przywoływanego artykułu wskazuje, że jeżeli regionalna izba kontroli odkryje w trakcie swoich działań fakty mogące uzasadniać wszczęcie postępowania sądowego, prokurator przy tej regionalnej izbie kontroli informuje o tym fakcie prokuratora właściwego terytorialnie, a także Prokuratora Generalnego Trybunału Obrachunkowego, który zawiadamia również Ministra Sprawiedliwości.

Drugim, najbardziej rozbudowanym zakresem działania izb jest księgowość i kontrola zarządcza. W tym aspekcie art. L211-3 CJF stanowi, że w drodze swoich kontroli regionalna izba obrachunkowa kontroluje sprawozdania finansowe i dokonuje przeglądu zarządzania. Weryfikuje na podstawie dokumentów i na miejscu prawidłowość dochodów i wydatków wykazanych w rachunkach organizacji podlegających jej jurysdykcji. Zapewnia regularne wykorzystanie kredytów, funduszy i instrumentów finansowych. Badanie zarządzania dotyczy zarówno prawidłowości działań zarządczych, oszczędności wdrożonych środków czy też oceny osiągniętych wyników w odniesieniu do celów posta-

¹² U.K. Zawadzka-Pąk, *Charakterystyka budżetu zadaniowego we Francji*, [w:] E. Ruśkowski (red.), *Prawne problemy konstrukcji i funkcjonowania budżetu zadaniowego we Francji. Wnioski dla Polski*, Białystok 2011, s. 92.

¹³ M. Mariański, *Formy realizacji zadań własnych przez jednostki samorządu terytorialnego we Francji ze szczególnym uwzględnieniem spółek handlowych*, „Prawo i Więź” 2021, nr 35, s. 128 i nast., DOI: 10.36128/priw.vi35.249.

¹⁴ Fr. ordonnance n° 2022-408 du 23 mars 2022 relative au régime de responsabilité financière des gestionnaires publics (JORF n° 0070 du 24 mars 2022).

wionych przez zgromadzenie decyzyjne lub organ stanowiący¹⁵. Regionalna izba kontroli może również przeprowadzać takie kontrole na uzasadniony wniosek złożony przez przedstawiciela państwa w regionie lub departamencie albo przez władze samorządowe. W tym aspekcie art. L211-4 CJF precyzuje, że regionalna izba obrachunkowa kontroluje władze lokalne i lokalne instytucje publiczne¹⁶. Dodatkowo, izby, zgodnie z art. L211-5, kontrolują podmioty, nad którymi władzę powierzono jej postanowieniem Pierwszego Prezesa Trybunału Obrachunkowego.

Warto w tym miejscu nadmienić, że zgodnie z art. L211-6 regionalna izba obrachunkowa kontroluje tzw. zgrupowania interesu publicznego (fr. *groupements d'intérêt public*), o ile podlegające jej wspólnoty i organizacje posiadają, osobno lub łącznie, więcej niż połowę kapitału lub głosów w organach stanowiących lub posiadają przeważającą władzę decyzyjną lub zarządczą. Ponadto, w myśl art. L211-7, bez uszczerbku dla kompetencji przyznanej Trybunałowi Obrachunkowemu na mocy artykułu L111-7 niniejszego kodeksu, regionalna izba obrachunkowa może kontrolować placówki i usługi prawa prywatnego o charakterze zdrowotnym, socjalnym lub medyczno-społecznym, o których mowa w art. L312-1 Kodeksu działań społecznych i rodziny (fr. *Code de l'action sociale et des familles*) oraz w art. L6111-1 Kodeksu zdrowia publicznego oraz finansowane przez samorząd lokalny, instytucje publiczne lub samą grupę interesu publicznego podlegającą jurysdykcji regionalnej izby obrachunkowej lub przez jedną z organizacji wymienionych w artykule L134-1 niniejszego kodeksu, a także przez użytkowników w celu zapłaty zakwaterowania lub dodatkowych usług lub dodatków, za które pobierane są opłaty. Izby mogą także kontrolować osoby prawne sprawujące kontrolę – w rozumieniu art. L233-3 Kodeksu handlowego – nad zakładami i usługami, o których mowa w zdaniu pierwszym tego artykułu, oraz posiadające więcej niż połowę głosów w organach stanowiących lub którzy sprawują bezpośrednio lub pośrednio przeważającą władzę decyzyjną lub zarządczą w stosunku do tych samych przedsiębiorstw i usług.

W ramach powyższej grupy kompetencji mamy jeszcze wyszczególnioną w art. L211-8 kompetencję do kontrolowania podmiotów, niezależnie od ich statusu prawnego, którym władze lokalne, lokalne instytucje publiczne lub inne podlegające jej organizacjom udzielają pomocy finansowej przekraczającej 1500 euro lub w których posiadają oddzielnie lub łącznie ponad połowę kapitału lub głosów w organach stanowiących, lub nad którymi sprawują one

¹⁵ Niemniej jednak słuszność tych celów nie jest objęta zakresem kontroli.

¹⁶ Fr. *établissements publics locaux*. Szerzej na ten temat: M. Mariański, *Optimisation of public income and expenditure in the social interest and the development of local companies in French law*, [w:] E. Łotko, U.K. Zawadzka-Pak, M. Radvan (red.), *Optimization of organization and legal solutions concerning public revenues and expenditures in public interest*, Białystok–Wilno 2018, s. 373 i nast.

przeważającą władzę decyzyjną lub zarządczą. W tym zakresie art. L211-9 precyzuje, że regionalne izby obrachunkowe mogą kontrolować również spółki zależne zakładów, spółek, grup i organizacji, o których mowa w art. L211-8, jeżeli podmioty samorządowe lub publiczne posiadają w tych spółkach oddzielnie lub łącznie ponad połowę kapitału lub głosów w organach stanowiących lub sprawują w stosunku do nich faktyczną władzę decyzyjną lub zarządczą. Izbom przysługuje również, zgodnie z art. L211-10, kompetencja do kontroli sprawozdań finansowych przedstawianych organom delegującym przez delegatów usług publicznych.

Trzecią grupą kompetencji działania francuskich izb obrachunkowych jest, zgodnie z art. L211-11, kontrola aktów budżetowych. W tym celu izby uczestniczą w kontroli aktów budżetowych władz lokalnych, lokalnych instytucji publicznych oraz grup interesu publicznego posiadających księgowego, w sytuacji gdy gminy i organizacje podlegające kontroli izby posiadają samodzielnie lub łącznie ponad połowę kapitału lub głosów w organach stanowiących lub sprawują faktyczną władzę decyzyjną i zarządczą w tych podmiotach.

Czwarta sekcja dotyczy kompetencji kontrolnych w zakresie umów i ustaw szczególnych. W tym aspekcie art. L211-12 CJF stanowi, że regionalne izby obrachunkowe mogą m.in. kontrolować umowy dotyczące przekazania obowiązków i zadań użyteczności publicznej na warunkach przewidzianych w ogólnym Kodeksie samorządu terytorialnego¹⁷. Ponadto, zgodnie z art. L211-13, izby badają porozumienia i umowy rynkowe oraz formułują w tym zakresie swoje uwagi w terminie miesiąc od przekazania sprawy przez właściwy organ terytorialny lub przez przedstawiciela państwa na poziomie departamentu. Regionalne izby mogą również kontrolować działalność lokalnych spółek handlowych na warunkach przewidzianych w art. L1524-2 ogólnego Kodeksu samorządu terytorialnego¹⁸.

Ostatnim elementem, warunkującym podstawę prawną i zakres funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych, jest dyspozycja zawarta w art. L211-15, która przyznaje im kompetencję do ewaluacji polityki publicznej na poziomie samorządowym, oczywiście w zakresie właściwości terytorialnej danych izb¹⁹.

¹⁷ Fr. *code général des collectivités territoriales*.

¹⁸ Pierwotnie jednostki samorządu terytorialnego we Francji, w ramach realizacji zadań własnych, mogły korzystać z trzech zasadniczych form prawnych. Były to spółki *sociétés d'économie mixte locales (SEML)*, *établissements publics* oraz *entreprises publics*. Po reformach z lat 2006–2010 dodano nową formę prawną w postaci lokalnej spółki publicznej – *société publique locale (SPL)*. Szerzej: M. Mariański, *Formy realizacji...*, s. 130 i nast.

¹⁹ O. Benoit, *Les chambres régionales des comptes face aux élus locaux. Les „effets inattendus” d'une institution*, „Revue française de science politique” 2003, vol. 53(4), s. 535 i nast., DOI: 10.3917/rfsp.534.0535.

Izby obrachunkowe w Polsce

Restytucja samorządu terytorialnego w Polsce była istotnym elementem transformacji ustrojowej rozpoczętej w 1989 r., opartej na zasadzie decentralizacji państwa demokratycznego. Zasada ta znalazła swoje odzwierciedlenie w uchwalonej w 1990 r. ustawie o samorządzie terytorialnym²⁰, która wprowadziła w Polsce gminę jako jednostkę samorządu terytorialnego (dalej jako JST). Dla twórców tej ustawy było oczywiste, że gmina, jako element systemu organów publicznych państwa i część systemu finansów publicznych, musi podlegać nadzorowi i kontroli zewnętrznej realizowanych w imieniu państwa. Projektodawcy ustawy o samorządzie terytorialnym dali temu wyraz już w uzasadnieniu do niej, wskazując, że „nową konieczną instytucją funkcjonowania systemu finansów komunalnych są regionalne izby obrachunkowe, które będąc organami niezależnymi od gmin, prowadziłyby fachową kontrolę gospodarki finansowej, a także służyły im instruktażem, izby byłyby także w zakresie budżetu organem nadzoru (...)”²¹. Idea ta znalazła swoje odzwierciedlenie w skierowanym w dniu 6 marca 1992 r. przez Marszałka Senatu RP Augusta Chelkowskiego senackim projekcie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych²², przyjętym tego samego dnia. Jak wynika z załączonego do wspomnianego projektu ustawy uzasadnienia, izby miały spełniać trzy zasadnicze funkcje:

- 1) kontrolować gospodarkę finansową gmin i ich związków, innych komunalnych osób prawnych, sejmików samorządowych, a także innych podmiotów w zakresie wykorzystywania przez nie otrzymanych z gmin dotacji;
- 2) sprawować nadzór w zakresie spraw budżetowych ww. podmiotów oraz wydawać opinie w sprawach określonych ustawami;
- 3) prowadzić działalność informacyjną i szkoleniową²³.

Efekt prac legislacyjnych była uchwalona dnia 7 października 1992 r. ustawa²⁴, na mocy której powołano do życia 17 regionalnych izb obrachunkowych²⁵, będących państwowymi organami nadzoru w zakresie komunalnych

²⁰ Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie terytorialnym (Dz.U. z 1996 r. Nr 13, poz. 74 ze zm.).

²¹ Uchwała Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z 19 stycznia 1990 r. w sprawie wniesienia do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej projektu ustawy o samorządzie terytorialnym, Sprawozdanie stenograficzne z 17 posiedzenia Senatu Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 19 stycznia 1990 r., Warszawa 1990, s. 175, www.senat.gov.pl.

²² Sprawozdanie stenograficzne Senatu II kadencji z 8 posiedzenia w dniu 6 marca 1992 r.

²³ Projekt ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych został oznaczony jako druk sejmowy nr 163 z dnia 6 marca 1992 r. Sejmu I kadencji. Szerzej: B. Cybulski, *Geneza ustawy...*, s. 11.

²⁴ Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. Nr 85, poz. 428; obecnie: Dz.U. z 2023 r., poz. 1325), dalej jako ustawa o RIO.

²⁵ Na skutek nowego podziału administracyjnego państwa, wprowadzonego ustawą z dnia 24 lipca 1998 r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa (Dz.U. Nr 96, poz. 603), na mocy której z dniem 1 stycznia 1999 r. utworzono, obok istniejących

spraw finansowych oraz kontroli gospodarki finansowej JST, ich związków, jednostek organizacyjnych, w tym samorządowych osób prawnych, a także innych podmiotów dysponujących środkami publicznymi pochodzącymi z budżetów JST.

Jak wskazuje ich nazwa, owa właściwość miejscowa ma charakter regionalny. W latach 1993–1998 każda z regionalnych izb obrachunkowych była właściwa do realizacji zadań wobec JST z terenu kilku wskazanych przez ustawodawcę województw, natomiast od 1999 r., po wprowadzeniu w Polsce reformy administracyjnej państwa, właściwość miejscowa izb pokrywa się z terenem województw, w których znajdują się ich siedziby.

Charakterystyka poszczególnych kompetencji regionalnych izb, przysługujących im w zakresie wykonywania kontroli gospodarki finansowej JST i ich jednostek organizacyjnych, w tym samorządowych osób prawnych, sprawowanego nadzoru nad działalnością samorządu terytorialnego, polegającego na ocenie legalności aktów prawnych podejmowanych przez organy jednostek samorządu lokalnego w sprawach finansowych, wydawania opinii służących ocenie skutków prawnych i ekonomicznych decyzji finansowych podejmowanych przez te jednostki, przy jednoczesnym wspieraniu samorządu terytorialnego poprzez organizowanie szkoleń oraz prowadzenie stałego instruktażu i działalności informacyjnej, prowadzi do wniosku, że instytucje te znajdują się w szczególnym ustrojowo miejscu w strukturze instytucji publicznych w Polsce.

Działalność regionalnych izb obrachunkowych służy bowiem realizacji zasady powściągliwości i precyzji oddziaływania kontrolno-nadzorczego w stosunku do prowadzenia gospodarki finansowej przez samorząd terytorialny, co, w powiązaniu z zasadą pomocniczości, wpisuje się w ustrojową ideę wyrażoną w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej²⁶ – ideę rzeczywistej samodzielności samorządu terytorialnego w granicach zdecentralizowanego, choć jednolitego ustroju państwa. Cechą tożsamościową tego ustroju jest uznanie, że regionalne izby obrachunkowe nie mają sprawować kurateli zastępczej nad samorządem w imię interesu władz i organów centralnych, lecz przeciwnie – mają być pomocnikiem i partnerem samorządów po to, aby rozumiały one, szanowały i zachowywały ład prawny w państwie, z którego to ładu korzystają i pod ochroną którego pozostają. Zasada proporcjonalności i precyzji oddziaływania kontrolno-nadzorczego izb wsparta jest zatem zasadą pomocniczości

gmin – jako JST szczebla podstawowego, 308 powiatów i 65 miast na prawach powiatu, zmniejszono liczbę województw z 49 do 16, nadając im jednocześnie status JST szczebla wojewódzkiego, utrzymując liczbę gmin na niezmiennym poziomie 2489, likwidacji uległa Regionalna Izba Obrachunkowa w Koszalinie. Od 1 stycznia 1999 r. funkcjonuje 16 regionalnych izb obrachunkowych, których siedziby znajdują się we wszystkich miastach wojewódzkich (Białystok, Bydgoszcz, Gdańsk, Katowice, Kielce, Kraków, Lublin, Łódź, Olsztyn, Opole, Poznań, Rzeszów, Szczecin, Warszawa, Wrocław i Zielona Góra).

²⁶ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.).

w stosunku do samorządu terytorialnego. Owa pomocniczość znajduje swoje urzeczywistnienie w obowiązku prowadzenia na rzecz JST działalności informacyjnej, instruktażowej i szkoleniowej²⁷.

Ugruntowanie pozycji ustrojowej regionalnych izb obrachunkowych znalazło swój wyraz w Konstytucji RP, która w art. 171 ust. 2 określiła, że organami nadzoru nad działalnością JST są Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie spraw finansowych – regionalne izby obrachunkowe, podkreślając jednocześnie w ust. 1, iż jedynym kryterium nadzoru nad działalnością JST jest legalność²⁸. Powyższe postanowienia stanowiły zatem urzeczywistnienie wzorców nadzoru nad samorządem terytorialnym wyznaczonych w Europejskiej karcie samorządu terytorialnego²⁹, która w art. 8 ust. 2 stanowi, że wszelka kontrola administracyjna działalności społeczności lokalnych powinna mieć na celu jedynie zapewnienie przestrzegania prawa i zasad konstytucyjnych, przy czym może ona obejmować kontrolę celowości realizowaną przez organ wyższego szczebla w odniesieniu do zadań, których wykonanie zostało delegowane społecznościom lokalnym.

Kompetencje regionalnych izb obrachunkowych zostały precyzyjnie określone w ustawie o RIO, która wyodrębnia cztery funkcje tych państwowych jednostek organizacyjnych:

1) dokonywanie kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych podmiotów komunalnych określonych w art. 1 ust. 2 ustawy o RIO (art. 1 ust. 2 i art. 5 ustawy o RIO);

2) sprawowanie nadzoru nad działalnością w zakresie spraw finansowych podmiotów podlegających ich kompetencji (art. 1 ust. 2 i art. 11 ustawy o RIO);

3) prowadzenie działalności opiniodawczej w sprawach określonych ustawami (art. 1 ust. 2 i art. 13 ustawy o RIO);

4) prowadzenie działalności informacyjnej i szkoleniowej w zakresie objętym nadzorem i kontrolą (art. 1 ust. 4 ustawy o RIO).

Podstawowym obszarem działalności regionalnych izb obrachunkowych w Polsce są kontrole gospodarki finansowej i zamówień publicznych nie tylko JST i ich związków komunalnych, ale także jednostek organizacyjnych JST, takich jak: szkoły, przedszkola, żłobki, ośrodki pomocy społecznej, samorządowych osób prawnych, w tym: instytucji kultury i samodzielnych publicznych

²⁷ Szerzej: T. Dębowska-Romanowska, *Regionalne izby obrachunkowe – nadzór zewnętrzny nad zarządzaniem finansowym w samorządzie i nad tworzeniem lokalnego prawa finansowego*, [w:] M. Stec (red.), *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, Warszawa 2010, s. 19 i nast. oraz eadem, *Na dwudziestolecie powstania regionalnych izb obrachunkowych*, [w:] R.P. Krawczyk, M. Stec (red.), *Samorząd – finanse – nadzór i kontrola. XX-lecie regionalnych izb obrachunkowych*, Warszawa 2013, s. 13.

²⁸ P. Krawczyk, *Regionalne izby obrachunkowe – pozycja konstytucyjna i jej uwarunkowania ustrojowe*, [w:] B. Cybulski, S. Srocki (red.), op. cit., s. 61–68.

²⁹ Europejska karta samorządu terytorialnego, sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r., ratyfikowana przez Polskę w 1993 r. (Dz.U. z 1994 r., Nr 124, poz. 607).

zakładów opieki zdrowotnej oraz pozostałych podmiotów, które otrzymały dotacje z budżetu JST (również tych spoza sektora finansów publicznych) – w zakresie wykorzystania powyższych środków.

Działalność kontrolna jest wykonywana *ex post*, nie może zatem dotyczyć działań planowanych dopiero do realizacji.

Zakres przedmiotowy kontroli jest zdecydowanie szerszy od zakresu przedmiotowego nadzoru sprawowanego przez izby. Mogą one bowiem objąć czynnościami kontrolnymi całość gospodarki finansowej kontrolowanego podmiotu, począwszy od zagadnień planowania i wykonania budżetu, zaciągania zobowiązań, ze szczególnym uwzględnieniem tych, które wpływają na poziom długu publicznego, udzielania zamówień publicznych, sposobu prowadzenia rachunkowości, sprawozdawczości budżetowej i finansowej, czy gospodarki mieniem komunalnym.

W myśl art. 5 ust. 1 ustawy o RIO izby kontrolują gospodarkę finansową na podstawie kryterium zgodności z prawem oraz zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. Natomiast w przypadku kontroli gospodarki finansowej JST w zakresie wykonywania przez nie zadań z zakresu administracji rządowej, oprócz wyżej wskazanych kryteriów, izby dokonują oceny ich realizacji z uwzględnieniem kryterium celowości, rzetelności i gospodarności. Ustawa o RIO przewiduje cztery rodzaje kontroli realizowanych przez izby: kompleksowe³⁰, problemowe³¹, doraźne i sprawdzające³².

Z przeprowadzonej kontroli sporządzany jest protokół, w którym inspektorzy kontroli regionalnych izb obrachunkowych opisują stan faktyczny, ze szczególnym uwzględnieniem stwierdzonych nieprawidłowości oraz wskazaniem osób za nie odpowiedzialnych. Na jego podstawie w terminie 60 dni od zakończenia kontroli formułowane jest wystąpienie pokontrolne zawierające źródła i przyczyny stwierdzonych podczas kontroli nieprawidłowości, ich rozmiary, osoby odpowiedzialne oraz wnioski zmierzające do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności. Wystąpienie pokontrolne kierowane jest do kierownika jednostki kontrolowanej, który albo w terminie 14 dni od dnia jego otrzymania odwołuje się do kolegium izby, składając zastrzeżenia do wniosków w nim zawartych, albo w terminie 30 dni przekazuje prezesowi izby odpowiedź na to wystąpienie zawierające informacje o wykonaniu wniosków pokontrolnych lub przyczynach odmowy ich realizacji.

Uprawnienia kontrolne nie dają jednak podstaw do ingerencji izb w działalność kontrolowanego, gdyż nie dysponują one środkami władczymi, ograniczając się jedynie do wskazania nieprawidłowości, jakie występują w działalności kontrolowanego podmiotu. Niewykonanie wniosków pokontrolnych może

³⁰ Tzn. wykonywane co najmniej raz na 4 lata wyłącznie w JST i obejmujące całość gospodarki finansowej.

³¹ Tzn. obejmujące wybrane zagadnienia w jednej lub kilku jednostkach kontrolowanych.

³² Tzn. poświęcone sprawdzeniu wykonania wniosków pokontrolnych.

jedynie być podstawą do przeprowadzenia kolejnej kontroli, zwłaszcza sprawdzającej.

Natomiast kwestie związane z rozstrzygnięciem, czy stwierdzona podczas kontroli nieprawidłowość w funkcjonowaniu gospodarki finansowej JST lub jej jednostki organizacyjnej albo innego podmiotu dysponującego środkami publicznymi pochodzącymi z budżetu JST stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych, leży poza zakresem kompetencji regionalnych izb obrachunkowych. Ograniczają się one jedynie do złożenia zawiadomienia o podejrzeniu takiego naruszenia do właściwego rzeczownika dyscypliny finansów publicznych natomiast o zasadności wniosku o ukaranie decyduje regionalna komisja orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, działająca przy właściwej miejscowo regionalnej izbie obrachunkowej, ale nie związana z nią strukturalnie³³.

Kompetencje nadzorcze regionalnych izb obrachunkowych opierają się na fundamentalnej zasadzie ustawowego określenia zakresu i rodzaju czynności oraz ściśle określonego ich kręgu podmiotowego i przedmiotowego. Kompetencje te nie mogą być bowiem domniemane, nie mogą też powstawać na zasadzie analogii³⁴. Jednocześnie podstawową wytyczną dla organów nadzoru nad komunalną gospodarką finansową jest, oprócz wspomnianych wyżej zasadowości i proporcjonalności w stosowaniu środków nadzorczych, pierwszoplanowość stosowania środków naprawczych, które mają zapewnić ciągłość podstaw planistycznych prowadzenia przez JST gospodarki budżetowej nad środkami represyjnymi.

Zakres podmiotowy nadzoru nad gospodarką finansową JST został określony w art. 1 ust. 2 ustawy o RIO, który stanowi, że izby sprawują nadzór nad działalnością JST w zakresie spraw finansowych. Zakres podmiotowy obejmuje nie tylko akty normatywne podejmowane przez organy stanowiące (rady gmin, powiatów i sejmiki wojewódzkie) oraz wykonawcze gmin, powiatów i województw samorządowych (wójtów/burmistrzów/prezydentów miast, zarządy powiatów i województw), ale także akty normatywne podejmowane w sprawach finansowych przez organy związków komunalnych. Uszczegółowienie przedmiotowe zakresu nadzoru nastąpiło zaś w art. 11 ust. 1 ustawy o RIO, który stanowi, że właściwość rzeczowa regionalnych izb obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy JST i związków komunalnych w sprawach: procedury uchwalania budżetu i jego zmian; budżetu i jego zmian; zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego JST oraz udzielania pożyczek z budżetu JST; zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu JST; podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie

³³ Zagadnienie to reguluje ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2021 r., poz. 289 z późn. zm.).

³⁴ Z.K. Wójcik, *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych*, [w:] B. Cybulski, S. Srocki (red.), op. cit., s. 43 i nast.

przepisy ustawy Ordynacja podatkowa³⁵; absolutorium oraz wieloletniej prognozy finansowej i jej zmian.

Jak wynika z art. 171 ust. 1 Konstytucji RP, nadzór nad działalnością samorządu terytorialnego wykonywany jest tylko w oparciu o kryterium legalności, co potwierdzają postanowienia samorządowych ustaw ustrojowych³⁶. Co istotne, ustawy te stanowią, że organy nadzoru mogą wkraczać w działalność JST tylko w przypadkach określonych ustawami. Działalność nadzorcza zarówno organów nadzoru o charakterze ogólnym, tj. właściwych miejscowo wojewodów, jak i regionalnych izb obrachunkowych ma na celu zabezpieczenie przestrzegania prawa i jest wykonywana *ex post*. Daje izbom możliwość podjęcia określonych prawem działań, wśród których najbardziej radykalnym jest orzeczenie o nieważności badanego samorządowego aktu normatywnego w całości lub części. Decyzję w tym zakresie w formie uchwały podejmuje kolegium właściwej miejscowo izby (złożone z osób powołanych przez Prezesa Rady Ministrów, wykonując nałożone na nie zadania w sposób niezawisły i podlegając wyłącznie ustawom). Podlega ona zaskarżeniu do wojewódzkiego sądu administracyjnego, który – jako niezawisły organ – weryfikuje legalność działań organów nadzoru w tym zakresie.

Termin 30-dniowy, w którym kolegium izby może podjąć rozstrzygnięcie nadzorcze, stwierdzające, że badany akt normatywny JST jest w sposób istotny wadliwy prawnie, ma charakter zawity. W przypadku gdy kolegium izby nie zdąży w tym terminie orzec nieważności takiej uchwały, może ją, po jego upływie, jedynie zaskarżyć do właściwego miejscowo wojewódzkiego sądu administracyjnego. Kompetencje do oceny legalności samorządowego aktu normatywnego przechodzą w takiej sytuacji na niezawisły sąd administracyjny.

Podkreślenia wymaga, że nadzór nad sprawami budżetowymi ma charakter ciągły, sprawy te bowiem są prowadzone w sposób stały, nieprzerwalny i powtarzalny. Jest to urzeczywistnienie idei „partnerskiego” i pomocniczego charakteru izb, wyrażającego się ciągłą gotowością do bieżącego czuwania nad legalnością działań samorządu terytorialnego w sprawach prowadzenia gospodarki budżetowej³⁷.

Uzupełnieniem obu wskazanych funkcji regionalnych izb obrachunkowych jest przewidziana w art. 13 i w postanowieniach ustawy o finansach publicznych³⁸

³⁵ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.).

³⁶ Tj.: art. 85 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2023 r., poz. 40 z późn. zm.), przed 1999 r. – ustawa o samorządzie terytorialnym (patrz przypis 19), art. 77 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz.U. z 2022 r., poz. 1526 z późn. zm.) i art. 79 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz.U. z 2022 r., poz. 2094 z późn. zm.).

³⁷ T. Dębowska-Romanowska, *Regionalne izby obrachunkowe...*, s. 19 i nast.

³⁸ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2023 r., poz. 1270 z późn. zm.) przewiduje w art. 91 ust. 2 i art. 246 uprawnienia opiniodawcze izb w zakresie oceny możliwości spłaty zobowiązań.

możliwość wydawania przez izby opinii w sprawach ważnych dla prawidłowego prowadzenia gospodarki budżetowej przez JST.

Izby posiadają kompetencje do wydawania opinii o przedkładanych przez organy JST: projektach budżetów na rok następny i projektach wieloletnich prognoz finansowych na lata następne, możliwości sfinansowania deficytu budżetu w oparciu o projekt budżetu na rok następny, jak i uchwalony już budżet JST, sprawozdaniach z wykonania budżetu za miniony rok budżetowy, możliwości spłaty planowanych do zaciągnięcia zobowiązań wpływających na poziom długu JST, wnioskach komisji rewizyjnych organów stanowiących JST w sprawie absolutorium dla organów wykonawczych z tytułu wykonania przez nie budżetu w minionym roku, uchwałach w sprawie nieudzielenia przez organ stanowiący gminy absolutorium z tego tytułu. Co istotne, uzyskanie ww. opinii jest dla JST obowiązkowe, co też wiąże się po stronie regionalnych izb nie tylko z ich kompetencjami w tym zakresie, ale i realizacją nałożonego na nie ustawowego obowiązku ich wydania w przewidzianym przez prawo terminie.

Opinie te, chociaż nie mają charakteru wiążącego, odgrywają niezwykle istotną rolę w prawidłowym prowadzeniu przez JST gospodarki budżetowej. Opisują one bowiem prawno-ekonomiczne konsekwencje dla komunalnej gospodarki budżetowej planowanych przez samorząd działań, wskazując ewentualne nieprawidłowości w jej prowadzeniu, przestrzegając przed ich popełnieniem także w przyszłości. Ich specjalistyczny charakter i wysoki poziom merytoryczny powoduje, że stanowią one wytyczne kierunkowe dla samorządów.

Wspomniana zasada proporcjonalności i precyzji oddziaływania kontrolno-nadzorczego izb, wsparta zasadą pomocniczości w stosunku do samorządu terytorialnego, znajduje swoje urzeczywistnienie w obowiązku prowadzenia przez izby działalności informacyjnej, instruktażowej i szkoleniowej³⁹.

Obowiązek ten ma celu podniesienie poziomu wiedzy i kompetencji pracowników samorządowych. Dodatkowo przyczynia się on do budowania autorytetu regionalnych izb obrachunkowych jako jednostek postrzegających wykonywanie zleconych im zadań w ramach służby publicznej, a nie jedynie obowiązku prawnego⁴⁰. Formami jego realizacji są: szkolenia, seminaria, biuletyny informacyjne czy wyjaśnienia dotyczące przepisów o finansach publicznych, które, co istotne, dostępne są również na stronach internetowych. Urzeczywistnieniem realizacji tego obowiązku jest także prowadzenie przez pracowników izb stałego instruktażu podczas realizowania obowiązków nadzorczych, kontrolnych czy opiniodawczych.

Ogromną rolę w prowadzeniu działalności informacyjnej regionalnych izb obrachunkowych odgrywa Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych,

³⁹ T. Dębowska-Romanowska, *Na dwudziestolecie...*, s. 13 i nast.

⁴⁰ Eadem, *Regionalne izby obrachunkowe...*, s.19 i nast.

utworzona na mocy nowelizacji ustawy o RIO z dnia 20 sierpnia 1997 r.⁴¹, jako reprezentacja izb przed „naczelnymi i centralnymi organami państwa”⁴². Rada celem realizacji działalności informacyjnej przedstawia ministrowi właściwemu do spraw administracji publicznej wnioski dotyczące zmian w przepisach regulujących komunalną gospodarkę finansową, upowszechnia dorobek i doświadczenia izb w tym zakresie, przedkłada corocznie Sejmowi i Senatowi RP w terminie do 30 czerwca sprawozdanie z działalności izb i wykonania budżetu przez JST w roku poprzednim⁴³.

Wnioski

Przeprowadzona w ramach niniejszego opracowania analiza podstaw prawnych funkcjonowania izb obrachunkowych, zarówno w Polsce, jak i we Francji, ukazała szereg elementów, które mogą dać asumpt do dalszych pogłębionych badań w tym zakresie. Bardzo duża rola i reputacja Trybunału Obrachunkowego (*Cour des comptes*) we Francji nie byłaby możliwa bez sprawnie funkcjonujących regionalnych oraz terytorialnych izb obrachunkowych. Nie bez znaczenia efektywności takiego modelu funkcjonowania jest fakt, że wszystkie instytucje kontrolujące finanse publiczne we Francji zostały szczegółowo uregulowane w jednym akcie prawnym, tzn. w Kodeksie jurysdykcji finansowych (fr. *Code des juridictions financières*). Podkreślenia wymaga również, że dość ogólny charakter francuskich regulacji wynika z faktu, że wiele kwestii proceduralnych i organizacyjnych doprecyzowanych przez jest przez orzecznictwo, a w szczególności w drodze dekretów przez *Conseil d'Etat*, sprawującego we Francji funkcję najwyższego sądu administracyjnego⁴⁴.

Natomiast, wprawdzie wzorowane na koncepcji izb we Francji, regionalne izby obrachunkowe w Polsce są jednak wytworem polskiej myśli prawniczej. W przeciwieństwie do modelu francuskiego, ich ustawowa działalność nie jest wyrazem przewagi władz centralnych nad władzami lokalnymi, będącymi w naturalnym konflikcie sprzecznych interesów, lecz stanowi przejaw interesu państwa jako całości, dla którego ochrona samodzielności samorządów jest jedną z naczelnych zasad demokratycznego państwa prawa. Stąd jedynym dopuszczalnym kryterium nadzorczym wobec działalności JST jest kryterium legalności, a w zakresie kontroli dodatkowo tylko zgodność dokumentacji ze

⁴¹ Ustawa o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, o samorządzie terytorialnym oraz o finansowaniu gmin (Dz.U. Nr 113, poz. 734)

⁴² Art. 25a ust. 1 pkt 1 ustawy o RIO.

⁴³ L. Budner-Iwanicka, *Działalność informacyjno-szkoleniowa regionalnych izb obrachunkowych w latach 1993–2019*, „Finanse Komunalne” 2021, nr 3, s. 7 i nast.

⁴⁴ Szerzej: A. Klimaszewska, M. Mariański, K. Warylewska, J.J. Zięty, *Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (société à responsabilité limitée) we francuskim kodeksie handlowym*, Olsztyn 2017, s. 42 i nast.

stanem faktycznym. Jednocześnie nie bez przyczyny usankcjonowano ten system konstytucyjnie, podkreślając nie tylko jego spójność, ale także chroniąc tym samym samorząd przed domniemaniem kompetencji nadzorczych przez inne organy państwa. W system ten w sposób szczególny wpisują się regionalne izby obrachunkowe w Polsce jako specjalistyczne i fachowe organy nadzoru w sprawach finansowych⁴⁵. Są one przykładem organów administracyjnych nowego typu⁴⁶ posiadających zarówno kompetencje nadzorczo-kontrolne, które w ściśle ustawowo określonych przypadkach mają charakter władczy wobec samorządu terytorialnego, jak i realizujących zadania opiniodawcze oraz informacyjno-szkoleniowe, mające na celu merytoryczne wsparcie samorządu w realizacji jego ustawowych zadań. Co także istotnie, system kontroli finansów publicznych w Polsce został szczegółowo uregulowany w ustawach określających zasady funkcjonowania i kompetencje poszczególnych organów kontrolnych, których zakres działania, w przypadku wątpliwości interpretacyjnych, jest określany przez orzecznictwo sądów administracyjnych. Regionalne izby obrachunkowe w Polsce są tylko jednym z elementów tego systemu, jednakże istotnym z punktu widzenia prawidłowego funkcjonowania komunalnej gospodarki finansowej.

Reasumując, funkcjonowanie izb obrachunkowych we Francji i regionalnych izb obrachunkowych w Polsce, jak wynika z analizy ich podstaw ustrojowych, wykazuje pewne podobieństwa, ale także istotne różnice w zakresach kompetencji i możliwościach oddziaływania na funkcjonowanie samorządu terytorialnego w obu krajach – w celu zapewnienia legalności działania podmiotów komunalnej gospodarki finansowej. Zagadnienie to stanowi ciekawy materiał do dokonywania kolejnych badań i analiz porównawczych działalności obu instytucji kontrolnych, w tym szczegółowych aspektów ich funkcjonowania.

Wykaz literatury

- Benoit O., *Les chambres régionales des comptes face aux élus locaux. Les „effets inattendus” d’une institution*, „Revue française de science politique” 2003, vol. 53(4), DOI: 10.3917/rfsp.534.0535.
- Błaszko A., *Organizacja samorządu terytorialnego oraz nadzoru nad samorządem we Francji*, „Finanse Komunalne” 2019, nr 6.
- Budner-Iwanicka L., *Działalność informacyjno-szkoleniowa regionalnych izb obrachunkowych w latach 1993–2019*, „Finanse Komunalne” 2021, nr 3.
- Cybulski B., *Geneza ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, [w:] B. Cybulski, S. Srocki (red.), *Regionalne Izby Obrachunkowe w Polsce w latach 1993–2003*, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Wrocław 2003.

⁴⁵ A Skibiński, *Samodzielność samorządu terytorialnego w Polsce*, [w:] J. Małecki, R. Hauser, Z. Janku (red.), *15 lat funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych jako morganów nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, Poznań 2007, s. 201–233.

⁴⁶ J.P. Tarno, *Samorząd terytorialny po reformie ustrojowej państwa*, Warszawa 2000, s. 203.

- Cybulski B., *30 lat regionalnych izb obrachunkowych*, „Finanse Komunalne” 2023, nr 5.
- Dębowska-Romanowska T., *Regionalne izby obrachunkowe – nadzór zewnętrzny nad zarządzaniem finansowym w samorządzie i nad tworzeniem lokalnego prawa finansowego*, [w:] M. Stec (red.), *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, Wolters Kluwer, Warszawa 2010.
- Dębowska-Romanowska T., *Na dwudziestolecie powstania regionalnych izb obrachunkowych*, [w:] R.P. Krawczyk, M. Stec (red.), *Samorząd – finanse – nadzór i kontrola. XX-lecie regionalnych izb obrachunkowych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013.
- Klimaszewska A., Mariański M., Warylewska K., Ziety J., *Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (société à responsabilité limitée) we francuskim kodeksie handlowym*, Wyd. UWM, Olsztyn 2017.
- Krawczyk R.P., *Regionalne izby obrachunkowe – pozycja konstytucyjna i jej uwarunkowania ustrojowe*, [w:] B. Cybulski, S. Srocki (red.), *Regionalne Izby Obrachunkowe w Polsce w latach 1993–2003*, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Wrocław 2003.
- Mariański M., *Optimisation of public income and expenditure in the social interest and the development of local companies in French law*, [w:] E. Łotko, U.K. Zawadzka-Pak, M. Radvan (red.), *Optimization of organization and legal solutions concerning public revenues and expenditures in public interest*, Temida 2, Białystok–Wilno 2018.
- Mariański M., *Formy realizacji zadań własnych przez jednostki samorządu terytorialnego we Francji ze szczególnym uwzględnieniem spółek handlowych*, „Prawo i Więź” 2021, nr 35, DOI: 10.36128/priw.vi35.249.
- Mariański M., *Kontrola finansów publicznych w prawie francuskim. Wybrane aspekty instytucjonalne*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, vol. 28, nr 2, DOI: 10.15290/bsp.2023.28.02.13.
- Ruśkowski E., *On priority research problems in the scope of public finance control in Poland*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2021, vol. 26, nr 4, DOI: 10.15290/bsp.2021.26.04.01.
- Skibiński A., *Samodzielność samorządu terytorialnego w Polsce*, [w:] J. Małecki, R. Hauser, Z. Janku (red.), *15 lat funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych jako organów nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Poznań 2007.
- Szymczak I., *Metoda nauki o porównywaniu systemów prawnych*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2014, nr 3.
- Tarno J.P., *Samorząd terytorialny po reformie ustrojowej państwa*, Wyd. Prawnicze PWN, Warszawa 2000.
- Tokarczyk R., *Komparatystyka prawnicza*, Wolters Kluwer, Warszawa 2008.
- Wójcik Z.K., *Ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych*, [w:] B. Cybulski, S. Srocki (red.), *Regionalne Izby Obrachunkowe w Polsce w latach 1993–2003*, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Wrocław 2003.
- Zawadzka-Pak U.K., *Charakterystyka budżetu zadaniowego we Francji*, [w:] E. Ruśkowski (red.), *Prawne problemy konstrukcji i funkcjonowania budżetu zadaniowego we Francji. Wnioski dla Polski*, Temida 2, Białystok 2011.

Summary

Legal basis of the functioning of Chambers of Audit in Poland and France: selected legal comparative aspects

Keywords: French law, Polish law, financial law, control of public finances, Audit Chambers, public finance discipline.

This publication is a part of the comparative study of French law in the field of the institutional aspects of the control of public finances. The main purpose of this publication is not only to describe the specificity of the French legal system in this field and compare it to the Polish regulation but also to focus on the solutions that were developed by the French and Polish legislators. The methodology used by the authors is related to the functional approach of the comparative legal method, which refers to comparing selected aspects of different legal systems, and that is aimed at learning and understanding law in a much broader context. The control exercised by Regional and territorial chambers of audit (*Chambres régionales et territoriales des comptes*) in France and by regional audit chambers (RIO) in Poland have similar bases but also a different evolution and a lot of different detailed solutions. This study and analysis of the provisions of the French *Code des juridictions financières* as well as the Polish Act on regional audit chambers may be also considered as the first step towards a further in-depth analysis and research, and thus the possible application of structures and solutions that are present in French tax law by the Polish legislator.

