

К ВОПРОСУ О БЮДЖЕТНОМ ФИНАНСИРОВАНИИ МЕСТНОГО САМОУПРАВЛЕНИЯ НА УРОВНЕ ГМИНЫ В ПОЛЬШЕ

Ясюк Е.

кандидат юридических наук

декан юридического факультета Высшей торговой школы в Радоме (Польша)

Opracowanie niniejsze przedstawia regulacje dotyczące budżetu gminy w Polsce, z całościowym uwzględnieniem procedury jego uchwalania. Dotyka także problemu relacji środków, jakie pozostają do dyspozycji podstawowej jednostki organizacyjnej samorządu terytorialnego, do zakresu zadań przekazanych do realizacji tej jednostce. W opracowaniu przedstawiono również rozważania na temat samodzielności finansowej gminy, która jest wynikiem ustanowienia zasady samodzielności samorządu terytorialnego oraz innych przepisów Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, a także Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego.

The aim of this paper is to present regulations of municipalities budgets in Poland, with comprehensive procedure of passing a budget. This article discusses relation between amount of funds which the basic local self-government unit receive and mandated duties. The other issue is considering financial independence of each municipality, being the result of setting up the rule of self-government independence and other legal regulations defined in The Constitution of the Republic of Poland and European Charter of Local Self-Government.

Статья раскрывает правила касающиеся бюджета гмины в Польше, с полным рассмотрением процедуры его принятия. Касается так же проблемы соотношения средств, которые остаются в распоряжении основной организационной единицы территориального самоуправления, сферы задач порученных для реализации этой единице. В статье так же характеризуется принцип самостоятельности территориального самоуправления и другие положения Конституции Республики Польша, а так же Европейской Хартии Территориального Самоуправления.

Стаття розкриває правила, що стосуються бюджету гміни в Польщі, з повним описом процедури його прийняття. Стосується також проблем співвідношення коштів, які залишаються в розпорядженні основної організаційної одиниці територіального самоуправління, сфери завдань, які надані для реалізації цій одиниці. В статті також характеризуються принцип самостійності територіального самоврядування та інших положень Конституції Республіки Польща, а також Європейської Хартії Територіального Самоврядування.

Ключові слова: гміна, територіальне самоврядування, Європейська Хартія Територіального Самоврядування.

Гмина, основная единица местного самоуправления, согласно ст.163 Конституции, выполняет общественные задачи не запрещённые Конституцией либо законами для других органов государственной власти. Речь идёт как об удовлетворении коллективных потребностей сообщества самоуправления, так и о выполнении заданий порученных гмине. Эта деятельность, что очевидно, может быть выполнена только тогда, когда гмина будет располагать соответствующими финансовыми средствами.

Согласно ст. 167 пункт 1, единицам территориального самоуправления должна быть обеспечена доля в государственных доходах. При этом Конституция указывает, что это должна быть доля соответствующая заданиям, выполнение которых предназначено гмине. Похожая регуляция содержится в ст. 9 Европейской хартии о местном самоуправлении, составленной в Страсбурге 15 октября 1985 г. [1], эта статья гласит, что местные сообщества имеют право, в рамках народной хозяйственной политики, на обладание собственными достаточными финансовыми запасами, которыми могут свободно располагать в пределах выполнения своих полномочий. Раздел второй этой статьи указывает, что размер этих финансовых запасов местных сообществ должен соответствовать диапазону полномочий, признанных им Конституцией или другими законами.

Согласно указанной выше статье 167 Конституции РП доходами единиц местного самоуправления являются их собственные доходы и общие субсидии, и целевые дотации из бюджета государства. Как указывают Е. Малиновская-Мисёнг и В. Мисёнг, из вышеуказанного можно прочесть логичную концепцию доходов самоуправления: собственные задания должны быть финансированы собственными доходами, а так же – там, где это будет необходимо – общими субсидиями, поддерживающими более слабые финансово самоуправления, на порученные задания единицы территориального самоуправления будут получать целевые дотации (т.е. предназначенные на финансирование конкретных задач) из бюджета государства [2].

Конституция требует, чтобы источники доходов единиц местного самоуправления были определены в статьях закона [3]. Однако записью конституционного ранга является то, что изменения в области задач и компетенций единиц территориального самоуправления наступают

вместе с соответствующими изменениями в делении государственных доходов, гласит о том ст. 167 пункт 4 основного закона.

Соотношение средств, передаваемых в распоряжение самоуправления на задачи которые остаются в ведении самоуправления, это издавна спорный вопрос. Представители самоуправления обращают внимание, что уже давно происходит рост числа задач, передаваемых для реализации властям самоуправления, что однако не находит отражения в соответствующем количестве средств, предусмотренных для реализации этих задач. Оценка этого положения, с уверенностью, не является лёгкой вещью, а, кроме того, имея в виду тему этой статьи и её диапазон, я уклоняюсь от анализа в этой сфере. Однако правильно замечает К. Хоховски, что финансовая самостоятельность гмины позволяет ей выполнение государственных заданий от собственного имени и за свой счёт [4]. Когда единица территориального самоуправления не располагает соответствующими средствами позволяющими ей выполнять предусмотренные задачи, тогда наступает ограничение самостоятельности этой единицы. Самостоятельность территориального самоуправления это не только признание законодателем права выполнения определённых задач, но так же предоставление возможности для их выполнения посредством создания соответствующей системы финансирования самоуправления.

Необходимо заметить, что вышеуказанные нормы Конституции создают возможность обжаловать в Конституционном Трибунале статьи законодательных актов, которые вносят изменения в области финансирования заданий, выполняемых территориальным самоуправлением, а также новые законы, возлагающие на органы самоуправления новые задачи без их надлежащего финансового обеспечения, или изменения источников доходов органов территориального самоуправления в отношении их заданий. Так же ст. 11 Европейской хартии территориального самоуправления указывает, что местные сообщества имеют право на обжалование в судебном порядке с целью обеспечения свободного исполнения полномочий и уважения принципов местного самоуправления, предусмотренных Конституцией либо национальным правом.

Проблемы такого типа рассматривались Конституционным Трибуналом в решении от 26 января 2010 г. [5], а также и в указанных ниже постановлениях.

Конституционный Трибунал в постановлении от 13 июля 2011 года [6] обратил внимание, что финансовая самостоятельность единиц территориального самоуправления, провозглашенная в ст. 167 Конституции, является одной из конституционных черт субъективности территориального самоуправления. Потому что сущность этой самостоятельности, по мнению Трибунала, выражается в обеспечении единицам территориального самоуправления доходов, позволяющих реализацию приписанных им государством задач. Однако это не означает возможность приписывания финансовой самостоятельности единиц территориального самоуправления характера абсолютной, т.к. она может быть ограничена законным путём, при условии, что эти ограничения найдут обоснование в конституционно определённых целях и охраняемых ценностях. В обосновании постановления Конституционный Трибунал, ссылаясь на свои решения от 15 декабря 1997 года и 3 ноября 1998 года, всё же подчеркнул, что вопрос определения источников дохода гмин, как и их уровня относится к компетенции законодателя [7]. Припоминая ряд своих более ранних постановлений, Конституционный Трибунал указал, что законодатель должен гарантировать, что размер доходов единиц территориального самоуправления должен будет оставаться в пропорциях к диапазону выполняемых ими задач. Оценка сохранения пропорций в этой сфере выполняется с учётом совокупности доходов данной единицы территориального самоуправления. Нарушение ст. 167 пункта 1 Конституции будет иметь место в ситуации, когда совокупность доходов единицы территориального самоуправления не позволит эффективно реализовывать задачи, порученные этой единице [8].

К. Сикора утверждает, что финансовая самостоятельность это не род автономии в этой сфере, но скорее форма децентрализации, ведущая к самоограничению государственных властей в области расходования гминами финансовых средств [9].

Очевидным является то, что расходование денежных средств единицами территориального самоуправления должно происходить запланированным образом. Бюджет единицы территориального самоуправления это годовой план доходов и расходов, а так же доходов и расходов этой единицы. Именно такая дефиниция бюджета находится в ст. 211 пункт 1 закона от 27 августа 2009 года о государственных финансах [10]. Необходимо упомянуть, что бюджетный год совпадает с календарным годом.

Всё финансовое хозяйство единицы территориального самоуправления это не только вышеуказанный годовой план, называемый бюджетом, но и приложения. Именно они вместе с бюджетом вносятся на одобрение бюджета, которое является основой финансового хозяйства единицы территориального самоуправления. Так гласит ст. 211 пункт 4 закона о государственных финансах, и это так же следует из ст. 51 пункт 1 закона от 8 марта 1990 года о гминном

самоуправлении, [11] которое гласит, что гмина самостоятельно ведёт финансовое хозяйство на основе одобренного бюджета гмины.

В литературе замечается, что единицы территориального самоуправления могут использовать бюджетные средства, кроме того, функционировать за счет самофинансирования [12].

Рассматривая отношения между бюджетом и бюджетной резолюцией, нужно указать, во-первых, что бюджет является финансовым планом, который вместе с другими финансовыми планами, признанными в виде приложений к бюджетной резолюции, является годовым финансовым планом единицы территориального самоуправления. Сам бюджет и приложения, как планы, не имеют юридической силы, это значит, не должны быть выполнены никакими субъектами. Юридическую силу эти документы приобретают тогда, когда как составляющие бюджетной резолюции будут приняты голосованием органом одобряющим бюджет единицы территориального самоуправления.

В соответствии со ст. 212 закона о государственных финансах бюджетная резолюция содержит данные:

- 1) Об общей сумме планируемых расходов бюджета единицы территориального самоуправления;
- 2) О сумме планируемого дефицита либо планируемого превышения бюджета единицы территориального самоуправления;
- 3) О лимите обязательств по поводу просроченных кредитов и ссуд, а также о выпускаемых ценных бумагах.

В комментариях к закону о государственных финансах под редакцией П. Смолена указанный в этом законе каталог определён как стандартизация бюджетных резолюций различных единиц территориального самоуправления посредством определения их обязательного содержания, которое должно восприниматься, прежде всего, как инструмент законодательной техники, а не властное вмешательство органа законодательной власти, ограничивающее финансовую самостоятельность единиц территориального самоуправления [13].

Согласно ст. 214 этого самого закона в приложении к одобрению бюджета содержится:

- 1) сводка запланированных сумм дотаций предоставленных из бюджета единицы территориального самоуправления;
- 2) план доходов на счета доходов единиц, о которых идёт речь в ст. 223 пункт 1 указанного закона, а так же расходов ими финансируемых;
- 3) план доходов и расходов самоуправляемых бюджетных предприятий.

Закон о государственных финансах и Закон о гминном самоуправлении, имеют бланкетные нормы, отсылающие к отдельному закону от 13 ноября 2003 года о доходах единиц территориального самоуправления [14]. Благодаря этому общее регулирование, механизмы, касающиеся бюджетов единиц территориального самоуправления, могут остаться неизменными. Конечно, вопрос источников финансирования важен, т.к. от этого на практике зависит функционирование каждой единицы территориального самоуправления. Поэтому трудно себе вообразить реализацию целей без соответствующей финансовой базы и обеспечения финансовых средств на эти цели. С этой точки зрения, как выше сказано, вопрос финансирования единиц территориального самоуправления и их участие в доходах государства является вопросом вызывающим оживлённые дискуссии. Выделение вопроса доходов единиц территориального самоуправления в отдельный закон создаёт такое положение вещей, в котором финансирование единиц территориального самоуправления разного уровня является лёгким для сравнения. Нет сомнений, что возможность реализации государственных целей зависит от возможности единиц территориального самоуправления располагать финансовыми средствами, а точнее от количества средств оставленных в распоряжении данной единице. Это придаёт статус самостоятельности данной единице территориального самоуправления. Нужно подчеркнуть, что не сама суммарно признанная величина средств, остающихся в распоряжении данной единицы, свидетельствует о её самостоятельности в реализации задач, но также и количество других средств, кроме целевых, т.е. переданных единице территориального самоуправления на реализацию конкретного государственного задания. Сравнивая для примера финансовое хозяйство уездов и гмин, очевидной становится констатация, что гмины обладают большей финансовой самостоятельностью, чем уезд. Потому что гминам в большей степени принадлежит свобода выбора реализации собственных заданий, чем уездам, потому что гмины располагают большими средствами для этих целей. В зависимости от уровня уезда выделяется соответствующее количество заданий, а значит и целевых средств на их реализацию. Подтверждением вышеуказанного может послужить сравнение статей закона о доходах единиц территориального самоуправления. Это предписания, которые указывают на источники собственных доходов соответственно гмины и уезда. Законодательным путем установлено, что источниками собственных доходов гмины являются: 39,34% это налоговые поступления от физических лиц – налогоплательщиков, живущих на территории гмины, и 6,71% это налоговые поступления от

юридических лиц – налогоплательщиков имеющих бизнес на территории гмины. В случае таких уездных доходов, так они, соответственно, составляют 10,25% и 1,4%.

Если доходы единицы территориального самоуправления превышают расходы, тогда мы имеем дело с излишками бюджета, и наоборот – в том случае, когда расходы превышают запланированные наступает дефицит бюджета. Дефицит, согласно ст. 217 пункт 2 закона о государственных финансах, может быть покрыт за счет:

- 1) продажи ценных бумаг выпущенных единицей территориального самоуправления;
- 2) кредитов;
- 3) ссуд;
- 4) приватизации имущества единицы территориального самоуправления;
- 5) излишков бюджета единицы территориального самоуправления с прошедших лет;
- 6) свободных средств, как излишков денежных средств на текущем счету бюджета единицы территориального самоуправления, образующиеся из расчётов за выпущенные ценные бумаги, кредитов и ссуд с прошедших лет.

Закон о государственных финансах содержит так же предписания, касающиеся различного рода дотаций из бюджетов единиц территориального самоуправления, а так же положения, касающиеся финансовой помощи предоставляемой другим единицам территориального самоуправления. Вопросы дотаций и финансовой помощи этого уровня в данной статье не рассматриваются, точно так же как и положения, касающиеся общего запаса средств бюджета единиц территориального самоуправления, или ссуд из бюджета государства.

Более подробным образом будут представлены законы, касающиеся процедуры одобрения бюджетов самоуправления. Общие законодательные предписания на эту тему находятся в подразделе «В» третьего раздела закона о государственных финансах, который имеет название «Бюджетная резолюция».

В первую очередь необходимо обратить внимание, что инициатива в сфере составления проекта бюджетной резолюции, резолюции предварительного бюджета, и резолюции об изменениях в бюджетной резолюции принадлежит исключительно руководству единицы территориального самоуправления.

Правоустановительный орган в этой сфере не может влиять связывающим образом на исполнительный орган, выдавая указания и рекомендации, касающиеся как заданий, так и величины средств, которые должны быть включены в бюджет на реализацию этих заданий [15]. Резолюция, обязывающая исполнительный орган возмещать бюджету расходы на определённую цель, содержит дефект существенного нарушения права, как принятая без правового основания [16].

Правильно замечает П. Смолень в цитируемом комментарии к закону о государственных финансах, что в ст. 233 определение "управление единицы территориального самоуправления" может быть ошибочно в отношении исполнительного органа гмины, в этом случае он является органом индивидуальным, а не коллегиальным. Согласно ст. 11 пункт 1 закона от 8 марта 1990 года о гминном самоуправлении, к органам гмины относим: совет гмины и войт (бурмистр, президент города). Это означает, что полномочия указанные в ст. 233 закона о государственных финансах принадлежат войту, бурмистру, президенту города как органу руководящему гминой. Иначе дело обстоит в случае уездного и воеводского самоуправления, в этих случаях полномочия в обсуждаемой сфере принадлежат управлениям уездов и воеводств.

Обязанностью компетентного исполнительного органа территориального самоуправления является составление и представление проекта бюджетной резолюции органу, представляющему единицу территориального самоуправления, а так же региональной счётной палате. Региональная счётная палата получает проект бюджетной резолюции с целью выдать заключение. Проект бюджетной резолюции обоим этим субъектам направляется не позднее 15 ноября года, предшествующего бюджетному году, которого касается проект. Вместе с проектом резолюции представляется обоснование проекта бюджетной резолюции, а так же другие материалы, описанные в резолюции, о которых идёт речь в ст. 234 закона о государственных финансах.

В случае, когда управление единицы территориального самоуправления не представит проект до 15 ноября, это не означает утраты полномочий для выполнения этих действий, их утрата наступает после 31 января, т.е. через месяц от начала бюджетного года. Из этого следует, что термин 15 ноября года, предшествующего бюджетному году, является термином инструкционным, хоть в этом вопросе существуют большие доктринальные споры [17]. Из содержания ст. 11 пункт 2 Закона от 7 октября 1992 года о региональных счётных палатах [18] следует, что в случае непринятия бюджетной резолюции органом, представляющим единицы территориального самоуправления, до 31 января бюджетного года, палата принимает бюджет этой единицы в срок до конца февраля бюджетного года в сфере задач собственных и порученных. Однако нужно предостеречь, что если после этой даты орган одобряющий резолюцию единицы территориального самоуправления теряет полномочия для принятия бюджетной резолюции, то,

тем самым, так же управление этой единицы не может быть далее уполномочено для представления совету проекта бюджетной резолюции.

Заключение региональной счётной палаты должно быть представлено органу, который разрабатывал бюджетные документы (ст. 238 п. 3). Вышеуказанная обязанность следует из факта, что заключение палаты является, несомненно, существенной информацией, которая имеет влияние на решение органа одобряющего резолюцию. Заключение региональной счётной палаты имеет так же инструктивное значение, относится это к случаю выдачи негативного заключения, либо обоснование этого заключения содержит аргументы, по каким поводам было выдано отрицательное заключение.

Однако, необходимо подчеркнуть, что возможное отрицательное заключение региональной счётной палаты не является одинаково связывающей для органа управления и органа одобряющего бюджет. В случае отрицательного заключения, согласно ст. 21 закона о региональных счётных палатах, исполнительный орган единицы территориального самоуправления обязан перед одобрением бюджета представить это заключение органу, представляющему единицы территориального самоуправления вместе со своим ответом на содержащиеся в том заключении обвинения.

Как замечает Ю. Сторчыньски, отрицательные заключения могут быть так же основанием для начала региональной счётной палатой немедленной государственной проверки, или проблемной, о которых идёт речь в параграфе 4 ст. 2 распоряжения Председателя Совета Министров от 16 июля 2004 года по делу местопребывания и территориальной сферы счётных палат и подробной организации палат, количестве членов коллегии и порядка процесса [19; 20].

В этом месте стоит сделать акцент, что региональные счётные палаты рецензируют проекты бюджетов, учитывая указанные в законе критерии контроля. Эти критерии указаны в ст. 5 закона о региональных счётных палатах, к ним относятся критерий соответствия праву и соответствия документации фактическому состоянию. Кроме того, в сфере заданий государственной администрации, выполняемых этими единицами на основе законов или заключаемых договоров, рецензирование происходит с учётом критерия целеустремлённости, добросовестности и хозяйственности. Отсутствие возможности применения этих последних критериев в случае собственных задач единицы территориального самоуправления является выражением её самостоятельности, гарантированной Конституцией (например, ст. 165 п. 2).

В законе о государственных финансах есть указание, касающееся срока принятия бюджетной рецензии (ст. 239), она должна быть принята перед началом бюджетного года. Допущенное этой статьёй исключение касается особо обоснованных случаев, их наступление позволяет принятие бюджетной рецензии после 1 января, но не позднее, чем 31 января бюджетного года. Превышение этого термина обязывает региональную счётную палату к установлению бюджета единицы территориального самоуправления (ст. 11 п.2 закона о региональных счётных палатах).

Понятие "особо обоснованные случаи" это типичное неопределённое понятие и этот недостаток есть одинаково как в законе о государственных финансах, так и в других юридических актах, где это понятие применяется. Однако это не означает произвольности в виде отступления от принципа предварительного принятия бюджета.

Относительно процедуральных вопросов, связанных с утверждением бюджета гмины, необходимо указать, что согласно ст. 18 п. 2 параграф 4, утверждение бюджета гмины, рассмотрение отчёта о выполнении бюджета и принятие резолюции в деле предоставления или не предоставления *absolutorium*, в этом случае относится исключительно к компетенции совета гмины. Зато выполнение бюджета является обязанностью войта, бурмиистра или президента города (ст. 30 п. 2). Исполнительный орган так же имеет полномочия совершать бюджетные расходы, предлагать изменения в бюджете гмины, а так же распоряжаться резервами бюджета гмины. Главным бухгалтером является казначей гмины (ст.46 п. 4).

Одним из принципов финансового хозяйства гмины являются её открытость и прозрачность. Открытость выражается в том, что одинаково как бюджетная резолюция, так и отчёт о выполнении бюджета публикуются так само как осуществляется и публикация местных юридических актов. Закон о гминном самоуправлении (ст.61 п. 3) накладывает на исполнительный орган обязанность информирования жителей гмины о планах проекта бюджета, направлениях общественной и экономической политики, а так же использовании бюджетных средств. Задание этих информирований состоит в том, чтобы дать жителям гмины возможность контроля финансового хозяйства гмины. Жители, зная бюджет, а ранее планы проекта бюджета, могут выражать своё мнение относительно финансовых вопросов своей гмины. Конечно, общественный контроль не связан с возможностью властного вмешательства в работу органов гмины, однако, как известно, мнение жителей, избирателей, является для руководителей существенным, особенно из-за повсеместных выборов на пост войта, бурмиистра или президента города и может иметь реальное влияние на принятие решения.

Мы присоединяемся к мнению Малиновской-Мисёнг, В. Мисёнга, что благодаря прозрачности финансов жителям населенных пунктов становится известным, что сектор государственных финансов чётко отделён от остального хозяйства; известны и доступны принципы разделения ответственности за решения в финансовых делах, а также принципы принятия этих решений.

Авторы метко констатируют, что понятия явности и прозрачности дополняют друг друга – без прозрачности государственных финансов даже полный доступ до информации немного даёт, так как эта информация может быть непонятна для получателей [2, s. 46].

Подытоживая изложенное, следует подчеркнуть, что финансовое хозяйство гмины базируется на тех же основных принципах, что и финансовое хозяйство на уровне страны, бюджет гмины сконструирован по схожим принципам бюджета государства. Однако существенным принципом, на основе которого формируется бюджет гмины есть принцип самостоятельности территориального самоуправления.

Література

1. Dz.U. z 1994r., Nr 124, poz. 607 z późn. zm.
2. Malinowska-Misiąg E., Misiąg W. *Finanse publiczne w Polsce / Malinowska-Misiąg E., Misiąg W. – Wyd. Prawnicze Lexis Nexis. – Warszawa, 2007 r., s. 567.*
3. O dochodach jednostek samorządu terytorialnego: Закон Польши от 13 ноября 2003 // Dz.U. z 2010 r., Nr 80, poz. 526
4. Chochowski K., *Samodzielność jako jeden z wyznaczników samorządu terytorialnego w Polsce na przykładzie gminy*, w: E. Jasiuk (red.), *XX Lat odrodzonego samorządu terytorialnego*, Wyd. Wyższej Szkoły Handlowej w Radomiu, Radom 2011, s. 84.
5. Sygn. akt K 9/08, opubl. Dz.U. z 2010r., Nr 21, poz. 109.
6. Sygn. akt K 10/09, opubl. D.U. z 2011, Nr 153, poz. 913
7. См. постановления Tryбуналу Конституcyjnego K z: 15 grudnia 1997 r., Sygn. K 13/97, opubl. OTK ZU nr 5-6/1997, poz. 69 oraz z 3 listopada 1998 r., Sygn. K 12/98, opubl. OTK ZU nr 6/1998, poz. 98
8. См. постановления Tryбуналу Конституcyjnego K z: 24 listopada 1998 r., sygn. K 22/98, opubl. OTK ZU nr 7/1998, poz. 115; 6 września 2005 r., sygn. K 46/04, opubl. OTK ZU nr 8/A/2005, poz. 89; 31 maja 2005 r., sygn. K 27/04; 19 grudnia 2007 r., sygn. K 52/05, opubl. OTK ZU nr 11/A/2007, poz. 159; 8 kwietnia 2010 r., sygn. P 1/08, opubl. OTK ZU nr 4/A/2010, poz. 33
9. Sikora K. *Samodzielność gminy w aspekcie oddziaływań nadzorczych / Sikora K. – Wyd. Wyższej Szkoły Handlowej w Radomiu, Radom 2010, s. 132*
10. Dz.U. z 2009, Nr 157, poz 1240 z późn. zm.
11. T.j. Dz.U. z 2001, Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.
12. Komentarz do art. 211 ustawy o finansach publicznych, pod red. P. Smolenia, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2012, opubl. w programie komputerowym Legalis
13. Komentarz do art. 212 ustawy o finansach publicznych, pod red. P. Smolenia, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2012r., opubl. w programie komputerowym Legalis
14. T.j. Dz. U. z 2010 r., Nr 80, poz. 526 z późn. zm.
15. Komentarz do art. 233 ustawy o finansach publicznych w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, pod red. P. Smolenia, opubl. w programie komputerowym Legalis, Wydawnictwo C.H.Beck 2012r.
16. Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu z 2 marca 2011r., Nr 30/2011, opubl. w programie komputerowym Legalis
17. См. Komentarz do art. 233 ustawy o finansach publicznych w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, pod red. P. Smolenia, Wydawnictwo C.H.Beck 2012r., opubl. w programie komputerowym Legalis
18. T.j. Dz.U. z 2001r., Nr 55, poz. 577 z późn. zm.
19. Dz.U. z 2004r., Nr 167, poz. 1747
20. J. Storczyński, *Nadzór regionalnej izby obrachunkowej nad samorządem terytorialnym*, Wyd. Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz-Chorzów 2006r., s.117