

5. Kontrola planowania budżetowego j.s.t. przez RIO (Agnieszka Gerasimiuk)

277. Jakie kryteria (formalne i merytoryczne) są stosowane przez składy orzekające RIO przy opiniowaniu projektu uchwały budżetowej j.s.t.?

Skład orzekający RIO jest zobligowany – na podstawie art. 13 pkt 3 u.r.i.o. – do wydania opinii o przedkładanych, do dnia 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy, projektach uchwał budżetowych j.s.t. Poddany wstępnej analizie przez pracowników wydziału analiz projekt budżetu trafia do członka kolegium, który w wyniku wewnętrznego podziału pracy sprawuje nadzór nad konkretną j.s.t. Członek ten sprawdza prawidłowość sporządzenia projektu uchwały budżetowej, a następnie odbywa się posiedzenie całego (trzyosobowego) składu orzekającego, któremu przewodniczy ów członek kolegium jako członek sprawozdawca.

Skład orzekający opiniuje projekt uchwały budżetowej, w pierwszej kolejności biorąc pod uwagę względy formalne, tj.:

- 1) czy projekt został sporządzony przez właściwy organ (wykonawczy);
- 2) czy został doręczony do izby w ustawowym terminie;
- 3) czy został sporządzony we właściwej formie (zarządzenia wójta, burmistrza, prezydenta miasta, uchwały zarządu województwa i zarządu powiatu, zawierającej obowiązkowe załączniki: projekt uchwały budżetowej, uzasadnienie – nie zaś objaśnienia, które były obowiązkowym załącznikiem według ustawy o finansach publicznych z 2005 r., oraz inne materiały, których obowiązek dołączenia do projektu budżetu wynika z właściwej uchwały organu stanowiącego podejmowanej na podstawie art. 234 pkt 3 u.f.p.);
- 4) czy prawidłowo wskazano podstawę prawną;
- 5) czy właściwie określono moment wejścia w życie uchwały (zarządzenia) w sprawie projektu uchwały budżetowej; i wreszcie
- 5) czy wszystkie dokumenty zawierają podpisy organu wykonawczego.

Następnie projekt uchwały budżetowej sprawdzany jest pod względem rachunkowym oraz oceniana jest prawidłowość wskazanych kwot składających się na projektowany budżet.

Kolejnym kryterium oceny projektu uchwały budżetowej przez skład orzekający jest kryterium legalności. Na tym etapie skład orzekający RIO bada, czy projekt uchwały budżetowej spełnia wszystkie wymogi zawarte w dziale V u.f.p. dotyczące uchwały budżetowej (zob. odpowiedź na **pyt. 255**). Należy ocenić prawidłowość sporządzenia projektu uchwały budżetowej w zakresie zarówno normatywnej części uchwały, jak i części

tabelarycznej (zob. odpowiedzi na **pyt. 256 i 257**), wszelkich załączników, tabel czy innych dokumentów i zestawień dołączonych do projektu (zob. odpowiedzi na **pyt. 263 i 264**). Zatem należy ocenić, czy j.s.t. prawidłowo określiła wielkości dochodów i wydatków w podziale na bieżące i majątkowe, co ma istotne znaczenie dla zapewnienia zachowania zasady zrównoważenia części bieżącej budżetu (art. 242 u.f.p.; zob. odpowiedzi na **pyt. 346 i 347**), czy zastosowano przynajmniej minimalną szczegółowość przewidzianą w ustawie o finansach publicznych i czy zastosowano prawidłową klasyfikację budżetową, a także czy wskazane wyżej dane są zgodne z częścią tabelaryczną zawartą w załączniku (tabeli) pt. „Plan dochodów budżetu na rok...”, „Plan wydatków budżetu na rok...”. Na tym etapie badania projektu budżetu oceniane są też prawidłowość określenia deficytu lub nadwyżki budżetu, wskazania przeznaczenia nadwyżki, źródeł pokrycia deficytu (zob. odpowiedź na **pyt. 348**) oraz prawidłowość określenia limitów zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów, pożyczek, emitowanych papierów wartościowych oraz prawidłowość wskazania łącznej kwoty przychodów i rozchodów budżetu, tak aby zachowana została zasada zrównoważenia (zbilansowania) budżetu.

Ocenie składu RIO podlegają także wysokość zaplanowanych rezerw (ogólnej i celowych), prawidłowość określenia przeznaczenia rezerw i zachowanie ustawowych wskaźników względem wydatków budżetu. Sprawdzeniu podlega także to, czy j.s.t. przewiduje realizację wszystkich obowiązkowych zadań, jakie na mocy ustaw szczególnych obowiązana jest realizować.

Analizowany jest również plan przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych, zarówno pod względem rachunkowym, jak i merytorycznym, tzn.:

- 1) czy określono rodzaj i wysokość dotacji;
- 2) czy ich wysokość oraz rodzaj są zgodne z wymogami ustawy o finansach publicznych i skorelowane z limitami planu wydatków budżetowych;
- 3) czy np. zaplanowana wpłata nadwyżki środków obrotowych jest zgodna z uchwałą organu stanowiącego j.s.t., o której mowa w art. 16 ust. 5 u.f.p.

Ocenie podlegają również załącznik dotyczący dotacji udzielanych z budżetu j.s.t. (czy sporządzony jest w podziale na dotacje podmiotowe, przedmiotowe i celowe, a dodatkowo w podziale na dotacje dla jednostek sektora finansów publicznych i jednostek spoza tego sektora), a także załącznik zawierający plan wyodrębnionego rachunku dochodów i wydatków samorządowych jednostek budżetowych prowadzących działalność określoną w ustawie o systemie oświaty (zob. odpowiedź na **pyt. 143**).

Merytorycznie i formalnie – w formie uchwały składu orzekającego – wyrażana jest także opinia o możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego przez j.s.t. w projekcie uchwały budżetowej. Szczegółowo problematyka ta została omówiona w odpowiedziach na **pyt. 223, 278 i 356**. W tym miejscu wskazać należy jedynie, iż skład orzekający RIO ocenia przez pryzmat przepisu art. 217 ust. 2 u.f.p. prawidłowość wykazania przez j.s.t. źródeł pokrycia deficytu. Wskazanie przez j.s.t. jako źródło pokrycia planowanego deficytu przewidywanego do zaciągnięcia kredytu, pożyczki, emitowanych papierów wartościowych wymaga od składu orzekającego dokonania analizy, czy j.s.t. ma jeszcze możliwość zadłużania się (innymi słowy, czy nie dojdzie do naruszenia ustawowo dopuszczalnych poziomów zadłużenia określonych w art. 169–170 u.f.p. z 2005 r. oraz, od 2014 r., w art. 243 u.f.p.). Jeśli źródłem pokrycia projektowanego deficytu mają być nadwyżka budżetu z lat ubiegłych lub wolne środki, skład orzekający powinien ocenić, jak przebiega przewidywane wykonanie budżetu w roku bazowym, w którym sporządzono projekt budżetu. Przewidywane wykonanie budżetu może się opierać tylko na danych wykazanych przez samą j.s.t. (w stosownych sprawozdaniach), tylko służby finansowe j.s.t. posiadają bowiem wiedzę w tym zakresie. Stąd też niektóre izby obrachunkowe na etapie oceny projektu budżetu podają w wątpliwość prawidłowość i dopuszczalność planowania (projektowania) budżetu, którego deficyt będzie pokryty nadwyżką lub wolnymi środkami roku budżetowego, który jeszcze nie został zamknięty. Pomijając rozważania praktyków w tym zakresie, wskazać można, że jeśli j.s.t. „z prawdopodobieństwem graniczącym z pewnością” może wskazać realną wysokość takiego źródła finansowania deficytu już w projekcie budżetu, powinna podać przewidywaną wielkość wykonanych na koniec roku dochodów i wydatków ogółem (zbędne jest określanie poszczególnych wartości w ujęciu dział, rozdział, paragraf), przewidywaną wielkość zrealizowanych przychodów i rozchodów budżetu (ze wskazaniem poszczególnych kategorii źródeł przychodów zwrotnych), ewentualnie przedstawić dokumenty (wyciągi bankowe) potwierdzające realność tak wskazanych środków.

Brak w projekcie uchwały budżetowej jakiegokolwiek z wyżej wymienionych elementów skutkuje stwierdzeniem przez skład orzekający istotnego naruszenia prawa.

Natomiast ocena zawartych w projekcie uchwały budżetowej wielkości z punktu widzenia klasyfikacji budżetowej (zastosowania niewłaściwych, zdaniem składu orzekającego, podziałek klasyfikacji budżetowej: działu, rozdziału czy paragrafu) może skutkować najwyżej wskazaniem nieistotnego naruszenia prawa, a częściej – uchybienia formalnego.

278. jakim zakresie projekt budżetu j.s.t. opiniowany jest poprzez pryzmat ustaleń zawartych w projekcie lub uchwale w sprawie WPF?

Jak wykazano w odpowiedzi na poprzednie pytanie, skład orzekający RIO musi zrealizować ustawowy obowiązek wydania opinii o możliwości sfinansowania deficytu budżetowego przedstawionego przez j.s.t. w projekcie uchwały budżetowej. Ponadto, w związku z brzmieniem art. 230 u.f.p., projekt WPF wpływa do RIO wraz z projektem uchwały budżetowej. Opinię o projekcie uchwały w sprawie WPF, przedstawionej wraz z projektem uchwały budżetowej, izba wydaje ze szczególnym uwzględnieniem zapewnienia przestrzegania przepisów ustawy o finansach publicznych dotyczących uchwalania i wykonywania budżetów w następnych latach, na które zaciągnięto i planuje się zaciągnąć zobowiązania. Oznacza to, że skład orzekający, wydając przedmiotowe opinie, zmuszony jest dokonać łącznej analizy dwóch projektów aktów prawnych, tj. projektu uchwały budżetowej i projektu uchwały w sprawie WPF. Skutkiem takiego badania będą następujące opinie składu orzekającego:

- 1) opinia wydana na podstawie art. 13 pkt 3 u.r.i.o. w zw. z art. 246 u.f.p., w której ocenia się dwie kwestie: prawidłowość projektu budżetu i możliwość sfinansowania deficytu ze źródeł przedstawionych przez j.s.t. w projekcie budżetu;
- 2) opinia wydana na podstawie art. 13 pkt 12 u.r.i.o. w zw. z art. 230 ust. 3 u.f.p., w której także ocenia się dwie kwestie: prawidłowość sporządzenia projektu WPF oraz zachowanie wskaźnika zadłużenia we wszystkich latach, na które zaciągnięto i planuje się zaciągnąć zobowiązania.

Ocena projektu budżetu jest więc dodatkowo uzależniona od zgodności tego dokumentu z projektem uchwały w sprawie WPF. Badanie zgodności dotyczy wszelkich danych wykazanych na następny rok budżetowy: poczynając od dochodów ogółem, w tym bieżących i majątkowych (ze szczególnym uwzględnieniem dochodów ze sprzedaży majątku), poprzez wydatki ogółem, w tym bieżące i majątkowe, kończąc na wyniku budżetu oraz łącznej kwocie przychodów i rozchodów (tu koniecznie należy zwrócić uwagę na zgodność pomiędzy projektem WPF a projektem budżetu w zakresie zewnętrznych źródeł finansowania deficytu i rozchodów, a także wielkości angażowanych nadwyżek z lat ubiegłych i wolnych środków).

Problematyczną sprawą jest ocena zgodności kwoty długu pomiędzy projektem budżetu a projektem WPF. Ta kategoria (dług) nie występuje bowiem bezpośrednio w projekcie budżetu. Kwota długu wynika tylko z części WPF, określanej jako prognoza kwoty długu, sporządzanej – zgodnie z dyspozycją art. 227 u.f.p. – na okres, na który zaciągnięto

oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania dłużne (por. odpowiedź na **pyt. 225**). W związku z powyższym składy orzekające muszą ustalić, czy wykazana w projekcie WPF przez j.s.t. kwota długu jest prawidłowa. W tym celu należy dokonać analizy sprawozdawczości budżetowej i uchwał zmieniających budżet w roku bazowym. Ustalenie prawidłowej wielkości kwoty długu dla przewidywanego wykonania budżetu roku bazowego (np. 2012 r., gdy projekty WPF i budżetu dotyczą 2013 r.) rzutuje następnie na ocenę wielkości deficytu zakładanego w projekcie budżetu. Przykładowo, jeśli j.s.t. w projekcie WPF na 2013 r. wykazała kwotę globalnego zadłużenia na poziomie 56% planowanych dochodów (lub wyższą), skład orzekający powinien dochować należytej staranności i ustalić, czy deficyt planowany w projekcie budżetu na 2013 r. i finansowany z zewnętrznych zwrotnych źródeł nie spowoduje naruszenia wskaźnika zadłużenia. Szczęólnego uwzględnienia wymaga także odpowiedź na pytanie, czy j.s.t. posiada zobowiązania wymagalne oraz inne zobowiązania wpływające na wysokość długu. W takim przypadku może się bowiem okazać, że przedstawiony w projekcie budżetu deficyt w sposób istotny może naruszać prawo, więc opinia składu w tym zakresie może być negatywna.

Jak wynika z powyższego, ocena projektu budżetu zawsze powinna być dokonywana poprzez pryzmat oceny projektu WPF. Skład orzekający nie powinien wydawać opinii o projekcie uchwały budżetowej, nie zapoznawszy się także z projektem WPF. Oba akty powinny być ze sobą zgodne w zakresie, jaki wynika z dyspozycji przepisu art. 229 u.f.p., a ponadto należy sprawdzić, czy projektowany budżet nie wpłynie negatywnie na wskaźniki zadłużenia we wszystkich latach, na które sporządzono WPF.

279. Pod jakim kątem RIO ocenia dochody i przychody zawarte w projekcie budżetu j.s.t.?

Badając prawidłowość sporządzenia projektu uchwały budżetowej j.s.t., skład orzekający posługuje się przede wszystkim kryterium legalności, czyli zgodności z prawem. Po pierwsze, należy sprawdzić, czy dochody wykazane w projekcie uchwały budżetowej podzielono na część bieżącą i majątkową. Każdy projekt budżetu (a w dalszej kolejności także budżet i uchwały zmieniające budżet) powinien dawać całkowitą jasność, czy zasada wyrażona w art. 242 ust. 1 u.f.p. zostanie w nim zachowana. W dalszej kolejności należy zbadać, czy w projekcie uchwały budżetowej zastosowano minimalną szczegółowość, która dla dochodów wymaga wskazania w układzie działów klasyfikacji budżetowej co najmniej źródeł tychże dochodów, ze szczególnym uwzględnieniem dotacji i środków pozyskanych z budżetu UE i innych źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi. Projekt uchwały

budżetowej po stronie dochodów może charakteryzować się zastosowaniem pełnej szczegółowości, a więc wskazaniem dochodów w podziale: dział, rozdział, paragraf.

Sprawdzenia wymaga też, czy w części normatywnej (tekstowej) projektu uchwały budżetowej określono (wyodrębniono) poszczególne źródła dochodów, które na mocy ustaw szczególnych powinny być wyróżnione (np. dochody uzyskane z koncesji na sprzedaż napojów alkoholowych, dochody z opłat za korzystanie ze środowiska). Sprawdzić należy, czy w planie dochodów (niekoniecznie w normatywnej części uchwały, jeśli dochody wykazano w pełnej szczegółowości, ale przynajmniej w części tabelarycznej czy odrębnym załączniku) wyróżniono dochody związane z realizacją: zadań z zakresu administracji rządowej i innych zleconych j.s.t. odrębnymi ustawami, zadań wykonywanych na mocy porozumień z organami administracji rządowej oraz zadań realizowanych w drodze umów lub porozumień z innymi j.s.t.

Ostatnim kryterium oceny dochodów jest prawidłowość zastosowanej klasyfikacji budżetowej. Analiza w tym zakresie polega na porównaniu klasyfikacji zastosowanej w części tabelarycznej planowanych dochodów z uzasadnieniem sporządzonym do projektu budżetu. W uzasadnieniu j.s.t. zawierają zwykle więcej informacji szczegółowo obrazujących, jakie dochody, z jakich źródeł, na podstawie jakich ustaw i zdarzeń faktycznych są planowane w danym projekcie budżetu.

W zakresie przychodów projektowanych na następny rok budżetowy skład orzekający powinien zbadać, jakie kategorie przychodów zostały zaplanowane w budżecie. Jeśli j.s.t. w projektowanej normatywnej (tekstowej) części uchwały budżetowej wykazuje deficyt w określonej wysokości i jako źródła jego sfinansowania wskazuje kredyty i pożyczki długoterminowe, skład orzekający powinien ustalić, czy nie zostanie przekroczony wskaźnik zadłużenia (zob. odpowiedzi na **pyt. 352 i 353**), czy poszczególne rodzaje przychodów zapewniają sfinansowanie tego deficytu, czy załącznik przychodów i rozchodów jest zgodny z normatywną częścią projektowanej uchwały budżetowej oraz czy rzeczywiście źródłem przychodów są kredyty i pożyczki długoterminowe. Szczególną uwagę j.s.t. powinny zwracać na pożyczki zaciągane na wyprzedzające finansowanie zadań realizowanych ze środków z budżetu UE i w zależności od kształtu projektowanego budżetu rozróżniać pożyczki na wyprzedzające finansowanie o charakterze długoterminowym i krótkoterminowym. Przykładowo: jeśli planowany deficyt na rok następny wynosi 1 mln zł i zostanie pokryty kredytem długoterminowym w kwocie 1 mln zł, to zawarty w ramach deficytu danego roku budżetowego limit na wyprzedzające finansowanie nie powinien być wyższy niż 1 mln zł.

Jeśli na etapie projektowania uchwały budżetowej j.s.t. wśród przychodów przeznaczonych na pokrycie deficytu wskaże nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych lub wolne środki, należy zbadać, czy źródła te są realistyczne (zob. też odpowiedź na **pyt. 277**).

Ocena prawidłowości określenia w projekcie uchwały budżetowej przychodów z poszczególnych źródeł wskazanych przez j.s.t. wymaga także sprawdzenia, jak w normatywnej części projektowanej uchwały budżetowej określono limity zobowiązań z tytułu kredytów (pożyczek) planowanych do zaciągnięcia w ramach przychodów danego roku budżetowego (czy występuje pełna zgodność pomiędzy normatywną częścią uchwały a załącznikiem przychodów). W dalszej kolejności należy ocenić prawidłowość upoważnień przyznanych organowi wykonawczemu do zaciągania zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek w ramach określonych limitów.

Ostatnia ważna kwestia dotycząca oceny projektu uchwały budżetowej dokonywanej przez skład orzekający RIO wynika z charakteru tej części budżetu. Zgodnie bowiem z art. 52 u.f.p. dochody i przychody budżetu stanowią tylko przewidywane (planowane do pozyskania) prognozy ich wielkości. W związku z powyższym suma planowanych przychodów razem z planowanymi dochodami powinna zbilansować część wydatkowo-rozchodową budżetu. Jeśli projektowany budżet nie jest zbilansowany, jest to uznawane za istotne naruszenie prawa i może być podstawą wydania negatywnej opinii o projekcie budżetu przez skład orzekający.

280. Pod jakim kątem RIO ocenia wydatki i rozchody zawarte w projekcie budżetu j.s.t.?

Podobnie jak w przypadku dochodów i przychodów, również w przypadku oceny planowanych wydatków i rozchodów składy orzekające RIO stosują kryterium legalności. Wydatki budżetu w normatywnej (tekstowej) części projektowanej uchwały budżetowej powinny być wykazane w podziale na wydatki bieżące i majątkowe. Brak takiego podziału może być uznany za istotne naruszenie prawa. Ustawy szczególne określają, że niektóre kategorie wydatków muszą być planowane w wysokości nie mniejszej niż określone dochody (np. wydatki na ochronę środowiska czy wydatki na realizację gminnych i wojewódzkich programów przeciwdziałania alkoholizmowi), i kwestia ta także wymaga zbadania w procesie wydawania opinii o projekcie uchwały budżetowej. Następnie skład orzekający RIO ocenia, czy j.s.t. zaplanowała wydatki na wszystkie obowiązkowe zadania własne, jakie typy wydatków realizuje w ramach zadań zleconych, powierzonych lub przyjętych do realizacji na podstawie umów i porozumień. Badaniu podlega także kwestia, czy jednostka danego

szczebla samorządu terytorialnego nie ponosi wydatków na realizację zadań jednostki innego szczebla.

Ocenie składu orzekającego podlega także prawidłowość zastosowanej szczególności (klasyfikacji) planu wydatków. W planie wydatków wyodrębnia się w układzie działów i rozdziałów planowane kwoty wydatków, co najmniej w podziale na:

- 1) wydatki jednostek budżetowych, w tym na:
 - a) wynagrodzenia i składki od nich naliczane,
 - b) wydatki związane z realizacją ich statutowych zadań;
- 2) dotacje na zadania bieżące;
- 3) świadczenia na rzecz osób fizycznych;
- 4) wydatki na programy finansowane z udziałem środków z budżetu UE oraz ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi w części związanej z realizacją zadań j.s.t.;
- 5) wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę j.s.t. przypadające do spłaty w danym roku budżetowym;
- 6) obsługę długu j.s.t.

Projektowana uchwała budżetowa może też uwzględniać bardziej szczegółowy podział wydatków na dział, rozdział, paragraf.

Podobnie jak w przypadku dochodów, tak i w przypadku wydatków ocena prawidłowości zastosowanej klasyfikacji budżetowej może skutkować stwierdzeniem nieistotnego naruszenia prawa. Ocena taka dokonywana jest także w kontekście szczegółowych informacji zawartych w uzasadnieniu projektu budżetu.

Analizując wydatki budżetowe, skład orzekający powinien uzyskać pewność, że kwoty zawarte w planie wydatków są zgodne z danymi wykazanymi w innych załącznikach do projektowanej uchwały budżetowej. W szczególności należy zbadać zakres zgodności udzielonych z budżetu j.s.t. dotacji z danymi zawartymi w załącznikach, o których mowa w art. 214 u.f.p. Jest to istotne zwłaszcza z punktu widzenia zasady wyrażonej w art. 52 u.f.p., zgodnie z którą ujęte w budżecie j.s.t. wydatki oraz łączne rozchody stanowią nieprzekraczalny limit. Oznacza to, że j.s.t. będzie mogła wydatkować na dany cel tylko kwotę przewidzianą w planie wydatków. Jeśli w toku badania okaże się, że istnieją rozbieżności pomiędzy daną kwotą ujętą w planie wydatków a kwotą ujętą np. w załączniku dotacji czy zadań inwestycyjnych, skład orzekający powinien wskazać w opinii powyższą rozbieżność, klasyfikując ją jako uchybienie

formalne lub nieistotne naruszenie prawa (gdy kwota z załącznika dotacji lub załącznika zadań inwestycyjnych jest wyższa, niż wynika to z planu wydatków budżetowych).

Wykazane w projekcie uchwały budżetowej planowane wydatki i łączne rozchody nie mogą być wyższe niż suma planowanych dochodów i . Naruszenie tej zasady może skutkować wydaniem negatywnej opinii o projekcie uchwały budżetowej.

Odnosnie do prawidłowości projektowanych rozchodów skład orzekający RIO powinien zbadać, czy należą one do kategorii przewidzianych przez ustawę (innymi słowy, czy są to legalne kategorie rozchodów, jak: spłaty otrzymanych pożyczek i kredytów, wykup papierów wartościowych, udzielone pożyczki i kredyty). Jeśli przykładowo j.s.t. wśród projektowanych na dany rok budżetowy rozchodów wykazuje spłatę rat wcześniej zaciągniętych kredytów długoterminowych, skład orzekający ma obowiązek porównać kwotę rozchodów z tego tytułu z danymi wykazanymi w projekcie WPF. Jeśli natomiast j.s.t. jako rozchód wskazuje spłatę pożyczki długoterminowej na wyprzedzające finansowanie, należy ustalić, czy w mijającym roku budżetowym w przychodach wystąpiła pożyczka na wyprzedzające finansowanie. Odnosnie do rozchodów planowanych w projekcie uchwały budżetowej skład orzekający zwraca też uwagę na wielkość limitu zobowiązań z tytułu kredytów (pożyczek) planowanych do zaciągnięcia, a przeznaczonych na spłatę wcześniej zaciągniętych kredytów i pożyczek długoterminowych. Wielkości te powinny być ze sobą zgodne. Do 2013 r. należy także badać, czy zachowany zostanie wskaźnik spłaty rat kredytów i pożyczek długoterminowych, wykupu papierów wartościowych, udzielonych przez j.s.t. poręczeń i gwarancji wraz z odsetkami w stosunku do planowanych dochodów, wynikający z art. 169 u.f.p z 2005 r. Od 2014 r. w tym zakresie powinien obowiązywać wskaźnik z art. 243 u.f.p. (por. odpowiedzi na **pyt. 352 i 353**).

281. Na podstawie jakich kryteriów RIO ocenia prawidłowość części tekstowej (artykułowej) projektu uchwały budżetowej?

Podstawowym kryterium, według którego skład orzekający dokonuje oceny części normatywnej (tekstowej) projektu uchwały budżetowej, jest kryterium legalności. Skład orzekający musi uzyskać odpowiedź na pytanie, czy projekt uchwały budżetowej spełnia wszystkie wymogi zawarte w dziale V u.f.p. dotyczące uchwały budżetowej. Zatem należy ocenić, czy j.s.t. prawidłowo określiła wielkości dochodów i wydatków w podziale na bieżące i majątkowe, co ma istotne znaczenie dla zapewnienia zachowania zasady zrównoważenia części bieżącej budżetu (art. 242 u.f.p.; zob. odpowiedź na **pyt. 347**), czy zastosowano przynajmniej minimalną szczegółowość przewidzianą w ustawie o finansach publicznych i czy wskazane wyżej dane są zgodne z częścią tabelaryczną zawartą w załączniku (tabeli) pt.

„Plan dochodów budżetu na rok...”, „Plan wydatków budżetu na rok...”. Na tym etapie badania oceniane są prawidłowość określenia deficytu lub nadwyżki budżetu, wskazania przeznaczenia nadwyżki, źródeł pokrycia deficytu oraz prawidłowość określenia limitów zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów, pożyczek, emitowanych papierów wartościowych oraz prawidłowość wskazania łącznej kwoty przychodów i rozchodów budżetu, tak aby zachować zasadę zrównoważenia (zbilansowania) budżetu. Ocenie składu RIO podlegają też wysokość zaplanowanych rezerw (ogólnej i celowych), prawidłowość określenia przeznaczenia rezerw i zachowanie ustawowych wskaźników względem wydatków budżetu. Sprawdzeniu podlega także to, czy j.s.t przewiduje realizację wszystkich obowiązkowych zadań, jakie na mocy ustaw szczególnych obowiązana jest realizować.

Należy ustalić, czy prawidłowo dokonano odesłań do stosownych załączników projektowanej uchwały budżetowej (zob. odpowiedzi na **pyt. 279 i 280**).

Formalnie oceniana jest także możliwość sfinansowania deficytu przedstawionego przez j.s.t. w projekcie uchwały budżetowej. Szczegółowo problematyka ta została omówiona w odpowiedziach na **pyt. 223, 278 i 356**. Tutaj wskazać należy jedynie, iż skład orzekający izby ocenia przez pryzmat przepisu art. 217 ust. 2 u.f.p. prawidłowość wykazania przez j.s.t. źródeł pokrycia deficytu. Wykazanie przez j.s.t. jako źródła pokrycia deficytu planowanego do zaciągnięcia kredytu, pożyczki, emisji papierów wartościowych wymaga od składu orzekającego dokonania oceny, czy j.s.t. ma jeszcze możliwości zadłużania się (innymi słowy, czy nie dojdzie do naruszenia ustawowo dopuszczalnych poziomów zadłużenia określonych w art. 169–170 u.f.p. z 2005 r. oraz, od 2014 r., w art. 243 u.f.p.). Jeśli źródłem pokrycia deficytu ma być nadwyżka budżetu z lat ubiegłych lub wolne środki, skład orzekający powinien ocenić, jak przebiega przewidywane wykonanie budżetu w roku bazowym, w którym sporządzono projekt budżetu.

W normatywnej części projektowanej uchwały budżetowej ocenie składu orzekającego RIO podlegają także poszczególne upoważnienia udzielone organowi wykonawczemu na podstawie art. 258 u.f.p.

Brak w projekcie uchwały budżetowej któregośkolwiek z wyżej wskazanych elementów projektu skutkować może stwierdzeniem istotnego naruszenia prawa, a nawet wydaniem negatywnej opinii o projekcie uchwały budżetowej.

Ocenie składu orzekającego RIO podlega także prawidłowość określenia momentu wejścia w życie uchwały budżetowej. Uchwała budżetowa podejmowana przed rozpoczęciem roku budżetowego wchodzi w życie z dniem 1 stycznia tego roku budżetowego; uchwała

budżetowa podejmowana po rozpoczęciu roku budżetowego wchodzi w życie z dniem podjęcia, z mocą obowiązującą od dnia 1 stycznia tego roku budżetowego.

Część normatywna projektowanej uchwały budżetowej oceniana jest także pod kątem zachowania zasad techniki prawodawczej. Sprawdzane są prawidłowość określenia podstawy prawnej uchwały, wewnętrzna spójność poszczególnych części (paragrafów) uchwały, to, czy poszczególne postanowienia uchwały wzajemnie się nie wykluczają, czy całościowo regulują zagadnienia związane z budżetem j.s.t. Stwierdzenie jakichkolwiek nieprawidłowości w tym zakresie może skutkować jedynie uwagą formalną składu orzekającego wyrażoną w opinii o projekcie uchwały budżetowej.

282. Jakie znaczenie dla oceny przez RIO projektu budżetu j.s.t. ma prawidłowość stosowanej w nim klasyfikacji budżetowej?

Dokonana przez skład orzekający RIO ocena projektu budżetu tylko pod kątem prawidłowości stosowania klasyfikacji budżetowej może skutkować – co najwyżej – wystosowaniem do j.s.t. opinii zawierającej uwagi formalne. Błędne użycie klasyfikacji budżetowej zasadniczo nosi znamiona nieistotnego naruszenia prawa, opinia składu orzekającego będzie zatem pozytywna. Organ wykonawczy uwagi składu orzekającego odnośnie do klasyfikacji budżetowej może uwzględnić, ale nie musi. Jak każda opinia składu orzekającego izby, tak i ta powinna zawierać pouczenie, że j.s.t. może się od niej odwołać do pełnego składu kolegium w ciągu 14 dni od dnia doręczenia uchwały. Kolegium może uwzględnić odwołanie j.s.t. od opinii składu orzekającego i wówczas opinia składu orzekającego zostanie zmieniona; może również je oddalić – wówczas opinia nie ulegnie zmianie. Skarga do sądu w takim przypadku j.s.t. nie przysługuje, uchwała kolegium w przedmiocie rozpatrzenia odwołania nie jest bowiem rozstrzygnięciem nadzorczym.

Nie sposób jednak nie odnieść się do sytuacji, w której j.s.t. stosuje określoną klasyfikację budżetową, planując wydatki, których ponieść nie powinna (w kontekście przypisanych danemu szczeblowi j.s.t. zadań). Za przykład służyć może pomoc finansowa przekazywana innej j.s.t. ze wskazaniem, że środki finansowe mają służyć jednostce Policji położonej na terenie tej j.s.t. Zgodnie z art. 13 ustawy z dnia 6 kwietnia 1990 r. o Policji (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 287, poz. 1687 z późn. zm.) j.s.t. mogą uczestniczyć w pokrywaniu wydatków inwestycyjnych, modernizacyjnych lub remontowych oraz kosztów utrzymania i funkcjonowania jednostek organizacyjnych Policji, a także zakupu niezbędnych dla ich potrzeb towarów i usług. Przekazanie środków finansowych następuje na wyodrębniony fundusz wsparcia Policji. Prawidłowo wskazana w powyższym przypadku klasyfikacja to

dział 754, rozdział 75404 i § 300 lub 617. Jeśli j.s.t. zastosuje w projekcie budżetu § 271 lub 630, przekazując środki finansowe dla innej j.s.t., to sytuację taką należy rozpatrywać pod kątem istotnego naruszenia prawa, a nie tylko uchybienia formalnego. Skład orzekający winien dążyć do zbadania sedna, istoty wydatku. W opisywanym przykładzie zamierzeniem j.s.t. było przekazanie środków innej j.s.t. Planowanie wydatku w postaci udzielenia pomocy finansowej innej j.s.t. z przeznaczeniem dla Policji jest naruszeniem art. 13 ustawy o Policji, kwalifikacja prawna takiego wydatku powinna być zatem bardziej rygorystyczna i nie może zostać uznana tylko za uchybienie formalne.

Podobna kwalifikacja prawna (negatywna) powinna nastąpić w sytuacji, kiedy j.s.t. w swoim planie wydatków przewiduje realizację zadań nienależących do katalogu zadań własnych, wynikających z ustaw szczególnych (np. gmina bez porozumienia z powiatem – a tym samym bez planowania w dochodach gminy środków z budżetu powiatu na realizację tych zadań – planuje inwestycję w drodze powiatowej czy też budowę lub remont chodników w ciągu drogi krajowej albo finansuje wydatki rzeczowe związane z funkcjonowaniem uczelni wyższej).

Generalnie stwierdzić można, że oceniając projekt uchwały budżetowej pod kątem prawidłowości klasyfikacji budżetowej stosowanej przez j.s.t., skład orzekający RIO w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości co do zasady powinien ocenić te nieprawidłowości jako nieistotne naruszenie prawa bądź uchybienie formalne. Reguła ta ulega jednak modyfikacji w przypadku, gdy z całokształtu materiałów przedłożonych izbie wraz z projektem budżetu wynika, iż zastosowana klasyfikacja budżetowa *de facto* nie oddaje prawdziwej istoty dochodu czy wydatku, których jednostka danego szczebla realizować nie powinna (nie może).

283. Czy RIO opiniuje tylko pierwotny projekt uchwały budżetowej, czy także przedłożone w późniejszym terminie autopoprawki organu wykonawczego?

Projekt uchwały budżetowej przedstawiony izbie zgodnie z art. 238 ust. 1 u.f.p. do dnia 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy uruchamia procedurę z zakresu działalności kontrolnej tego organu nadzoru. Ten sam projekt budżetu organ wykonawczy przedstawia także radzie (sejmikowi). W dalszej kolejności projekt ten – po rozpoczęciu roku budżetowego – będzie podstawą gospodarki finansowej gminy do czasu podjęcia uchwały budżetowej (zgodnie z art. 240 ust. 1 u.f.p.). Skład orzekający RIO musi wydać opinię o prawidłowości projektu budżetu, przy czym ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych nie precyzuje, w jakim terminie ma to nastąpić (szerzej zob. odpowiedź na **pyt. 460**). W

znakomitej większości przypadków skład orzekający RIO ocenia pierwotny projekt doręczony izbie przez organ wykonawczy. Co do zasady opinie składów orzekających wydawane są bez zbędnej zwłoki, w terminie nieprzekraczającym 30 dni od dnia wpływu do izby (na zasadzie odpowiedniego stosowania kodeksu postępowania administracyjnego), a jak pokazuje praktyka – w czasie znacznie krótszym.

Zdarzają się jednak przypadki, że po dniu 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy do organu nadzoru wpływają także uchwały (zarządzenia) organów wykonawczych w sprawie tzw. autopoprawek do przedłożonego projektu uchwały budżetowej. Wydaje się, że jeśli skład orzekający wydał już opinię o projekcie uchwały budżetowej i przekazał ją zainteresowanej j.s.t., nie ma uprawnień do ponownej oceny projektu budżetu. Innymi słowy, skład orzekający tylko raz opiniuje przedłożony projekt uchwały budżetowej.

W doktrynie trwają jednak spory w zakresie dopuszczalności składania przez organ wykonawczy autopoprawek do projektu budżetu i ich skuteczności (mocy prawnej). Pomijając szczegółową prezentację tych kwestii, można rozważyć dwie hipotetyczne sytuacje, obie przy założeniu, że skład orzekający opinii o projekcie budżetu jeszcze nie wydał, a do RIO wpłynęły autopoprawki.

Po pierwsze, skład orzekający dopuszcza możliwość skutecznego zgłoszenia autopoprawek, i oceniając prawidłowość projektu budżetu – bada pierwotną treść projektu z uwzględnieniem autopoprawek (jeśli autopoprawki częściowo zmieniają pierwotną treść projektu budżetu) albo bada tylko przesłane autopoprawki (jeśli w całości zmieniono treść projektu budżetu), a uchwała składu orzekającego w przedmiocie wyrażenia opinii o projekcie budżetu *de facto* uwzględnia w całości treść zmian dokonanych przez organ wykonawczy.

Po drugie, skład orzekający uznaje, że ocenie podlega tylko projekt przedstawiony izbie do dnia 15 listopada, a autopoprawki są niedopuszczalne, i tym samym wydaje opinię dotyczącą pierwotnej treści projektu budżetu.

Oba typy zachowań składu orzekającego są zgodne z prawem, jednak właściwsze wydaje się postępowanie przedstawione w pierwszej sytuacji. Organ wykonawczy z reguły dokonuje zmian w projekcie budżetu, wprowadzając autopoprawki, z powodu istotnych nieprawidłowości występujących w pierwotnym projekcie budżetu. Gdyby skład orzekający nie uwzględnił w swojej opinii autopoprawek, można by domniemywać, że opinia o projekcie budżetu byłaby negatywna. W takiej sytuacji z mocy ustawy zastosowanie znajdzie dyspozycja przepisu art. 21 ust. 1 u.r.i.o. (o czym szerzej zob. odpowiedź na **pyt. 285**) i organ

wykonawczy przed uchwaleniem właściwego budżetu będzie musiał przedstawić organowi stanowiącemu negatywną opinię składu orzekającego o projekcie wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty. W zdecydowanej większości przypadków odpowiedź organu wykonawczego na wskazane wyżej zarzuty zawierałaby zapewne zmiany odpowiadające pod względem treści zgłoszonym wcześniej autopoprawkom. Respektując zasadę samorządności j.s.t., uwzględniając uprawnienia organów j.s.t. do dokonywania zmian zarówno w budżecie, jak i później w trakcie roku budżetowego, a także mając na uwadze rolę organu nadzoru i kompetencję władczej ingerencji tylko w przypadkach ściśle określonych w ustawie i w granicach zgodnych z zasadą proporcjonalności (wyrażoną m.in. w art. 8 EKSL), biorąc wreszcie pod uwagę charakter prawny opinii składów orzekających RIO (nie są one wiążące – z wyjątkiem określonym w art. 230 ust. 5 u.f.p.; stanowią jedynie „głos ekspertów”, mają charakter doradczy dla organu stanowiącego j.s.t.), stwierdzić można, że skład orzekający powinien uwzględniać autopoprawki organu wykonawczego, pod warunkiem że nie wydał jeszcze opinii, o której mowa w art. 13 pkt 3 u.r.i.o.

284. Jakiego rodzaju błędy w projektach uchwał budżetowych j.s.t. stwierdza najczęściej RIO?

Analiza treści uchwał składów orzekających RIO w przedmiocie wyrażenia opinii o projektach uchwał budżetowych przedstawionych przez organy wykonawcze j.s.t. wykazuje, że najczęściej występują w nich następujące błędy:

- nieprawidłowe określenie wielkości deficytu budżetowego;
- błędne podanie wielkości poszczególnych źródeł pokrycia deficytu (wartości przychodów z tytułu planowanych do zaciągnięcia pożyczek i kredytów długoterminowych na pokrycie planowanego deficytu przewyższają kwotę planowanego deficytu lub wskazano zbyt niskie wielkości planowanych na ten cel zewnętrznych zwrotnych źródeł przychodów);
- angażowanie do pokrycia planowanego deficytu niewystępującej w j.s.t. kategorii przychodów (wolnych środków lub nadwyżki budżetu z lat ubiegłych);
- projektowanie deficytu w zakresie budżetu operacyjnego (bieżącego) przy braku wolnych środków lub nadwyżki z lat ubiegłych bądź wtedy, gdy przychody te rzeczywiście występują, ale ich wielkość nie czyni zadość dyspozycji przepisu art. 242 ust. 1 u.f.p.;
- niezgodne z ustawą o finansach publicznych określenie wysokości rezerwy ogólnej (niższa niż 0,1% planowanych wydatków ogółem bądź wyższa niż 1% planowanych wydatków);
- niezgodne z ustawą z dnia 26 kwietnia 2007 r. o zarządzaniu kryzysowym (Dz. U. Nr 89, poz. 590 z późn. zm.) określenie kwoty rezerwy celowej na zarządzanie kryzysowe (w

większości przypadków kwota rezerwy była niższa niż wymagane przez ustawę 0,5% wydatków budżetu j.s.t., pomniejszonych o wydatki inwestycyjne, wydatki na wynagrodzenia i pochodne oraz wydatki na obsługę długu);

– niewskazywanie przeznaczenia innych rezerw celowych planowanych w projekcie budżetu bądź określanie ich celu na tyle szczegółowo, że już na etapie projektowania budżetu można wskazać szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej, zatem tak ujęte zadanie można wykazać w planie wydatków i nie ma ono charakteru rezerwy;

– suma planowanych rezerw celowych przekracza 5% planowanych wydatków budżetu j.s.t.;

– w projekcie budżetu nie planuje się wydatków na fundusz sołecki, mimo iż organ stanowiący wyraził zgodę na wyodrębnienie wydatków w ramach tego funduszu, a sołectwa złożyły wnioski we właściwym trybie;

– upoważnienie organu wykonawczego do dokonywania zmian w planie wydatków polegających na przenoszeniu wydatków pomiędzy działami (a więc z naruszeniem art. 258 u.f.p.);

– niewłaściwe określanie limitu zobowiązań z tytułu planowanych kredytów, pożyczek bądź na pokrycie planowanego deficytu, bądź na spłatę wcześniej zaciągniętych kredytów, pożyczek długoterminowych;

– upoważnienia udzielone organowi wykonawczemu do zaciągania zobowiązań z tytułu planowanych do zaciągnięcia pożyczek, kredytów, emitowanych papierów wartościowych nie korespondują z poszczególnymi rodzajami limitów zobowiązań, określonych przez organ stanowiący;

– stosowanie niewłaściwej klasyfikacji dochodów, przychodów, wydatków lub rozchodów;

– występowanie rozbieżności pomiędzy kwotami wykazanymi w normatywnej (artykułowej) części projektowanej uchwały budżetowej a poszczególnymi tabelami (załącznikami) do uchwały;

– występowanie błędów rachunkowych w częściach tabelarycznych projektowanej uchwały budżetowej.

285. W jakich sytuacjach RIO wydaje negatywną opinię o projekcie budżetu j.s.t. i jakie są skutki prawne takiej opinii?

Ani ustawa o finansach publicznych, ani ustrojowe ustawy samorządowe, ani ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych nie zawiera wyraźnego katalogu przesłanek, których zaistnienie skutkować powinno wydaniem negatywnej opinii o projekcie budżetu. Od oceny

projektu uchwały budżetowej dokonanej przez skład orzekający RIO zależy, czy będzie to opinia pozytywna, czy negatywna.

Negatywna opinia o projekcie uchwały budżetowej powinna wynikać z tego, że w przedstawionym projekcie uchwały zawarte są istotne, kwalifikowane wady prawne budżetu lub postanowień części normatywnej, które powodują, że uchwała budżetowa w tak przyjętym (uchwalonym) kształcie nie będzie mogła obowiązywać. Niewątpliwie przesłanką uzasadniającą wydanie negatywnej opinii jest naruszenie dyspozycji przepisu art. 242 ust. 1 u.f.p. Nie można bowiem uchwalić budżetu, w którym planowane wydatki bieżące są wyższe niż planowane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych i wolne środki. W sytuacji gdy j.s.t. posiada wprawdzie nadwyżkę budżetową lub wolne środki, ale w całości zamierza je przeznaczyć na rozchody z tytułu spłaty wcześniej zaciągniętych pożyczek i kredytów, projektowany budżet wymaga negatywnego zaopiniowania.

Negatywnie zaopiniować należy projekt uchwały budżetowej w sytuacji, gdy j.s.t. jako źródło sfinansowania deficytu wskaże źródło niewynikające z ustawy o finansach publicznych lub źródło co prawda wynikające z ustawy, ale faktycznie (realnie) niewystępujące w j.s.t. (nadwyżka z lat ubiegłych czy wolne środki). Podobnie istotne naruszenie prawa należy wskazać w przypadku, gdy projektowana uchwała budżetowa wykazuje nadwyżkę dochodów nad wydatkami, a nie wskazano przeznaczenia tej nadwyżki. Tej samej kwalifikacji prawnej wymaga brak podziału dochodów i wydatków na część bieżącą i majątkową.

Skład orzekający RIO wyda także negatywną opinię o projekcie uchwały budżetowej, gdy okaże się, że zaplanowany na następny rok budżetowy deficyt spowoduje, że naruszone zostaną wskaźniki zadłużenia (w latach 2012–2013 wynikające z art. 169 i 170 u.f.p. z 2005 r., natomiast od 2014 r. – indywidualny wskaźnik zadłużenia określony w art. 243 u.f.p.). Ocenie składu orzekającego podlega bowiem kwestia prawidłowości zaplanowania przez j.s.t. wielkości zadłużenia i spłaty tego zadłużenia w taki sposób, aby nie doszło do naruszenia ustawowych wskaźników zadłużenia i zachwiania płynności budżetowej. Jednostki samorządu terytorialnego nie mogą w żadnym roku, w którym przewiduje się spłatę zadłużenia, przekroczyć ustawowo dopuszczalnych wskaźników. Konkretnie wielkości zadłużenia nie są bezpośrednio określone w projekcie uchwały budżetowej, wynikają z prognozowanej sytuacji finansowej będącej częścią projektu WPF. Zatem jeśli analiza tych dwóch dokumentów wskazuje, że projektowany deficyt budżetu j.s.t. przekroczy ustawowo dopuszczalne wskaźniki, skład orzekający nie może pozytywnie zaopiniować projektu uchwały budżetowej.

Zgodnie z dyspozycją art. 21 ust. 1 u.r.i.o. wydanie przez izbę negatywnej opinii o projekcie budżetu nie wstrzymuje procedury jego uchwalania. Jednakże organ wykonawczy j.s.t. obowiązany jest przed uchwaleniem budżetu przedstawić tę opinię organowi stanowiącemu wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty. Jak wynika z powyższego, negatywna opinia składu orzekającego RIO o projekcie uchwały budżetowej nie rodzi wprost dla j.s.t. negatywnych skutków w postaci niemożności podjęcia uchwały budżetowej. Organ wykonawczy zobowiązany jest jedynie – przed uchwaleniem właściwego budżetu – wyjaśnić radzie (sejmikowi), dlaczego w projekcie uchwały znalazły się zapisy negatywnie ocenione przez izbę. Tym samym organ wykonawczy nie jest zobligowany do dokonania zmian w projekcie budżetu (wprowadzenia autopoprawek) „na wnioski” (w związku z sugestią) członków składu orzekającego RIO. Tylko organ stanowiący ma pełną swobodę kształtowania budżetu j.s.t.

Z drugiej strony działający na podstawie i w granicach prawa organ stanowiący j.s.t. nie powinien lekceważyć sygnałów świadczących o tym, że projektowana uchwała budżetowa zawiera potencjalne istotne naruszenia prawa. Gdyby uwagi zawarte w negatywnej opinii składu orzekającego o projekcie budżetu nie zostały uwzględnione i organ stanowiący przyjąłby uchwałę budżetową identyczną co do treści z negatywnie ocenionym projektem budżetu, kolegium RIO prawdopodobnie uruchomiłoby postępowanie nadzorcze wobec podjętej uchwały – o czym będzie mowa niżej (zobacz też odpowiedź na **pyt. 465**).

Jak wskazano, wydanie negatywnej opinii o projekcie uchwały budżetowej prawnie obliguje organ wykonawczy jedynie do przedstawienia tej opinii radzie (sejmikowi) przed sesją budżetową wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty. Uwzględniając rolę organu nadzoru w procedurze uchwalania budżetu, należy wyrazić pogląd, że jeżeli negatywna opinia składu orzekającego dotyczy wyżej wskazanych istotnych naruszeń prawa zawartych w projekcie uchwały budżetowej opracowanym przez organ wykonawczy j.s.t., to w toku uchwalania budżetu te istotne uchybienia powinny zostać wyeliminowane przez organ stanowiący. Konsekwencją przyjęcia budżetu w niezmienionym kształcie może być wszczęcie postępowania nadzorczego i stwierdzenie nieważności uchwały budżetowej w całości lub części oraz „ustalenie zastępcze” budżetu j.s.t. przez kolegium RIO.