

WYROK
z dnia 9 kwietnia 2015 r.
Sygn. akt K 14/13*

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Stanisław Rymar – przewodniczący
Stanisław Biernat – sprawozdawca
Leon Kieres
Marek Kotlinowski
Teresa Liszcz,

protokolant: Krzysztof Zalecki,

po rozpoznaniu, z udziałem wnioskodawcy oraz Sejmu i Prokuratora Generalnego, na rozprawie w dniu 9 kwietnia 2015 r., wniosku Rzecznika Praw Obywatelskich o zbadanie zgodności:

art. 284 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, ze zm.) z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

o r z e k a:

Art. 284 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, 938 i 1646 oraz z 2014 r. poz. 379, 911, 1146, 1626 i 1877) jest niezgodny z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

UZASADNIENIE

I

1. Do Trybunału Konstytucyjnego wpłynął wniosek Rzecznika Praw Obywatelskich (dalej: Rzecznik, wnioskodawca) o orzeczenie, że art. 284 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, ze zm.; dalej: u.f.p.) jest niezgodny z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

1.1. Zdaniem wnioskodawcy, rozwiązanie ustanowione przez art. 284 ust. 2 u.f.p., stosownie do którego dokumenty wytworzone przez audytora w trakcie prowadzenia audytu wewnętrznego, z wyjątkiem planu audytu i sprawozdania z wykonania planu audytu, nie stanowią informacji publicznej, stanowią nieproporcjonalne ograniczenie konstytucyjnego prawa do informacji. Dla osiągnięcia celów regulacji wystarczające byłyby inne ograniczenia, które nie prowadziłyby do naruszenia istoty prawa wynikającego z art. 61 ust. 1 i 2 Konstytucji.

W ocenie Rzecznika, gdyby nie obowiązywanie kwestionowanego art. 284 ust. 2 u.f.p., to inne niż wymienione w art. 284 ust. 1 u.f.p. dokumenty wytworzone przez

* Sentencja została ogłoszona dnia 16 kwietnia 2015 r. w Dz. U. poz. 532.

audytora wewnętrznego należałoby kwalifikować jako informację publiczną na zasadach określonych w Konstytucji oraz ustawie z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. Nr 112, poz. 1198, ze zm.; dalej: u.d.i.p.). Ograniczenie wynikające z art. 284 ust. 2 u.f.p. prowadzi do paradoksalnego rozwiązania, ponieważ dokumenty akt bieżących wytworzone przez audytora nie będą podlegały udostępnieniu, ale te, które audytor otrzymał od innych podmiotów, udostępniane już będą.

Dla wnioskodawcy nie jest przekonujące stwierdzenie prezentowane w orzecznictwie sądów administracyjnych, że nieudostępnianie dokumentów wytworzonych przez audytora w trakcie prowadzenia audytu wewnętrznego, innych niż plan audytu i sprawozdanie z wykonania planu audytu, wpływa pozytywnie na efektywność tego audytu.

W jego ocenie, u.f.p. przewiduje wystarczające gwarancje ochrony kierownika komórki audytu, zaś ujawnienie opinii publicznej wyników audytu może wpłynąć jedynie pozytywnie na audytora, który mając świadomość jawności tworzonych dokumentów, dołoży w trakcie realizowanych zadań jeszcze większej staranności i rzetelności.

1.2. Rzecznik zauważył, że ograniczenia dostępu do informacji publicznej zostały przewidziane w art. 5 u.d.i.p. Jeśli informacja spełnia przesłanki określone w tym przepisie, organ zobowiązany jest do wydania decyzji o odmowie udostępnienia, na którą przysługują środki zaskarżenia. Zdaniem wnioskodawcy, za proporcjonalne mogłoby być uznane czasowe ograniczenie dostępu do wyników pracy audytora. Mogłoby to polegać na udostępnieniu dokumentów wytworzonych przez audytora wewnętrznego dopiero po zakończeniu wszystkich czynności audytu.

2. W piśmie z 18 czerwca 2014 r. Marszałek Sejmu w imieniu Sejmu zajął stanowisko w sprawie, wnosząc o orzeczenie, że art. 284 ust. 2 u.f.p. nie jest niezgodny z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

2.1. Sejm przedstawił poglądy dotyczące prawa dostępu do informacji publicznej prezentowane w orzecznictwie Trybunału oraz w doktrynie, jak również szeroko omówił rozwiązania prawne dotyczące audytu wewnętrznego. W szczególności opisano procedurę realizacji zadań audytora wewnętrznego oraz zasady dokumentowania podejmowanych przez niego zadań i czynności.

2.2. Sejm przytoczył orzecznictwo sądów administracyjnych, z którego jednoznacznie wynika, że dokumenty sporządzone przez audytora stanowią tzw. materiały robocze, które znajdują się poza zakresem informacji publicznej, o której mowa w Konstytucji oraz u.d.i.p. Zdaniem Sejmu, w praktyce z dostępu do informacji publicznej zostały wyłączone akta bieżące. W toku podejmowanych czynności audytor sporządza szereg dokumentów o mniej lub bardziej roboczym charakterze. Dokumentacja robocza ma istotne znaczenie dla zachowania standardów rzetelności i przejrzystości działań podejmowanych przez audytora, zawarte w niej informacje nie mają jednak stanowczego i przesądzającego charakteru. Dokumenty te, w ocenie Sejmu, nie mają charakteru informacji publicznej. Również wymieniane przez wnioskodawcę sprawozdanie z wykonania zadania audytowego nie ma charakteru informacji publicznej. W ocenie Sejmu, dokument ten w sposób oczywisty nie ma charakteru stanowczego (rozstrzygającego, ostatecznego), skoro kierownik komórki audytowanej może najpierw zgłosić do sprawozdania dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia, a w ostateczności nawet odmówić realizacji zawartych w nim zaleceń.

Zdaniem Sejmu, dokumenty wytworzone przez audytora wewnętrznego, inne niż plan audytu oraz sprawozdanie z wykonania planu audytu, nie mają charakteru informacji

publicznej w rozumieniu art. 61 Konstytucji. Z tej przyczyny Sejm wniósł o uznanie, że art. 284 ust. 2 u.f.p. nie jest niezgodny z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

Z kolei w wymienionych w art. 284 ust. 1 u.f.p. dokumentach, tj. planie audytu oraz sprawozdaniu z wykonania planu audytu, znajdują się najważniejsze informacje dotyczące pracy audytora w obszarze działań zapewniających. Informacje w nich zawarte posiadają formę i treść najbardziej zbliżoną swym charakterem do informacji publicznej, o której mowa w art. 61 Konstytucji oraz u.d.i.p. Z tej przyczyny ustawodawca uznał, że dokumenty te powinny być upowszechnione w trybie dostępu do informacji publicznej.

2.3. Sejm zwrócił uwagę, że zbyt wczesne ujawnienie dokumentów sporządzanych przez audytora w trakcie realizacji czynności zapewniających może wydatnie ograniczyć racjonalność procesu decyzyjnego audytora, prowadząc w ten sposób do naruszenia wartości przesądzających o specyficznym i wyjątkowym charakterze instytucji audytu wewnętrznego. Również udostępnienie *ex post* informacji niepełnej lub nieoddającej całokształtu okoliczności może m.in. przyczynić się do wykorzystania takiej informacji niezgodnie z przeznaczeniem, tymczasem stanowi ona najczęściej jedynie wniosek, sugestię lub opinię przedłożoną kierownikowi jednostki do samodzielnego rozważenia.

3. W piśmie z 3 lipca 2013 r. Prokurator Generalny zajął stanowisko w sprawie, wnosząc o stwierdzenie, że art. 284 ust. 2 u.f.p. jest niezgodny z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

3.1. W pierwszej części pisma Prokurator Generalny zajął się ustaleniem charakteru prawnego audytu wewnętrznego omawiając szeroko przepisy, które regulują tę instytucję. Następnie przedstawił analizę art. 61 Konstytucji, odwołując się do orzecznictwa Trybunału oraz poglądów doktryny. Interpretacja zakresu przedmiotowego prawa do informacji publicznej powinna być ścisła. Z kolei wykładnia zakresu podmiotowego tego prawa, jako prawa umożliwiającego powszechny i równy dostęp, powinna być możliwie szeroka.

Prokurator Generalny przytoczył również dotychczasowe orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące dostępu do informacji wytwarzanych przez audytorów wewnętrznych, a także wyrok Sądu UE dotyczący dostępu do sprawozdania służby audytu wewnętrznego Parlamentu Europejskiego.

3.2. Zdaniem Prokuratora Generalnego, przynajmniej część dokumentów sporządzanych przez audytora w toku prowadzenia audytu wewnętrznego i gromadzonych w aktach bieżących oraz stałych ma charakter informacji publicznej.

3.3. Odnosząc się do zarzutu wnioskodawcy, Prokurator Generalny wskazał, że ograniczenie wprowadzone w kwestionowanym art. 284 ust. 2 u.f.p. nie jest konieczne do zapewnienia audytorom niezależności i tym samym nie pozostaje w racjonalnej i odpowiedniej proporcji do tak określonego celu. Przepis ten, wprowadzając bardzo restrykcyjne ograniczenie prawa dostępu do informacji o działalności organów władzy publicznej polegające na wyeliminowaniu najistotniejszych dokumentów sporządzanych przez audytora wewnętrznego, zwłaszcza sprawozdania z audytu, z kategorii podlegających ujawnieniu informacji publicznych, narusza istotę prawa gwarantowanego w art. 61 ust. 1 i 2 Konstytucji. Ograniczenie to nie jest uzasadnione wartościami wskazanymi w art. 31 ust. 3 i art. 61 ust. 3 Konstytucji.

W ocenie Prokuratora Generalnego, zaskarżona regulacja jest zbędna dla osiągnięcia celu polegającego na zapewnieniu obiektywnego i niezależnego audytu. Do realizacji tego celu wystarczające są regulacje zawarte w pozostałych przepisach u.f.p. oraz w załączniku do komunikatu nr 4 Ministra Finansów z dnia 20 maja 2011 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 5, poz. 23).

Zdaniem Prokuratora Generalnego, ograniczenie dostępności do sporządzonych przez audytora wewnętrznego dokumentów nie sprzyja przejrzystości systemu sprawowania władzy, ani poprawieniu jakości pracy administracji publicznej oraz utrudnia realizację społecznej kontroli władzy, a tym samym nie spełnia głównych przesłanek wywiedzionej z art. 61 Konstytucji zasady jawności działania organów władzy publicznej.

4. W piśmie z 16 stycznia 2015 r. opinię w sprawie przedstawił Minister Finansów, stwierdzając, że zarzut wnioskodawcy jest zasadny. W ocenie Ministra Finansów, uzasadniona byłaby zmiana kwestionowanego przepisu polegająca na wyeliminowaniu ograniczenia udostępniania informacji z przebiegu i efektów audytu wewnętrznego po jego zakończeniu.

Uwzględniając pięcioletnie doświadczenia, jeśli chodzi o wykonywanie zadań dotyczących koordynacji audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, Minister Finansów uznał, że wniosek Rzecznika, kwestionujący nadmierne ograniczenie dostępu do informacji publicznej w tym zakresie, jest zasadny. Wystarczającą ochronę danych wrażliwych pozyskiwanych przez audytorów zapewnia art. 5 u.d.i.p., który stanowi, że możliwe jest ograniczenie prawa do informacji ze względu na prywatność osoby fizycznej oraz ochronę tajemnicy przedsiębiorcy.

II

Na rozprawie 9 kwietnia 2015 r. wnioskodawca i pozostali uczestnicy postępowania podtrzymali swoje pisemne stanowiska.

Rzecznik Praw Obywatelskich potwierdził, że we wniosku zakwestionowano jedynie art. 284 ust. 2 u.f.p. Po wyeliminowaniu tego przepisu z systemu prawa, przy zastosowaniu prawidłowych metod wykładni prawa wszystkie dokumenty wytwarzane przez audytora będą stanowić informację publiczną. W szczególności tezie tej – zdaniem Rzecznika – nie będzie przeczyć podkreślenie w art. 284 ust. 1 u.f.p., że dwa spośród tych dokumentów, czyli plan audytu oraz sprawozdanie z wykonania planu audytu, stanowią informację publiczną.

Rzecznik wskazał również, że dokumenty audytowe nie mieszczą się w pojęciu dokumentacji przebiegu i efektów kontroli oraz wystąpień, stanowisk, wniosków i opinii podmiotów ją prowadzących, o której stanowi art. 6 ust. 1 pkt 4 lit. a u.d.i.p.

III

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Przedmiot kontroli.

Rzecznik Praw Obywatelskich wskazał w *petitum* wniosku jako przedmiot kontroli art. 284 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.; dalej: u.f.p., ustawa o finansach publicznych). Przepis ten jest umiejscowiony w dziale VI tej ustawy zatytułowanym: „Audyt wewnętrzny oraz koordynacja audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych”.

Art. 284 u.f.p. ma następujące brzmienie:

„1. Plan audytu oraz sprawozdanie z wykonania planu audytu stanowią, udostępnianą na wniosek, informację publiczną w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej.

2. Informacji publicznej nie stanowią inne niż wymienione w ust. 1 dokumenty wytworzone przez audytora wewnętrznego w trakcie prowadzenia audytu wewnętrznego”.

Z treści uzasadnienia wniosku wynika, że Rzecznik Praw Obywatelskich kwestionuje wyłączenie z zakresu pojęcia informacji publicznej dokumentów wytwarzanych w trakcie prowadzenia audytu, z wyjątkiem planu audytu i sprawozdania z wykonania planu audytu. Wyłączenie to wynika wprost z treści wskazanego w *petitum* wniosku art. 284 ust. 2 u.f.p.

2. Problem konstytucyjny.

Problem konstytucyjny w niniejszej sprawie dotyczył zgodności z art. 61 ust. 1-3 Konstytucji wprowadzonego w art. 284 ust. 2 u.f.p. ogólnego wyłączenia z zakresu pojęcia informacji publicznej dokumentów wytwarzanych przez audytora w trakcie prowadzenia audytu, z wyjątkiem planu audytu i sprawozdania z wykonania planu audytu.

W celu odpowiedzi na pytanie o dopuszczalność takiego rozwiązania ustawowego należało ustalić, czy dokumenty, poza planem audytu oraz sprawozdaniem z wykonania planu audytu, mogą zawierać informację publiczną w rozumieniu art. 61 Konstytucji.

W dotychczasowym orzecznictwie Trybunału prawo do informacji stanowiło wzorzec kontroli przepisów regulujących ograniczenie dostępu do informacji. Ograniczenie to było powiązane na ogół z ochroną prawa do prywatności pewnych kategorii osób czy też wyłączeniem tego ograniczenia w określonych sytuacjach. Zagadnienia rozstrzygane w rozpoznawanych sprawach sprowadzały się do odpowiedzi na pytanie, czy kwestionowane przepisy ustawowe, realizujące gwarantowane w Konstytucji prawo dostępu do informacji publicznej, mogą zawierać unormowania ingerujące w sferę prywatności określonych kategorii osób (zob. np. wyroki z: 20 marca 2006 r., sygn. K 17/05, OTK ZU nr 3/A/2006, poz. 30; 12 maja 2008 r., sygn. SK 43/05, OTK ZU nr 4/A/2008, poz. 57). Ponadto prawo do informacji publicznej było poddawane analizie Trybunału w związku z problematyką dostępu do informacji niejawnych (zob. wyrok z 15 października 2009 r., sygn. K 26/08, OTK ZU nr 9/A/2009, poz. 135).

W niniejszej sprawie chodziło o ograniczenie prawa do informacji o odmiennym charakterze. Zakwestionowano bowiem ustawowe wyłączenie określonej grupy dokumentów z zakresu pojęcia informacji publicznej.

Z punktu widzenia problemu konstytucyjnego w niniejszej sprawie podstawowe znaczenie miało ustalenie zakresu pojęcia „informacji publicznej”, do której dostęp gwarantuje prawo przewidziane w art. 61 Konstytucji.

Jak zauważył wnioskodawca, kwestionowany przepis dotyczy jedynie tych dokumentów, które są wytwarzane przez audytora w związku z wykonywaniem audytu wewnętrznego. Poza zakresem niniejszej sprawy znajdują się natomiast dokumenty otrzymywane przez audytora w toku wykonywanych przez niego zadań audytowych. Chodzi tu w szczególności o dokumenty określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 21, poz. 108; dalej: rozporządzenie o audycie), które są otrzymywane przez audytora i gromadzone w aktach bieżących (np. oświadczenia złożone przez pracowników komórki audytowanej, dodatkowe wyjaśnienia oraz umotywowane zastrzeżenia złożone przez kierowników komórek, w których przeprowadzono audyt; zob. § 14 pkt 3, § 21, § 25 ust. 2 i 5 rozporządzenia o audycie). Trybunał nie poddał ocenie opisanego rozwiązania. Należy jednak zgodzić się z wnioskodawcą, że takie rozwiązanie nie znajduje racjonalnego

uzasadnienia.

3. Prawo do informacji publicznej.

3.1. Art. 61 ust. 1 Konstytucji przyznaje obywatelom prawo dostępu do informacji o działalności organów państwowej oraz samorządowej władzy publicznej, a także do informacji o działalności osób pełniących funkcje publiczne. Prawo to obejmuje także uzyskiwanie informacji o działalności organów samorządu gospodarczego i zawodowego, a także innych osób oraz jednostek organizacyjnych w zakresie, w jakim wykonują one zadania władzy publicznej i gospodarują mieniem komunalnym lub majątkiem Skarbu Państwa. Należy zauważyć, że na poziomie ustawowym zakres podmiotowy prawa do informacji publicznej został rozszerzony. Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2014 r. poz. 782 ze zm.; dalej: u.d.i.p.) prawo do informacji publicznej przysługuje każdemu, a nie tylko obywatelom.

Art. 61 ust. 2 Konstytucji określa formy, w jakich realizowane ma być prawo do informacji. Prawo to obejmuje dostęp do dokumentów urzędowych oraz wstęp na posiedzenia kolegialnych organów władzy publicznej, pochodzących z powszechnych wyborów (zob. wyrok z 16 września 2002 r., sygn. K 38/01, OTK ZU nr 5/A/2002, poz. 59).

Prawo do informacji w demokratycznym państwie prawnym służy zapewnieniu, aby władza publiczna, we wszystkich postaciach i aspektach, spełniała warunek przejrzystości. Przedmiotem informacji publicznej jest zatem, po pierwsze cała działalność wszystkich organów wymienionych w art. 61 ust. 1 Konstytucji, zaś po drugie, działalność osób pełniących funkcje publiczne, lecz – ze względu na art. 47 Konstytucji – tylko taka, która wiąże się z pełnionymi przez te osoby funkcjami publicznymi (zob. wyrok z 12 maja 2008 r., sygn. SK 43/05).

3.2. Zagadnienie ograniczenia prawa do informacji zostało uregulowane w art. 61 ust. 3 Konstytucji. Zgodnie z treścią tego przepisu, ograniczenie prawa do informacji może nastąpić wyłącznie za względu na określone w ustawach ochronę wolności i praw innych osób i podmiotów gospodarczych oraz ochronę porządku publicznego, bezpieczeństwa lub ważnego interesu państwa. Biorąc pod uwagę, że w niniejszej sprawie wnioskodawca wskazał jako wzorzec kontroli również art. 31 ust. 3 Konstytucji dotyczący ograniczania praw i wolności, należało odnieść się do relacji między tymi przepisami. Zgodnie z dotychczasowym orzecnictwem Trybunału, art. 31 ust. 3 Konstytucji jest modyfikowany przez art. 61 ust. 3 Konstytucji jedynie w zakresie, w którym regulowane są w sposób odrębny przesłanki ingerencji, natomiast w pełni pozostaje aktualne zastosowanie pozostałych elementów niewyrażonych w art. 61 ust. 3 Konstytucji. W szczególności chodzi tu o warunek, aby ograniczenie było konieczne w demokratycznym państwie prawnym, a także o proporcjonalność ograniczeń oraz o zakaz naruszania istoty prawa (zob. wyrok z 20 marca 2006 r., sygn. K 17/05).

3.3. Zgodnie z art. 61 ust. 4 Konstytucji tryb udzielania informacji, o których mowa w art. 61 ust. 1 i 2 Konstytucji, określają ustawy, a w odniesieniu do Sejmu i Senatu – ich regulaminy. Tryb ten nie został bowiem unormowany w art. 61 Konstytucji w sposób całościowy. Art. 61 ust. 4 Konstytucji nakłada na ustawodawcę zwykłego obowiązek wydania ustaw dotyczących trybu udzielania informacji, w taki sposób, aby poprzez uregulowanie kwestii o charakterze proceduralnym i organizacyjno-technicznym, realizacja prawa do informacji określonego w art. 61 Konstytucji, była wykonalna w praktyce (zob. wyrok o sygn. K 38/01)

Pojęcie informacji publicznej jest sprecyzowane w art. 1 u.d.i.p., zgodnie z

którym informację publiczną stanowi każda informacja o sprawach publicznych.

Art. 6 ust. 2 u.d.i.p. stanowi z kolei, że dokumentem urzędowym w rozumieniu tej ustawy jest treść oświadczenia woli lub wiedzy, utrwalona i podpisana w dowolnej formie przez funkcjonariusza publicznego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 553 ze zm.), w ramach jego kompetencji, skierowana do innego podmiotu lub złożona do akt sprawy.

Należy zauważyć, że dla oceny zasadności zarzutu sformułowanego przez Rzecznika Praw Obywatelskich istotne znaczenie ma zakres pojęcia informacji publicznej określony w Konstytucji. Ustawa o dostępie do informacji publicznej znajduje się w hierarchii źródeł prawa na tym samym poziomie co ustawa o finansach publicznych. Zawarte w kwestionowanym art. 284 ust. 2 u.f.p. wyłączenie z zakresu informacji publicznej dokumentów wytwarzanych przez audytora nie może zatem podlegać ocenie z punktu widzenia jego zgodności z przepisami u.d.i.p.

4. Instytucja audytu wewnętrznego w ustawie o finansach publicznych.

4.1. Biorąc pod uwagę treść kwestionowanego art. 284 ust. 2 u.f.p., podstawowe znaczenie w niniejszej sprawie ma charakter i treść dokumentów wytwarzanych przez audytora w związku z wykonywaniem audytu wewnętrznego. Przede wszystkim należało jednak ustalić, czym jest sam audyt wewnętrzny, w trakcie którego wytwarzane są dokumenty przez audytora. Z punktu widzenia niniejszej sprawy znaczenie ma również ustalenie, czy audyt wewnętrzny odbywa się w ramach organów władzy publicznej oraz samorządu, o których stanowi art. 61 Konstytucji.

4.2. Instytucja audytu wewnętrznego została wprowadzona do polskiego systemu prawnego ustawą z dnia 27 lipca 2001 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych, ustawy o organizacji i trybie pracy Rady Ministrów oraz o zakresie działania ministrów, ustawy o działach administracji rządowej oraz ustawy o służbie cywilnej (Dz. U. Nr 102, poz. 1116) nowelizującą ustawę z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 155, poz. 1014, ze zm.). Wprowadzenie instytucji audytu wewnętrznego stanowiło następstwo dostosowywania polskiego prawa do wymagań przyszłego członkostwa w Unii Europejskiej. Audyt wewnętrzny miał służyć należytemu funkcjonowaniu całego systemu zarządzania finansowego i kontroli w Polsce poprzez zapewnienie poprawności i efektywności wydatkowania środków publicznych oraz gospodarowania mieniem (zob. E. Chojna-Duch, *Audyt wewnętrzny w Polsce – rozwój instytucji po akcesji do Unii Europejskiej*, [w:] *Kontrola i audyt w perspektywie europejskiej*, Warszawa 2004, s. 31).

Od początku wprowadzenia do polskiego porządku prawnego systemu audytu wewnętrznego nie zmienił się jego cel, czyli polepszenie procesów zarządzania w jednostkach finansów publicznych. W orzecznictwie Trybunału podkreślano, że celem audytu wewnętrznego jest dostarczanie informacji oraz pomocy i doradztwo kierownikowi jednostki (por. wyrok z 9 listopada 2005 r., sygn. Kp 2/05, OTK ZU nr 10/A/2005, poz. 114). Zgodnie z definicją przyjętą przez Instytut Audytorów Wewnętrznych (*The Institute of Internal Auditors*), audyt wewnętrzny to niezależna, obiektywna działalność o charakterze zapewniającym i doradczym, prowadzona w celu wniesienia do organizacji wartości dodanej i usprawnienia jej funkcjonowania. Zadaniem audytu wewnętrznego jest wspieranie organizacji w osiąganiu wytyczonych celów przez systematyczne i konsekwentne działanie mające na celu ocenę i poprawę efektywności zarządzania ryzykiem, systemów kontroli oraz procesów zarządzania organizacją (zob. K. Czerwiński, *Audyt wewnętrzny*, Warszawa 2004, s. 9).

4.3. Zgodnie z art. 272 u.f.p. audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań polegających na systematycznej ocenie kontroli zarządczej oraz czynnościach doradczych. Ocena ta ma dotyczyć w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej lub jednostce. Zespół działań podejmowanych przez audytora w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny, o której mowa w art. 272 u.f.p., określane jest jako zadania zapewniające (zob. § 2 pkt 3 rozporządzenia o audycie).

Ustawa o finansach publicznych przewiduje dla audytora wewnętrznego gwarancje służące zapewnieniu rzetelnego wykonywania jego zadań. Art. 282 ust. 1 u.f.p. nakazuje kierownikowi jednostki zapewnienie warunków niezbędnych do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego, w tym zapewnienia organizacyjnej odrębności komórki audytu wewnętrznego oraz ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce.

Ustawodawca upoważnił Ministra Finansów do określenia w formie komunikatu oraz ogłoszenia standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych, zgodnych z powszechnie uznawanymi standardami audytu wewnętrznego (art. 273 ust. 1 u.f.p.). Minister Finansów w § 1 komunikatu nr 4 z dnia 20 maja 2011 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 5, poz. 23) uznał Międzynarodowe Standardy Praktyki Zawodowej, opracowane przez Instytut Auditorów Wewnętrznych, za obowiązujące standardy audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych. Standardy te stanowią załącznik do wskazanego komunikatu (dalej: standardy audytu).

4.4. Ustawa o finansach publicznych określa, w jakich organach i jednostkach organizacyjnych występuje obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego oraz w jakich audyt wewnętrzny jest fakultatywny.

Art. 274 ust. 1 u.f.p. wymienia organy i inne podmioty, w których prowadzi się audyt wewnętrzny. Są to: Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, ministerstwa, urzędy wojewódzkie, izby celne, izby skarbowe, Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego, Narodowy Fundusz Zdrowia. Ponadto, zgodnie z art. 274 ust. 2 u.f.p., audyt wewnętrzny prowadzi się także w: państwowych jednostkach budżetowych, uczelniach publicznych, samodzielnych publicznych zakładach opieki zdrowotnej, agencjach wykonawczych, państwowych funduszach celowych, jeśli kwota ujętych w planie finansowym albo planie rzeczowo-finansowym dochodów lub wydatków albo przychodów lub kosztów przekroczyła 40000 tys. zł. Z kolei, zgodnie art. 274 ust. 3 u.f.p. audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła 40000 tys. zł.

Art. 274 ust. 4 u.f.p. przewiduje możliwość podjęcia decyzji o prowadzeniu audytu wewnętrznego przez kierowników jednostek sektora finansów publicznych. Audyt wewnętrzny prowadzi się również w jednostkach w dziale wskazanych przez właściwego ministra kierującego działem lub w jednostkach podległych Prezesowi Rady Ministrów (zob. art. 274 ust. 5 i 6 u.f.p.).

Z przeprowadzonej analizy wynika, że jednostki, w których należy lub można prowadzić audyt wewnętrzny, stanowią organy władzy publicznej, o których mowa w art. 61 ust. 1 Konstytucji. Oznacza to, że informacja o działalności tych organów może być uzyskiwana przez obywateli na podstawie art. 61 Konstytucji.

5. Dokumenty wytworzone przez audytora wewnętrznego.

5.1. Z punktu widzenia oceny dopuszczalności przewidzianego w art. 284 ust. 2 u.f.p. ogólnego wyłączenia określonych dokumentów wytwarzanych przez audytora wewnętrznego z zakresu informacji publicznej podstawowe znaczenie ma ustalenie charakteru i treści dokumentów wytwarzanych przez audytora w trakcie prowadzenia audytu wewnętrznego. Z tej przyczyny niezbędne jest przeprowadzenie analizy tych dokumentów na podstawie przepisów dotyczących prowadzenia audytu.

Zgodnie z § 12 rozporządzenia o audycie, audytor wewnętrzny dokumentuje wszystkie czynności i zdarzenia, które mają istotne znaczenie dla wyników audytu wewnętrznego. Audytor prowadzi bieżące akta audytu wewnętrznego, w celu dokumentowania przebiegu i wyników audytu wewnętrznego, oraz stałe akta audytu wewnętrznego (§ 13 rozporządzenia o audycie). Obowiązek dokumentowania informacji dotyczących zadań przez audytorów wynika również ze standardów audytu. Zgodnie ze standardem audytu nr 2330 audytorzy wewnętrzeni muszą dokumentować informacje dotyczące zadania, stanowiące podstawę wniosków i wyników. Ponadto audytor wewnętrzny jest obowiązany opracować wymagania dotyczące archiwizacji dokumentacji zadań (zob. standard audytu nr 2330.A2).

Ustawa o finansach publicznych przewiduje, że audytor przygotowuje: analizę ryzyka (art. 283 ust. 3 i 4 u.f.p.), plan audytu (art. 283 ust. 1, art. 284 ust. 1 u.f.p.), wyniki audytu wewnętrznego (art. 285 pkt 2, 3 u.f.p.), sprawozdanie z wykonania planu audytu (art. 284 ust. 1, art. 283 ust. 5 u.f.p.). Rozporządzenie o audycie przewiduje także inne niż wymienione w u.f.p. dokumenty wytwarzane przez audytora związane z jego zadaniami. Przede wszystkim § 14 rozporządzenia o audycie określa przykładowy katalog dokumentów gromadzonych w aktach bieżących, a mianowicie: 1) imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego; 2) program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem; 3) dokumenty sporządzone oraz dokumenty otrzymane przez audytora wewnętrznego w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego, w tym oświadczenia dotyczące przedmiotu zadania zapewniającego złożone przez pracowników komórki audytowanej; 4) sprawozdanie, o którym mowa w § 24 tego rozporządzenia; 5) dokumenty wytworzone lub otrzymane przez audytora wewnętrznego w związku z wykonywaniem czynności doradczych; 6) dokumentację dotyczącą przeprowadzonych czynności sprawdzających. Oprócz przytoczonych dokumentów audytor ustala lub sporządza również: analizę zasobów osobowych (§ 6 rozporządzenia o audycie), listę obszarów ryzyka, w których będą przeprowadzone zadania zapewniające (§ 7 rozporządzenia o audycie), notatkę informacyjną do kierownika po czynnościach sprawdzających wykonanie zaleceń (§ 28 ust. 4 rozporządzenia o audycie), dokumenty wytworzone przez audytora wewnętrznego w związku z wykonywaniem czynności doradczych (§ 32 rozporządzenia o audycie).

W prawie powszechnie obowiązującym nie ma wzorów dokumentów wytwarzanych przez audytora w trakcie wykonywania audytu wewnętrznego dla wszystkich jednostek sektora finansów publicznych. Wzory dokumentów audytowych są jednak przewidziane osobno dla poszczególnych jednostek sektora finansów publicznych. Określa się je w księgach procedur audytu wewnętrznego. Wynika to ze standardów audytu; zarządzający audytem wewnętrznym musi ustalić zasady i procedury służące kierowaniu audytem wewnętrznym (standard audytu nr 2040). Księgi procedur audytu wewnętrznego opracowywane są przez każdą jednostkę samodzielnie. Powoduje to różnice między wzorami dokumentów audytowych w poszczególnych jednostkach.

5.2. Aby rozstrzygnąć niniejszą sprawę, należało ustalić, czy dokumenty

wytwarzane przez audytora mogą zawierać informację publiczną, jak twierdzi wnioskodawca. W tym celu trzeba zbadać, jaką treść mają te dokumenty oraz w jakiej formie są sporządzane.

Najpierw omówiono dokumenty wytwarzane przez audytora, które na podstawie art. 284 ust. 1 u.f.p. stanowią informację publiczną, a następnie dokumenty, które stosownie do art. 284 ust. 2 u.f.p. nie są informacją publiczną.

5.2.1. Plan audytu jest dokumentem, na podstawie którego przeprowadza się audyt wewnętrzny w określonym roku (art. 283 ust. 1 u.f.p.). § 8 ust. 1 rozporządzenia o audycie wymienia podstawowe elementy, które określa się w planie audytu. W szczególności plan ten ma zawierać listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające.

Zgodnie z art. 283 ust. 5 u.f.p. do końca stycznia każdego roku kierownik komórki audytu wewnętrznego sporządza sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni. § 34 rozporządzenia o audycie określa treść tego sprawozdania, wskazując, że w szczególności powinno zawierać: 1) informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań zapewniających, czynności doradczych i czynności sprawdzających wraz z odniesieniem do planu audytu; 2) wskazanie przyczyny zaistnienia ewentualnych, znaczących odstępstw w realizacji planu audytu; 3) omówienie zidentyfikowanych istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej; 4) inne informacje związane z prowadzeniem audytu wewnętrznego w roku poprzednim, które kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy ustala w porozumieniu z kierownikiem jednostki.

5.2.2. Zgodnie z art. 285 pkt 3 u.f.p. Minister Finansów określa w drodze rozporządzenia sposób sporządzania oraz elementy wyników audytu wewnętrznego. § 24 ust. 1 rozporządzenia o audycie stanowi, że audytor sporządza sprawozdanie, w którym w sposób jasny, rzetelny i zwięzły przedstawia wyniki audytu wewnętrznego. W rozporządzeniu tym został zamieszczony otwarty katalog elementów, które audytor zawiera w sprawozdaniu z wynikami audytu, m.in.: ustalenia stanu faktycznego wraz ze sklasyfikowanymi wynikami ich oceny, wskazanie słabości kontroli zarządczej oraz analizę ich przyczyn, skutki lub ryzyka wynikające ze wskazanych słabości kontroli zarządczej, zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień czy też opinię audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym (§ 24 ust. 2 pkt 4-8).

Analiza ryzyka stanowi przewidziane w u.f.p. zadanie audytora służące zidentyfikowaniu obszarów działalności jednostki i ocenie ryzyka w tych obszarach (§ 5 ust. 2 rozporządzenia o audycie). Jej efektem jest lista wszystkich obszarów ryzyka ułożona w kolejności wynikającej z oceny ryzyka oraz wyznaczenie obszarów ryzyka do przeprowadzenia zadań zapewniających (§ 7 rozporządzenia o audycie). Z § 6 rozporządzenia o audycie wynika z kolei obowiązek przeprowadzenia analizy zasobów osobowych.

Program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem zawarte są w aktach bieżących, co wynika wprost z § 14 pkt 2 rozporządzenia o audycie. W programie zadania zapewniającego audytor wewnętrzny określa w szczególności: 1) temat zadania; 2) cele zadania; 3) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania; 4) istotne ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem; 5) narzędzia i techniki przeprowadzania zadania; 6) kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego; 7) sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów (§ 19 ust. 1 rozporządzenia o audycie).

Prawodawca nie określił elementów notatki informacyjnej sporządzanej po czynnościach sprawdzających, o której mowa w § 28 ust. 4 rozporządzenia o audycie. Brak

jest również wyraźnych wskazówek co do treści innej dokumentacji dotyczącej przeprowadzonych czynności sprawdzających, poza wskazaniem, że jest ona zawarta w aktach bieżących (§ 14 ust. 6 rozporządzenia o audycie).

Z wzorów dokumentów audytowych wynika, że formę notatki przyjmują często również inne dokumenty wytwarzane przez audytora. Na przykład dokumenty wytworzone w związku z wykonywaniem czynności doradczych (§ 32 rozporządzenia o audycie) w praktyce często mają formę notatki z czynności doradczych. Można wskazać również inne dokumenty, wytwarzane w poszczególnych jednostkach przez audytorów wewnętrznych w trakcie audytu, np.: notatkę z wywiadu, zawiadomienie o rozpoczęciu audytu, kwestionariusz kontroli zarządczej, protokół z narady otwierającej, protokół z narady zamykającej. Konieczność wytwarzania tych dokumentów na ogół nie została określona wprost w przepisach prawa, lecz jest związana z obowiązkiem dokumentowania pracy audytora (zob. cz. III, pkt 3.2 uzasadnienia). Dokumenty te mają charakter roboczy; dokumentują określone etapy poszczególnych procesów realizowanych w związku z wykonywaniem zadań przez audytora wewnętrznego.

6. Ocena zgodności art. 284 ust. 2 u.f.p. z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

6.1. Jak już ustalono powyżej, audyt wewnętrzny jest prowadzony przez organy władzy publicznej, o których mowa w art. 61 ust. 1 Konstytucji (zob. cz. III, pkt 4.4 uzasadnienia).

Jedną z form realizacji prawa do informacji publicznej przewidzianą w art. 61 ust. 2 Konstytucji jest dostęp do dokumentów. Kwestionowany art. 284 ust. 2 u.f.p. wyłącza z zakresu informacji publicznej większość dokumentów wytworzonych przez audytora wewnętrznego.

Z przeprowadzonej analizy (zob. cz. III, pkt 5.2 uzasadnienia) wynika, że niektóre z dokumentów wytwarzanych przez audytora, innych niż plan audytu oraz sprawozdanie z wykonania planu audytu, zawierają rezultaty przeprowadzonego audytu. Wyrażają one końcowe stanowisko audytora w drodze ocen i zaleceń skierowanych do określonych komórek jednostki, w których przeprowadzane były zadania audytowe. Wynika z tego, że dokumenty wytwarzane przez audytora mogą stanowić informację publiczną i mogą być objęte zakresem prawa do informacji publicznej jako dokumenty, o których mowa w art. 61 ust. 2 Konstytucji.

Należy uznać, że określone w art. 284 ust. 2 u.f.p. ogólne wyłączenie wszystkich innych dokumentów wytwarzanych przez audytora niż plan audytu oraz sprawozdanie z wykonania planu audytu z zakresu informacji publicznej stanowi niedopuszczalne ograniczenie prawa dostępu do informacji publicznej, a tym samym jest niezgodne z art. 61 ust. 1-3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji. Ustawa nie może bowiem bez stosownego upoważnienia zawęzić zakresu prawa określonego w Konstytucji. Niedopuszczalne jest wprowadzanie w ustawie dotyczącej określonego rodzaju działalności władzy publicznej ogólnego wyłączenia całej grupy dokumentów z zakresu informacji publicznej.

W wyniku niniejszego wyroku wyeliminowany zostanie z porządku prawnego art. 284 ust. 2 u.f.p. Wpłyne to na sposób rozumienia art. 284 ust. 1 u.f.p. Przepis ten będzie traktowany jedynie jako egzemplifikacja dokumentów urzędowych, jednakże pełny zakres dokumentów, składających się na informację publiczną, będzie interpretowany na podstawie art. 61 Konstytucji i przepisów u.d.i.p.

6.2. Trybunał wyraził pogląd w dotychczasowym orzecznictwie, że nie wszystkie

dokumenty stanowią informację publiczną, a tym samym nie podlegają udostępnieniu na podstawie art. 61 Konstytucji. W uzasadnieniu wydanego w pełnym składzie wyroku z 13 listopada 2013 r., sygn. P 25/12 (OTK ZU nr 8/A/2013, poz. 122), Trybunał wskazał, że z „szerokiego zakresu przedmiotowego informacji publicznej wyłączeniu podlegają (...) treści zawarte w dokumentach wewnętrznych, rozumiane jako informacje o charakterze roboczym (zapiski, notatki), które zostały utrwalone w formie tradycyjnej lub elektronicznej i stanowią pewien proces myślowy, proces rozważań, etap wypracowywania finalnej koncepcji, przyjęcia ostatecznego stanowiska przez pojedynczego pracownika lub zespół. W ich przypadku można bowiem mówić o pewnym stadium na drodze do wytworzenia informacji publicznej. Od «dokumentów urzędowych» w rozumieniu art. 6 ust. 2 u.d.i.p. odróżnia się zatem «dokumenty wewnętrzne» służące wprawdzie realizacji jakiegoś zadania publicznego, ale nieprzesądzające o kierunkach działania organu. Dokumenty takie służą wymianie informacji, zgromadzeniu niezbędnych materiałów, uzgadnianiu poglądów i stanowisk. Nie są jednak wyrazem stanowiska organu, wobec czego nie stanowią informacji publicznej”. Trybunał w obecnym składzie podziela ten pogląd.

Teza, że od dokumentów będących informacją publiczną odróżnia się dokumenty o charakterze roboczym, wewnętrznym, które nie zawierają informacji publicznej prezentowana jest również w orzecznictwie sądów administracyjnych. Naczelnny Sąd Administracyjny wielokrotnie podkreślał, że nie każdy dokument zawiera informację publiczną. W praktyce wytwarzane są bowiem tzw. dokumenty wewnętrzne służące wprawdzie realizacji jakiegoś zadania publicznego, ale nie przesądzające o kierunkach działania organu (zob. wyroki NSA z: 17 października 2013 r., sygn. akt I OSK 1105/13, Lex nr 1556928; 15 lipca 2010 r., sygn. akt I OSK 707/10, Lex nr 672928; 27 stycznia 2012 r., sygn. akt I OSK 2130/11 Lex nr 1126276; 21 czerwca 2012 r., sygn. akt I OSK 666/12, Lex nr 1264898; 14 września 2012 r., sygn. akt I OSK 1203/12, Lex nr 1242950; 11 marca 2014 r., sygn. akt I OSK 118/14, Lex nr 1463417; 23 lipca 2014 r., sygn. akt I OSK 3007/13, Lex nr 1518066).

Odnosząc powyższe ustalenia do niniejszej sprawy, należy zauważyć, że pewna część dokumentów wytwarzanych przez audytora nie zawiera informacji publicznej w rozumieniu art. 61 Konstytucji. Są to bowiem różnego rodzaju dokumenty o charakterze roboczym: zapiski czy notatki sporządzane w stadium zbierania informacji i przygotowania końcowego stanowiska. Składają się na etap na drodze do wytworzenia informacji publicznej, jednak informacji tej jeszcze nie stanowią.

6.3. Nie jest zadaniem Trybunału rozstrzyganie, które z poszczególnych dokumentów wytwarzanych przez audytora stanowią informację publiczną, stosownie do wskazanych wyżej kryteriów, a które nie. Kwestie te powinny rozstrzygać w pierwszej kolejności organy zobowiązane do udostępnienia informacji publicznej, oceniające, czy dokument, którego udostępnienia w trybie u.d.i.p. żąda skarżący, stanowi informację publiczną, zaś w przypadku sporu – sądy administracyjne. Zakres pojęcia informacji publicznej podlega ustaleniu przede wszystkim na podstawie art. 61 Konstytucji, a także na podstawie ustawy o dostępie do informacji publicznej (zob. wyrok o sygn. P 25/12).

6.4. Należy zauważyć, że prawo dostępu do informacji publicznej zawartej w dokumentach audytowych może podlegać ograniczeniu. Jak już wskazano, zgodnie z art. 61 ust. 3 Konstytucji ograniczenie prawa do informacji może nastąpić wyłącznie ze względu na określone w ustawach ochronę wolności i praw innych osób i podmiotów gospodarczych oraz ochronę porządku publicznego, bezpieczeństwa lub ważnego interesu gospodarczego państwa (zob. cz. III, pkt 3.3 uzasadnienia). Usunięcie z systemu prawa art.

284 ust. 2 u.f.p. spowoduje sytuację, w której ograniczanie dostępu do dokumentów audytowych będzie następować na zasadach ogólnych przyjętych w ustawie o dostępie do informacji publicznej. Zgodnie z art. 5 ust. 1 u.d.i.p. prawo do informacji publicznej podlega ograniczeniu w zakresie i na zasadach określonych w przepisach o ochronie informacji niejawnych oraz o ochronie innych tajemnic ustawowo chronionych. Art. 5 ust. 2 u.d.i.p. przewiduje możliwość ograniczenia prawa dostępu do informacji publicznej ze względu na prywatność osoby fizycznej lub tajemnicę przedsiębiorcy. To organy władzy publicznej stosujące prawo zobowiązane są do oceny, czy w określonej sytuacji ograniczenie prawa dostępu do informacji z uwagi na występowanie okoliczności określonych w u.d.i.p. jest uzasadnione. Sądy, dokonując – na zasadach ogólnych – oceny zasadności udostępnienia określonej informacji publicznej zawartej w dokumentach audytowych, powinny uwzględniać różne wartości konstytucyjne związane z prawami obywatelskimi z jednej strony i potrzebę efektywnego funkcjonowania organów władzy publicznej z drugiej strony.

Jeżeli w ocenie ustawodawcy, przewidziane w u.d.i.p ograniczenia prawa dostępu do informacji publicznej okażą się niewystraszające z punktu widzenia prawidłowego funkcjonowania systemu audytu wewnętrznego, ustawodawca powinien rozważyć ewentualną potrzebę unormowania odstępstw w niezbędnym zakresie od zasad i trybu dostępu do dokumentów audytowych w stosunku do ustawy o dostępie do informacji publicznej, np. w nawiązaniu do różnych faz (etapów) procedury audytowej. Wprowadzenie ograniczeń w dostępie do dokumentów audytowych nie może jednak naruszać art. 61 Konstytucji. Możliwość wprowadzania odmiennych zasad i trybu dostępu do informacji publicznej przewiduje wprost u.d.i.p. (art. 1 ust. 2). Trybunał zauważył, że przed 1 stycznia 2010 r., czyli przed dniem wejścia w życie obecnie obowiązującej ustawy o finansach publicznych, audyt wewnętrzny funkcjonował przez ponad 8 lat pomimo braku przepisu odpowiadającego treści art. 284 ust. 2 u.f.p., zaś gwarancje rzetelnego i niezależnego wykonywania audytu zapewniały przepisy ograniczające dostęp do informacji publicznej. Również w ocenie Ministra Finansów, który jest odpowiedzialny za koordynowanie audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (art. 292 u.f.p.), stosowanie do dostępu do dokumentów audytowych ogólnych ograniczeń wynikających z ustawy o dostępie do informacji publicznej jest wystarczające.

Biorąc pod uwagę powyższe okoliczności, Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 284 ust. 2 u.f.p. jest niezgodny art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

Z tych względów Trybunał Konstytucyjny orzekł jak w sentencji.

Zdanie odrębne

sędziego TK Marka Kotlinowskiego
do wyroku Trybunału Konstytucyjnego
z dnia 9 kwietnia 2015 r., sygn. akt K 14/13

Na podstawie art. 68 ust. 3 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.) zgłaszam zdanie odrębne do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 9 kwietnia 2015 r., sygn. akt K 14/13, w którym Trybunał orzekł o niezgodności art. 284 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach

publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, ze zm.; dalej: ustawa o finansach publicznych) z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

Zdanie odrębne oparłem na trzech zasadniczych elementach:

Po pierwsze, uważam, że Trybunał jako negatywny ustawodawca ma bardzo ograniczone możliwości działania. W tej sprawie dostrzegam problem wypracowania nowej formuły, co jeszcze jest informacją publiczną na gruncie ustawy o finansach publicznych. Dopuszczam rozwiązanie, że sprawozdanie z wykonania audytu będzie udostępniane osobom zainteresowanym, ale to powinno być wypracowane w dialogu przez prawodawcę, żeby nie utracić celu audytu.

Po drugie, nawiązując do celu audytu, ma on przede wszystkim poprawić funkcjonowanie jednostki, ma stanowić inspirację, jak zabezpieczać się przed ryzykiem, ma być informacją dla kierującego daną jednostką, co należy poprawić. Boję się, że tak szerokie otwarcie, jeśli chodzi o dostęp do materiałów audytowych, spowoduje efekt mrozący dla audytorów. To będzie swoiste zwarcie z jednej strony kierującego jednostką, a z drugiej strony audytorów, którzy podświadomie będą wiedzieć, że wszystkie dokumenty wypracowane w trakcie audytu mogą stać się informacją publiczną, ponieważ jedynym wzorcem, co taką informacją będzie, będzie orzecznictwo sądów administracyjnych.

Po trzecie, już stoimy przed problemem wydolności sądownictwa administracyjnego. Z analizy orzecznictwa sądów administracyjnych, przedstawionej przez Prezesa NSA na potrzeby zawisłej przed TK sprawy o sygn. K 58/13, wynika, że liczba spraw o udostępnienie informacji publicznej wzrosła w ciągu 10 lat ośmiokrotnie. Jeśli nie będzie standaryzacji, co jest informacją publiczną na gruncie ustawy o finansach publicznych, problem kwalifikacji w tym zakresie stanie przed sądami administracyjnymi.

Za minimum w tej sprawie uważałem konieczność odroczenia utraty mocy obowiązującej zakwestionowanego przepisu, żeby dać czas prawodawcy na wypracowanie formuły, co jest informacją publiczną na gruncie ustawy o finansach publicznych.

Z tych względów uznałem za zasadne zgłoszenie zdania odrębnego.