



RZECZPOSPOLITA POLSKA
PROKURATOR GENERALNY

Warszawa, dnia 3 lipca 2013 r.

PG VIII TK 37/13

K 14/13

TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY KAN CELARIA	
wpl. dnia	05. 07. 2013
L.dz.	L. zał.

TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY

W związku z wnioskiem Rzecznika Praw Obywatelskich o stwierdzenie niezgodności 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

– na podstawie art. 33 w zw. z art. 27 pkt 5 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643 ze zm.) –

przedstawiam następujące stanowisko:

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

Uzasadnienie

Rzecznik Praw Obywatelskich (dalej: Wnioskodawca lub RPO) zwrócił się do Trybunału Konstytucyjnego z wnioskiem o stwierdzenie niezgodności 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.) z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

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

- ust. 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.”;

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

RPO wskazuje, że, zgodnie z art. 283 ust. 1 i 3 u.f.p., podstawą do przeprowadzenia audytu jest roczny plan audytu wewnętrznego, który przygotowuje kierownik komórki audytu wewnętrznego w porozumieniu z kierownikiem jednostki. Kierownik komórki audytu wewnętrznego sporządza także sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego za rok poprzedni.

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 z dnia 1 lutego 2010 r.) wyszczególnione są również inne dokumenty sporządzane w toku audytu. Należy do nich w szczególności sprawozdanie, w którym w sposób jasny, rzetelny i zwięzły przedstawione zostają wyniki audytu wewnętrznego.

Z uwagi na brzmienie art. 284 ust. 2 u.f.p. dokumenty wytworzone przez audytora (za wyjątkiem tych wymienionych w ust. 1 tego artykułu) nie będą podlegały udostępnieniu, ale te otrzymane przez niego w toku prowadzenia audytu – wytworzone przez inne osoby – będą stanowiły informację publiczną.

W ocenie Wnioskodawcy, nie można uznać dokumentów tworzonych przez audytora za „dokumenty wewnętrzne” czy „robocze”, gdyż, zgodnie z § 12 rozporządzenia z dnia 1 lutego 2010 r., audytor dokumentuje wszystkie czynności i zdarzenia, które mają istotne znaczenie dla wyników audytu. Dlatego wytwarzane przez niego informacje nie mają formy „luźnej”, „roboczej” notatki.

Zdaniem Wnioskodawcy, przepis art. 284 ust. 2 u.f.p. ustanawia nieproporcjonalne ograniczenia konstytucyjnego prawa do informacji publicznej oraz prowadzi do naruszenia istoty prawa do informacji i z tego względu niezbędne jest stwierdzenie jego niezgodności z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

Zgodnie z przepisem art. 61 ust. 3 Konstytucji, ograniczenie prawa do uzyskiwania informacji może nastąpić wyłącznie ze względu na określone w ustawach wartości – ochronę wolności i praw innych osób i podmiotów gospodarczych oraz ochronę porządku publicznego, bezpieczeństwa lub ważnego interesu gospodarczego państwa. Przepis ten należy interpretować łącznie z klauzulą ogólną wyrażoną w art. 31 ust. 3 Konstytucji.

W ocenie Wnioskodawcy, procedura ograniczenia dostępu do informacji, ustanowiona w art. 284 ust. 2 u.f.p., prowadzi do naruszenia istoty prawa do informacji. Przy przyjęciu, że celem regulacji była ochrona efektywności i rzetelności audytu oraz ochrona wrażliwych danych pozyskanych przez audytora, zastosowany przez ustawodawcę środek nie spełnia wymogu proporcjonalności wynikającego z art. 31 ust. 3 Konstytucji, gdyż nie jest w stanie doprowadzić do zwiększenia rzetelności i efektywności audytu wewnętrznego.

Nieudostępnienie dokumentów wytworzonych przez audytora nie jest – zdaniem Wnioskodawcy – usprawiedliwione potrzebą ochrony wolności i praw innych osób i podmiotów gospodarczych oraz ochrony porządku publicznego, bezpieczeństwa lub ważnego interesu gospodarczego państwa, a tym samym ograniczenie konstytucyjnego prawa, ustanowione w zaskarżonym przepisie, jest niezgodne z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

Ocena poglądów zaprezentowanych we wniosku RPO musi zostać poprzedzona omówieniem charakteru prawnego audytu wewnętrznego.

Audyt wewnętrzny nie jest instytucją nową. Został on wprowadzony 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. z 2001 r. Nr 102, poz. 1116; dalej: ustawa z dnia 27 lipca 2001 r.) nowelizującą ustawę z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 1998 r. Nr 155, poz. 1014 ze zm.; dalej: ustawa z dnia 26 listopada 1998 r.). Na mocy ustawy z dnia 27 lipca 2001 r. dodany został w ustawie z dnia 26 listopada 1998 r. rozdział 5 zatytułowany: „Kontrola finansowa i audyt wewnętrzny w jednostkach sektora finansów publicznych”. W rozdziale tym uregulowano zasady prowadzenia kontroli finansowej oraz audytu wewnętrznego.

Prawne uregulowanie kwestii wewnętrznej kontroli finansowej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych było warunkiem zamknięcia negocjacji przez Polskę z Unią Europejską w zakresie „kontrola finansowa”. Miało to na celu zabezpieczenie prawidłowego wykorzystania publicznych środków finansowych, w szczególności środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej. Ministerstwo Finansów zostało zobligowane do przygotowania zmian w ustawie o finansach publicznych, tak aby spełnione były wymogi dotyczące kontroli finansowej oraz niezależności funkcjonalnej komórek przeprowadzających audyt wewnętrzny. Przyjęcie takiej instytucji było swoistym substytutem mechanizmów sprawdzających wydatkowanie środków publicznych i sterujących tym procesem, w tym pochodzących z Unii Europejskiej, w sektorze finansów publicznych wewnątrz jednostki.

Rola audytu wewnętrznego od początku była niejasna w relacji do pojęcia wewnętrznej kontroli finansowej, ponieważ tak w jednym, jak i w drugim wypadku chodziło o badanie procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych w jednostce kontrolowanej. Bliższa analiza kryteriów stosowanych zarówno przy audycie, jak i przy kontroli

finansowej nie pozwalała na jasne rozgraniczenie obu instytucji (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 listopada 2005 r., sygn. Kp 2/05, OTK ZU nr 10/A/2005, poz. 114).

Ustawowe zmiany zapisu w zakresie audytu wewnętrznego nastąpiły od 1 stycznia 2006 r., kiedy w życie weszła ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104). Nowa ustawa wprowadziła istotne zmiany, jeśli chodzi o audyt, kładąc nacisk na dalsze jego dostosowanie do standardów międzynarodowych i pełniejsze wykorzystanie audytu w sektorze finansów publicznych. Nowy kształt definicji audytu wewnętrznego kładł duży nacisk na aspekt finansowy, co powodowało, iż audytorzy często traktowani byli jako kontrolerzy finansowi (zob. P. Smoleń, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Wydawnictwo C.H. Beck, 2012, teza 2 do art. 272).

Na mocy art. 85 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. nr 157, poz. 1241) utraciła moc ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych.

Obowiązująca obecnie ustawa o finansach publicznych zmienia ideę audytu wewnętrznego z aspektu finansowo – rachunkowego i obejmuje swoim zakresem wszystkie obszary działania jednostki, skupiając się na realizacji celów całej organizacji. Dzieje się to za sprawą wprowadzenia do definicji audytu pojęcia kontroli zarządczej.

Kontrola zarządcza jest nową instytucją systemu finansów publicznych, nieznajdującą swojego odpowiednika w dotychczas obowiązujących unormowaniach, wprowadzającą nową jakość w zakresie regulacji dotyczących kontroli wewnętrznej w jednostkach sektora finansów publicznych.

Zgodnie z art. 68 u.f.p., kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków: ministra w kierowanych przez niego

działach administracji rządowej; wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego; kierownika jednostki.

Kontrola zarządcza zastąpiła unormowaną w poprzedniej ustawie o finansach publicznych kontrolę finansową. Jak wynika z uzasadnienia rządowego projektu ustawy o finansach publicznych, praktyka związana z funkcjonowaniem w przepisach pojęcia kontroli finansowej pokazała, iż utożsamiana ona była wyłącznie z czysto finansowym aspektem działalności jednostki. Zamierzeniem projektodawcy było objęcie zakresem kontroli zarządczej wszystkich aspektów działalności jednostki. Podstawowym elementem kontroli zarządczej w administracji – według uzasadnienia projektu ustawy – jest odpowiedzialność każdego kierownika jednostki za wdrożenie i monitorowanie takich elementów kontroli zarządczej, aby jednostka osiągała wyznaczone jej cele w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy (uzasadnienie rządowego projektu ustawy o finansach publicznych; druk sejmowy nr 1181 VI kadencji Sejmu, s. 24).

Usunięta z przepisów ustawy kontrola finansowa, jak sama nazwa wskazuje, ograniczała się wyłącznie do czysto finansowego aspektu funkcjonowania jednostki. Obowiązujące przepisy prawne, podobnie jak i poprzednia ustawa o finansach publicznych, nie definiują pojęcia kontroli. Sama idea kontroli zarządczej związana jest z organizacją działalności i zarządzaniem daną jednostką sektora finansów publicznych. Wydaje się, że na istotę tak rozumianej kontroli zarządczej należy popatrzeć nie tyle przez pryzmat teorii kontroli rozwiniętej przez naukę prawa finansowego, co z punktu widzenia nauki organizacji, prakseologii oraz nauk administracyjnych. Według przedstawicieli tych dyscyplin, kontrola stanowi warunek *sine qua non* prawidłowej organizacji i kierownictwa danego podmiotu. Dzięki sprawnie wykonywanej kontroli można bowiem uniknąć błędów lub zweryfikować przyczyny ich pojawienia się. Poprawnie przeprowadzona kontrola powinna

wykazać, czy kontrolowana jednostka posiada program działania, czy jest on sprawny i czy odpowiada podstawowym wymaganiom najnowszej wiedzy i obowiązującemu prawu. Reasumując, instytucja kontroli zarządczej powinna być postrzegana jako jeden z ważnych elementów całego procesu sprawnego i zorganizowanego działania danej jednostki (zob. P. Smoleń, op. cit., teza 1, 2 i 4 do art. 68 i powołana tam literatura).

Podstawowe zagadnienia odnoszące się do kontroli zarządczej, określające kształt obowiązków obciążających kierowników jednostek sektora finansów publicznych, ujęte zostały w przepisach rozdziału 6 działu I u.f.p. Uzupełnieniem regulacji ustawowej są standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych opublikowane w Komunikacie Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84).

Wprowadzone zmiany, związane z ukształtowaniem instytucji kontroli zarządczej, znalazły swoje odzwierciedlenie w pojęciu audytu. Audyt wewnętrzny ma za swój zasadniczy cel wspieranie kierownika jednostki sektora finansów publicznych w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze. Ocena kontroli zarządczej dotyczy przede wszystkim jej adekwatności, skuteczności i efektywności w dziale administracji rządowej lub jednostce samorządu terytorialnego. Istota audytu pozostała niezmienną, jest to działalność niezależna i obiektywna, nakierowana na analizę i ocenę ogółu czynności składających się na kontrolę zarządczą (w tym procedur tej kontroli). Kontrola zarządcza wpisana jest w procesy zarządzania jednostką i ma na celu ujawnienie uchybień i nieprawidłowości oraz odpowiednio wczesne im zapobieganie. Audyt nie jest elementem zarządzania, służy natomiast ocenie skuteczności funkcjonujących w jednostce procedur i mechanizmów kontroli, powinien ujawniać słabe ogniwa lub obszary odnoszące się do kontroli, dając możliwość dokonania stosownych zmian. Przedmiotem audytu nie jest analiza konkretnych przypadków naruszeń czy też nieprawidłowości (zob. P. Walczak, [w:] *Finanse publiczne. Praktyka*

stosowania nowej ustawy o finansach publicznych i aktów wykonawczych, pod red. W. Lechowicza, Wydawnictwo C.H. Beck, 2010, dział 16, rozdział 1).

Przepisy dotyczące prowadzenia audytu wewnętrznego zgrupowane są w dziale VI u.f.p., w powołanym już rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. 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).

W art. 274 u.f.p. wyszczególnione są jednostki, w których prowadzi się audyt wewnętrzny. W części z nich tworzy się komórki audytu wewnętrznego, a w pozostałych audyt może być prowadzony przez usługodawcę (rozdzielenie w tym zakresie nie ma znaczenia dla prezentowanej w niniejszym stanowisku oceny konstytucyjności zaskarżonego uregulowania).

Audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy w celu przygotowania planu audytu przeprowadza w sposób udokumentowany analizę ryzyka. Obejmuje ona w szczególności identyfikację obszarów działalności jednostki oraz ocenę ryzyka we wszystkich zidentyfikowanych obszarach działalności jednostki, zwanych dalej „obszarami ryzyka”.

Przeprowadzając analizę ryzyka, kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy uwzględnia zakres odpowiedzialności kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej oraz bierze pod uwagę w szczególności:

- 1) cele i zadania jednostki;
- 2) system kontroli zarządczej w jednostce;
- 3) ryzyka wpływające na realizację celów i zadań jednostki;
- 4) wyniki innych audytów lub kontroli;
- 5) uwagi kierownika jednostki;
- 6) wytyczne ministra kierującego działem, komitetu audytu oraz Ministra

Finansów.

W wyniku przeprowadzonej analizy ryzyka kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy sporządza listę wszystkich obszarów ryzyka, uwzględniając ich kolejność wynikającą z oceny ryzyka, z podaniem wyników analizy ryzyka.

W celu przygotowania planu audytu kierownik komórki audytu wewnętrznego przeprowadza ponadto analizę zasobów osobowych komórki audytu wewnętrznego na rok następny oraz wyznacza obszary ryzyka do przeprowadzenia tak zwanych zadań zapewniających w roku następnym. W oparciu o powyższe analizy oraz inne informacje wskazane w rozdziale 2 rozporządzenia z dnia 1 lutego 2010 r. sporządzany jest plan audytu.

Plan audytu zawiera w szczególności:

- 1) wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka;
- 2) wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych;
- 3) listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające;
- 4) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających;
- 5) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności doradczych;
- 6) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności sprawdzających;
- 7) informację na temat cyklu audytu.

Przez zadania zapewniające należy rozumieć zespół działań podejmowanych w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny dotyczącej w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej.

Audytor wewnętrzny ma prawo wstępu do pomieszczeń jednostki oraz wglądu do wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz do innych materiałów związanych z funkcjonowaniem jednostki, w tym utrwalonych na

elektronicznych nośnikach danych, jak również do sporządzania ich kopii, odpisów, wyciągów, zestawień lub wydruków, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej. Audytor dokumentuje wszystkie czynności i zdarzenia, które mają istotne znaczenie dla wyników audytu wewnętrznego.

W szczególności prowadzi on:

- bieżące akta audytu wewnętrznego w celu dokumentowania jego przebiegu i wyników;

- stałe akta audytu wewnętrznego w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów ryzyka, które mogą być przedmiotem zadań audytowych.

Akta bieżące i stałe stanowią własność jednostki. Akta te kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy udostępnia do wglądu kierownikowi jednostki lub osobie przez niego upoważnionej, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, również dyrektorowi generalnemu urzędu.

Po zakończeniu czynności związanych z przeprowadzeniem audytu wewnętrznego i po przedstawieniu kierownikom komórek audytowanych ustaleń stanu faktycznego audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie, w którym w sposób jasny, rzetelny i zwięzły przedstawia wyniki audytu wewnętrznego. Sprawozdanie zawiera w szczególności:

- 1) temat i cel zadania zapewnającego;
- 2) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania zapewnającego;
- 3) datę rozpoczęcia zadania zapewnającego;
- 4) ustalenia stanu faktycznego wraz ze sklasyfikowanymi wynikami ich oceny;
- 5) wskazanie słabości kontroli zarządczej oraz analizę ich przyczyn;
- 6) skutki lub ryzyka wynikające ze wskazanych słabości kontroli zarządczej;
- 7) zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień;

8) opinię audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym;

9) datę sporządzenia sprawozdania;

10) imię i nazwisko audytora wewnętrznego przeprowadzającego zadanie oraz jego podpis.

Sprawozdanie to zamieszcza się w prowadzonych przez audytora aktach bieżących audytu wewnętrznego.

Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy przekazuje sprawozdanie kierownikom komórek audytowanych objętych zadaniem zapewniającym. Po otrzymaniu sprawozdania kierownik komórki audytowanej może zgłosić na piśmie dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia do treści sprawozdania.

Po rozpatrzeniu dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń do treści sprawozdania audytor wewnętrzny przekazuje sprawozdanie kierownikowi jednostki i kierownikowi komórki audytowanej, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, także dyrektorowi generalnemu urzędu.

Kierownik komórki audytowanej w przypadku uznania, że zalecenia zawarte w sprawozdaniu są zasadne, wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala sposób i termin ich realizacji, powiadamiając o tym pisemnie audytora wewnętrznego oraz kierownika jednostki.

Audytor wewnętrzny może również wykonywać czynności doradcze na wniosek kierownika jednostki lub z własnej inicjatywy – w zakresie z nim uzgodnionym.

Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy składa kierownikowi jednostki sprawozdanie z wykonania planu audytu informujące w szczególności o stopniu jego realizacji oraz istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej. Sprawozdanie z wykonania planu audytu

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.

Sprawozdanie z wykonania planu audytu zamieszcza się w prowadzonych przez audytora aktach stałych audytu wewnętrznego.

Spośród wytworzonych przez audytora w trakcie prowadzenia audytu dokumentów, jedynie plan audytu i sprawozdanie z jego wykonania stanowią informację publiczną w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. Nr 112, poz. 1198 ze zm.; dalej: u.d.i.p.).

Prawo do informacji publicznej jest konsekwencją, a zarazem przesłanką ustrojowej zasady – „pośrednio” konstytucyjnej, tzn. niesformułowanej wprost w przepisach Konstytucji, lecz z nich wywiezionej – przejrzystości systemu sprawowania władzy, zwanej inaczej zasadą jawności działania organów władzy publicznej, ustanowionej dla ułatwienia realizacji społecznej kontroli władzy i zapobiegania jej nadużyciom, przeciwdziałania korupcji urzędników, poprawiania jakości pracy administracji publicznej (zob. W. Sokolewicz, [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej polskiej. Komentarz*, tom IV, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2005, tezy do art. 61, s. 4).

Prawo do informacji publicznej zostało ukształtowane jako prawo właśnie, a nie „wolność”. Już z samej bowiem istoty tego prawa wynika, że

musi ono zakładać szczególnie liczne obowiązki działania i współdziałania ze strony organów władzy publicznej stanowiące konieczny warunek praktycznej jego realizacji przez uprawnione podmioty. Obowiązki te są przez ustawę nałożone na wszelkie podmioty wykonujące zadania publiczne, a tym samym dysponujące informacjami o charakterze publicznym.

Konsekwencją takiego ujęcia prawa do informacji jest dopuszczalność ścisłej wykładni przepisów odnoszących się do jego realizacji, mniej restryktywnej wobec ograniczeń, niż gdybyśmy mieli do czynienia z obywatelską wolnością (zob. W. Sokolewicz, op. cit., s. 5).

Miejsce art. 61 w systematyce rozdziału II Konstytucji podkreśla jego polityczny wymiar odróżniający je od wolności i praw pokrewnych. Z klasyfikacji tego prawa jako politycznego wynikają pewne wnioski dla interpretacji jego przedmiotowego i podmiotowego zakresu. Interpretacja zakresu przedmiotowego powinna być ścisła, obejmująca informacje materialnie relewantne w stosunku do natury prawa do informacji publicznej, jako przede wszystkim informacji o działalności – choćby i najszerzej rozumianej – władz publicznych, a tylko warunkowo i ubocznie tych, które są w posiadaniu owych władz, zaś wykładnia zakresu podmiotowego, jako prawa umożliwiającego powszechny i równy dostęp – możliwie szeroka.

Autorzy Konstytucji nie wprowadzili do tekstu wyrażenia „informacja publiczna”, które występuje w języku ustawowym (m.in. w u.d.i.p.). Jednak z brzmienia art. 61 Konstytucji można odczytać ich intencję odnośnie do rodzaju informacji, do której dostęp zagwarantowano obywatelom przepisami tego artykułu, poprzez zobowiązanie określonych podmiotów do umożliwienia dostępu. Rekonstruując pojęcie informacji publicznej trzeba posłużyć się łącznie kryterium podmiotowym (wykonywana lub przechowywana przez władze publiczne) oraz przedmiotowym (odnosi się do działania władz publicznych lub innych podmiotów wykonujących zadania publiczne).

Konstytucja dla określenia przedmiotu informacji, o jakiej mowa w art. 61, posługuje się głównie kryterium podmiotowym, stanowiąc, że jest nim działalność organów władzy publicznej oraz osób i innych podmiotów pełniących funkcje publiczne. Lecz ta działalność nader szerokiego kręgu podmiotów stanowi przedmiot informacji publicznej tylko w tym zakresie – i teraz następuje włączenie kryterium przedmiotowego – w jakim wykonują zadania władzy publicznej i gospodarują mieniem publicznym.

Szeroko rozumiana „informacja publiczna” w prawie polskim odpowiada pojęciom informacji ogólnej, urzędowej, administracyjnej czy wreszcie społecznej w terminologii innych państw demokratycznych. Przez informację administracyjną w szczególności rozumie się bowiem wszelką informację pozostającą w dyspozycji administracji w szerokim tego słowa znaczeniu. Właśnie do takiej informacji dostęp jest zagwarantowany obywatelom lub – każdemu, z jednoczesnym nałożeniem na właściwe organy administracji obowiązku stworzenia warunków dla realizacji tego dostępu (zob. W. Sokolewicz, op. cit., s. 7 – 8, 20 – 21).

W przedmiocie zakresu określonego w art. 61 Konstytucji prawa do informacji kilkakrotnie wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny.

W wyroku z dnia 15 października 2009 r., sygn. K 26/08, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że powszechny i szeroki dostęp do informacji publicznej stanowi niezbędną przesłankę istnienia społeczeństwa obywatelskiego, a co za tym idzie — urzeczywistnienia demokratycznych zasad funkcjonowania władzy publicznej w polskim państwie prawnym. Dostęp do informacji publicznej jest bowiem, z jednej strony, warunkiem świadomego uczestnictwa obywateli w podejmowaniu rozstrzygnięć władczych, a z drugiej, umożliwia efektywną kontrolę obywatelską działań podejmowanych przez organy władzy publicznej. Stąd wielkie znaczenie powszechności dostępu do informacji publicznej. W demokratycznym społeczeństwie podstawowym

prawem jest wiedzieć i być informowanym o tym, co i dlaczego czynią władze publiczne (OTK ZU nr 9/A/2009, poz. 135 i powołana tam literatura).

Korelatem wyrażonego w art. 61 Konstytucji prawa do informacji jest spoczywający w pierwszym rzędzie na organach władzy publicznej obowiązek udzielania obywatelom określonych informacji o działalności instytucji. Informacja taka powinna być związana z działalnością publiczną.

Prawo do informacji zawiera w swej treści uprawnienie do żądania informacji o funkcjonowaniu instytucji publicznych, przede wszystkim zaś instytucji władzy publicznej. Chodzi np. o informacje dotyczące istniejących w ramach danej instytucji procedur i wyznaczanych zadań, procesie ich realizacji, oraz inwestycjach czy organizowanych przetargach (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 marca 2006 r., sygn. K 17/05, OTK ZU nr 3/A/2006, poz. 30).

Z kolei w wyroku z dnia 16 września 2002 r., sygn. K 38/01, Trybunał stwierdził: „Sformułowanie art. 61 ust. 1 Konstytucji stanowi nawiązanie do długiej, bo sięgającej XVIII w. historii rozwoju prawa regulującego dostęp do informacji publicznej. Wydana 25 listopada 1981 r. dyrektywa Komitetu Ministrów Rady Europy nr R/81/19 w sprawie dostępu do informacji posiadanej przez władze publiczne sformułowała osiem podstawowych zasad: na obszarze państw członkowskich każdy ma prawo do otrzymywania informacji znajdującej się w posiadaniu władzy publicznej; prawo to ma być w sposób skuteczny zagwarantowane; brak interesu prawnego nie może stanowić powodu odmowy dostępu do informacji; dostęp do informacji jest równy; ograniczenia w dostępie do informacji mogą wynikać jedynie z konieczności ochrony uzasadnionego interesu publicznego oraz interesu jednostki w przypadku informacji bezpośrednio jej dotyczących; żądanie udzielenia informacji musi być rozpatrzone w rozsądnym terminie; odmowa udzielenia informacji musi być wyczerpująco uzasadniona i będzie mogła być skontrolowana. Artykuł 61 ust. 1 Konstytucji w możliwie najpełniejszy sposób te zasady odzwierciedla. (...)

Analiza art. 61 ust. 1 oraz ust. 2 Konstytucji wskazuje, iż zakres określonego w nim prawa do informacji zdeterminowany jest w znacznej mierze przez samą Konstytucję. Przepisy te określają bowiem, jakie uprawnienia wiążą się z obowiązywaniem tego prawa, oraz wskazują, na jakie podmioty nałożony jest obowiązek podjęcia takich działań, aby to prawo obywatelskie mogło być zrealizowane. Prawo do uzyskania informacji dotyczy działalności organów władzy publicznej oraz osób pełniących funkcje publiczne (...) oraz dostęp[uj] do dokumentów (...).

Nie jest jednak tak, iżby ustrojodawca, który tak całościowo uregulował bezpośrednio w samej Konstytucji zakres i granice tego prawa, wyłączył dopuszczalność i potrzebę uzupełniających regulacji ustawowych w tej materii. Mimo bowiem stosunkowo wyczerpującego unormowania bezpośrednio w Konstytucji prawa obywateli do dostępu do informacji zarówno jeśli chodzi o zakres podmiotów obowiązanych zapewnić ten dostęp, jak i treść owych informacji, nie można wykluczyć, iż i w tym zakresie zachodzi konieczność doprecyzowania – «dookreślenia» zarówno cech i zakresu podmiotów obowiązanych do udzielenia informacji, jak i samej treści tej informacji i sposobu jej pozyskiwania.

Określając zatem w art. 61 ust. 1 i ust. 2 Konstytucji zasadniczy zakres prawa do informacji, ustrojodawca założył – w granicach wyznaczonych w art. 61 ust. 3 w zw. z art. 31 ust. 3 Konstytucji – że ustawodawca zwykły doprecyzuje zarówno od strony pozytywnej, jak i negatywnej zakres tego prawa, kierując się wynikającymi z Konstytucji zasadami tworzenia prawa” (OTK ZU nr 5/A/2002, poz. 59).

Niewątpliwie więc, w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, w przypadku wprowadzenia regulacji ustawowej zmierzającej do ograniczenia prawa do informacji muszą być spełnione wymagania proporcjonalności określone w art. 31 ust. 3 i art. 61 ust. 3 Konstytucji (zob. wyrok z dnia 20 marca 2006 r., sygn. K 17/05, op. cit.).

Ustawa o finansach publicznych, określając w art. 284 ust. 1, jakie dokumenty wytworzone przez audytora wewnętrznego stanowią informację publiczną, odwołuje się do definicji tego terminu zawartej w art. 1 ust. 1 u.d.i.p. Zgodnie z tym ostatnim przepisem, każda informacja o sprawach publicznych stanowi informację publiczną w rozumieniu ustawy i podlega udostępnieniu i ponownemu wykorzystywaniu na zasadach i w trybie określonych w u.d.i.p. Prawo do informacji publicznej, w świetle tej ustawy, obejmuje uprawnienie do: uzyskania informacji publicznej; wglądu do dokumentów urzędowych; dostępu do posiedzeń kolegialnych organów władzy publicznej pochodzących z powszechnych wyborów. Podlega ono ograniczeniu w zakresie i na zasadach określonych w przepisach o ochronie informacji niejawnych oraz o ochronie innych tajemnic ustawowo chronionych, a także ze względu na prywatność osoby fizycznej lub tajemnicę przedsiębiorcy.

Nie można, z zastrzeżeniem zawartym w poprzednim zdaniu, ograniczać dostępu do informacji o sprawach rozstrzyganych w postępowaniu przed organami państwa, w szczególności w postępowaniu administracyjnym, karnym lub cywilnym, ze względu na ochronę interesu strony, jeżeli postępowanie dotyczy władz publicznych lub innych podmiotów wykonujących zadania publiczne albo osób pełniących funkcje publiczne – w zakresie tych zadań lub funkcji.

W określeniu „informacji publicznej” zawartym w u.d.i.p. mamy do czynienia z błędem logicznym popełnionym podczas definiowania. Polega on na wyjaśnieniu definiowanego terminu w sposób niedostosowany do kompetencji odbiorcy komunikatu. Oznacza to, że nieznana nazwa wyjaśniana jest za pośrednictwem innej nieznanej nazwy. Dlatego definicja ta wymaga doprecyzowania w praktyce orzeczniczej (zob. M. Chmaj, [w:] M. Bidziński, M. Chmaj, P. Szustakiewicz, *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2010, s. 19 – 20).

Naczelny Sąd Administracyjny, rozstrzygając zagadnienie prawne budzące poważną wątpliwość, dotyczące podmiotów zobowiązanych na mocy art. 4 u.d.i.p. do udostępnienia informacji publicznej, w uchwale z dnia 11 kwietnia 2005 r., sygn. I OPS 1/05, stwierdził, że konstytucyjnie ustanowione prawo do informacji publicznej ma na celu umożliwienie obywatelowi realnego udziału w życiu publicznym, ale także służy jawności życia publicznego, określanej potocznie jako przejrzystość działań władzy publicznej oraz osób wykonujących zadania tej władzy. Prawo to służy także do sprawowania kontroli obywatelskiej nad funkcjonowaniem władzy publicznej. Ograniczenia tego prawa ze względu na ochronę innych wartości konstytucyjnych mogą być stosowane tylko w warunkach i ze względów przewidzianych w art. 31 ust. 3 i art. 61 ust. 3 Konstytucji RP (ONSAiWSA z 2005 r., Nr 4, poz. 63).

Wśród rodzajów informacji publicznych podlegających udostępnieniu wyszczególniono w art. 6 ust. 1 pkt 4 lit. a tiret drugie u.d.i.p. dokumentację przebiegu i efektów kontroli oraz wystąpienia, stanowiska, wnioski i opinie podmiotów ją przeprowadzających.

W przedmiocie udostępnienia informacji wytworzonych przez audytorów wewnętrznych kilkakrotnie wypowiadały się sądy administracyjne.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 20 kwietnia 2011 r., sygn. IV SAB/Po 52/10 (opubl. Legalis), stwierdził, że audyt wewnętrzny jest działalnością prowadzoną w całości wewnątrz struktur administracji. Działalność ta ma charakter służebny wobec działań kierownika jednostki i jest wykonywana w całości na jego potrzeby, którym kierownik jednostki daje wyraz w szczególności w ramach procedury uzgadniania planu audytu. Taki charakter działalności audytowej skłania do wniosku, że także dokumenty wytworzone w trakcie audytu mają w całości charakter dokumentów wewnętrznych (do wewnętrznego użytku), które w żaden sposób nie oddziałują na sytuację prawną podmiotów spoza struktury danej jednostki.

W uzasadnieniu tego wyroku Sąd zauważa, że użyte w Konstytucji oraz w u.d.i.p. określenia „informacja o działalności organów władzy publicznej” oraz „informacja publiczna” są niewątpliwie pojęciami (nazwami) niedookreślonymi (nieostrymi). Tego rodzaju nazwy cechuje zawsze tzw. pas nieostrości, który oznacza, że istnieje pewna grupa przedmiotów, o których nie potrafimy stanowczo orzec, czy są one desygnatami danej nazwy, czy też nie. Ponieważ nieostrość pojęć prawnych jest, co do zasady, sytuacją niepożądaną, przeto za w pełni racjonalne i uzasadnione należy uznać działanie ustawodawcy, który wobec desygnatów mogących znaleźć się w takim pasie nieostrości jednoznacznie rozstrzyga – w art. 284 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych – że dany rodzaj informacji lub dokumentu jest, względnie nie jest informacją publiczną. Taka praktyka swoistego doprecyzowywania zakresu pojęcia informacji publicznej nie powinna budzić zastrzeżeń natury konstytucyjnej.

Przy wykładni art. 284 u.f.p. WSA w Poznaniu zwrócił ponadto uwagę na aspekt celowościowy, wyrażający się w ratio legis omawianego przepisu. Jego celem jest przede wszystkim ochrona efektywności i rzetelności audytu wewnętrznego. Audyt ma bowiem prowadzić do bieżącego, wnikliwego i niezależnego zdiagnozowania status quo w zakresie kontroli zarządczej danej jednostki, na potrzeby usprawniania działalności tej jednostki. Tymczasem niewykluczone, że zapewnienie dostępności dokumentów wytworzonych w toku audytu w szerszym, niż wyznaczony przez art. 284 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zakresie, mogłoby doprowadzić do swoistej „autocenzury” audytorów, którzy mając świadomość „publiczności” (jawności) tych dokumentów bardziej powściągliwie, oględnie lub wręcz selektywnie formułowałiby swe wnioski, zalecenia itp. Niewykluczone też, że pełna jawność dokumentów audytu wewnętrznego mogłaby stanowić czynnik zniechęcający kierowników tych jednostek, w których audyt nie jest obligatoryjny, do wdrażania procedury audytowej, co niewątpliwie nie było zamiarem ustawodawcy i nie leżałoby w interesie publicznym.

Powyższe argumenty stanowiły podstawę do uznania, że dokumenty wytwarzane przez audytora wewnętrznego, z wyjątkiem wyszczególnionych w art. 284 ust. 2 u.f.p., nie stanowią informacji publicznych. Identyczne stanowisko, oparte na bardzo zbliżonych argumentach, zaprezentował WSA w Olsztynie w wyrokach z dnia 4 grudnia 2012 r., sygn. II SAB/Ol 160/12 i II SAB/Ol 162/12 (opubl. Legalis).

Dla pełniejszego przedstawienia omawianej problematyki warto jeszcze wskazać na uregulowania obowiązujące w tym zakresie w Unii Europejskiej.

Jednym z aktów prawnych odnoszących się do tych kwestii jest rozporządzenie (WE) nr 1049/2001 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 30 maja 2001 r. w sprawie publicznego dostępu do dokumentów Parlamentu Europejskiego, Rady i Komisji (Dz. Urz. UE. L 2001 Nr 145, str. 43; dalej: rozporządzenie (WE) nr 1049/2001). Jego celem jest zapewnienie możliwie największego prawa do publicznego dostępu do dokumentów oraz wytyczenie ogólnych zasad i ograniczeń związanych z takim dostępem. Dla zapewnienia pełnego wprowadzenia tego rozporządzenia do wszelkich działań Unii Europejskiej, wszystkie agencje założone przez instytucje powinny stosować się do zasad w nim określonych.

W celu zapewnienia większej przejrzystości w pracach instytucji dostęp do dokumentów powinien być udzielany przez Parlament Europejski, Radę i Komisję nie tylko w przypadku dokumentów sporządzanych przez instytucje, lecz również dokumentów przez nie otrzymywanych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 rozporządzenia (WE) nr 1049/2001, każdy obywatel Unii, każda osoba fizyczna lub prawna zamieszkała lub mająca siedzibę w Państwie Członkowskim ma prawo dostępu do dokumentów instytucji, zgodnie z zasadami, warunkami i ograniczeniami wytyczonymi w tym akcie prawnym.

Artykuł 4 rozporządzenia (WE) nr 1049/2001 przewiduje wyjątki od zasady udostępnienia dokumentów. W oparciu o ten przepis, instytucje mają

prawo do odmowy dostępu do dokumentu, jeśli jego ujawnienie naruszyłoby ochronę m.in. celu kontroli, śledztwa czy audytu, chyba że za ujawnieniem przemawia interes publiczny.

Dostęp do dokumentu sporządzonego przez instytucję do celów wewnętrznych lub otrzymanego przez instytucję, który odnosi się do spraw, w przypadku których decyzja nie została wydana przez instytucję, może zostać nieudzielony, jeśli ujawnienie takiego dokumentu poważnie naruszyłoby proces podejmowania decyzji przez tę instytucję, chyba że za ujawnieniem przemawia interes publiczny.

Dostęp do dokumentu zawierającego opinie do wykorzystania wewnętrznego jako część rozważań i konsultacji wstępnych w obrębie rzeczzonej instytucji nie zostanie udzielony nawet po podjęciu decyzji, jeśli ujawnienie takiego dokumentu poważnie naruszyłoby proces podejmowania decyzji przez tę instytucję, chyba że za ujawnieniem przemawia interes publiczny.

W przedmiocie zasadności decyzji Parlamentu Europejskiego w zakresie, w jakim odmówiono dostępu do sprawozdania nr 06/02 służby audytu wewnętrznego Parlamentu zatytułowanego „Audyt w sprawie dodatku dla asystentów Parlamentu” wypowiedział się Sąd Unii Europejskiej (druga izba) w wyroku z dnia 7 czerwca 2011 r., sygn. T – 471/08 (opubl. Legalis).

W orzeczeniu tym Sąd stwierdził, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem wyjątki od zasady dostępu do dokumentów powinny być interpretowane i stosowane w sposób ścisły, tak by nie podważyć ogólnej zasady zapewnienia opinii publicznej jak najszerszego dostępu do dokumentów znajdujących się w posiadaniu instytucji. Ponadto zasada proporcjonalności wymaga, aby odstępstwa nie przekraczały granic tego, co jest stosowne i konieczne do realizacji wyznaczonego celu.

Na rozprawie Parlament Europejski podniósł argument, że ujawnieniu sprawozdania nr 06/02 sprzeciwia się charakter tego dokumentu. Jest to bowiem dokument wewnętrzny, sporządzony na podstawie rozporządzenia finansowego,

nie zaś dokument przeznaczony do publikacji. Według Parlamentu Europejskiego, ujawnienie tego rodzaju dokumentu wewnętrznego mogłoby doprowadzić do tego, że uwagi wewnętrznych audytorów instytucji stałyby się bardziej powściągliwe, a w konsekwencji zmniejszeniu uległaby skuteczność audytów wewnętrznych w odniesieniu do poprawy funkcjonowania odpowiednich instytucji.

W ocenie Sądu, sprawozdanie nr 06/02, będące sprawozdaniem z audytu sporządzonym przez służbę audytu wewnętrznego Parlamentu Europejskiego, stanowi dokument sporządzony przez instytucję i przeznaczony do jej użytku wewnętrznego.

Artykuł 4 ust. 2 tiret trzecie rozporządzenia (WE) nr 1049/2001 należy interpretować w ten sposób, że przepis ten, służący ochronie celów śledztwa, kontroli i audytu, ma zastosowanie tylko wtedy, gdy ujawnienie danych dokumentów może zagrażać ukończeniu tych czynności. Różne czynności śledztwa lub kontroli mogą mieścić się w wyjątku dotyczącym ochrony śledztwa, kontroli i audytu podczas trwania śledztwa lub kontroli, nawet jeśli konkretne śledztwo lub kontrola, w których sporządzony został raport, o udostępnienie którego złożony został wniosek, zostały zakończone.

Jednak przyjęcie, że poszczególne dokumenty mające związek ze śledztwem, kontrolą lub audytem mieszczą się w wyjątku z art. 4 ust. 2 tiret trzecie rozporządzenia nr (WE) 1049/2001 tak długo, jak długo nie zostanie określone, jakie powinny być ich następstwa, prowadziłoby do uzależnienia dostępu do tych dokumentów od zdarzenia niepewnego, przyszłego i ewentualnie odległego, w zależności od sprawności i staranności różnych organów. Rozwiązanie takie byłoby sprzeczne z celem polegającym na zagwarantowaniu publicznego dostępu do dokumentów dotyczących ewentualnych nieprawidłowości, które wystąpiły w gospodarce finansowej, w celu umożliwienia obywatelom najskuteczniejszej kontroli legalności sprawowania władzy publicznej.

Wyjątek od prawa publicznego dostępu do dokumentów, dotyczący ochrony śledztwa, kontroli i audytu, znajduje zastosowanie do sprawozdania z audytu, takiego jak sprawozdanie służby audytu wewnętrznego Parlamentu, którego ujawnienie może stanowić zagrożenie dla przebiegu kontroli lub dochodzenia, które prowadzone są, w rozsądnym terminie, na podstawie jego treści. Tak nie jest jednak w przypadku, gdy w decyzji stosującej ten wyjątek nie wspomniano o żadnej konkretnej procedurze kontrolnej czy dochodzeniowej ani o żadnych innych kontrolach administracyjnych, które byłyby w toku w chwili wydania tej decyzji i które stanowiłyby urzeczywistnienie natychmiastowych działań zaleconych w tym sprawozdaniu i gdy decyzja ta ogranicza się, w części poświęconej kwestii oddalenia wniosku o udostępnienie wspomnianego sprawozdania, do stwierdzenia w sposób abstrakcyjny, że istnieje konieczność pozostawienia do dyspozycji administracji rozsądnego terminu na natychmiastowe wprowadzenie w życie propozycji zawartych w tym sprawozdaniu.

Z powyższych względów Sąd stwierdził nieważność decyzji Parlamentu Europejskiego z dnia 11 sierpnia 2008 r. oznaczonej sygnaturą A (2008) 10636, w zakresie, w jakim odmówiono w niej dostępu do sprawozdania nr 06/02 służby audytu wewnętrznego Parlamentu z dnia 9 stycznia 2008 r. zatytułowanego „Audyt w sprawie dodatku dla asystentów Parlamentu”.

Powołane akty prawne, poglądy doktryny oraz przytoczone orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego i sądów stanowią podstawę do przedstawienia merytorycznego stanowiska w przedmiocie konstytucyjności zaskarżonego przepisu.

Niewątpliwie przynajmniej część dokumentów sporządzanych przez audytora w toku prowadzenia audytu wewnętrznego i gromadzonych w aktach bieżących oraz stałych ma charakter informacji publicznych. Do tej kategorii zaliczyć należy w szczególności sprawozdanie określone w § 24 rozporządzenia

z dnia 1 lutego 2010 r., w którym audytor przedstawia wyniki audytu wewnętrznego.

Sprawozdanie zawiera informacje o działalności instytucji, które związane są z działalnością publiczną. Informacje te dotyczą istniejących w ramach danej instytucji procedur, wyznaczonych zadań i procesu ich realizacji. Spełniają więc, sformułowane w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego oraz w literaturze przedmiotu, wymagania dla sklasyfikowania ich jako informacje o działalności organów władzy publicznej i innych podmiotów określonych w art. 61 ust. 1 Konstytucji.

Sporządzane przez audytora dokumenty, te które dołącza do prowadzonych akt audytu wewnętrznego – bieżących i stałych – są w posiadaniu kontrolowanych organów, gdyż akta stanowią ich własność. Wyrażone w ustępie 2 artykułu 61 Konstytucji prawo do uzyskiwania informacji obejmuje dostęp do tego typu dokumentów będących w posiadaniu władz.

W takiej sytuacji, dla oceny konstytucyjności zaskarżonego przepisu, konieczne jest rozstrzygnięcie, czy spełnione są wymagania proporcjonalności ograniczenia, określone w art. 31 ust. 3 i art. 61 ust. 3 Konstytucji.

Art. 31 ust. 3 Konstytucji stanowi: „Ograniczenia w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw mogą być ustanawiane tylko w ustawie i tylko wtedy, gdy są konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, albo wolności i praw innych osób. Ograniczenia te nie mogą naruszać istoty wolności i praw.”.

Natomiast ograniczenie prawa do informacji publicznej, o którym mowa w ust. 1 i 2 artykułu 61 Konstytucji, „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” (art. 61 ust. 3 Konstytucji).

Ograniczenie prawa dostępu do informacji publicznej może być dokonane

z uwzględnieniem przesłanek wymienionych w art. 31 ust. 3 Konstytucji, mających – jak wiadomo – walor ogólny, bo odnoszący się do ograniczenia wszystkich konstytucyjnych wolności i praw, o ile tylko te przesłanki nie zostały zmodyfikowane brzmieniem art. 61 ust. 3 Konstytucji.

Przepis art. 61 ust. 3 ustawy zasadniczej dezaktualizuje dopuszczalne w świetle art. 31 ust. 3 Konstytucji cele ograniczeń, przez modyfikację zawartego tam wyliczenia wartości chronionych. Niedopuszczalne jest więc ograniczenie prawa do informacji, gdy jest to konieczne dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, natomiast jest dopuszczalne dla ochrony ważnego interesu gospodarczego państwa (zob. W. Sokolewicz, op. cit., s. 49).

Zgodnie z ustalonym na tle art. 31 ust. 3 Konstytucji orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego, zarzut braku proporcjonalności wymaga udzielenia odpowiedzi na trzy pytania dotyczące analizowanej normy: 1) czy jest ona w stanie doprowadzić do zamierzonych przez ustawodawcę skutków (przydatność normy); 2) czy jest ona niezbędna (konieczna) dla ochrony interesu publicznego, z którym jest powiązana (konieczność podjęcia przez ustawodawcę działania); 3) czy jej efekty pozostają w proporcji do nałożonych przez nią na obywatela ciężarów lub ograniczeń (proporcjonalność *sensu stricto*). Wskazane postulaty przydatności, niezbędności i proporcjonalności *sensu stricto* składają się na treść wyrażonej w art. 31 ust. 3 Konstytucji „konieczności” (zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 23 kwietnia 2008 r., sygn. SK 16/17, OTK ZU nr 3/A/2008, poz. 45).

W pierwszej kolejności należy więc ustalić, czy dokonana przez treść art. 284 ust. 2 u.f.p. ingerencja w prawo obywatela do uzyskiwania informacji jest w stanie doprowadzić do osiągnięcia celów zakładanych przez ustawodawcę.

Z uzasadnienia rządowego projektu u.f.p. nie wynika, jaki był cel wprowadzenia zaskarżonego przepisu. W części uzasadnienia odnoszącej się do audytu wewnętrznego omówiono wprowadzane zmiany, pomijając jednak te

objęte art. 284 (druk sejmowy nr 1181 VI kadencji Sejmu, uzasadnienie projektu, s. 43 – 46).

Pewną wskazówką dla odczytania celu ustawodawcy mogą być uzasadnienia przytoczonych wcześniej wyroków WSA w Poznaniu i WSA w Olsztynie, które rozpoznawały skargi na odmowę udostępnienia dokumentów sporządzonych w toku audytu wewnętrznego. Sądy te stwierdziły, że upublicznienie takich dokumentów mogłoby doprowadzić do swoistej „autocenzury” audytorów, którzy, mając świadomość ich jawności, bardziej powściągliwie, oględnie lub wręcz selektywnie formułowałiby swe wnioski i zalecenia.

Zaskarżona regulacja jest zbędna dla osiągnięcia tak określonego celu.

Przypomnienia wymaga, że audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną. Według międzynarodowych standardów praktyki zawodowej audytu wewnętrznego – stanowiących załącznik do powołanego wcześniej komunikatu Nr 4 Ministra Finansów z dnia 20 maja 2011 r. – w celu osiągnięcia poziomu niezależności niezbędnego do skutecznego wykonywania obowiązków audytu wewnętrznego, zarządzający audytem ma bezpośredni i nieograniczony dostęp do kierownictwa wyższego szczebla i rady.

Rada – według powyższych standardów – jest organem zarządzającym organizacji, jak np. rada dyrektorów, rada nadzorcza, kierujący jednostką. Radą może też być inna dedykowana jednostka organizacyjna, w tym komitet audytu, któremu funkcjonalnie może podlegać zarządzający audytem wewnętrznym.

Obiektywizm to bezstronna postawa intelektualna, pozwalająca audytorom wewnętrznym na przeprowadzanie zadań z wiarą w efekty ich pracy oraz unikaniem jakichkolwiek ustępstw co do jakości. Obiektywizm wymaga, by audytorzy wewnętrznymi nie podporządkowywali swoich osądów w sprawach audytu opiniom innych osób.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi, co najmniej raz na rok, potwierdzać radzie organizacyjną niezależność audytu wewnętrznego.

Stosując systematyczne i uporządkowane podejście, audyt wewnętrzny musi dokonywać oceny i przyczyniać się do usprawniania procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.

Audytorzy wewnętrzni muszą dokumentować informacje dotyczące zadania, stanowiące podstawę wniosków i wyników. Muszą także informować o wynikach zadań. Przekazywane informacje muszą być dokładne, obiektywne, jasne, zwięzłe, konstruktywne, kompletne oraz dostarczone na czas.

Przytoczone powyżej – jedynie przykładowo – standardy są zasadniczym warunkiem wypełniania obowiązków przez audytora wewnętrznego i audyt wewnętrzny.

Dodatkowe gwarancje niezależności audytora wprowadza u.f.p. w art. 280 – 282, w których uregulowano bezpośrednią podległość kierownika komórki audytu wewnętrznego kierownikowi jednostki, wprowadzono obostrzenia w przypadku rozwiązania stosunku pracy lub zmiany warunków pracy i płacy oraz nałożono na kierownika jednostki obowiązki zapewnienia warunków niezbędnych do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego.

W takim stanie prawnym założenie, że utajnienie dokumentów sporządzanych przez audytora – z wyjątkiem planu audytu i sprawozdania z wykonania tego planu – stanowić będzie gwarancję prawidłowego wykonania audytu wewnętrznego, jest chybione. Tym samym prawdopodobny cel wprowadzenia zaskarżonego przepisu – określony w oparciu o uzasadnienia powołanych wyroków WSA w Poznaniu i WSA w Olsztynie – nie został osiągnięty.

Wskazać w tym miejscu wypada, że tego typu obostrzeń w udostępnianiu dokumentów nie ma – w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych – wobec prokuratorskich akt postępowań karnych zakończonych na etapie postępowania przygotowawczego, dokumentów sporządzonych w toku wizytacji i lustracji w prokuraturze czy akt postępowań administracyjnych. Jak z

tego wyniku, ustawodawca nie zakłada w tych przypadkach, że upublicznienie dokumentów może zagrozić rzetelności prowadzonych postępowań. Trudno takiego zagrożenia doszukać się również w wypadku upublicznienia dokumentów sporządzonych przez audytora wewnętrznego. Przyjęcie takiego założenia wydaje się arbitralne i pozbawione racjonalnego uzasadnienia.

Skoro nie da się wykazać spełnienia przesłanki przydatności normy, to nie ma też możliwości analizowania jej niezbędności. Jeżeli bowiem nie udaje się zdefiniować żadnego szczególnego celu, którego realizacji miało służyć wyłączenie większości dokumentów sporządzanych przez audytora wewnętrznego z kategorii dokumentów stanowiących informację publiczną, to nie można też ustalać, czy zaskarżona regulacja jest konieczna dla ochrony interesu publicznego, z którym jest powiązana. Jak wykazano wcześniej, dla zapewnienia obiektywnego i niezależnego audytu 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.

Podobnie przedstawia się ocena zaskarżonego przepisu w zakresie dochowania zasady proporcjonalności (*sensu stricto*). W tym miejscu konieczne jest jednak przypomnienie, że audyt wewnętrzny, na gruncie obecnie obowiązującej ustawy o finansach publicznych, w przeciwieństwie do przepisów wcześniejszych, nie odnosi się tylko do aspektu finansowego, ale obejmuje swoim zakresem wszystkie obszary działania jednostki, skupiając się na realizacji celów całej organizacji. Tym samym obiektywna i niezależna ocena sprawowanej w danej jednostce kontroli zarządczej dostarcza najlepszej informacji o sposobie funkcjonowania tego podmiotu.

Część zgromadzonych przez audytora wewnętrznego informacji, dotyczących m.in. obszarów ryzyka i zawierających omówienie słabości kontroli zarządczej, zostaje zawartych w – podlegających ujawnieniu – planie audytu i w sprawozdaniu z wykonania tego planu.

Jednak najistotniejsze informacje – z punktu widzenia obywatela zainteresowanego dostępem do dokumentów zawierających dane o działalności organów władzy publicznej – znajdują się w sprawozdaniu z audytu. W nim audytor wewnętrzny w sposób jasny, rzetelny i zwięzły przedstawia wyniki swojej pracy. Tam są przedstawione ustalenia stanu faktycznego, wskazania słabości kontroli zarządczej z analizą ich przyczyn, skutki i ryzyka wynikające z tych słabości oraz zalecenia dotyczące ich wyeliminowania.

Jak trafnie zauważył Wnioskodawca, jawność funkcjonowania organów publicznych jest elementem niezbędnym w każdej strategii eliminowania negatywnych zjawisk. Uniemożliwienie społeczeństwu poznania wyników audytu wewnętrznego prowadzi do zmniejszenia jego skuteczności. Możliwość ujawnienia nieprawidłowości jest czynnikiem pozytywnie wpływającym na podejmowanie decyzji przez osoby kierujące daną jednostką. Podobnie jak świadomość społecznej kontroli efektów pracy audytora może spowodować jeszcze większą staranność w prowadzonych działaniach.

Ograniczenie w zakresie dostępności do sporządzonych przez audytora wewnętrznego dokumentów na pewno nie sprzyja przejrzystości systemu sprawowania władzy, poprawieniu jakości pracy administracji publicznej oraz utrudnia realizację społecznej kontroli władzy, a są to kluczowe przesłanki, wywiedzionej z art. 61 Konstytucji, zasady jawności działania organów władzy publicznej.

Wprowadzone w art. 284 ust. 2 u.f.p. ograniczenie prawa dostępu do informacji publicznej narusza zasadę proporcjonalności i nie znajduje oparcia w wartościach wskazanych w art. 31 ust. 3 i art. 61 ust. 3 Konstytucji.

Pogląd powyższy nie jest równoznaczny z twierdzeniem o konieczności ujawniania wszystkich dokumentów sporządzonych przez audytora niezwłocznie po ich wytworzeniu. Możliwe jest wprowadzenie w regulacji ustawowej pewnych obostrzeń czy to czasowych, czy przedmiotowych, czego przykładem jest chociażby cytowane rozporządzenie (WE) nr 1049/2001.

Wskazanie dopuszczalnych konstytucyjnie rozwiązań nie jest jednak zadaniem, jakie stoi przed niniejszym stanowiskiem. Doprecyzowanie w ustawie zakresu konstytucyjnego pojęcia „informacji o działalności organów władzy publicznej” jest oczywiście – jak to zauważyły Wojewódzkie Sądy Administracyjne – dopuszczalne, ale nie może być dokonane w taki sposób, że w konkretnym przypadku godzi w istotę chronionego konstytucyjnie prawa.

Reasumując, należy stwierdzić, że zaskarżona regulacja nie jest konieczna dla zapewnienia audytorom niezależności, i tym samym nie pozostaje w racjonalnej i odpowiedniej proporcji do tak określonego celu, a wprowadzając bardzo restrykcyjne ograniczenie w prawie dostępu do informacji o działalności organów władzy publicznej – poprzez wyeliminowanie 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.

Okoliczności te pozwalają przychylić się do prezentowanego przez Wnioskodawcę stanowiska o niezgodności art. 284 ust. 2 ustawy o finansach publicznych z art. 61 ust. 1, 2 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji RP.

Z tych względów, wnoszę jak na wstępie.

z upoważnienia
Prokuratora Generalnego
Robert Hernand
Zastępca Prokuratora Generalnego