90/A/2017

WYROK
z dnia 20 grudnia 2017 r.
Sygn. akt SK 37/15[*]

W imieniu Rzeczypospolitej Polskiej

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Grzegorz Jędrejek – przewodniczący
Mariusz Muszyński
Justyn Piskorski
Piotr Tuleja
Andrzej Zielonacki – sprawozdawca,

po rozpoznaniu w trybie art. 92 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072), na posiedzeniu niejawnym w dniu 20 grudnia 2017 r., skargi konstytucyjnej spółki „Centrum Leasingu i Finansów CLIF" S.A. z siedzibą w Warszawie o zbadanie zgodności:

art. 84c ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2013 r. poz. 672, ze zm.) w zakresie, w jakim na postanowienie rozstrzygające o zasadności sprzeciwu przedsiębiorcy wobec podjęcia i wykonywania przez organy kontroli czynności, wydane na podstawie art. 84c ust. 9 i 10 tej ustawy, nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego na podstawie art. 3 § 2 pkt 2 i 4 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270, ze zm.), z art. 20 i art. 22 w związku z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

o r z e k a:

Art. 3 § 2 pkt 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2017 r. poz. 1369 i 1370)**, rozumiany jako wyłączający możliwość wniesienia skargi do sądu administracyjnego na postanowienie w przedmiocie zażalenia na postanowienie wydane wskutek wniesienia sprzeciwu, o którym mowa w art. 84c ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej** (Dz. U. z 2017 r. poz. 2168)**, jest niezgodny z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.**

Ponadto p o s t a n a w i a:

na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072) **umorzyć postępowanie w pozostałym zakresie.**

Orzeczenie zapadło jednogłośnie.

[*] Sentencja została ogłoszona dnia 28 grudnia 2017 r. w Dz. U. poz. 2451.

UZASADNIENIE

I

1. W sporządzonej przez radcę prawnego skardze konstytucyjnej z 8 maja 2015 r. (wniesionej do Trybunału tego samego dnia – data nadania) spółka „Centrum Leasingu i Finansów CLIF" S.A. z siedzibą w Warszawie (dalej: skarżąca) wniosła o stwierdzenie niezgodności art. 84c ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2013 r. poz. 672, ze zm.; dalej: u.s.d.g.) w zakresie, w jakim na postanowienie rozstrzygające o zasadności sprzeciwu przedsiębiorcy wobec podjęcia i wykonywania przez organy kontroli czynności, wydane na podstawie art. 84c ust. 9 i 10 tej ustawy, nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego na podstawie art. 3 § 2 pkt 2 i 4 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270, ze zm.; dalej: p.p.s.a.), z art. 20 i art. 22 w związku z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

1.1. Stan faktyczny poprzedzający wniesienie skargi konstytucyjnej.

1.1.1. Naczelnik Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (dalej też: organ) 12 listopada 2013 r. wszczął u skarżącej kontrolę w zakresie sprawdzenia prawidłowości rozliczeń z budżetem państwa z tytułu podatku od towarów i usług za okres od stycznia do grudnia 2008 r. Tego samego dnia prezesowi zarządu skarżącej doręczono upoważnienie do przeprowadzenia kontroli, w którym wskazano przewidywany termin zakończenia kontroli na 29 listopada 2013 r.

1.1.2. W trakcie prowadzonej kontroli, 28 listopada 2013 r., skarżąca – w oparciu o art. 84c ust. 1 i 4 u.s.d.g. – wniosła sprzeciw wobec wykonywania przez organ kontroli w zakresie podatku od towarów i usług za okres od stycznia do grudnia 2008 r. W sprzeciwie tym podniosła, że określony w art. 83 ust. 1 pkt 1 u.s.d.g. dwunastodniowy czas trwania kontroli został przekroczony, albowiem – po pierwsze – skarżąca spełniała wymogi do uznania ja za mikroprzedsiebiorcę w rozumieniu art. 104 u.s.d.g., a po drugie – kontrola wobec skarżącej została podjęta 12 listopada 2013 r. i powinna zostać zakończona w ciągu dwunastu dni roboczych, przy czym 16 listopada 2013 r. u skarżącej był dniem roboczym, o czym poinformowała kontrolujących.

1.1.3. Postanowieniem z 3 grudnia 2013 r. (nr 1471/KPI/505/402/2013) Naczelnik Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie, na podstawie art. 123 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r. poz. 267, ze zm.; dalej: k.p.a.) oraz art. 84c ust. 1 i 9 u.s.d.g., postanowił o kontynuowaniu czynności kontrolnych, które zostały zakończone doręczonym 29 listopada 2013 r. protokołem kontroli podatkowej.

W uzasadnieniu tego rozstrzygnięcia organ wskazał, że z art. 139 § 4 w związku z art. 292 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, ze zm.; dalej o.p.), który ma zastosowanie w sprawie na podstawie art. 77 ust. 2 u.s.d.g., wynika, iż do czasu faktycznego trwania czynności kontrolnych oraz biegu obowiązujących w tym czasie limitów nie powinny być wliczane okresy oczekiwania na dokonanie określonych czynności, okresy zawieszenia postępowania oraz okresy opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu. W rozpatrywanym przypadku wobec skarżącej prowadzono czynności kontrolne w dniach 12-13, 15, 19-20 i 25-28 listopada 2013 r.; skarżąca w dniach 13, 20 i 25 listopada 2013 r. została wezwana do udzielenia stosownych odpowiedzi oraz przedłożenia dokumentów.

Odnośnie zaś do okoliczności, że 16 listopada 2013 r. był u skarżącej dniem roboczym, o czym powiadomiono kontrolujących, organ uznał, iż nie ma ona znaczenia dla sprawy. Odwołując się do art. 285a § 1 zdanie pierwsze o.p. wskazał on, że wyznaczanie dodatkowych dni roboczych przez przedsiębiorcę w odniesieniu do zasobu pracowników, który pozostaje mu podległy, nie ma przełożenia na pracowników organu podatkowego przeprowadzających kontrolę.

W ocenie organu istniały odpowiednie podstawy prawne w u.s.d.g. i o.p., aby prowadzić czynności kontrolne w okresie 28-29 listopada 2013 r., które związane były z opracowaniem dokumentacji kontrolnej i doręczeniem protokołu kontroli. Tym samym w przedmiotowej sprawie brak było jakichkolwiek przesłanek i podstaw do kwestionowania czasu trwania kontroli oraz twierdzenia skarżącej, że naruszono w tym zakresie obowiązujące limity.

Ponadto organ pouczył skarżącą, że – stosownie do art. 84c ust. 10 u.s.d.g. – od powyższego postanowienia może ona wnieść, za pośrednictwem organu, zażalenie do dyrektora właściwej izby skarbowej w terminie trzech dni od dnia otrzymania tego rozstrzygnięcia.

1.1.4. W dniu 16 grudnia 2013 r. skarżąca wniosła zażalenie na postanowienie z 3 grudnia 2013 r., w którym zarzuciła organowi wydanie tego rozstrzygnięcia z przekroczeniem terminu określonego w art. 84c ust. 9 u.s.d.g., ponieważ zostało ono nadane w placówce pocztowej 4 grudnia 2013 r.; zdaniem skarżącej do postępowań w sprawie sprzeciwu lub zażalenia ma zastosowanie art. 57 k.p.a. Ponadto skarżąca podniosła, że sentencja zaskarżonego postanowienia jest niespójna, gdyż nie można kontynuować czynności, które zostały zakończone, a kontrolę podatkową kończy doręczenie protokołu kontroli. Skarżąca stwierdziła również, że czas trwania kontroli, o którym mowa w art. 83 u.s.d.g., został w jej sprawie przekroczony; jej zdaniem czas trwania kontroli nie dotyczy dni wykonywania poszczególnych czynności kontrolnych, ale wszystkich dni roboczych od dnia wszczęcia kontroli do dnia jej zakończenia. Skarżąca podkreśliła, że kontrola nie została przerwana ani zawieszona, gdyż w sprawie nie miały miejsca żadne przepisane w tym przedmiocie okoliczności. Gdyby jednak przyjąć, że przerwy mogłyby mieć miejsce, to – zdaniem skarżącej – niezbędne było pisemne powiadomienie kontrolowanego o tych przerwach, co w niniejszej sprawie nie wystąpiło. Skarżąca podniosła także, że po złożeniu przez nią sprzeciwu w trybie art. 84c ust. 1 i 4 u.s.d.g. kontrolujący dalej prowadzili czynności związane z kontrolą (analiza przedłożonej dokumentacji, sporządzenie protokołu kontroli).

1.1.5. Postanowieniem z 30 grudnia 2013 r. (nr 1401/NA-I/503-29/13/MG) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (dalej: organ odwoławczy) uchylił w całości postanowienie Naczelnika Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie z 3 grudnia 2013 r. oraz stwierdził niedopuszczalność środka zaskarżenia w postaci sprzeciwu.

W uzasadnieniu tego rozstrzygnięcia organ odwoławczy – powołując się na art. 138, art. 144 i art. 57 § 5 pkt 2 k.p.a., a także art. 84c ust. 1, 3, 4 i 9 oraz art. 83 ust. 1 u.s.d.g. – stwierdził, że sprzeciw skarżącej został złożony 28 listopada 2013 r., natomiast postanowienie organu zostało wydane 3 grudnia 2013 r., tj. z zachowaniem przepisanego terminu. W związku z tym zarzut skarżącej dotyczący wydania zaskarżonego postanowienia z przekroczeniem terminu, o którym mowa w art. 84c ust. 9 u.s.d.g. należało uznać za niezasadny.

Odnosząc się natomiast do zarzutu przekroczenia czasu trwania kontroli, o którym mowa w art. 83 u.s.d.g., organ odwoławczy stwierdził, że kontrola podatkowa u skarżącej została wszczęta 12 listopada 2013 r., a sprzeciw został wniesiony przez nią 28 listopada 2013 r.; jak wynika z akt sprawy kontrola podatkowa prowadzona była u skarżącej od dnia wszczęcia do dnia wniesienia sprzeciwu, tj. przez dziewięć dni (12, 13, 15, 19-20, 25-28 listopada 2013 r.), co znalazło odzwierciedlenie w protokole kontroli doręczonym 29 listopada 2013 r. Do czasu faktycznego trwania czynności kontrolnych oraz biegu obowiązujących w tym zakresie limitów czasu trwania kontroli – zdaniem organu odwoławczego – nie powin-

ny być wliczane okresy oczekiwania na dokonanie określonych czynności, okresy zawieszenia postępowania oraz okresy opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu.

W świetle powyższego termin, o którym mowa w art. 84c ust. 4 u.s.d.g. – w ocenie organu odwoławczego – nie rozpoczął biegu, a zatem wniesienie sprzeciwu było niedopuszczalne.

Ponadto organ odwoławczy pouczył skarżącą, że – stosownie do art. 3 § 2 pkt 2, art. 53 § 1 i art. 54 § 1 p.p.s.a. – od powyższego postanowienia może ona wnieść, za pośrednictwem tego organu, skargę do sądu administracyjnego w terminie trzydziestu dni od dnia otrzymania tego rozstrzygnięcia.

1.1.6. W skardze do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie skarżąca wniosła o uchylenie postanowienia z 30 grudnia 2013 r., w której zarzuciła organowi odwoławczemu naruszenie art. 84c ust. 1, 4, 5, 9, 12 i 16 u.s.d.g. przez ich błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie.

W uzasadnieniu skargi skarżąca nie zgodziła się z postanowieniem organu odwoławczego, stwierdzając, że w przedmiotowej sprawie nie rozpoczął bieg termin określony w art. 84c ust. 4 u.s.d.g. Skarżąca podniosła, że literalna wykładnia art. 83 u.s.d.g. wskazuje, iż chodzi o dwanaście dni roboczych i to roboczych u kontrolowanego. Zdaniem skarżącej, nie ma znaczenia, czy organ kontroli podejmował jakiekolwiek czynności kontrolne. Ponadto skarżąca nie zgodziła się z twierdzeniem, iż czas trwania kontroli dotyczy dni wykonywania poszczególnych czynności kontrolnych w siedzibie kontrolowanego, ale wszystkich kolejnych dni od dnia rozpoczęcia do dnia doręczenia protokołu jako ostatniego dnia kontroli. W związku z powyższym w ocenie skarżącej nastąpiło przekroczenie czasu trwania kontroli. Jednocześnie skarżąca wskazała, że nadanie postanowienia przez Naczelnika Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie miało miejsce 4 grudnia 2013 r., zatem termin przewidziany w art. 84c ust. 9 u.s.d.g. nie został zachowany, a co za tym idzie, w ocenie skarżącej zastosowanie winien mieć art. 84c ust. 12 u.s.d.g.

W odpowiedzi na skargę organ odwoławczy podtrzymał argumentację zawartą w zaskarżonym postanowieniu i wniósł o oddalenie skargi.

1.1.7. Postanowieniem z 9 października 2014 r. (sygn. akt III SA/Wa 800/14) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie odrzucił skargę skarżącej na postanowienie organu odwoławczego z 30 grudnia 2013 r. na podstawie art. 58 § 1 pkt 1 p.p.s.a.

W uzasadnieniu tego orzeczenia sąd – odwołując się do stanowiska Naczelnego Sądu Administracyjnego sformułowanego w uchwale składu siedmiu sędziów z 13 stycznia 2014 r., sygn. akt II GPS 3/13 (ONSAiWSA nr 14/2014, poz. 55) – stwierdził, że postępowanie, o którym mowa w art. 84c u.s.d.g., nie jest postępowaniem administracyjnym. Postępowanie administracyjne jest bowiem postępowaniem, którego przedmiotem jest przede wszystkim rozstrzygnięcie sprawy indywidualnej w drodze decyzji administracyjnej; jego przedmiotem jest zatem władcze działanie przez autorytatywną konkretyzację normy prawa administracyjnego przez przyznanie (odmowę przyznania) uprawnienia lub nałożenie obowiązku na jednostkę. Postępowanie organu właściwego do sprawowania kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy nie jest natomiast postępowaniem administracyjnym w rozumieniu art. 1 pkt 1-4 k.p.a. ani postępowaniem podatkowym normowanym przepisami o.p. Przepisy u.s.d.g. w rozdziale 5 regulują zorganizowany ciąg działań, które podejmują organy kontroli, a których przedmiotem jest wyłącznie ocena prawidłowości działalności gospodarczej, nie zaś załatwienie sprawy w toku postępowania administracyjnego lub podatkowego. Powyższe zaś – w ocenie sądu – przesądza o tym, że postanowienie organu odwoławczego uchylające w całości postanowienie organu pierwszej instancji i stwierdzające niedopuszczalność środka zaskarżenia w postaci sprzeciwu wniesionego na podstawie art. 84c u.s.d.g. nie podlega kontroli sądu administracyjnego.

1.1.8. Od powyższego orzeczenia skarżąca wniosła skargę kasacyjną, w której zarzuciła sądowi administracyjnemu pierwszej instancji: po pierwsze – naruszenie prawa materialnego, tj. art. 84c ust. 1, 4, 5, 9 i 16 u.s.d.g. przez jego błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, polegające na przyjęciu, iż postępowanie, o którym mowa w tym przepisie, nie jest postępowaniem administracyjnym w rozumieniu art. 1 pkt 1 k.p.a.; po drugie – naruszenie przepisów postępowania w stopniu mogącym mieć istotny wpływ na wynik sprawy, tj. art. 58 § 1 pkt 1 w związku z art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. przez przyjęcie, że postanowienie organu odwoławczego z 30 grudnia 2013 r., wywołane sprzeciwem skarżącej, nie podlega kontroli sprawowanej przez sądy administracyjne.

W oparciu o powyższe zarzuty skarżąca wniosła o uchylenie zaskarżonego postanowienia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Warszawie oraz zasądzenie kosztów postępowania według norm przepisanych.

W uzasadnieniu zarzutów strona nie zgodziła się z przyjętym przez sąd administracyjny pierwszej instancji stanowiskiem, jakoby postanowienie wydane w toku postępowania kontrolnego na podstawie art. 84c ust. 1 u.s.d.g. stanowiło wyłącznie czynność techniczną nie ingerującą w prawa kontrolowanego. Odwołała się w tym zakresie do wypowiedzi udzielonej w zdaniu odrębnym do uchwały składu siedmiu sędziów NSA o sygn. akt II GPS 3/13. Skarżąca, odwołując się również do stanowiska NSA zawartego w wyroku z 12 stycznia 2012 r., sygn. akt II GSK 1073/11 (Legalis), wskazała, że tylko uznanie zasadności prawa przedsiębiorcy do skargi do sądu administracyjnego, wywołanej złożonym przez niego sprzeciwem lub postanowieniem o kontynuowaniu czynności kontrolnych lub pozostawieniem sprzeciwu bez rozpoznania, będzie stanowić pełną i realną ochronę przedsiębiorcy, przewidzianą art. 84c u.s.d.g.

1.1.9. Postanowieniem z 27 stycznia 2015 r. (sygn. akt I FSK 2068/14) Naczelny Sąd Administracyjny – Izba Finansowa oddalił skargę kasacyjną od postanowienia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 9 października 2014 r.

W uzasadnieniu sąd administracyjny drugiej instancji – odwołując się do art. 269 § 1 p.p.s.a. – stwierdził, że odrzucenie skargi na postanowienie organu odwoławczego było prawidłowe, gdyż w sprawie skarżącej wiążące dla sądu administracyjnego pierwszej instancji było stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego sformułowane w uchwale składu siedmiu sędziów o sygn. akt II GPS 3/13.

1.2. Uzasadnienie skargi konstytucyjnej.

Zdaniem skarżącej zaskarżona regulacja narusza wyrażoną w art. 20 Konstytucji zasadę wolności prowadzenia działalności gospodarczej, której ograniczenie – zgodnie z art. 22 ustawy zasadniczej jest dopuszczalne tylko w drodze ustawy i tylko ze względu na ważny interes publiczny. Tylko bowiem dopuszczenie zbadania przez sąd, czy doszło do naruszenia owej zagwarantowanej konstytucyjnie wolności prowadzenia działalności gospodarczej, zapewnić może umożliwienie zaskarżenia rozstrzygnięcia władczego organu administracji publicznej do sądu administracyjnego, a tym samym zapewnić prawo do sądu.

Skarżąca wskazała, że urzeczywistnienie prawa do sądu w zakresie zgodnym z art. 45 ust. 1 Konstytucji wymaga takiego skonstruowania przepisów prawnych, aby przysługujące środki zaskarżenia władczych rozstrzygnięć, dokonywanych przez organy władzy publicznej, zapewniały ochronę praw konstytucyjnych, w tym wolności gospodarczej, rozumianej jako możliwość prawnie skutecznej ochrony praw na drodze sądowej. Skarżąca stwierdziła, że art. 77 ust. 2 ustawy zasadniczej zakazuje ustawodawcy zamykania drogi sądowej dochodzenia naruszonych wolności i praw. Zwróciła przy tym uwagę, że zaskarżony przepis oddziałuje na wolność prowadzenia działalności gospodarczej przez skarżącą i skuteczność ochrony tej wolności. W każdym zaś przypadku, gdy dochodzi do naruszenia wolności prowadzenia dzia-

łalności gospodarczej, ochronę taką może gwarantować jedynie rozpoznanie sprawy przez niezależny, bezstronny, niezawisły sąd.

2. Zarządzeniem sędziego Trybunału Konstytucyjnego z 8 października 2015 r. (sygn. Ts 183/15) skarga konstytucyjna została przekazana do rozpoznania merytorycznego, a zarządzeniem Prezesa Trybunału Konstytucyjnego z 27 października 2015 r. zarejestrowana pod sygn. akt SK 37/15.

3. Prezes Rządowego Centrum Legislacji, działający z upoważnienia Prezesa Rady Ministrów, w piśmie z 12 listopada 2015 r. (znak: RCL.DPTK.023.45/2015) poinformował, że Rada Ministrów – na podstawie art. 135 ust. 2 ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 1064; dalej: ustawa o TK z 2015 r.) – zgłasza swój udział w postępowaniu. Z kolei w piśmie z 24 listopada 2015 r. (znak: RCL.DPTK.023.1/2015) Wiceprezes Rządowego Centrum Legislacji, działający z upoważnienia Prezesa Rady Ministrów, poinformował, że Rada Ministrów odstępuje od udziału w postępowaniu.

4. Pismem z 26 listopada 2015 r. (znak: V.7100.31.2015.KB) Rzecznik Praw Obywatelskich – na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o TK z 2015 r. – zgłosił swój udział w postępowaniu. Z kolei w piśmie z 23 grudnia 2015 r. wniósł o orzeczenie, że art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a. w zakresie, w jakim nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego na postanowienie o stwierdzeniu niedopuszczalności sprzeciwu wniesionego na podstawie art. 84c ust. 1 u.s.d.g., jest niezgodny z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 w związku z art. 20 i art. 22 Konstytucji.

5. W piśmie z 14 grudnia 2015 r. (sygn. akt PG VIII TK 121/15) stanowisko w sprawie zajął Prokurator Generalny, który wniósł o orzeczenie, że art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a. w zakresie, w jakim wyłączają skargę do sądu administracyjnego na postanowienie o stwierdzeniu niedopuszczalności sprzeciwu wniesionego na podstawie art. 84c ust. 1 u.s.d.g., jest zgodny z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji. W pozostałym zaś zakresie wniósł on o umorzenie postępowania na podstawie art. 104 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK z 2015 r. ze względu na niedopuszczalność wydania wyroku.

6. W piśmie z 22 lutego 2017 r. (znak: BAS-WPTK-2230/15), w imieniu Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej, stanowisko zajął Marszałek Sejmu, który wniósł o umorzenie postępowania na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072).

II

1. Zgodnie z art. 1 w związku z art. 23 pkt 1 ustawy z dnia 13 grudnia 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym oraz ustawę o statusie sędziów Trybunału Konstytucyjnego (Dz. U. poz. 2074; dalej: przepisy wprowadzające) 3 stycznia 2017 r. weszła w życie ustawa z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072; dalej: uotpTK) – z wyjątkiem art. 1-6 (które weszły w życie 20 grudnia 2016 r.) oraz art. 16-32 (które wejdą w życie 1 stycznia 2018 r.). W myśl art. 9 przepisów wprowadzających, do postępowań przed Trybunałem, wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie uotpTK, stosuje się przepisy tej ustawy (ust. 1), zaś czynności procesowe dokonane w tych postępowaniach na podstawie dotychczasowych przepisów pozostają w mocy (ust. 2).

W związku z powyższym do postępowania zainicjowanego rozpatrywaną skargą konstytucyjną zastosowanie znajdą przepisy uotpTK.

2. Stosownie do art. 92 ust. 1 pkt 1 uotpTK Trybunał może rozpoznać wniosek, pytanie prawne albo skargę konstytucyjną na posiedzeniu niejawnym, jeżeli pisemne stanowiska wszystkich uczestników postępowania oraz pozostałe dowody zgromadzone w sprawie stanowią wystarczającą podstawę do wydania orzeczenia. Trybunał uznał, że w niniejszej sprawie przesłanka ta została spełniona.

III

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Uwaga ogólna.

Na wstępie Trybunał przypomina, że model skargi konstytucyjnej, przyjęty w polskim porządku prawnym, ma przede wszystkim na celu eliminację z systemu prawnego niekonstytucyjnych norm, co odróżnia ten środek prawny od skargi wnoszonej do sądu konstytucyjnego, będącej instrumentem konstytucyjnej korekty rozstrzygnięć indywidualnych (np. w Niemczech). Wskazana cecha charakterystyczna skargi ujawnia się przede wszystkim w tym, że ostateczne rozstrzygnięcie nie jest bezpośrednim przedmiotem oceny konstytucyjności przez Trybunał Konstytucyjny. Kontrola Trybunału koncentruje się tu na normach leżących u podstaw tego rozstrzygnięcia. Inicjujący kontrolę konstytucyjności normy w trybie skargowym musi spełnić wszystkie przesłanki wymagane dla kontroli abstrakcyjnej, a także musi się legitymować ostatecznym rozstrzygnięciem własnej, konkretnej sprawy, w której doszło do naruszenia jego konstytucyjnego prawa podmiotowego, przy czym źródłem naruszenia musi być zastosowanie niekonstytucyjnej normy.

W dotychczasowym orzecznictwie Trybunał Konstytucyjny opowiadał się wyraźnie za „publicznym" charakterem swoich rozstrzygnięć wydawanych w ramach kontroli inicjowanej skargą konstytucyjną, polegającym na *sui generis* „oderwaniu" przedmiotu rozstrzygnięcia od sprawy, która legła u podstaw rozpoznania skargi. W wyroku z 21 maja 2001 r. w sprawie SK 15/00 (OTK ZU nr 4/2001, poz. 85) Trybunał wskazał bowiem, że „rozpoznając skargę, rozstrzyga (…) o zgodności aktu normatywnego z Konstytucją. Orzeczenie [jego] zaś tylko pośrednio dotyczy sprawy indywidualnej skarżącego w tym sensie, iż rozstrzyga o dopuszczalności stosowania określonego aktu normatywnego. Orzeczenie rozstrzygające merytorycznie skargę konstytucyjną ma więc niewątpliwie walor ogólny, jest skuteczne *erga omnes*; ma moc powszechnie obowiązującą (art. 190 ust. 1 Konstytucji). Ustalenie przez TK niezgodności aktu normatywnego z Konstytucją powoduje eliminację takiego aktu z porządku prawnego, a więc konsekwencje dotyczące nie tylko skarżącego, ale również innych uczestników obrotu prawnego".

Z kolei w wyroku z 24 października 2007 r. w sprawie SK 7/06 (OTK ZU nr 9/A/2007, poz. 108) Trybunał w pełnym składzie podkreślił, że „[z] uwagi na swe charakterystyczne cechy konstrukcyjne, skarga konstytucyjna służy w polskim systemie prawnym w pierwszym rzędzie ochronie konstytucyjności porządku prawnego, natomiast eliminacja z obrotu niekonstytucyjnych rozstrzygnięć indywidualnych dokonuje się tylko w ramach regulacji następstw orzeczenia o niekonstytucyjności. (…) Stwierdzenie niekonstytucyjności przez Trybunał Konstytucyjny powinno prowadzić w możliwie szerokim zakresie do usunięcia niekonstytucyjności także w odniesieniu do opartych na niekonstytucyjnej normie rozstrzygnięć indywidualnych. Należy bowiem nie tylko dbać o to, aby w obrocie prawnym nie pozostawały niekonstytucyjne normy, ale także należy eliminować ich skutki. Nie zawsze jednak jest to możliwe. Niektóre zaszłości są nieodwracalne".

2. Kwestie formalne – dopuszczalność merytorycznego rozpatrzenia skargi konstytucyjnej.

2.1. Uwaga wprowadzająca.

W sprawach inicjowanych skargą konstytucyjną Trybunał Konstytucyjny na każdym etapie postępowania bada, czy nie zachodzi któraś z ujemnych przesłanek procesowych, skutkująca umorzeniem postępowania. Dotyczy to wszelkich kwestii wstępnych, jak również przesłanek formalnych, wspólnych dla kontroli inicjowanej w trybie skargi konstytucyjnej, wniosku lub pytania prawnego. Merytoryczne rozpoznanie zarzutów sformułowanych w skardze konstytucyjnej jest uzależnione od spełnienia wszystkich warunków jej dopuszczalności (por. np. postanowienie TK z 1 marca 2010 r., sygn. SK 29/08, OTK ZU nr 3/A/2010, poz. 29 i powołane tam orzecznictwo). Podkreślić również należy, że składu rozpoznającego sprawę *in merito* nie wiąże stanowisko zajęte w zarządzeniu sędziego Trybunału – wydanym na gruncie ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.; dalej: ustawa o TK z 1997 r.) – albo postanowieniu Trybunału – wydanym na gruncie ustawy z dnia 25 czerwca 2015 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 293; dalej: ustawa o TK z 2015 r.), ustawy z dnia 22 lipca 2016 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 1157; dalej: ustawa o TK z 2016 r.), czy też obowiązującej ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072; dalej: uotpTK) – o przekazaniu skargi konstytucyjnej do rozpoznania merytorycznego lub postanowieniu Trybunału Konstytucyjnego o uwzględnieniu zażalenia skarżącego na postanowienie w przedmiocie odmowy nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej, wydanym na gruncie ustawy o TK z 1997 r., ustawy o TK z 2016 r., czy też obowiązującej uotpTK (por. np. wyrok TK z 21 czerwca 2017 r., sygn. SK 35/15, OTK ZU A/2017, poz. 51).

2.2. Problem konstytucyjny sformułowany w rozpatrywanej skardze konstytucyjnej.

W niniejszej sprawie skarżąca kwestionuje brak możliwości poddania kontroli sądowoadministracyjnej rozstrzygnięcia w przedmiocie sprzeciwu wniesionego przez przedsiębiorcę na czynności kontrolne prowadzone u niego przez uprawniony do tego organ władzy publicznej w trybie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej.

2.3. Przedmiot kontroli.

2.3.1. W rozpatrywanej skardze konstytucyjnej przedmiotem zaskarżenia uczyniono art. 84c ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2013 r. poz. 672, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2017 r. poz. 2168; dalej: u.s.d.g.).

W swoich stanowiskach Rzecznik Praw Obywatelskich (dalej też: Rzecznik) oraz Prokurator Generalny – ustosunkowując się do stanu faktycznego sprawy oraz zarzutów i argumentacji przedstawionych w uzasadnieniu skargi, a także odwołując się do zasady *falsa demonstratio non nocet* – wskazali, że przedmiotem kontroli w niniejszym postępowaniu powinien być art. 3 § 2 pkt 2 i 4 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2017 r. poz. 1369, ze zm.; dalej: p.p.s.a.).

2.3.2. Zgodnie z obowiązującym art. 67 ust. 1 uotpTK Trybunał, orzekając, jest związany granicami wniosku, pytania prawnego lub skargi.

Na gruncie art. 66 ustawy o TK z 1997 r. (którego treść w nieco zmienionej formie stylistycznej powtarza art. 67 ust. 1 uotpTK), Trybunał wielokrotnie wskazywał – np. w wyroku z 29 października 2002 r. w sprawie P 19/01 (OTK ZU nr 5/A/2002, poz. 67) – że w europejskiej kulturze prawnej ugruntowała się zasada *falsa demonstratio non nocet*, w myśl

której podstawowe znaczenie w tej materii ma istota sprawy, a nie jej oznaczenie (por. także wyrok TK z 19 marca 2001 r., sygn. K 32/00, OTK ZU nr 3/2001, poz. 50 oraz wymieniony wyżej wyrok TK w sprawie P 19/01). Podobne stanowisko TK zajął też w wyroku pełnego składu z 19 lutego 2003 r. w sprawie P 11/02 (OTK ZU nr 2/A/2003, poz. 12), stwierdzając, że na pytanie prawne sądu składa się cała wyrażająca je treść, a w *petitum* pytania prawnego następuje jedynie usystematyzowanie wątpliwości oraz wskazanie głównych w tym względzie wzorców kontroli. Na istotę pytania prawnego składają się bowiem zarówno treści wyrażone w *petitum* pytania prawnego, jak i te, które znajdują się w uzasadnieniu do niego.

Wspomnianą zasadę Trybunał zwykł stosować również w sprawach wszczętych skargami konstytucyjnymi, a co istotniejsze, w wyroku z 8 lipca 2002 r. w sprawie SK 41/01 (OTK ZU nr 4/A/2002, poz. 51) wyrażony został pogląd, że zasada *falsa demonstratio non nocet* znajduje zastosowanie nie tylko w odniesieniu do norm stanowiących przedmiot kontroli, ale również do norm prawnych stanowiących podstawę kontroli. Stanowisko to zostało podtrzymane m.in. w wyrokach TK z 6 marca 2007 r. w sprawie SK 54/06 (OTK ZU nr 3/A/2007, poz. 23), 13 marca 2007 r. w sprawie K 8/07 (OTK ZU nr 3/A/2007, poz. 26), 2 września 2008 r. w sprawie K 35/06, OTK ZU nr 7/A/2008, poz. 120) oraz 24 lutego 2009 r. w sprawie SK 34/07 (OTK ZU nr 2/A/2009, poz. 10).

Zdaniem Trybunału w obecnym składzie przywołane wyżej poglądy zachowują aktualność na gruncie obowiązującej uotpTK, a tym samym znajdują zastosowanie także w niniejszej sprawie.

2.3.3. Przepis art. 84c ust. 1 u.s.d.g. przyznaje przedsiębiorcy prawo do wniesienia sprzeciwu wobec podjęcia i wykonywania przez organy kontroli czynności naruszających wymienione w nim regulacje u.s.d.g. Kwestia właściwości sądów administracyjnych – a w szczególności rozpoznawania przez te sądy skarg na rozstrzygnięcia organów administracji publicznej w przedmiocie sprzeciwu – nie jest przedmiotem regulacji zawartej we wskazanym przepisie. Nie może to być zatem unormowanie, wobec którego powinny być kierowane zarzuty odnośnie do naruszenia konstytucyjnego prawa do sądu i zakazu zamykania drogi sądowej. Właściwość rzeczową sądów administracyjnych – oprócz przepisów szczególnych, o których mowa w art. 3 § 3 p.p.s.a. – zasadniczo określa bowiem art. 3 § 2 p.p.s.a.

Trybunał zwraca także uwagę na to, że z uzasadnienia rozpatrywanej skargi konstytucyjnej (zwłaszcza w zestawieniu z zapadłymi wobec skarżącej orzeczeniami sądów administracyjnych obu instancji) wynika w sposób niebudzący wątpliwości, iż skarżąca w istocie kwestionuje normę prawną zamykającą prawo do żądania sądowoadministracyjnej kontroli rozstrzygnięć w przedmiocie sprzeciwu wniesionego w trybie art. 84c ust. 1 u.s.d.g.

2.3.4. W związku z powyższym Trybunał rozważył, który punkt art. 3 § 2 p.p.s.a. – 2 czy 4 – powinien być przedmiotem kontroli w niniejszej sprawie.

2.3.4.1. Artykuł 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. stanowi: „Kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg na: (…) postanowienia wydane w postępowaniu administracyjnym, na które służy zażalenie albo kończące postępowanie, a także na postanowienia rozstrzygające sprawę co do istoty".

Przepis ten zachowuje niezmienione brzmienie od uchwalenia p.p.s.a. i jego ogłoszenia w Dz. U. z 2002 r. Nr 153, poz. 1270, w związku z czym za punkt odniesienia przy orzekaniu w niniejszej sprawie Trybunał przyjmuje brzmienie wskazanego przepisu z tekstu jednolitego powołanej ustawy, ogłoszonego w Dz. U. z 2017 r. poz. 1369.

2.3.4.2. Artykuł 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a. w dacie wydania wobec skarżącej przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie postanowienia z 9 października 2014 r. o odrzuceniu jej skargi na postanowienie Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 30 grudnia 2013 r. stanowił: „Kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg na: (…) inne niż określone w pkt 1-3 akty lub

czynności z zakresu administracji publicznej dotyczące uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa".

Brzmienie tego przepisu obowiązywało od uchwalenia p.p.s.a. i jego ogłoszenia w Dz. U. z 2002 r. Nr 153, poz. 1270 do wejścia w życie ustawy z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. poz. 658; dalej: ustawa z 2015 r.).

Na mocy art. 1 pkt 1 lit. a w związku z art. 3 ustawy z 2015 r. art. 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a., z dniem 15 sierpnia 2015 r., otrzymał następujące brzmienie: „Kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg na: (…) inne niż określone w pkt 1-3 akty lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczące uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, z wyłączeniem aktów lub czynności podjętych w ramach postępowania administracyjnego określonego w ustawie z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r. poz. 267, z późn. zm.) oraz postępowań określonych w działach IV, V i VI ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613) oraz postępowań, do których mają zastosowanie przepisy powołanych ustaw".

W myśl art. 2 zdanie drugie ustawy z 2015 r. do postępowań wszczętych przed wejściem w życie tego aktu normatywnego zastosowanie miały przepisy dotychczasowe.

Z kolei na podstawie art. 71 pkt 1 w związku z art. 260 *in principio* ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1948, ze zm.; dalej: ustawa z 2016 r.) art. 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a., z dniem 1 marca 2017 r., otrzymał następujące brzmienie: „Kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg na: (…) inne niż określone w pkt 1-3 akty lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczące uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, z wyłączeniem aktów lub czynności podjętych w ramach postępowania administracyjnego określonego w ustawie z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 23, 868, 996 i 1579), postępowań określonych w działach IV, V i VI ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.), postępowań, o których mowa w dziale V w rozdziale 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1947), oraz postępowań, do których mają zastosowanie przepisy powołanych ustaw".

W związku z powyższym za punkt odniesienia przy orzekaniu w niniejszej sprawie Trybunał przyjmuje brzmienie wskazanego przepisu z tekstu jednolitego powołanej ustawy, ogłoszonego w Dz. U. z 2012 r. poz. 270, obowiązujące do wejścia w życie art. 1 pkt 1 lit. a ustawy z 2015 r.

2.3.4.3. Trybunał zauważa, że punkty 2 i 4 § 2 art. 3 p.p.s.a. dotyczą odmiennych (przeciwstawnych) zakresów przedmiotowych: pkt 2 – postanowień wydanych w postępowaniu administracyjnym, na które służy zażalenie albo kończące postępowanie, a także na postanowienia rozstrzygające sprawę co do istoty; pkt 4 – innych niż określone w art. 3 § 2 pkt 1-3 p.p.s.a. aktów lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczących uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa. Ze względu na to, że w stanie faktycznym leżącym u podstaw wniesienia rozpatrywanej skargi Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w postanowieniu z 30 grudnia 2013 r. pouczył skarżącą o możliwości wniesienia na to rozstrzygnięcie skargi do sądu administracyjnego na podstawie art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a., postanowieniem z 9 października 2014 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie odrzucił skargę skarżącej, która w skardze kasacyjnej zarzuciła temu sądowi m.in. naruszenie przywołanego przepisu, a Naczelny Sąd Administracyjny w postanowieniu z 27 stycznia 2015 r. odnosił się do tego zarzutu, Trybunał uznał, iż „najsilniejszy" związek z wydanymi w sprawie skarżącej rozstrzygnięciami ma art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a.

2.3.4.4. W związku z powyższym przedmiotem kontroli w niniejszej sprawie powinien być art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a., zaś postępowanie odnośnie do badania konstytucyjności art. 3 § 2 pkt 4 tej ustawy podlega umorzeniu na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uotpTK.

2.4. Zakres zaskarżenia.

2.4.1. Skarżąca wniosła o kontrolę konstytucyjności art. 84c ust. 1 u.s.d.g. w zakresie, w jakim na postanowienie rozstrzygające o zasadności sprzeciwu przedsiębiorcy wobec podjęcia i wykonywania przez organy kontroli czynności, wydane na podstawie art. 84c ust. 9 i 10 tej ustawy, nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego na podstawie art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a.

Z kolei zdaniem Rzecznika oraz Prokuratora Generalnego kontrola Trybunału powinna objąć art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a. w zakresie, w jakim przepisy te wyłączają możliwość wniesienia skargi do sądu administracyjnego na postanowienie o stwierdzeniu niedopuszczalności sprzeciwu wniesionego na podstawie art. 84c ust. 1 u.s.d.g.

2.4.2. Uwzględniwszy ustalenia poczynione w punkcie 2.3 tej części uzasadnienia co do przedmiotu kontroli oraz zapadłe w sprawie skarżącej orzeczenia sądów administracyjnych, Trybunał stwierdza, że w niniejszej sprawie kontroli konstytucyjności podlega art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a., rozumiany jako wyłączający możliwość wniesienia skargi do sądu administracyjnego na postanowienie w przedmiocie zażalenia na postanowienie wydane wskutek wniesienia sprzeciwu, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g.

2.5. Ustalenie, że skarga konstytucyjna nie jest w istocie skargą na stosowanie prawa.

2.5.1. Niezależnie od ustaleń poczynionych w punktach 2.3 i 2.4 tej części uzasadnienia Trybunał rozważył, czy w niniejszej sprawie nie zakwestionowano aktu stosowania prawa.

2.5.2. Nie ulega wątpliwości, że przedmiotem kontroli Trybunału Konstytucyjnego w kontekście hierarchicznej zgodności z Konstytucją są wyłącznie akty normatywne. Trybunał Konstytucyjny co do zasady nie ocenia stosowania prawa i nie ma charakteru *sui generis* „instancji weryfikującej" ostateczne orzeczenia sądowe czy ostateczne rozstrzygnięcia organów administracji publicznej. Trybunał nie ma także kompetencji do dokonywania powszechnie wiążącej interpretacji prawa, ponieważ jest przede wszystkim sądem prawa, a nie sądem faktów. W konsekwencji przedmiotem skargi konstytucyjnej może być wyłącznie ocena hierarchicznej zgodności aktów normatywnych. Jednostka może zatem przedstawić Trybunałowi Konstytucyjnemu skargę konstytucyjną co do zgodności aktu normatywnego z przepisami Konstytucji, które wyrażają (kreują) wolności lub prawa człowieka i obywatela (por. np. postanowienie TK z 27 maja 2015 r., sygn. Ts 71/14, OTK ZU nr 5/B/2015, poz. 451). Praktyka stosowania prawa, w tym również ta wadliwie ukształtowana, zasadniczo pozostaje zatem poza zakresem kontroli Trybunału Konstytucyjnego. Wyjątek w tym względzie stanowi sytuacja, w której dochodzi do utrwalenia, ustabilizowania i upowszechnienia określonego sposobu rozumienia danego przepisu w praktyce jego stosowania, a tym samym do nadania mu przez organy stosujące prawo określonego znaczenia. W takim wypadku przedmiotem kontroli konstytucyjności jest norma prawna dekodowana z danego przepisu zgodnie z ustaloną praktyką (zob. np. postanowienia TK z 4 grudnia 2000 r., sygn. SK 10/99, OTK ZU nr 8/2000, poz. 300 i 21 września 2005 r., sygn. SK 32/04, OTK ZU nr 8/A/2005, poz. 95 oraz wyroki TK z 3 października 2000 r., sygn. K 33/99, OTK ZU nr 6/2000, poz. 188 i 31 marca 2005 r., sygn. SK 26/02, OTK ZU nr 3/A/2005, poz. 29). Ujawnienie takiej zależności pomiędzy sferą stanowienia i stosowania prawa wymaga jednakże każdorazowo stwierdzenia, czy w istocie rzeczy mamy do czynienia z taką właśnie powtarzalną i powszechną metodą wykładni określonego przepisu. Brak takiego stwierdzenia oznacza, że przedmiotem kontroli w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym stałby się indywi-

dualny i jednostkowy akt zastosowania przepisu, co pozostawałoby w sprzeczności z art. 79 ust. 1 Konstytucji (por. postanowienie TK z 16 marca 2010 r., sygn. SK 57/08, OTK ZU nr 3/A/2010, poz. 31).

2.5.3. Trybunał zauważa, że do końca 2013 r. w części judykatów prezentowane było stanowisko o niedopuszczalności na gruncie art. 3 § 2 p.p.s.a. kontroli sądowoadministracyjnej rozstrzygnięć wydanych w trybie art. 84c ust. 10 u.s.d.g. (zob. np.: postanowienie NSA z 17 grudnia 2010 r., sygn. akt I OSK 1030/10, Lex nr 741496; postanowienie WSA w Warszawie z 2 grudnia 2011 r., sygn. akt VI SA/Wa 1232/11, CBOSA; postanowienie NSA z 12 grudnia 2012 r., sygn. akt II OSK 2911/12, Lex nr 1240730; postanowienie WSA w Szczecinie z 29 stycznia 2013 r., sygn. akt I SA/Sz 1066/12, CBOSA; postanowienie WSA w Poznaniu z dnia 27 czerwca 2013 r., sygn. akt II SA/Po 546/13, Lex nr 1337742). Co istotne, odnosiło się ono do każdego rodzaju kontroli przedsiębiorcy, niezależnie od podmiotu kontrolującego.

W innych orzeczeniach sądy administracyjne uznawały, że postanowienie odnośnie do kontynuowania czynności kontrolnych spełnia przesłanki wymienione w art. 3 § 2 pkt 2 lub 4 p.p.s.a., w tym warunek pozostawania w związku z wynikającym z przepisów prawa obowiązkiem lub uprawnieniem, gdyż chodzi tu zarówno o uprawnienie przedsiębiorcy do żądania od organu odstąpienia od podjęcia i prowadzenia kontroli w sposób sprzeczny z dyspozycją art. 82 ust. 1 u.s.d.g., jak i o jego obowiązki określone w ustawie, które aktualizują się w przypadku podjęcia postanowienia o kontynuowaniu kontroli. Tym samym dopuszczalne było wniesienie skargi od postanowienia wydanego w trybie art. 84c ust. 10 u.s.d.g. (zob. np.: wyrok WSA w Warszawie z 5 marca 2010 r., sygn. akt III SA/Wa 1494/09, CBOSA; wyrok WSA w Bydgoszczy z 21 września 2011 r., sygn. akt II SA/Bd 885/11, Lex nr 1152403; wyrok NSA z 17 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1672/10, CBOSA; wyrok NSA z 25 września 2012 r., sygn. akt I GSK 1073/11, CBOSA; wyrok NSA z 9 sierpnia 2012 r., sygn. akt II FSK 75/11, CBOSA; postanowienie NSA z 14 listopada 2012 r., sygn. akt II GSK 1808/12, CBOSA; postanowienie NSA z 9 stycznia 2013 r., sygn. akt II FSK 2335/12, CBOSA; wyrok WSA we Wrocławiu z 17 stycznia 2013 r., sygn. akt I SA/Wr 1352/12, Lex nr 1274174; postanowienie NSA z 13 marca 2013 r., sygn. akt II GSK 304/13, CBOSA).

Ostatecznie kwestia ta została rozstrzygnięta w uchwale składu siedmiu sędziów NSA z 13 stycznia 2014 r., sygn. akt II GPS 3/13 (ONSAiWSA nr 4/2014, poz. 55), w której sentencji stwierdzono, że „[n]a odmowę rozpatrzenia sprzeciwu wniesionego na podstawie art. 84c ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2013 r. poz. 672, ze zm.) nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego".

W uzasadnieniu uchwały Naczelny Sąd Administracyjny uznał, że przyjęcie w art. 84c u.s.d.g. formy postanowienia dla rozpatrzenia sprzeciwu (ust. 9), przyznanie prawa do zażalenia (ust. 10) oraz regulacja (ust. 16), iż do postępowań, o których mowa w art. 9 i art. 10, w zakresie nieuregulowanym, stosuje się przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r. poz. 267, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2017 r., poz. 1257, ze zm.; dalej: k.p.a.) wywołuje wątpliwości interpretacyjne – w związku z art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. – co do dopuszczalności skargi do sądu administracyjnego na postanowienie o rozpatrzeniu sprzeciwu. Dla określenia właściwości sądów administracyjnych znaczenie ma zatem ustalenie pojęcia prawnego postępowania administracyjnego.

Jak zauważył NSA, o nadaniu zorganizowanemu ciągowi działań administracji publicznej charakteru prawnego postępowania administracyjnego przesądza regulacja ustawowa. Tak jak o postępowaniu cywilnym czy karnym przesądzają właściwe ustawy procesowe, tak o postępowaniu administracyjnym przesądza k.p.a. z uwzględnieniem regulacji administracyjnych postępowań szczególnych (postępowania podatkowego, postępowania w spra-

wach należących do właściwości polskich przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych – art. 3 § 1 pkt 2 i § 2 pkt 4 k.p.a.).

Postępowania administracyjne z postępowaniem cywilnym i postępowaniem karnym tworzy system kwalifikowanych postępowań, które oparte są na jednolitej wartości – prawa jednostki do obrony na drodze prawa, a zatem na drodze postępowania regulowanego przepisami prawa procesowego.

Opierając się na art. 1 k.p.a. w brzmieniu obowiązującym w dacie podjęcia omawianej uchwały („Kodeks postępowania administracyjnego normuje postępowanie: 1) przed organami administracji publicznej w należących do właściwości tych organów sprawach indywidualnych rozstrzyganych w drodze decyzji administracyjnych; 2) przed innymi organami państwowymi oraz przed innymi podmiotami, gdy są one powołane z mocy prawa lub na podstawie porozumień do załatwiania spraw określonych w pkt 1; 3) w sprawach rozstrzygania sporów o właściwość między organami jednostek samorządu terytorialnego i organami administracji rządowej oraz między organami i podmiotami, o których mowa w pkt 2; 4) w sprawach wydawania zaświadczeń"), NSA uznał, że dla wyznaczenia pojęcia prawnego postępowania administracyjnego podstawą jest właśnie to unormowanie.

Regulacja art. 1 k.p.a. ma charakter zamknięty, przesądzający o zakresie przedmiotowym postępowania administracyjnego. Przepis ten wymaga, przy uwzględnieniu zakresu przedmiotowego postępowania administracyjnego, wzięcia pod uwagę regulacji zawartej w art. 3 § 1 i 3 k.p.a., ograniczającej zakres stosowania przepisów k.p.a. do administracyjnych postępowań szczególnych. Zgodnie z art. 3 § 1 pkt 2 k.p.a. nie stosuje się jego przepisów do postępowania podatkowego, uregulowanego ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2017 r., poz. 201, ze zm.; dalej: o.p.). Według art. 3 § 1 pkt 4 k.p.a. „[p]rzepisów Kodeksu postępowania administracyjnego nie stosuje się również do postępowań w sprawach: (…) należących do właściwości polskich przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych, o ile przepisy szczególne nie stanowią inaczej".

Regulacja zatem postępowania administracyjnego w k.p.a. jest regulacją pełną, wyłączającą kwalifikowanie do postępowania administracyjnego innego rodzaju spraw, które nie zostały tą regulacją, zgodnie z art. 1 k.p.a., objęte.

Zdaniem NSA w obowiązującym systemie prawnym k.p.a. stanowi pełną regulację postępowania administracyjnego zarówno w zakresie gwarancji prawnych obiektywnego działania, w tym uporządkowania temu służącego ciągu kolejno podejmowanych czynności. Takie modelowe uregulowanie zorganizowanego ciągu czynności, jak i wymogów, które powinny spełniać czynności organy administracji publicznej, uzasadnia odsyłanie do regulacji k.p.a. zarówno w ustawach ustrojowych, jak i ustawach materialnoprawnych. Przykładem odesłania w ustawach ustrojowych jest art. 91 ust. 1 i 5 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2017 r. poz. 1875, ze zm.; dalej: u.s.g.): „Uchwała lub zarządzenie organu gminy sprzeczne z prawem są nieważne. O nieważności uchwały lub zarządzenia w całości lub w części orzeka organ nadzoru w terminie nie dłuższym niż 30 dni od dnia doręczenia uchwały lub zarządzenia, w trybie określonym w art. 90"; „Przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego stosuje się odpowiednio". Odesłanie do stosowania odpowiedniego przepisów k.p.a. nie nadaje postępowaniu nadzorczemu charakteru postępowania administracyjnego. Tak też w zakresie regulacji w ówczesnym art. 101 ust. 3 u.s.g., odesłanie do stosowania przy wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa przepisów o terminach załatwienia spraw w postępowania administracyjnymi, nie nadawało postępowaniu przy wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa charakteru postępowania administracyjnego. Przykładem odesłania w regulacji materialnoprawnej do przepisów postępowania jest art. 14h o.p., który w dacie podjęcia uchwały przez NSA stanowił: „W sprawach dotyczących interpretacji indywidualnej stosuje się odpowiednio przepisy

art. 120, art. 121 § 1, art. 125, art. 129, art. 130, art. 135-137, art. 140, art. 143, art. 165a, art. 168, art. 169 § 1-2, art. 170 i art. 171 oraz przepisy rozdziału 5, 6, 10 i 23 działu IV"; stosowanie przepisów działu IV o.p. nie daje podstaw do kwalifikacji postępowania organów podatkowych w zakresie wydawania interpretacji podatkowej do postępowania podatkowego; tak też odesłanie w art. 292 o.p. do enumeratywnie wyliczonych przepisów i rozdziałów działu IV tej ustawy nie nadaje kontroli podatkowej charakteru administracyjnego postępowania podatkowego. Takie też – w ocenie NSA – rozwiązanie przyjęto w art. 84c ust. 16 u.s.d.g.: „Do postępowań, o których mowa w ust. 9 i 10, w zakresie nieuregulowanym stosuje się przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego".

Jak podkreślił NSA, w regulacjach ustaw szczególnych wprowadza się na określenie formy działania organów różnego rodzaju pojęcia, które w przepisach k.p.a. i o.p. stosowane są na określenie czynności rozstrzygającej sprawę lub czynności podejmowanych w toku postępowania administracyjnego. Taką regulację przyjmuje u.s.d.g. w jej art. 84c ust. 9: „Organ kontroli w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania sprzeciwu, rozpatruje sprzeciw oraz wydaje postanowienie (...)". Zgodnie z art. 84c ust. 10 u.s.d.g. „[n]a postanowienie o którym mowa w ust. 9 przedsiębiorcy przysługuje zażalenie w terminie 3 dni od dnia otrzymania postanowienia. Rozstrzygnięcie zażalenia następuje w drodze postanowienia, nie później niż w terminie 7 dni od dnia jego wniesienia".

W ocenie NSA nie każde zastosowanie do określonego postępowania przepisów k.p.a. pozwala przypisać temu postępowaniu charakter postępowania administracyjnego. Jedynie regulacja prawna może nadać zorganizowanemu trybowi działania charakter prawny postępowania administracyjnego (np. art. 31 ust. 1 oraz 2 pkt 3 i 4 uchwały ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214, ze zm., obowiązującej w dacie podjęcia omawianej: „W zakresie nieuregulowanym w ustawie do postępowania kontrolnego stosuje się odpowiednio przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (…)"; „Użyte w ustawie określenia oznaczają: (...) 3) postępowania kontrolne – postępowania podatkowe, o którym mowa w dziale IV ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa; 4) kontrola podatkowa – kontrola o której mowa w dziale VI ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa").

Rozdział 5 u.s.d.g. („Kontrola działalności gospodarczej przedsiębiorcy") – zdaniem NSA – wyznacza przedmiot, który nie odpowiada przedmiotowi postępowania administracyjnego. Nie budzi wątpliwości w doktrynie prawa administracyjnego określenie kompetencji do sprawowania kontroli. Kontrola to ustalenie stanu faktycznego, porównanie z przyjętym wzorcem prawidłowego działania. Kontrola nie jest związana z kompetencją do władczego działania, chyba że wynika to z przepisów prawa, które dają kontrolującemu prawo do stosowania władczych środków prawnych. Z reguły dopiero wynik kontroli może stanowić podstawę do podejmowania władczych środków wobec działania podmiotu niezgodnego z wzorcem prawidłowego działania (np. działanie z naruszeniem przepisów prawa).

Z powyższego wynika – w ocenie NSA – że postępowanie, o którym mowa w art. 84c u.s.d.g., nie jest postępowaniem administracyjnym. Postępowanie administracyjne jest postępowaniem, którego przedmiotem jest przede wszystkim rozstrzygnięcie sprawy indywidualnej w drodze decyzji administracyjnej. Jego przedmiotem jest zatem władcze działanie przez autorytatywną konkretyzację normy prawa administracyjnego, przez przyznanie (odmowę przyznania) uprawnienia lub nałożenie obowiązku na jednostkę. Postępowanie organu właściwego do sprawowania kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy nie jest postępowaniem administracyjnym w rozumieniu art. 1 k.p.a. Przepisy u.s.d.g. w rozdziale 5 regulują zorganizowany ciąg działań, które podejmują organy kontroli, a których przedmiotem jest wyłącznie ocena prawidłowości działalności gospodarczej, nie zaś załatwienie sprawy wymienionej w art. 1 k.p.a.

Z wprowadzenia pojęcia postanowienia na określenie formy rozpatrzenia sprzeciwu oraz z przyznania prawa zażalenia na to postanowienie – zdaniem NSA – nie wynika podstawa do zaliczenia postępowania, którego przedmiotem jest rozpatrzenie sprzeciwu i wydanie postanowienia oraz rozstrzygnięcia na to postanowienie zażalenia, również w formie postanowienia, do postępowania administracyjnego. Przedmiotem sprzeciwu w myśl art. 84c ust. 1 u.s.d.g. jest podjęcie i wykonywanie przez organ kontroli czynności z naruszeniem przepisów art. 79-79b, art. 80 ust. 1 i 2, art. 82 ust. 1 oraz art. 83 ust. 1 i 2 u.s.d.g. Przepisy te nie mają zaś charakteru regulacji materialnoprawnej wyznaczającej uprawnienia lub obowiązki materialnoprawne, a ograniczona jest do pewnych obowiązków, które powinien wykonać organ kontroli i osoba podejmująca kontrolę.

Artykuł 84c ust. 16 u.s.d.g., wedle którego „[d]o postępowań, o których mowa w ust. 9 i 10, w zakresie nieuregulowanym, stosuje się przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego", odsyła w wąskim zakresie do stosowania k.p.a.; odsyła tylko do rozpatrzenia sprzeciwu i zażalenia na postanowienie. Pomimo użycia pojęć znanych k.p.a. (postanowienie, zażalenie), postępowanie, o którym mowa w ust. 9 i 10 art. 84c u.s.d.g. – w ocenie NSA – nie może być zaliczone do postępowania administracyjnego.

Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że właściwość sądów administracyjnych do orzekania w sprawach skarg na postanowienia (art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a.) wyznaczona jest pojęciem postępowania administracyjnego w rozumieniu k.p.a. To, że w orzecznictwie przyjmuje się właściwość sądu administracyjnego, gdy regulacja ustaw materialnoprawnych przyjmuje formę postanowienia, wynika z przedmiotu rozstrzygnięcia, którym jest np. rozstrzygnięcie o nałożeniu kary pieniężnej. O przyjęciu w art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. pojęcia prawnego postępowania administracyjnego w znaczeniu postępowania administracyjnego nadanego regulacją k.p.a. i o.p. przesądza wprowadzenie do określenia zakresu zaskarżalności postanowień pojęcia postępowania administracyjnego, a nie określenia tylko formy działania postanowieniem bez wyznaczenia trybu, w którym postanowienia są wydawane.

Konkludując, NSA uznał, że art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. nie daje podstawy do przyjęcia, iż na postanowienie o odmowie rozpatrzenia sprzeciwu wniesionego na podstawie art. 84c u.s.d.g. przysługuje skarga do sądu administracyjnego, ponieważ nie jest to postanowienie podjęte w postępowaniu administracyjnym.

Po podjęciu uchwały w sprawie II GPS 3/13 – zwłaszcza w kontekście art. 269 § 1 p.p.s.a. – w orzecznictwie sądów administracyjnych za utrwalony można uznać pogląd, że art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a. nie obejmuje postanowień wydanych w trybie art. 84c ust. 10 u.s.d.g. (zob. np.: wyrok NSA z 15 maja 2014 r., sygn. akt II GSK 325/13, Legalis; postanowienie NSA z 22 października 2014 r., sygn. akt I FSK 1561/14, Legalis; wyrok NSA z 3 grudnia 2014 r., sygn. akt II GSK 1573/13, CBOSA; wyrok NSA z 13 stycznia 2015 r., sygn. akt II GSK 1858/13, CBOSA; postanowienie NSA z 24 lutego 2015 r., sygn. akt II OSK 318/15, CBOSA; postanowienia WSA w Krakowie z 12 czerwca 2015 r., sygn. akt III SA/Kr 222/15, CBOSA i 15 lipca 2015 r., sygn. akt III SA/Kr 605/15, CBOSA; postanowienie WSA w Gliwicach z 3 lipca 2015 r., sygn. akt IV SA/Gl 484/15, CBOSA; postanowienie WSA w Bydgoszczy z 11 sierpnia 2015 r., sygn. akt II SA/Bd 879/15, CBOSA).

2.5.4. W związku z powyższym Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że skarga konstytucyjna nie może zostać uznana jako skierowana przeciwko indywidualnemu aktowi stosowania prawa, a zatem nie występuje w tym przypadku przesłanka umorzenia postępowania na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uotpTK.

2.6. Kwestia wyczerpania przez skarżącą przysługującej jej drogi prawnej.

2.6.1. Marszałek Sejmu w swoim stanowisku, odwołując się do poglądów sformułowanych w postanowieniach TK w sprawie Ts 14/13 z 17 czerwca 2014 r. (OTK ZU nr 1/B/2015, poz. 13) o odmowie nadania dalszego biegu skardze konstytucyjnej oraz

z 28 stycznia 2015 r. (OTK ZU nr 1/B/2015, poz. 14) o nieuwzględnieniu zażalenia na tę odmowę, podniósł, że skarżąca nie wyczerpała przysługującej jej drogi prawnej. Zdaniem Marszałka, jakkolwiek skarżąca wyczerpała drogę sądowoadministracyjną (postanowienie Naczelnego Sądu Administracyjnego oddalające skargę kasacyjną od postanowienia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie o odrzuceniu skargi na postanowienie Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie), to w perspektywie art. 177 Konstytucji oraz art. 199^1 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1822, ze zm.; dalej: k.p.c.) powinna ona była wystąpić ze stosownym powództwem do sądu powszechnego. Tym samym skarga konstytucyjna została wniesiona przedwcześnie, co skutkować powinno umorzeniem postępowania na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uotpTK.

2.6.2. Odnosząc się do powyższego, Trybunał w pierwszej kolejności uznał za celowe przypomnieć, że w skardze konstytucyjnej w sprawie Ts 14/13 zakwestionowano: po pierwsze – art. 3 § 2 pkt 2 w związku z art. 1 p.p.s.a., rozumiane w ten sposób, że nie jest postanowieniem wydanym w postępowaniu administracyjnym postanowienie wydane w toku postępowania, do którego w zakresie nieuregulowanym stosuje się wprost przepisy k.p.a., tj. postanowienie organu administracji publicznej wydane w toku kontroli podatkowej na skutek wniesienia zażalenia przedsiębiorcy na nieuwzględnienie sprzeciwu wniesionego przez przedsiębiorcę na podstawie przepisów u.s.d.g., a w związku z tym na powyższe postanowienie nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego; po drugie – art. 3 § 2 pkt 4 w związku z art. 1 p.p.s.a., rozumiany w ten sposób, że nie jest innym aktem lub czynnością z zakresu administracji publicznej, dotyczącym uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, czynność materialnotechniczna rodząca po stronie adresata obowiązki wynikające z przepisów prawa, związane z wszczęciem i kontynuowaniem kontroli podatkowej przedsiębiorcy, pomimo jego sprzeciwu; po trzecie – art. 84c ust. 9 i 10 w związku z art. 84c ust. 16 i art. 82 ust. 1 u.s.d.g., rozumiany w ten sposób, że samo odwołanie do stosowania w zakresie nieuregulowanym wprost przepisów k.p.a. nie stanowi o przysługiwaniu skargi do sądu administracyjnego na postanowienie o utrzymaniu w mocy postanowienia o kontynuowaniu czynności kontrolnych, wydanego na skutek rozpoznania sprzeciwu przedsiębiorcy wniesionego w związku z wszczęciem u niego kontroli podatkowej. Dla wszystkich przedmiotów zaskarżenia powołano jako wzorce kontroli art. 45 ust. 1 w związku z art. 77 ust. 2 oraz art. 184 i art. 2 Konstytucji. Trybunał odmówił w tamtej sprawie nadania dalszego biegu z powodu niedopuszczalności orzekania (art. 39 ust. 1 pkt 1 *in fine* oraz art. 36 ust. 3 w związku z art. 49 ustawy o TK z 1997 r.). Zasadniczymi przesłankami takiego rozstrzygnięcia były: z jednej strony – niejednolite poglądy orzecznictwa sądowoadministracyjnego w kwestii dopuszczalności kontroli postanowień wydanych w trybie art. 84c ust. 10 u.s.d.g., co skutkowało – w ocenie Trybunału – zakwestionowaniem w istocie aktu stosowania prawa, z drugiej zaś – nieskorzystanie przez podmiot inicjujący tamto postępowanie przed TK z powództwa do sądu powszechnego, o którym mowa w art. 199^1 k.p.c. (odrzucenie skargi przez sąd administracyjny wynikało jedynie z interpretacji art. 3 § 2 pkt 2 lub 4 p.p.s.a. przyjętej w konkretnym przypadku).

Należy zatem zauważyć, że okoliczności stanu faktycznego i prawnego w sprawie Ts 14/13 i niniejszej charakteryzują się zasadniczymi różnicami.

Po pierwsze bowiem – w sprawie Ts 14/13, w dacie wydania wobec tamtej skarżącej postanowienia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z 26 stycznia 2012 r., sygn. akt II SA/Sz 42/12 (CBOSA) o odrzuceniu skargi na decyzję Dyrektora Izby Celnej w Szczecinie utrzymującej w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Celnego w Szczecinie o kontynuowaniu czynności kontrolnych, od którego to orzeczenia skarga kasacyjna została oddalona przez Naczelny Sąd Administracyjny w postanowieniu z 12 września 2012 r., sygn. akt II GSK 695/12 (CBOSA), stanowisko sądów administracyjnych w przedmiocie dopuszczalności na gruncie art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a. kontroli postanowień wydanych w trybie

art. 84c ust. 10 u.s.d.g. było niejednolite (funkcjonowały dwie przeciwstawne linie orzecznicze). Tym samym nie można było wówczas uznać, że w orzecznictwie funkcjonowało utrwalone, konsekwentnie stosowane rozumienie art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a. Orzekające wobec tamtej skarżącej sądy administracyjne działały w warunkach pewnego „luzu decyzyjnego" co do uznania swojej właściwości.

Po drugie – w niniejszej sprawie, w dacie wydania wobec skarżącej postanowienia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 9 października 2014 r. (sygn. akt III SA/Wa 800/14) o odrzuceniu skargi na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie o uchyleniu postanowienia Naczelnika Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (o kontynuowaniu czynności kontrolnych) oraz o stwierdzeniu niedopuszczalności środka zaskarżenia w postaci sprzeciwu, od którego to orzeczenia skarga kasacyjna została oddalona przez Naczelny Sąd Administracyjny w postanowieniu z 27 stycznia 2015 r. (sygn. akt I FSK 2068/14), stanowisko sądów administracyjnych o niedopuszczalności kontroli postanowień wydanych w trybie art. 84c ust. 10 u.s.d.g. było (i jest) jednolite, gdyż wynika z uchwały składu siedmiu sędziów NSA z 13 stycznia 2014 r. o sygn. akt II GPS 3/13, determinującej wykładnię art. 3 § 2 pkt 2 i 4 p.p.s.a. W myśl art. 269 § 1 p.p.s.a. wskazana uchwała ma moc wiążącą wobec wszystkich składów orzekających Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz wojewódzkich sądów administracyjnych, co oznacza, że orzekające wobec skarżącej sądy administracyjne miały obowiązek się jej podporządkować.

Po trzecie – art. 199^1 k.p.c. stanowi, że „[s]ąd nie może odrzucić pozwu z tego powodu, że do rozpoznania sprawy właściwy jest organ administracji publicznej lub sąd administracyjny, jeżeli organ administracji publicznej lub sąd administracyjny uznały się w tej sprawie za niewłaściwe". Celem tej regulacji, na co *nota bene* wskazują motywy jej uchwalenia (zob. s. 24-25 uzasadnienia do projektu ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o ustroju sądów administracyjnych oraz ustawę – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Sejm IV kad., druk nr 20) oraz stanowisko Sądu Najwyższego (zob. wyrok SN z 3 stycznia 2007 r., sygn. akt IV CSK 312/06, Legalis), jest zapobieganie sytuacjom, w których organ administracji publicznej lub sąd administracyjny uznał się w jednostkowej sytuacji (konkretnym przypadku) za niewłaściwy do rozstrzygnięcia sprawy. W ocenie Trybunału w obecnym składzie przepis ten jednak nie ma zastosowania, gdyż – jak w niniejszej sprawie – brak kognicji sądu administracyjnego wynika z wiążącej (z mocy art. 269 § 1 p.p.s.a.) interpretacji przepisów o właściwości sądów administracyjnych.

Uwzględniwszy powyższe, przyjęcie, że nieskorzystanie przez skarżącą w niniejszej sprawie z pozwu do sądu powszechnego, o którym mowa w art. 199^1 k.p.c., skutkować może jednocześnie pozbawieniem jej możliwości wniesienia skargi konstytucyjnej, stałoby w sprzeczności z podstawowymi celami, jakie stawia się temu środkowi ochrony konstytucyjnych wolności i praw. Aczkolwiek funkcja podmiotowa, związana z ochroną konstytucyjnych praw i wolności wnoszącego skargę konstytucyjną nie jest jedyną funkcją realizowaną za pomocą tej instytucji, niemniej jednak przy interpretacji ustawowych zasad korzystania ze skargi konstytucyjnej należy w maksymalnym stopniu dążyć do jej respektowania (por. postanowienie pełnego składu TK z 28 czerwca 2006 r., sygn. Ts 178/05, OTK ZU nr 3/B/2006, poz. 118). Po podjęciu uchwały w sprawie II GPS 3/13, która wiąże wszystkie składy orzekające sądów administracyjnych na zasadzie art. 269 § 1 p.p.s.a., oczekiwanie od skarżącej podejmowania dodatkowych kroków prawnych przed sądem powszechnym stanowiłoby nadinterpretację wymogu, o którym mowa w art. 77 ust. 1 uotpTK (w dacie wniesienia skargi – art. 46 ust. 1 ustawy o TK z 1997 r.).

2.6.3. W tym stanie rzeczy Trybunał stwierdza, że skarżąca wyczerpała przysługującą jej drogę prawną, a zatem nie występuje w tym przypadku przesłanka umorzenia postępowania na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uotpTK.

2.7. Nowelizacja art. 84c u.s.d.g. z 2016 r. i jej ewentualny wypływ na niniejsze postępowanie.

2.7.1. Na mocy art. 15 pkt 16 w związku z art. 35 *in principio* ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego przedsiębiorców (Dz. U. poz. 2255) do art. 84c, z dniem 1 stycznia 2017 r., dodano ust. 15a i 15b, które stanowią odpowiednio, że w razie przewlekłości czynności kontrolnych, po wydaniu postanowienia w przedmiocie zażalenia, o którym mowa w art. 84c ust. 10 u.s.d.g., przedsiębiorca może wnieść do sądu administracyjnego skargę na przewlekłe prowadzenie kontroli, lecz wniesienie skargi nie wstrzymuje czynności kontrolnych, a do tej skargi stosuje się odpowiednio przepisy p.p.s.a. dotyczące skargi na przewlekłe prowadzenie postępowania.

2.7.2. Trybunał stwierdza, że hipoteza art. 84c ust. 15a u.s.d.g. dotyczy poddania pod kontrolę sądu administracyjnego jedynie kwestii przewlekłości postępowania kontrolnego. Nie obejmuje natomiast kontroli przez sąd administracyjny rozstrzygnięć w innych kwestiach, wydanych w następstwie wniesienia sprzeciwu, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g. W związku z tym nowelizacja art. 84c u.s.d.g. nie ma wpływu na ocenę badanej w niniejszej sprawie regulacji.

2.8. Kwestia ewentualnej kontroli legalności czynności kontrolnych w innym trybie.

2.8.1. Marszałek Sejmu w swoim stanowisku podniósł, że istnieją możliwości poddania prawnej kontroli legalności czynności kontrolnych organu administracyjnego: po pierwsze – przez organ administracyjny wyższego rzędu w ramach odwołania od decyzji administracyjnej oraz przez sąd administracyjny w ramach rozpatrzenia skargi na decyzję organu odwoławczego utrzymującą w mocy decyzję wydaną w oparciu o rezultaty kontroli; po drugie – przez wystąpienie z powództwem o odszkodowanie za szkodę, jaką przedsiębiorca poniósłby na skutek czynności kontrolnych przeprowadzonych z naruszeniem przepisów prawa w zakresie kontroli działalności gospodarczej.

Odnośnie do pierwszego przypadku Marszałek stwierdził, że „[d]opiero rezultaty kontroli mogą stać się przesłanką do władczej ingerencji organu, przez wydanie decyzji administracyjnej, która podlega zaskarżeniu na zasadach ogólnych, najpierw w trybie kontroli instancyjnej, a następnie przez wniesienie skargi do sądu administracyjnego. Skarżący może wówczas domagać się zbadania przez sąd administracyjny prawidłowości czynności kontrolnych, kwestionując wyniki kontroli, będące rezultatem nielegalnych – w jego opinii – działań organu kontrolującego. Stwierdzenie uchybień organu administracji publicznej prowadzącego kontrolę może być podstawą do nieuwzględnienia przez sąd administracyjny dowodów zebranych z naruszeniem prawa i w konsekwencji może prowadzić do uchylenia decyzji".

W odniesieniu zaś do drugiego przypadku Marszałek Sejmu wskazał na art. 417 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2016 r. poz. 380, ze zm.; obecnie: Dz. U. z 2017 r. poz. 459, ze zm.) w związku z art. 77 ust. 5 u.s.d.g. Jego zdaniem, wskazany przepis k.c., odmiennie niż art. 417^1 tej ustawy, nie ustanawia wymogu uzyskania prejudykatu w postaci stwierdzenia nielegalności działania władzy publicznej, „[c]o oznacza, że sąd cywilny będzie autonomicznie oceniał zachowywanie zasad prowadzenia czynności kontrolnych przez organy administracji publicznej, ustalając ich legalność bądź przekroczenie zasad wyznaczonych w rozdziale 5 u.s.d.g.".

2.8.2. W przypadku skarżącej – jak ustalił Trybunał z urzędu – zarzuty naruszenia przepisów dotyczących kontroli przedsiębiorcy w istocie nie zostały merytorycznie rozpatrzone przez sąd administracyjny, do którego wniesiono skargę po zakończeniu postępowania podatkowego (*nota bene* wszczętego na podstawie wniosków z przeprowadzonego postępowania kontrolnego). Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 27 czerwca 2017 r., sygn. akt III SA/Wa 1655/17 (CBOSA) przyjął bowiem, że uznanie przez organ odwoławczy sprzeciwu na czynności kontrolne za niedopuszczalny, a tym samym stwierdzenie

braku podstaw do wydania przez organ kontrolujący postanowienia o kontynuowaniu czynności kontrolnych, skutkuje niezasadnością zarzutu dotyczącego naruszenia art. 84c ust. 5 i 6 u.s.d.g. Jak stwierdził sąd: „[s]koro sprzeciw uznano postanowieniem za niedopuszczalny, a następnie postanowienie to stało się ostateczne i prawomocne, to zarzut, że pomimo złożenia sprzeciwu były kontynuowane czynności kontrolne, nie ma podstaw, gdyż w takiej sytuacji skutki przewidziane w art. 84c ust. 5 i 6 u.s.d.g. w ogóle nie nastąpiły".

Trybunał zauważa także, że w orzecznictwie sądowoadministracyjnym przyjmuje się, iż w sytuacji, gdy organ naruszył przepisy prawa w zakresie kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy, dowody przeprowadzone w toku tej kontroli będą mogły być wykorzystane we właściwym postępowaniu głównym, jeśli powyższe uchybienie nie miało istotnego wpływu na wynik sprawy (zob. np. wyroki NSA z: 2 kwietnia 2015 r., sygn. akt I FSK 2053/13, CBOSA; 2 kwietnia 2015 r., sygn. akt I FSK 2003/13, CBOSA oraz 13 grudnia 2013 r., sygn. akt I FSK 1645/12, CBOSA, a także wyrok WSA w Opolu z 13 września 2017 r., sygn. akt I SA/Op 255/17, CBOSA). Ponadto nawet w sytuacji rażącego przekroczenia czasu kontroli nie można automatycznie dezawuować jej wyników i czynić jej bezskuteczną na podstawie art. 77 ust. 6 u.s.d.g. (zob. np.: wyrok NSA z 20 listopada 2012 r., sygn. akt II GSK 1593/11, CBOSA oraz wyrok WSA w Olsztynie z 7 listopada 2013 r., sygn. akt I SA/Ol 605/13, CBOSA).

2.8.3. W związku z powyższym Trybunał uznaje argumenty Marszałka Sejmu za niezasadne.

Należy przypomnieć, że kwestie wpadkowe (incydentalne) – do których można zaliczyć sprzeciw, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g. – tworzą bardzo zróżnicowany zbiór z punktu widzenia ich prawnego reżimu. Jak wyjaśniono w wyroku z 2 czerwca 2010 r. w sprawie SK 38/09 (OTK ZU nr 5/A/2010, poz. 46): „[c]zasem wystarczającą kontrolę decyzji w tych sprawach zapewnia kontrola instancyjna ostatecznego orzeczenia «w sprawie», czasem ustawodawca zwykły przyznaje możliwość weryfikacji rozstrzygnięcia kwestii wpadkowej w ramach zażalenia (rozpatrywanego przez sąd wyższej instancji), czasem taką możliwość weryfikacji w ogóle się wyklucza". Wyznacznikiem w tym wypadku są zasady sprawiedliwości proceduralnej oraz demokratycznego państwa prawnego, wynikające odpowiednio z art. 45 ust. 1 oraz art. 2 Konstytucji. Zasady te mogą uzasadniać konieczność ustanowienia środków zaskarżenia w niektórych kwestiach wpadkowych (odnośnie do rozstrzygnięć wydawanych przez sąd – przez kontrolę instancyjną; odnośnie zaś do rozstrzygnięć wydawanych przez organy administracji publicznej – także przez kontrolę sądową), niemających charakteru odrębnej sprawy w rozumieniu właściwych przepisów proceduralnych.

Brak nadzoru sądowoadministracyjnego nad rozstrzygnięciami wydawanymi przez organ kontrolujący (art. 84c ust. 9 u.s.d.g.) i organ odwoławczy (art. 84c ust. 10 u.s.d.g.), a tym samym niemożność zobowiązania przez sąd administracyjny organu do podjęcia albo odstąpienia od określonych czynności (art. 153 p.p.s.a.), mimo wszystko rodzi ryzyko prowadzenia postępowania głównego w oparciu o czynności przeprowadzone z naruszeniem przepisów dotyczących kontroli przedsiębiorcy. Truizmem będzie bowiem przypomnienie, że organ, jako gospodarz postępowania kontrolnego i głównego, jest zainteresowany przede wszystkim wykorzystaniem w sprawie głównej rezultatów przeprowadzonej kontroli. Nawet potencjalna możliwość oceny legalności czynności kontrolnych przy rozpatrywaniu środka zaskarżenia od decyzji głównej (choć, jak wynika z przywołanych wyżej orzeczeń, mająca bardziej charakter formalny) nie eliminuje jednak zawczasu ewentualnych naruszeń prawa przed wszczęciem postępowania głównego (bazującego na postępowaniu kontrolnym). *Ergo* – przedsiębiorca (w razie późniejszego uznania w toku sądowoadministracyjnej kontroli decyzji głównej jego zarzutów odnośnie do naruszenia reguł kontroli przewidzianej w u.s.d.g. za uzasadnione) angażowany jest niepotrzebnie w postępowanie główne, które mogłoby nie zo-

stać wszczęte, gdyby uprzednio sąd administracyjny uznał, iż kontynuowanie czynności kontrolnych (a tym samym zebrane w ich toku dowody) było niezasadne.

Z kolei instytucja powództwa odszkodowawczego, rozpatrywanego przez sąd cywilny, nie eliminuje z obrotu prawnego rozstrzygnięcia organu administracyjnego (tak rozstrzygającego sprawę główną, jak i wpadkową), a tym samym nie niweluje jego negatywnych skutków w przeciwieństwie do kontroli sądowoadministracyjnej.

2.9. Kwestia wzorców kontroli.

2.9.1. Uwagi wstępne.

W niniejszej sprawie skarżąca jako wzorce kontroli powołała art. 20 i art. 22 w związku z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji.

Rzecznik Praw Obywatelskich uznał, że wszystkie wskazane przez skarżącą przepisy stanowią adekwatne wzorce kontroli. Z kolei według Prokuratora Generalnego takimi będą art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji, natomiast postępowanie w zakresie art. 20 i art. 22 ustawy zasadniczej powinno zostać umorzone ze względu na niedopuszczalność orzekania – jego zdaniem skarżąca nie uzasadniła w przepisany sposób zarzutu naruszenia tych przepisów konstytucyjnych. Natomiast Marszałek Sejmu odniósł się jedynie do art. 20 i art. 22 Konstytucji, wnosząc o umorzenie postępowania w tym zakresie z powodu niedopuszczalności orzekania – również podnosząc, iż skarga w tej części nie zawiera stosownego uzasadnienia zarzutu.

W tej sytuacji, w świetle konstytucyjnych oraz ustawowych przesłanek skargi konstytucyjnej, trzeba było rozważyć dopuszczalność badania rozpatrywanej skargi pod kątem wskazanych postanowień ustawy zasadniczej (por. np. wyrok TK z 18 listopada 2014 r., sygn. SK 7/11, OTK ZU nr 10/A/2014, poz. 112).

2.9.2. Badanie zgodności zaskarżonej regulacji z art. 20 i art. 22 Konstytucji oraz umorzenie postępowania w tym zakresie.

2.9.2.1. Z konstrukcji skargi konstytucyjnej, określonej w art. 79 ust. 1 Konstytucji, wynika, że celem jej jest ochrona przysługujących skarżącemu konstytucyjnych praw i wolności, naruszonych na skutek wydania ostatecznego rozstrzygnięcia na podstawie przepisu (normy prawnej), którego konstytucyjność jest kwestionowana. Zgodnie z art. 53 ust. 1 pkt 2 uotpTK (w dacie wniesienia analizowanej skargi – art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy o TK z 1997 r.) na skarżącym ciąży obowiązek wskazania naruszonego prawa lub wolności konstytucyjnej oraz określenia sposobu, w jaki do tego naruszenia doszło. Z art. 67 ust. 1 uotpTK wynika, że Trybunał, orzekając, jest związany granicami wniosku, pytania prawnego lub skargi. Ponadto, aby uznać skargę konstytucyjną za dopuszczalną, musi występować ścisła relacja (związek) pomiędzy treścią orzeczenia, zaskarżonym przepisem aktu normatywnego (normą prawną) a postawionym zarzutem niezgodności tego przepisu z określoną normą konstytucyjną (por. np. postanowienia TK z 4 marca 2014 r., sygn. Ts 88/13, OTK ZU nr 2/B/2014, poz. 147; 10 lipca 2014 r., sygn. Ts 224/12, OTK ZU nr 5/B/2014, poz. 385 oraz 8 listopada 2016 r., sygn. Ts 294/15, OTK ZU B/2016, poz. 507).

W rozpatrywanej skardze konstytucyjnej skarżąca upatruje naruszenia przez zaskarżoną normę prawną m.in. art. 20 i art. 22 Konstytucji. *Nota bene* oba przepisy zostały ujęte „związkowo” z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji.

2.9.2.2. Analiza uzasadnienia skargi konstytucyjnej (zwłaszcza w zestawieniu z orzeczeniami sądów administracyjnych wydanych wobec skarżącej) wskazuje, że zarzuty skierowane wobec kwestionowanej normy prawnej dotyczą naruszenia prawa do sądu, zaś przepisy ustawy zasadniczej w przedmiocie zasad społecznej gospodarki rynkowej oraz ram ograniczenia wolności działalności gospodarczej zostały powołane w celu „wzmocnienia” tej argumentacji. Skarżąca natomiast – na co trafnie zwrócili uwagę Prokurator Generalny oraz Marszałek Sejmu – nie przedstawiła uzasadnienia naruszenia art. 20 i art. 22 Konstytucji.

Okoliczność, iż przepisy te mają charakter wzorców „związkowych” wobec wzorca „głównego” w postaci art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 ustawy zasadniczej, nie zwalnia skarżącej ani z obowiązku wykazania związku, o którym mowa w przywołanych wyżej postanowieniach TK w sprawach Ts 88/13, Ts 224/12 i Ts 294/15, ani też z przedstawienia stosownego uzasadnienia zarzutu niekonstytucyjności w tym zakresie.

2.9.2.3. W związku z powyższym niniejsze postępowanie – w zakresie badania zgodności zakwestionowanego unormowania z art. 20 i art. 22 Konstytucji – należało umorzyć na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uotpTK.

2.9.3. Badanie zgodności zaskarżonej regulacji z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji.

2.9.3.1. Z art. 45 ust. 1 Konstytucji wynika jednoznacznie wola ustrojodawcy, aby prawem do sądu objąć możliwie najszerszy zakres spraw, z zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 ustawy zasadniczej) płynie zaś dyrektywa interpretacyjna zakazująca zawężającej wykładni prawa do sądu; innymi słowy, Konstytucja wprowadza domniemanie drogi sądowej. W przypadku kolizji prawa do sądu z inną normą konstytucyjną poddającą pod ochronę wartości o równym lub nawet większym znaczeniu dla funkcjonowania państwa lub rozwoju jednostki i konieczności uwzględnienia obu norm konstytucyjnych, dojść może do wprowadzenia pewnych ograniczeń zakresu przedmiotowego prawa do sądu. Ograniczenia takie jednak są dopuszczalne w absolutnie niezbędnym zakresie, jeżeli urzeczywistnienie danej wartości konstytucyjnej nie jest możliwe w inny sposób. Trybunał Konstytucyjny zwrócił na to uwagę w wyroku z 9 czerwca 1998 r. w sprawie K 28/97 (OTK ZU nr 4/1998, poz. 50). Ograniczenia te mogą zostać ustanowione 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 (art. 31 ust. 3 Konstytucji); nie mogą też naruszać istoty tych wolności i praw, które ograniczają. Ograniczenia (wskazane w art. 31 ust. 3 ustawy zasadniczej), które faktycznie zamykałyby obywatelowi drogę do sądu, należy uznać za niekonstytucyjne (por. wyrok TK z 16 marca 1999 r., sygn. SK 19/98, OTK ZU nr 3/1999, poz. 36).

Z ugruntowanego orzecznictwa Trybunału wynika, że pomiędzy art. 77 ust. 2 i art. 45 ust. 1 Konstytucji zachodzi „ścisły związek” polegający na tym, że pierwszy z nich stanowi dopełnienie i gwarancję prawa zagwarantowanego w drugim (por. wyroki TK z: 10 maja 2000 r., sygn. K 21/99, OTK ZU nr 4/2000, poz. 109; 8 grudnia 2009 r., sygn. SK 34/08, OTK ZU nr 11/A/2009, poz. 165 oraz 12 stycznia 2010 r., sygn. SK 2/09, OTK ZU nr 1/A/2010, poz. 1). W konsekwencji art. 77 ust. 2 ustawy zasadniczej pełni rolę środka ochrony przed ingerencją w konstytucyjne prawo podmiotowe do sądu, jest jego gwarancją oraz wiąże się z wszystkimi elementami prawa do sądu (por. wyroki TK z: 14 czerwca 1999 r., sygn. K 11/98, OTK ZU nr 5/1999, poz. 97 i 12 stycznia 2010 r., sygn. SK 2/09). Niemniej art. 77 ust. 2 Konstytucji ma także samodzielne znaczenie normatywne i nie stanowi tylko powtórzenia, które wzmacnia treść art. 45 ust. 1 ustawy zasadniczej. Przepis ten gwarantuje bowiem konstytucyjne prawo podmiotowe, dotyczące sytuacji, jaką jest całkowite, bezpośrednie lub pośrednie, pozbawienie możliwości rozpoznania sprawy przez sąd w postępowaniu sądowym (por. wyroki TK z 12 marca 2002 r., sygn. P 9/01, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 14 oraz w sprawie SK 2/09).

2.9.3.2. W związku z powyższym Trybunał stwierdza, że skarżąca w sposób prawidłowy powołała art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji jako wzorce kontroli dla zaskarżonej regulacji. Tym samym nie zachodzi przesłanka umorzenia postępowania we wskazanym zakresie na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 2 uotpTK.

2.10. Konkluzja.

W tym stanie rzeczy Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że w niniejszej sprawie rozpatrywać będzie problem zgodności art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a., rozumianego jako wyłączający możliwość wniesienia skargi do sądu administracyjnego na postanowienie w przedmiocie zażalenia na postanowienie wydane wskutek wniesienia sprzeciwu, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g., z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji.

3. Zakres postępowania kontrolnego, o którym mowa w rozdziale 5 u.s.d.g., oraz instytucja sprzeciwu kontrolowanego przedsiębiorcy.

3.1. Przed dokonaniem oceny konstytucyjności art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. Trybunał uznał za celowe odnieść się do zakresu postępowania kontrolnego wobec przedsiębiorców oraz instytucji sprzeciwu wobec kontroli.

3.2. W rozdziale 5 u.s.d.g. (art. 77-84d) ustawodawca zawarł zasady ogólne kontroli działalności przedsiębiorcy. Kontrola ta jest przeprowadzana na zasadach określonych w u.s.d.g.; wyjątek w tym zakresie stanowi sytuacja, gdy zasady i tryb kontroli wynikają z: bezpośrednio stosowanych przepisów prawa Unii Europejskiej i ratyfikowanych umów międzynarodowych (art. 77 ust. 1 *in fine* u.s.d.g.) albo ustawowych przepisów szczególnych (zob. np. art. 77 ust. 1a pkt 2 u.s.d.g. w związku z art. 93 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, Dz. U. poz. 1947, ze zm.; dalej: ustawa o KAS), jak też dotyczą przestrzegania przez przedsiębiorcę warunków bezpieczeństwa jądrowego i ochrony radiologicznej (art. 77 ust. 1a pkt 1 u.s.d.g.).

Zakres przedmiotowy kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy oraz organy upoważnione do jej przeprowadzenia określają odrębne ustawy (art. 77 ust. 3 u.s.d.g.), wskazując przy tym na sam organ kontroli i nadzoru. Niekiedy ustawy te określają również pewne elementy procedury kontrolnej, a zwłaszcza wynikające stąd uprawnienia i obowiązki organu kontroli i przedsiębiorcy jako podmiotu kontrolowanego. Powoduje to pewną niejednolitość rozwiązań prawnych. Dlatego też w u.s.d.g. przyjęto zasadę, że obowiązują przede wszystkim rozwiązania określone w rozdziale 5 tej ustawy, natomiast jedynie w zakresie przez nią nieuregulowanym wchodzi w grę stosowanie rozwiązań zawartych w ustawach odrębnych (art. 77 ust. 2 u.s.d.g.).

De lege lata przepisy rozdziału 5 u.s.d.g. znajdują zastosowanie do blisko czterdziestu rodzajów kontroli na podstawie wyraźnego odesłania ustawowego – zob. w szczególności:

1) art. 18^3 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz. U. z 2016 r. poz. 487, ze zm.);

2) art. 37 ust. 2 ustawy z dnia 14 marca 1985 r. o Państwowej Inspekcji Sanitarnej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1261, ze zm.);

3) art. 12a ustawy z dnia 20 lipca 1991 r. o Inspekcji Ochrony Środowiska (Dz. U. z 2016 r. poz. 1688, ze zm.);

4) art. 23a ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1204, ze zm.);

5) art. 40b ustawy z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji (Dz. U. z 2017 r. poz. 1414);

6) art. 85a ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r. poz. 1332, ze zm.);

7) art. 18 ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1010, ze zm.);

8) art. 83c ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1260, ze zm.);

9) art. 34a ust. 5 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o ochronie zwierząt (Dz. U. z 2017 r. poz. 1840);

10) art. 133 ust. 3a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2017 r. poz. 1876);

11) art. 291c o.p.;

12) art. 92a ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1778);

13) art. 32 ustawy z dnia 29 listopada 2000 r. o obrocie z zagranicą towarami, technologiami i usługami o znaczeniu strategicznym dla bezpieczeństwa państwa, a także dla utrzymania międzynarodowego pokoju i bezpieczeństwa (Dz. U. z 2017 r. poz. 1050);

14) art. 27a ustawy z dnia 21 grudnia 2000 r. o jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1604, ze zm.);

15) art. 13 ust. 6 ustawy z dnia 30 marca 2001 r. o kosmetykach (Dz. U. z 2013 r. poz. 475);

16) art. 18e ust. 6 ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2017 r. poz. 328, ze zm.);

17) art. 17a ustawy z dnia 22 czerwca 2001 r. o wykonywaniu działalności gospodarczej w zakresie wytwarzania i obrotu materiałami wybuchowymi, bronią, amunicją oraz wyrobami i technologią o przeznaczeniu wojskowym lub policyjnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 290, ze zm.);

18) art. 89c ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 2200, ze zm.; dalej: u.t.d.);

19) art. 37au ustawy z dnia 6 września 2001 r. – Prawo farmaceutyczne (Dz. U. z 2017 r. poz. 2211, ze zm.);

20) art. 29a ustawy z dnia 3 lipca 2002 r. – Prawo lotnicze (Dz. U. z 2017 r. poz. 959, ze zm.; dalej: p.l.);

21) art. 33a ustawy z dnia 27 lipca 2002 r. – Prawo dewizowe (Dz. U. z 2017 r. poz. 679);

22) art. 40 ust. 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. o systemie oceny zgodności (Dz. U. z 2017 r. poz. 1226);

23) art. 15 ust. 2 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 2117; dalej: u.t.k.);

24) art. 19i ustawy z dnia 22 maja 2003 r. o pośrednictwie ubezpieczeniowym (Dz. U. z 2016 r. poz. 2077, ze zm.);

25) art. 38a ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o nadzorze nad rynkiem kapitałowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1480);

26) art. 36a ustawy z dnia 10 grudnia 2003 r. o kontroli weterynaryjnej w handlu (Dz. U. z 2015 r. poz. 519);

27) art. 108a ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. z 2016 r. poz. 2134, ze zm.);

28) art. 23a ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o wyrobach budowlanych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1570, ze zm.);

29) art. 226 ust. 4 ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (Dz. U. z 2016 r. poz. 1896, ze zm.);

30) art. 200a ustawy z dnia 16 lipca 2004 r. – Prawo telekomunikacyjne (Dz. U. z 2017 r. poz. 1907);

31) art. 44a ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o przeciwdziałaniu narkomanii (Dz. U. z 2017 r. poz. 783, ze zm.);

32) art. 46a ustawy z dnia 9 czerwca 2006 r. o Centralnym Biurze Antykorupcyjnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1993);

33) art. 30a ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw (Dz. U. z 2016 r. poz. 1928, ze zm.);

34) art. 105l ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów (Dz. U. z 2017 r. poz. 229, ze zm.; dalej: u.o.k.k.);

35) art. 22o ustawy z dnia 11 maja 2001 r. – Prawo o miarach (Dz. U. z 2016 r. poz. 884, ze zm.);

36) art. 154 ust. 1 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. – Prawo geologiczne i górnicze (Dz. U. z 2017 r. poz. 2126, ze zm.);

37) art. 121 ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe (Dz. U. z 2017 r. poz. 1481);

38) art. 91 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2017 r. poz. 1148, ze zm.);

39) art. 352 ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1170, ze zm.);

40) art. 36 ustawy z dnia 5 września 2016 r. o usługach zaufania oraz identyfikacji elektronicznej (Dz. U. poz. 1579).

3.3. W myśl art. 84c ust. 1 u.s.d.g. przedsiębiorca może wnieść sprzeciw wobec podjęcia i wykonywania przez organy kontroli czynności z naruszeniem następujących przepisów tej ustawy:

– art. 79 (regulującego procedurę zawiadomienia przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli wraz z wyjątkami od tej reguły);

– art. 79a (normującego kwestię osoby upoważnionej do przeprowadzenia kontroli);

– art. 79b (dotyczącego poinformowania kontrolowanego przedsiębiorcy o jego obowiązkach i prawach);

– art. 80 ust. 1 i 2 (statuującego ogólny nakaz przeprowadzania kontroli w obecności kontrolowanego lub osoby przez niego upoważnionej wraz z wyjątkami od tej reguły);

– art. 82 ust. 1 (zawierającego zakaz przeprowadzania więcej niż jednej kontroli w tym samym czasie wraz z wyjątkami od tej reguły);

– art. 83 ust. 1 i 2 (dotyczącego dopuszczalnego czasu trwania wszystkich kontroli w roku kalendarzowym wraz z wyjątkami od tej reguły).

Zgodnie z art. 84d u.s.d.g. wniesienie sprzeciwu jest niedopuszczalne, gdy organ przeprowadza kontrolę, powołując się na następujące przepisy tej ustawy:

– art. 79 ust. 2 pkt 2 (brak zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia);

– art. 80 ust. 2 pkt 2 (dopuszczalność przeprowadzenia kontroli pod nieobecność kontrolowanego lub upoważnionej przez niego osoby, gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia);

– art. 82 ust. 1 pkt 2 (dopuszczalność prowadzenia więcej niż jednej kontroli w tym samym czasie, gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia);

– art. 83 ust. 2 pkt 2 (wyłączenie limitu czasu kontroli, gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia);

– art. 84a (wyłączenie stosowania przepisów art. 79, art. 79a, art. 80, art. 80a, art. 81 ust. 2, art. 81a, art. 82 i art. 83 u.s.d.g. w zakresie objętym: kontrolą prowadzoną na podstawie art. 55 ustawy o KAS; nadzorem weterynaryjnym; kontrolą związaną z obejmowaniem towarów procedurą celną i powrotnym wywozem dokonywaną w urzędzie celnym albo miejscu wyznaczonym lub uznanym przez organ celny, na podstawie przepisów celnych, albo graniczną kontrolą fitosanitarną dokonywaną na podstawie przepisów ustawy z dnia 18 grudnia 2003 r. o ochronie roślin, Dz. U. z 2017 r. poz. 2138, ze zm., dalej: u.o.r.; kontrolą przemieszczających się środków transportu, osób z nich korzystających oraz towarów nimi przewożonych, na podstawie ustawy o KAS, u.t.d., p.l., u.t.k. i u.o.r.; zakupem produktów lub usług sprawdzającym rzetelność usługi, na podstawie ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o Inspekcji Handlowej, Dz. U. z 2017 r. poz. 1063; sprzedażą dokonywaną poza punktem stałej lokalizacji – sprzedażą obwoźną i obnośną na targowiskach w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. z 2017 r. poz. 1785, ze zm.).

Stosownie do art. 84c ust. 2 i 3 u.s.d.g.: sprzeciw przedsiębiorca wnosi na piśmie do organu podejmującego i wykonującego kontrolę, a o wniesieniu sprzeciwu przedsiębiorca zawiadamia na piśmie kontrolującego; sprzeciw wnosi się w terminie trzech dni roboczych od dnia wszczęcia kontroli przez organ kontroli. Przedsiębiorca musi uzasadnić wniesienie sprzeciwu.

W przypadku gdy naruszenie art. 83 ust. 1 u.s.d.g. wystąpiło w trakcie prowadzonej kontroli, bieg terminu, o którym mowa w art. 84c ust. 3 tej ustawy, rozpoczyna się w dniu, w którym nastąpiło przekroczenie limitu czasu trwania kontroli (art. 84c ust. 4 u.s.d.g.).

Wniesienie sprzeciwu powoduje:

– wstrzymanie czynności kontrolnych przez organ kontroli, którego sprzeciw dotyczy, z chwilą doręczenia kontrolującemu zawiadomienia o wniesieniu sprzeciwu do czasu rozpatrzenia sprzeciwu, a w przypadku wniesienia zażalenia do czasu jego rozpatrzenia (art. 84c ust. 5 u.s.d.g.);

– wstrzymanie biegu czasu trwania kontroli od dnia wniesienia sprzeciwu do dnia doręczenia przedsiębiorcy postanowienia, o którym mowa w art. 84c ust. 9 u.s.d.g., albo do dnia, o którym mowa w art. 84c ust. 12 tej ustawy (art. 84c ust. 6 u.s.d.g.), jednakże w przypadku wniesienia przez przedsiębiorcę zażalenia, o którym mowa w art. 84c ust. 10 u.s.d.g., wstrzymanie biegu czasu trwania kontroli następuje do dnia doręczenia przedsiębiorcy postanowienia, o którym mowa w tym przepisie, albo do dnia, o którym mowa w art. 84c ust. 13 u.s.d.g.

W przypadku wniesienia sprzeciwu organ kontroli może, w drodze postanowienia, dokonać zabezpieczenia dowodów mających związek z przedmiotem i zakresem kontroli, na czas rozpatrzenia sprzeciwu. Zabezpieczeniu podlegają dokumenty, informacje, próbki wyrobów oraz inne nośniki informacji, jeżeli stanowią lub mogą stanowić dowód w toku kontroli (art. 84c ust. 8 u.s.d.g.). Postanowienie o zabezpieczeniu wygasa z mocy ustawy w dniu następującym po dniu doręczenia przedsiębiorcy postanowienia w przedmiocie sprzeciwu, a w razie niewydania tego postanowienia – w dniu następującym po dniu upływu terminu do rozpatrzenia sprzeciwu (art. 84c ust. 14 u.s.d.g.). Natomiast w razie wniesienia przez przedsiębiorcę zażalenia, postanowienie o zabezpieczeniu wygasa w dniu następującym po dniu doręczenia przedsiębiorcy postanowienia w przedmiocie zażalenia, a gdy nie wydano tego postanowienia – w dniu następującym po dniu upływu terminu do rozpatrzenia zażalenia (art. 84c ust. 15 u.s.d.g.).

Zgodnie z art. 84c ust. 9 u.s.d.g. organ kontroli w terminie trzech dni roboczych od dnia otrzymania sprzeciwu, rozpatruje sprzeciw oraz wydaje postanowienie o odstąpieniu od czynności kontrolnych albo o ich kontynuowaniu. Na to postanowienie – w myśl art. 84c ust. 10 u.s.d.g. – przedsiębiorcy przysługuje zażalenie w terminie trzech dni od dnia otrzyma-

nia postanowienia; rozstrzygnięcie zażalenia następuje w drodze postanowienia, nie później niż w terminie siedmiu dni od dnia jego wniesienia.

W przypadku wydania postanowienia o kontynuowaniu czynności kontrolnych organ kontroli może kontynuować czynności kontrolne od dnia, w którym postanowienie doręczono przedsiębiorcy, a w przypadku wniesienia zażalenia, od dnia doręczenia przedsiębiorcy postanowienia w tym przedmiocie (art. 84c ust. 11 u.s.d.g.).

Nierozpatrzenie sprzeciwu w przepisanym terminie jest równoznaczne w skutkach z wydaniem przez organ właściwy postanowienia o odstąpieniu od czynności kontrolnych (art. 84c ust. 12 u.s.d.g.). Z kolei nierozpatrzenie zażalenia w przepisanym terminie jest równoznaczne w skutkach z wydaniem przez organ właściwy postanowienia uznającego słuszność wniesionego zażalenia (art. 84c ust. 13 u.s.d.g.).

Do postępowań w przedmiocie, o których mowa w art. 84c ust. 9 i 10 u.s.d.g., w zakresie nieuregulowanym stosuje się przepisy k.p.a. (art. 84c ust. 16 u.s.d.g.).

4. Ocena konstytucyjności badanej regulacji.

4.1. Prawo do sądu oznacza dla ustawodawcy obowiązek ustanowienia regulacji prawnej, która zapewni rozpatrzenie sprawy przez sąd, na żądanie zainteresowanego. Do parlamentu należy określenie sądu, który uważa za najbardziej adekwatny do rozpoznawania danego rodzaju spraw. Ustawa nie musi powierzać kontroli postanowień wydanych w następstwie wniesienia sprzeciwu, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g., sądowi administracyjnemu. Ponieważ jednak żaden przepis prawa nie powierza kontroli tych rozstrzygnięć innemu sądowi (art. 199^1 k.p.c. bynajmniej nie stanowi tu generalnej normy kompetencyjnej dla sądów powszechnych), a wyłączenie kognicji sądów administracyjnych wynika nie z literalnego brzmienia art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a., ale wyłącznie z utrwalonej w orzecznictwie wykładni tej regulacji, Trybunał Konstytucyjny uznaje, że badany przepis (a ściślej – jego wykładnia) narusza konstytucyjny standard wynikający z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 ustawy zasadniczej.

4.2. Na poparcie powyższego stanowiska należy wskazać, że prawo do sądu jest jednym z podstawowych praw jednostki i jedną z fundamentalnych gwarancji praworządności.

Na gruncie przepisów konstytucyjnych z dnia 22 lipca 1952 r. (Dz. U. z 1976 r. Nr 7, poz. 36, ze zm.) w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego prawo do sądu wyprowadzano z ich art. 1 i art. 56 ust. 1, tj. z zasady demokratycznego państwa prawnego oraz z przepisu stanowiącego, iż wymiar sprawiedliwości w Rzeczypospolitej Polskiej sprawują Sąd Najwyższy, sądy powszechne i sądy szczególne (zob. np. orzeczenia TK z: 7 stycznia 1992 r., sygn. K 8/91, OTK cz. I/1992, poz. 5; 25 lutego 1992 r., sygn. K 3/91, OTK cz. I/1992, poz. 1 oraz 8 kwietnia 1997 r., sygn. K 14/96, OTK ZU nr 2/1997, poz. 16).

W obowiązującej Konstytucji prawo do sądu zostało wyrażone *expressis verbis* przez ustrojodawcę w art. 45 ust. 1 oraz art. 77 ust. 2. Zgodnie z art. 45 ust. 1 ustawy zasadniczej „[k]ażdy ma prawo do sprawiedliwego i jawnego rozpatrzenia sprawy bez nieuzasadnionej zwłoki przez właściwy, niezależny, bezstronny i niezawisły sąd". Natomiast art. 77 ust. 2 stanowi, że „[u]stawa nie może nikomu zamykać drogi sądowej dochodzenia naruszonych wolności lub praw".

W świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego (zob. m.in. wyroki: w sprawie K 28/97 oraz z 6 grudnia 2004 r., sygn. SK 29/04, OTK ZU nr 11/A/2004, poz. 114; 14 marca 2006 r., sygn. SK 4/05, OTK ZU nr 3/A/2006, poz. 29; 19 września 2007 r., sygn. SK 4/06, OTK ZU nr 8/A/2007, poz. 98; 31 marca 2009 r., sygn. SK 19/08, OTK ZU nr 3/A/2009, poz. 29, 13 stycznia 2015 r., sygn. SK 34/12, OTK ZU nr 1/A/2015, poz. 1 i 22 października 2015 r., sygn. SK 28/14, OTK ZU nr 9/A/2015, poz. 149, a także wyrok

pełnego składu TK w sprawie SK 7/06) na konstytucyjne prawo do sądu składa się w szczególności:

– po pierwsze – prawo dostępu do sądu, tj. prawo uruchomienia procedury przed sądem – organem o określonej charakterystyce (niezależnym, bezstronnym i niezawisłym);

– po drugie – prawo do odpowiedniego ukształtowania procedury sądowej, zgodnie z wymogami sprawiedliwości i jawności;

– po trzecie – prawo do orzeczenia sądowego, tj. prawo do uzyskania wiążącego rozstrzygnięcia danej sprawy przez sąd, w rozsądnym terminie;

– po czwarte – prawo do odpowiedniego ukształtowania ustroju i pozycji organów rozpoznających sprawy.

Podmiotem konstytucyjnego prawa do sądu, wyrażonego w art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 jest „każdy", tzn. każda jednostka, a także osoby prawne prawa prywatnego. Z brzmienia przywołanych przepisów konstytucyjnych wynika, że prawo do sądu obejmuje „sprawy" dotyczące jednostki i innych podmiotów tego prawa.

Zgodnie z dominującym poglądem doktryny do istoty wymiaru sprawiedliwości należy rozstrzyganie sporów prawnych – sporów ze stosunków prawnych (zob. np.: S. Włodyka, *Ustrój organów ochrony prawnej*, Warszawa 1968, s. 16; L. Garlicki, *Prawo konstytucyjne. Zarys wykładu*, wyd. 10, Warszawa 2006, s. 342). Prawo do sądu należy zatem odnieść przede wszystkim do sporów prawnych między osobami fizycznymi lub prawnymi. Prawo do sądu nie obejmuje natomiast sporów, w które nie jest uwikłany choćby jeden podmiot prawa prywatnego. Dotyczy to w szczególności sporów wewnątrz aparatu państwowego, a więc m.in. spraw ze stosunków nadrzędności i podporządkowania między organami państwowymi oraz spraw podległości służbowej pomiędzy przełożonymi i podwładnymi w organach państwowych. Zakres przedmiotowy prawa do sądu obejmuje spory ze stosunków cywilnoprawnych i administracyjnoprawnych oraz rozstrzyganie o zasadności zarzutów karnych. Prawo do sądu przysługuje przy tym niezależnie od tego, czy podmioty toczące spór są powiązane rzeczywiście stosunkiem materialnoprawnym, czy też – wbrew twierdzeniom jednej ze stron sporu – żaden stosunek materialnoprawny w danym przypadku nie istnieje (por. wyrok TK w sprawie K 28/97).

Z art. 45 ust. 1 Konstytucji wynika jednoznacznie wola ustrojodawcy, aby prawem do sądu objąć możliwie najszerszy zakres spraw. Co więcej, z zasady demokratycznego państwa prawnego wynika dyrektywa interpretacyjna zakazująca zawężającej wykładni prawa do sądu (orzeczenia TK w sprawach K 8/91 i K 14/96 oraz wyrok TK w sprawie K 28/97).

Konstytucja wprowadza domniemanie drogi sądowej, co jednak nie oznacza, że jakiekolwiek ograniczenia sądowej ochrony interesów jednostki są niedopuszczalne. Ograniczenie prawa do sądu przewiduje wyraźnie art. 81 Konstytucji, zgodnie z którym praw wymienionych w tym przepisie można dochodzić wyłącznie w granicach określonych w ustawie. Ograniczenia mogą wynikać również z innych przepisów ustawy zasadniczej. W szczególnych (wyjątkowych) warunkach może dojść do kolizji prawa do sądu z inną normą konstytucyjną, poddającą pod ochronę wartości o równym lub nawet większym znaczeniu dla funkcjonowania państwa lub rozwoju jednostki. Konieczność uwzględnienia obu norm konstytucyjnych może przemawiać za wprowadzeniem pewnych ograniczeń zakresu przedmiotowego prawa do sądu. Ograniczenia takie są dopuszczalne w absolutnie niezbędnym zakresie, jeżeli urzeczywistnienie danej wartości konstytucyjnej nie jest możliwe w inny sposób. Muszą one spełniać warunki określone w art. 31 ust. 3 Konstytucji. Mogą one zostać ustanowione 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. Nie mogą przy tym naruszać istoty tych wolności i praw, które ograniczają (por wyrok TK w sprawie K 28/97).

Konstytucyjne prawo do sądu obejmuje zarówno prawo do wymiaru sprawiedliwości, czyli merytorycznego rozstrzygnięcia w sprawach z zakresu praw jednostki, jak i prawo do sądowej kontroli aktów, które godzą w konstytucyjne prawa i wolności jednostki. W tym ostatnim wypadku sąd realizuje czynności z zakresu ochrony prawnej, chroniąc jednostkę przed arbitralnością działań podmiotu sprawującego władztwo publiczne (por. wyroki TK w sprawach SK 34/12 oraz SK 28/14).

Zakres dopuszczalnych ograniczeń prawa do sądu wyznacza ponadto art. 77 ust. 2 Konstytucji. Jego znaczenie polega na wyłączeniu możliwości zamknięcia przez ustawę drogi sądowej w zakresie dochodzenia przez jednostkę jej konstytucyjnych wolności lub praw. W tym miejscu Trybunał zaznacza, że chodzi tu zarówno o literalne brzmienie przepisu zawierającego taką normę, jak i o normę wyprowadzoną wskutek utrwalonej wykładni przepisu w orzecznictwie sądowym.

Należy także zauważyć, że pewne ograniczenia prawa do sądu dopuszcza również Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych, otwarty do podpisu w Nowym Jorku dnia 19 grudnia 1966 r. (Dz. U. z 1977 r. Nr 38, poz. 167 – zał.; dalej: MPPOiP) oraz Konwencja o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, sporządzona w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r., zmieniona następnie Protokołami nr 3, 5 i 8 oraz uzupełniona Protokołem nr 2 (Dz. U. z 1993 r. Nr 61, poz. 284, ze zm.; dalej: Konwencja). Zgodnie z art. 14 ust. 1 zdanie drugie MPPOiP „[k]ażdy ma prawo do sprawiedliwego rozpatrzenia sprawy przez właściwy, niezależny i bezstronny sąd, ustanowiony przez ustawę, przy orzekaniu co do zasadności oskarżenia przeciw niemu w sprawach karnych bądź praw i obowiązków w sprawach cywilnych". Z kolei art. 6 ust. 1 zdanie pierwsze Konwencji stanowi, że „[k]ażdy ma prawo do sprawiedliwego i publicznego rozpatrzenia jego sprawy w rozsądnym terminie przez niezawisły i bezstronny sąd ustanowiony ustawą przy rozstrzyganiu o jego prawach i obowiązkach o charakterze cywilnym albo o zasadności każdego oskarżenia w wytoczonej przeciw niemu sprawie karnej". Zakres przedmiotowy prawa do sądu obejmuje sprawy „cywilne" i „karne" w rozumieniu tych aktów prawa międzynarodowego. Poza jego zakresem pozostają natomiast różnego rodzaju sprawy dotyczące praw o typowo publicznoprawnym charakterze. Na gruncie prawnomiędzynarodowym – w porównaniu do przytoczonych regulacji – szersze gwarancje zapewnia Karta Praw Podstawowych Unii Europejskiej, załączona do Traktatu z Lizbony zmieniającego Traktat o Unii Europejskiej oraz Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską, sporządzonego w Lizbonie dnia 13 grudnia 2007 r. (Dz. U. z 2009 r. Nr 203, poz. 1569). Zgodnie z jej art. 47 „[k]ażdy, kogo prawa i wolności zagwarantowane przez prawo Unii zostały naruszone, ma prawo do skutecznego środka prawnego przed sądem, zgodnie z warunkami przewidzianymi w niniejszym artykule" (akapit pierwszy) oraz „[k]ażdy ma prawo do sprawiedliwego i jawnego rozpatrzenia jego sprawy w rozsądnym terminie przez niezawisły i bezstronny sąd ustanowiony uprzednio na mocy ustawy" (akapit pierwszy zdanie pierwsze).

4.3. Konstytucyjne określenie przedmiotowego zakresu prawa do sądu – w każdej sprawie, a nie w odniesieniu do określonej kategorii spraw, jak to czyni w szczególności Konwencja – ma, jak się wydaje, szerszy zasięg, w porównaniu z międzynarodowymi standardami ochrony praw człowieka. W części państw systemu kontynentalnego gwarancje ochrony sądowej praw jednostki są ujmowane również znacznie szerzej niż wynikałoby to z minimalnych standardów określonych w prawie międzynarodowym (np. w art. 24 konstytucji Republiki Włoskiej prawo do sądu obejmuje obronę praw i uzasadnionych interesów; podobnie art. 24 konstytucji Królestwa Hiszpanii i art. 20 konstytucji Republiki Greckiej; zob. także art. 30 ust. 1 konstytucji Republiki Litewskiej i art. 36 ust. 1 i 2 czechosłowackiej Karty Podstawowych Praw i Wolności, stanowiącej część porządku konstytucyjnego Republiki Czeskiej). Takie podejście spotykane jest również w państwach systemu anglosaskiego

(np. zgodnie z art. 24 ust. 1 Kanadyjskiej Karty Praw i Wolności, stanowiącej część I Ustawy Konstytucyjnej z 1982 r., każdy, którego prawa i wolności zagwarantowane w tym akcie normatywnym zostały pogwałcone lub zanegowane, ma prawo zwrócenia się do odpowiedniego sądu o zastosowanie środków, jakie sąd w danych okolicznościach uzna za właściwe; zob. też art. III ust. 2 Konstytucji Stanów Zjednoczonych Ameryki w związku z IX Poprawką do tejże).

Pojęcie „sprawy" na gruncie art. 45 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej wymaga uwzględnienia szerszego kontekstu normatywnego. Należy przede wszystkim podkreślić, że jest to pojęcie – co najmniej w pewnej mierze – autonomiczne, którego nie można objaśniać wyłącznie poprzez odniesienia do pojęcia „sprawy" funkcjonującego na tle poszczególnych gałęzi prawa: karnego, cywilnego czy administracyjnego. Wynika to z ogólnej zasady interpretacyjnej, zgodnie z którą normy konstytucyjne muszą być traktowane jako punkt odniesienia dla oceny poszczególnych pojęć ustawowych, a nie odwrotnie. Przyjęcie innego założenia musiałoby np. oznaczać w odniesieniu do analizowanej tu regulacji zawartej w art. 45 ust. 1 Konstytucji, że wąskie ujęcie „sprawy" na tle poszczególnych gałęzi prawa, a więc wąskie ujęcie funkcji wymiaru sprawiedliwości, determinowałoby zakres gwarancji konstytucyjnych i mogłoby skutecznie zablokować urzeczywistnienie prawa do sądu. Kierowanie sprawy do sądu musi prowadzić do wymierzania sprawiedliwości, a więc do rozstrzygania o prawach danego podmiotu. Bez wątpienia do kategorii takich praw, o których rozstrzyga sąd sprawujący wymiar sprawiedliwości, należą nie tylko te, które są objęte bezpośrednio gwarancjami konstytucyjnymi, ale także wszelkie inne prawa, których istnienie wynika z całokształtu obowiązujących regulacji prawa materialnego (por. wyrok TK w sprawie K 21/99).

O ile w zakresie materialnoprawnym (a więc przy ustalaniu, jakie elementy kształtują sytuację prawną danego podmiotu) konieczne jest odwołanie się do całości systemu prawnego, o tyle gdy chodzi o wymiar formalny prawa do sądu trzeba uznać, że art. 45 ust. 1 Konstytucji ma treść niezależną od tego, w jaki sposób definiowane jest pojęcie sprawy na tle szczegółowych ujęć proceduralnych. Respektując ową autonomiczność pojęcia „sprawy" w rozumieniu art. 45 ust. 1 ustawy zasadniczej, należy w konsekwencji zauważyć, że urzeczywistnienie konstytucyjnych gwarancji prawa do sądu będzie obejmowało wszelkie sytuacje – bez względu na szczegółowe regulacje proceduralne, w których pojawia się konieczność rozstrzygania o prawach danego podmiotu (w relacji do innych równorzędnych podmiotów lub w relacji do władzy publicznej), a jednocześnie natura danych stosunków prawnych wyklucza arbitralność rozstrzygania o sytuacji prawnej podmiotu przez drugą stronę tego stosunku (por. wyrok TK w sprawie K 21/99).

4.4. Odnosząc powyższe ustalenia do niniejszej sprawy, Trybunał zauważa, że w nauce prawa administracyjnego materialnego i procesowego nie ma ani jednolitej definicji pojęcia „postępowanie administracyjne", ani określenia w sposób jednoznaczny zakresu tego postępowania; innymi słowy, pojęcie to używane jest zarówno w szerokim, jak i ścisłym tego słowa znaczeniu. Przez postępowanie administracyjne w znaczeniu szerokim należy rozumieć całokształt przepisów proceduralnych prawa administracyjnego, stosownie do których działają organy administracji; z kolei przez postępowanie administracyjne w znaczeniu wąskim – kompleks przepisów prawnych, regulujących działalność organów administracji publicznej w formie decyzji administracyjnej (por. K. Jandy-Jendrośka, J. Jendrośka, *System jurysdykcyjnego postępowania administracyjnego*, [w:] *System prawa administracyjnego*, t. 3, red. T. Rabska, J. Łętowski, Ossolineum 1978, s. 132), który jest określany jako proces administracyjny, procedura administracyjna, prawo formalne, czy postępowanie administracyjne (por. H. Knysiak-Molczyk, *Jednolitość procedury – mit, standard legislacyjny czy niezrealizowany postulat w sferze regulacji prawa administracyjnego? – dwugłos*, [w:] *Źródła prawa*

administracyjnego a ochrona wolności i praw obywateli, red. M. Błachucki, T. Górzyńska, Warszawa 2014, s. 33).

Normy prawa administracyjnego tradycyjnie dzieli się na następujące kategorie: po pierwsze – normy ustrojowe (zwane też strukturalno-organizacyjnymi), które dotyczą struktury aparatu administracyjnego (por. m.in.: E. Ochendowski, *Prawo administracyjne. Część ogólna*, Toruń 1994, s. 30; J. Zimmermann, *Polska jurysdykcja administracyjna*, Warszawa 1996, s. 9; J. Zimmermann, *Prawo administracyjne*, Kraków 2006, s. 37); po drugie – normy materialne, które są zawarte w przepisach powszechnie obowiązujących i określają prawa i obowiązki ich adresatów – organów administracji publicznej oraz obywateli i innych podmiotów wchodzących w stosunki prawne z organami administracji publicznej – powstające z mocy prawa lub przez konkretyzację normy w postaci wydania aktu administracyjnego (por. m.in.: E. Ochendowski, *op.cit.*, s. 30; J. Zimmermann, *Polska jurysdykcja administracyjna*, s. 9; J. Zimmermann, *Prawo administracyjne*, s. 37 i 42; Cz. Martysz, [w:] G. Łaszczyca, Cz. Martysz, A. Matan, *Postępowanie administracyjne ogólne*, Warszawa 2003, s. 4); po trzecie – normy proceduralne (formalne), które regulują postępowanie administracyjne, realizując przez uprawnione do tego organy normy prawa administracyjnego materialnego, oraz dotyczą bezpośrednio „toku działania administracji publicznej", która przez uprawnione do tego organy realizuje normy prawa administracyjnego materialnego (por. m.in. Cz. Martysz, *op.cit.*, s. 4).

Jak wskazuje się w doktrynie, „na prawo administracyjne materialne składają się liczne i niezmiernie zróżnicowane normy prawne zaliczane do odrębnych «podgałęzi prawa», np. prawa budowlanego, geologicznego i górniczego, wodnego, gospodarki nieruchomościami, pomocy społecznej, ochrony i kształtowania środowiska, zgromadzeń publicznych. Liczne akty prawne zaliczane do aktów «z zakresu prawa administracyjnego materialnego» zawierają również normy prawa cywilnego i prawa karnego, co powoduje powstanie gałęzi prawa o charakterze interdyscyplinarnym" (H. Knysiak-Molczyk, *Glosa do uchwały składu siedmiu sędziów NSA z dnia 13 stycznia 2014 r., II GPS 3/13*, OSP nr 7-8/2014, poz. 69, s. 941; zob. też: J. Zimmermann, *Prawo administracyjne*, s. 42; R. Godlewski, H. Kisilowska, *Przenikanie się prawa administracyjnego i prawa cywilnego na przykładzie gospodarki nieruchomościami i prawa budowlanego*, [w:] *Wypieranie prawa administracyjnego przez prawo cywilne*, red. A. Doliwa, S. Prutis, Warszawa 2012, s. 34). Z kolei „normy prawa procesowego mają charakter wtórny w odniesieniu do norm prawa materialnego, służą bowiem ich realizacji" (H. Knysiak-Molczyk, *op.cit.*, s. 941).

W doktrynie wskazuje się również, że „rozległość i zróżnicowanie norm administracyjnego prawa materialnego oznacza, że procesy ich konkretyzacji mogą przebiegać różnymi drogami. Uzasadnia to wyodrębnienie określonych kategorii tych norm i w konsekwencji zróżnicowanie form postępowań, w których konkretyzacja ta jest dokonywana", co w konsekwencji powoduje, iż „mamy do czynienia z mozaiką postępowań administracyjnych dostosowanych do cech specyficznych norm materialnych, których konkretyzacji mają te postępowania służyć" (T. Woś, [w:] *Postępowanie administracyjne*, red. T. Woś, Warszawa 2013, s. 18). W tym ujęciu definicja „postępowania administracyjnego" (a w konsekwencji – „sprawy administracyjnej") oparta wyłącznie na uregulowanym przepisami k.p.a. modelu postępowania administracyjnego jurysdykcyjnego (tj. postępowania, o którym mowa w art. 1 pkt 1 i 2 k.p.a.) nie jest właściwa w kontekście konstytucyjnego pojęcia „sprawy".

4.5. Przedmiot postępowania kontrolnego (ustalenie, czy przedsiębiorca nie narusza prawa w ramach wykonywania działalności gospodarczej) oraz cel postępowania (ochrona publicznoprawnych interesów państwa) wykluczają jednoznacznie cywilnoprawny charakter tego postępowania. W ocenie Trybunału Konstytucyjnego wszczęcie postępowania kontrolnego w trybie przepisów zawartych w rozdziale 5 u.s.d.g. niewątpliwie stanowi przejaw

władczego działania (ingerencji) organów władzy publicznej wobec jednostki. Postępowanie to z całą pewnością – co wynika też z motywów uchwały w sprawie II GPS 3/13 – wpływa na określenie sytuacji prawnej kontrolowanego podmiotu. Prowadzić ono może bowiem do wszczęcia stosownego postępowania administracyjnego (podatkowego) i wydania określonej decyzji administracyjnej (podatkowej). Końcowy wynik postępowania kontrolnego (tj. sporządzenie protokołu kontroli i wnioski w nim zawarte) jednostronnie kształtuje sytuację prawną kontrolowanego przedsiębiorcy, tzn. skutkuje tym, czy zostanie wobec niego wszczęte stosowne postępowanie administracyjne (podatkowe). Postanowienie w przedmiocie sprzeciwu kontrolowanego wobec wszczęcia i wykonywania kontroli (art. 84c ust. 9 u.s.d.g.), jak i postanowienie w przedmiocie zażalenia na postanowienie o kontynuowaniu czynności kontrolnych (art. 84c ust. 10 u.s.d.g.), mają bez wątpienia charakter władczy – wywołują one bowiem bezpośrednie skutki prawne w zakresie praw podmiotu kontrolowanego. Okoliczność, że – po pierwsze – samo postępowanie kontrolne jest prowadzone na podstawie przepisów u.s.d.g. oraz ustaw szczególnych (zob. art. 77 ust. 2 u.s.d.g.), a nie na podstawie przepisów k.p.a., po drugie – do postępowań w sprawach, o których mowa w art. 84c ust. 9 i 10 u.s.d.g., stosuje się przepisy k.p.a. tylko w zakresie nieuregulowanym (art. 84c ust. 16 u.s.d.g.), nie odbiera postanowieniom wydanym w następstwie wniesienia sprzeciwu, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g., charakteru rozstrzygnięcia organów administracji publicznej w rozumieniu art. 184 zdanie pierwsze Konstytucji. Nie sposób bowiem nie zauważyć, że treść postanowień wydawanych na podstawie art. 84c ust. 9 i 10 u.s.d.g. nie jest adresowana wyłącznie do organu kontroli, przeciwnie – ich adresatem jest również kontrolowany przedsiębiorca, który skorzystał z przepisanych środków prawnych w przedmiocie zakwestionowania podjętych (prowadzonych) wobec niego czynności kontrolnych. Postanowienia wydane w następstwie wniesienia sprzeciwu przez przedsiębiorcę (niezależnie od ich treści) nie mają charakteru aktów wydawanych w sferze wewnętrznej administracji, co wynika właśnie z możliwości ich zaskarżenia w formie zażalenia w trybie art. 84c ust. 10 u.s.d.g. Już samo przyznanie przez ustawodawcę prawa do wniesienia zażalenia na postanowienie świadczy o tym, że ustawodawca założył, iż akt taki może naruszać sferę prawną podmiotu, któremu wskazany środek zaskarżenia przysługuje. Procedura wprowadzona w art. 84c u.s.d.g. ma na celu ochronę praw przedsiębiorcy, a środek prawny w postaci zażalenia na postanowienie wydane na podstawie ust. 9 powołanego przepisu jest jednym z instrumentów gwarantujących ochronę tychże praw (por. H. Knysiak-Molczyk, *op.cit.*, s. 942). Postanowienia wydane na podstawie art. 84c ust. 9 i 10 u.s.d.g. stanowią akty przesądzające w sposób władczy kwestię legalności wszczęcia lub prowadzenia kontroli działalności przedsiębiorcy, a zatem nie są to akty dotyczące wyłącznie sfery faktów; przeciwnie – dotyczą sfery praw przedsiębiorcy, mających podstawę konstytucyjną, a skonkretyzowanych przepisami u.s.d.g., które „tworzą po stronie przedsiębiorcy prawo do skutecznego domagania się (z prawem do sądu włącznie), by administracja zachowała wobec niego gwarantowane prawem standardy" (zdanie odrębne sędziów NSA J. Drachala i B. Dautera do uchwały składu siedmiu sędziów NSA w sprawie II GPS 3/13).

Trybunał zauważa przy tym, że:

– po pierwsze – dla wykładni art. 184 Konstytucji (zwłaszcza w zestawieniu z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 ustawy zasadniczej) nie może mieć przesądzającego znaczenia siatka pojęciowa prawa administracyjnego ani ustawowy sposób określenia kompetencji sądów administracyjnych – w szczególności art. 3-5 p.p.s.a., choć przepisy te służą doprecyzowaniu i uszczegółowieniu regulacji konstytucyjnej (por. np. wyrok TK z 7 lutego 2001 r., sygn. K 27/00, OTK ZU nr 2/2001, poz. 29, a także M. Wiącek, komentarz do art. 184 Konstytucji, [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, t. 2, red. M. Safjan, L. Bosek, Warszawa 2016, s. 1095). Działalnością administracji publicznej w rozumieniu konstytucyjnym jest działalność organów należących do władzy wykonawczej (organów administracji rządo-

wej, państwowej nierządowej i samorządowej), jak i działalność wszelkich podmiotów (zarówno organów władzy oraz innych uprawnionych podmiotów) polegająca na wydawaniu rozstrzygnięć indywidualnych, kształtujących w sposób jednostronny i władczy sytuację prawną jednostek (ich prawa lub obowiązki). Pojęcie „działalność administracji publicznej" obejmuje różne formy sprawowania władzy publicznej, a więc przede wszystkim akty stosowania prawa (w szczególności akty indywidualne i konkretne), akty stanowienia prawa (akty normatywne o randze rozporządzeń, aktów prawa miejscowego czy aktów prawa wewnętrznego), a także inne akty lub czynności, niebędące aktami stosowania ani stanowienia prawa, jeżeli kształtują prawa lub obowiązki jednostek (por. M. Wiącek, *op.cit.*, s. 1097);

– po drugie i niezależnie od powyższego – w art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. ustawodawca nie odwołał się do pojęcia postępowania administracyjnego jurysdykcyjnego ani do pojęcia postępowania administracyjnego regulowanego przepisami k.p.a. Postępowanie administracyjne na gruncie tego przepisu należy zatem rozumieć szerzej, obejmując nim także postępowania administracyjne o charakterze innym niż postępowanie jurysdykcyjne, a w ramach postępowań jurysdykcyjnych także postępowania, które nie są regulowane przepisami k.p.a. – w ogóle lub w pewnym zakresie (tak też H. Knysiak-Molczyk, *op.cit.*).

W tym kontekście Trybunał stwierdza, że przedmiot postępowania wywołanego sprzeciwem, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g, ma charakter „sprawy" w rozumieniu art. 45 ust. 1 Konstytucji. Tym samym interpretacja (wykładnia) art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a. wyłączająca kontrolę rozstrzygnięć organów administracji publicznej, wydanych w następstwie sprzeciwu kontrolowanego przedsiębiorcy, sprawowaną przez niezależny sąd administracyjny, podważa konstytucyjne prawo do sądu i jest sprzeczne z konstytucyjnym zakazem zamykania drogi sądowej. Podstawowym prawem jednostki jest bowiem możliwość weryfikacji wydanych wobec niej rozstrzygnięć organów administracyjnych (bez względu na ich rodzaj) przez podmiot niezwiązany z nimi strukturalnie (organizacyjnie), którym jest sąd administracyjny.

4.6. Podsumowując, Trybunał stwierdza, że art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a., rozumiany jako wyłączający możliwość wniesienia skargi do sądu administracyjnego na postanowienie w przedmiocie zażalenia na postanowienie wydane wskutek wniesienia sprzeciwu, o którym mowa w art. 84c ust. 1 u.s.d.g., jest niezgodny z art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji.

5. Skutki wyroku.

Skutkiem niniejszego wyroku nie jest utrata mocy obowiązującej przez art. 3 § 2 pkt 2 p.p.s.a., a tylko wyeliminowanie znaczenia tego przepisu, które zostało wskazane w sentencji orzeczenia Trybunału jako niekonstytucyjne. Oznacza to, że od postanowień wydanych w trybie art. 84c ust. 10 u.s.d.g. (jako ostatecznie kończących administracyjny tok instancji) zainteresowanym podmiotom przysługuje skarga do sądu administracyjnego.

Z powyższych względów Trybunał Konstytucyjny orzekł jak w sentencji.