ISSN 1734-803X e-ISSN 3071-8619

NSA

NACZELNY SĄD ADMINISTRACYJNY

ZESZYTY NAUKOWE Sądownictwa Administracyjnego

dwumiesięcznik

rok XXII nr 3 (126) /2026

Informacja dla autorów
w sprawie przygotowania tekstu do publikacji

Redakcja przyjmuje do publikacji opracowania przygotowane w edytorze WORD z dołączonym nośnikiem elektronicznym lub przesłane e-mailem: **redakcja.znsa@nsa.gov.pl**

Szczegółowe zasady przygotowania tekstu są zamieszczone na stronie www.nsa.gov.pl zakładka „Publikacje". Przesłanie opracowania do redakcji jest równocześnie wyrażeniem zgody na przekazanie praw do jego publikacji, potwierdzone dołączeniem oświadczenia autora o przekazaniu licencji wydawniczej zamieszczonego na stronie www. czasopisma.

Objętość artykułu studialnego powinna wynosić około 1 arkusza (40 000 znaków: tekst główny, przypisy i inne elementy), glosy – około 0,5 arkusza. Do artykułu należy dołączyć półstronicowe streszczenie (ok. 900 znaków), słowa klucze w językach polskim i angielskim oraz bibliografię załącznikową.

Autor powinien podać swój stopień i tytuł naukowy oraz zawodowy, miejsce pracy, adres zamieszkania, telefon, numer PESEL.

Redakcja zastrzega sobie prawo dokonywania w tekstach autorskich skrótów i zmian redakcyjnych. Teksty są adjustowane, a następnie autoryzowane. Za ostateczne brzmienie tekstu odpowiada autor. Opracowania problemowe są recenzowane według zasad zamieszczonych na trzeciej stronie okładki czasopisma i jego stronie **www.nsa.gov.pl zakładka „Publikacje".**

Przedruk wymaga zgody wydawcy, cytowanie – powołania się na źródło.

*

Redakcja wdrożyła procedurę zabezpieczającą oryginalność publikacji naukowych polegającą na tym, że:
- jeśli tekst jest podpisany przez więcej niż jednego autora, należy w nim umieścić (w przypisie) dokładne określenie wkładu, jaki w jego powstanie wnieśli poszczególni współautorzy (z podaniem informacji, kto jest autorem koncepcji, założeń, metod itp. wykorzystywanych podczas przygotowywania publikacji). Ujawnić należy także (np. w formie podziękowań) nazwiska wszystkich osób, które przyczyniły się do powstania publikacji, a nie figurują jako autorzy. Ma to na celu zapobieganie nierzetelnym praktykom naukowym, do których należy *ghostwriting* (tj. ukrywanie osób, które przyczyniły się do powstania tekstu) i *guest authorship* (tj. wymienianie jako autorów osób, które przyczyniły się w znikomym stopniu do powstania publikacji albo wcale nie wniosły w nią swojego wkładu),
- wykrycie takich praktyk przez redakcję będzie skutkować powiadomieniem odpowiednich podmiotów (instytucji zatrudniających autorów, towarzystw naukowych, stowarzyszeń edytorów naukowych itp.),
- należy także podać (w przypisie) informacje o źródłach finansowania danej publikacji, takich jak np. granty krajowe, międzynarodowe, dotacje fundacji, stowarzyszeń lub instytucji komercyjnych,
- odpowiedzialność za podanie powyższych danych ponosi autor bezpośrednio zgłaszający tekst do redakcji.

Za publikację w dwumiesięczniku „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" autor otrzymuje honorarium oraz gratisowy egzemplarz autorski.

Redakcja nie zwraca autorom nadesłanych materiałów.

NACZELNY SĄD ADMINISTRACYJNY

ZESZYTY NAUKOWE Sądownictwa Administracyjnego

dwumiesięcznik

rok XXII nr 3 (126)/2026
Warszawa 2026

WYDAWCA
Naczelny Sąd Administracyjny

KOMITET REDAKCYJNY
REDAKTOR NACZELNY prof. dr hab. Janusz Trzciński
ZASTĘPCA REDAKTORA NACZELNEGO dr Anna Dumas
SEKRETARZE REDAKCJI: Małgorzata Sawicka-Jezierczuk, msawicka@nsa.gov.pl
Małgorzata Szyszkowska, mszyszkowska@nsa.gov.pl
CZŁONKOWIE: prof. dr hab. Tomasz Bąkowski, prof. dr hab. Jacek Chlebny,
prof. dr hab. Wojciech Chróścielewski, prof. dr hab. Roman Hauser, dr Andrzej Kisielewicz,
sędzia NSA Małgorzata Korycińska, prof. dr hab. Piotr Korzeniowski,
prof. dr hab. Grzegorz Łaszczyca, prof. dr hab. Wojciech Piątek, sędzia NSA Jan Rudowski,
sędzia NSA Jerzy Siegień, prof. dr hab. Andrzej Skoczylas, dr hab. Marcin Wiącek,
prof. dr hab. Krzysztof Wojtyczek, sędzia NSA Marian Wolanin,
prof. dr hab. Marek Zirk-Sadowski

RADA PROGRAMOWA
prof. dr hab. Barbara Adamiak, dr Stefan Babiarz, Irena Chojnacka, Prof. JUDr. Jan Filip,
Univ.-Prof. Dr. Clemens Jabloner, prof. dr hab. Karol Kiczka, Prof. Dr. Andreas Korbmacher,
Prof. Michail Pikramenos, Prof. dr Georges Ravarani, prof. dr hab. Maciej Szpunar,
prof. dr hab. Virgilijus Valančius, prof. dr hab. Zbigniew Witkowski,
prof. dr hab. Andrzej Wróbel, Prof. dr. Skirgailė Žalimienė

*

redaktor tematyczny: dr Anna Chmielarz-Grochal
redaktor językowy: mgr Justyna Woldańska
redaktor statystyczny: dr Michał Szwast
tłumaczenie: ILSP Sp. z o.o., Gdańsk

ADRES REDAKCJI
Naczelny Sąd Administracyjny
00–011 Warszawa, ul. G.P. Boduena 3/5
Tel. 22 551-67-25; 22 551-67-27
e-mail: redakcja.znsa@nsa.gov.pl; www.nsa.gov.pl zakładka „Publikacje”

© Copyright by Naczelny Sąd Administracyjny
Warszawa 2026

ISSN 1734–803X
e-ISSN 3071–8619

Wersją podstawową (referencyjną) czasopisma jest wersja papierowa.

*

Na zlecenie Naczelnego Sądu Administracyjnego

Wolters Kluwer

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
01–208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
www.wolterskluwer.pl

Dyrektor Działu Publikacji Periodycznych: Klaudia Szawłowska
klaudia.szawlowska@wolterskluwer.com

Skład i łamanie: A.P. GRAF Paweł Sieńko, Warszawa
Druk ukończono w czerwcu 2026 roku. Nakład 300 egz.

SPIS TREŚCI

Table of contents 5

STUDIA I ARTYKUŁY

Prof. dr hab. Wojciech Piątek (Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu)
Rozprawa przed sądem administracyjnym – monologi czy dialog? 7
Summary 23

Dr Weronika Szafrańska (adiunkt, Uniwersytet Śląski w Katowicach Wydział Prawa i Administracji)
Pojęcie „nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe" w ustawie z dnia 20 lipca 2018 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów – „jedyna słuszna" wykładnia czy już sądowe prawotwórstwo? 24
Summary 43

Dr Paweł Kornacki (sędzia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach)
Uchylanie się od opodatkowania własnej działalności przestępczej (art. 54 Kodeksu karnego skarbowego) a wolność od samooskarżenia. Test proporcjonalności w świetle Karty praw podstawowych i orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej 44
Summary 57

Mgr Monika Majak (starszy asystent sędziego, Naczelny Sąd Administracyjny)
Dopuszczenie stowarzyszenia zrzeszającego przedsiębiorców do udziału w postępowaniu sądowoadministracyjnym w charakterze uczestnika postępowania 58
Summary 68

Mgr Emilia Czarnecka (starszy asystent sędziego, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach)
Proceduralne aspekty rozstrzygnięć w sprawach wstrzymania wykonania aktu lub czynności w postępowaniu sądowoadministracyjnym 69
Summary 83

Mgr Artur Banaś (absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego; pracownik organu podatkowego urzędu gminy)
Zasada *in dubio pro tributario* w podatku od nieruchomości 84
Summary 101

ORZECZNICTWO

I. **Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej** (wybór i opracowanie: *prof. dr hab. Andrzej Wróbel*)
Odesłanie prejudycjalne – Artykuł 267 TFUE – Zakres obowiązku odesłania prejudycjalnego spoczywającego na sądach krajowych orzekających w ostatniej instancji – Wyjątki od tego obowiązku – Obowiązek uzasadnienia konkretnego zastosowania tych wyjątków – Uregulowania krajowe umożliwiające sądowi krajowemu orzekającemu w ostatniej instancji oddalenie skargi z podaniem skróconego uzasadnienia – Przesłanki wymagane do uzasadnienia odmowy wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym
Wyrok TS (Wielka Izba) z dnia 24 marca 2026 r. w sprawie C-767/23 [Remling]
A.M. przeciwko Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid, ECLI:EU:C:2026:243 103

II. **Europejski Trybunał Praw Człowieka** (wybór i opracowanie: *Adrianna Szypszak*)
Artykuł 10 Konwencji – Wolność wyrażania opinii – Udział sędziów w debacie publicznej – Nałożenie kary dyscyplinarnej na sędziego przez Najwyższą Radę

Sądownictwa za opublikowanie dwóch wpisów na jego stronie na Facebooku – Wystarczająco jasna podstawa prawna – Równowaga między zaangażowaniem sędziego w obronę porządku konstytucyjnego a wymogiem niezależności i bezstronności – Niewystarczające powody ingerencji w wolność słowa – Ingerencja nieodpowiadająca „naglącej potrzebie społecznej"
Wyrok ETPC (Wielka Izba) z dnia 15 grudnia 2025 r. w sprawie *Danileț przeciwko Rumunii* (skarga nr 16915/21) 116

III. Sąd Najwyższy (wybór i opracowanie: *sędzia NSA Marian Wolanin*)
Uchwała składu całej Izby Cywilnej SN z dnia 4 marca 2025 r. (sygn. akt III CZP 6/24) [dot. sądowej procedury zmiany oznaczenia płci w akcie urodzenia] 123

IV. Naczelny Sąd Administracyjny i wojewódzkie sądy administracyjne
(wybór: sędziowie NSA: *Małgorzata Korycińska, Jan Rudowski, Jerzy Siegień*; opracowanie: *dr hab. Marcin Wiącek prof. UW*)
A. Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
1. Wyrok składu siedmiu sędziów NSA z dnia 15 grudnia 2025 r. (sygn. akt II FSK 785/22) [dot. opodatkowania polskich marynarzy pracujących w Norwegii] 132
2. Postanowienie składu siedmiu sędziów NSA z dnia 15 grudnia 2025 r. (sygn. akt II FSK 785/22) [dot. sygnalizacji w sprawie rozbieżności terminologicznych w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania] 139
3. Wyrok NSA z dnia 11 lutego 2026 r. (sygn. akt I OSK 47/24) [dot. kręgu beneficjentów rządowego programu „Dobry start"] 144
4. Wyrok NSA z dnia 18 marca 2026 r. (sygn. akt I OSK 1227/24) [dot. ograniczenia sposobu korzystania z nieruchomości] 148

B. Orzecznictwo wojewódzkich sądów administracyjnych
1. Wyrok WSA w Opolu z dnia 5 kwietnia 2024 r. (sygn. akt I SA/Op 328/23) [dot. zobowiązania banku do przekazania Krajowej Administracji Skarbowej informacji objętych tajemnicą bankową] 151
2. Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 6 sierpnia 2024 r. (sygn. akt II SA/Wr 112/24) [dot. wskazania adresata postanowienia o wstrzymaniu budowy] 160

V. Glosy
Prof. dr hab. Aleksander Lipiński (Uniwersytet Jana Długosza w Częstochowie)
Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 stycznia 2026 r. (sygn. akt I OSK 803/24) [dot. podstawy prawnej obowiązku rekultywacji gruntów po działalności górniczej] 163
Summary 171

KRONIKA

Kalendarium sądownictwa administracyjnego (marzec–kwiecień 2026 r.) (opracowanie: *Maria Poszwińska, Marta Szustkiewicz, Małgorzata Szyszkowska*) 173

BIBLIOGRAFIA

Publikacje z zakresu postępowania administracyjnego i sądowoadministracyjnego (marzec–kwiecień 2026 r.) (opracowała *Marta Jaszczukowa*) 183

TABLE OF CONTENTS

STUDIES AND PAPERS

Prof. dr hab. Wojciech Piątek (Adam Mickiewicz University in Poznań)
Hearings before an administrative court: monologues or a dialogue? 7
Summary 23

Dr Weronika Szafrańska (assistant professor, University of Silesia in Katowice, Faculty of Law and Administration)
The concept of "property developed for residential purposes" in the Act of 20 July 2018 on the transformation of the right of perpetual usufruct of land developed for residential purposes into ownership rights over that land: the "Only Correct" interpretation or judicial law-making? 24
Summary 43

Dr Paweł Kornacki (judge of the Regional Administrative Court in Gliwice)
Tax evasion in respect of one's own criminal activities (Article 54 of the Fiscal Penal Code) and the privilege against self-incrimination. The proportionality test in the light of the Charter of Fundamental Rights and the case-law of the Court of Justice of the European Union 44
Summary 57

mgr Monika Majak (senior Judge assistant, Supreme Administrative Court)
Admitting an association of entrepreneurs to participate in administrative court proceedings as a party to the proceedings 58
Summary 68

mgr Emilia Czarnecka (senior judge assistant, Regional Administrative Court in Kielce)
Procedural aspects of decisions on the suspension of the enforcement of an act or measure in administrative court proceedings 69
Summary 83

mgr Artur Banaś (graduate of the Faculty of Law and Administration at the University of Silesia; an employee of the tax department at the municipal authority)
The principle *in dubio pro tributario* in real estate tax 84
Summary 101

CASE-LAW

I. **Court of Justice of the European Union** (selected and compiled by: *prof. dr hab. Andrzej Wróbel*)
Reference for a preliminary ruling – Article 267 TFEU – Scope of the obligation on national courts or tribunals of last instance to make a reference for a preliminary ruling – Exceptions to that obligation – Obligation to state reasons for the concrete application of those exceptions – National legislation conferring on the national court or tribunal of last instance the power to dismiss actions by means of a summary statement of reasons – Conditions required to reason a refusal to make a reference for a preliminary ruling Judgment of the Court (Grand Chamber) of 24 March 2026 in Case C-767/23 [Remling] *A. M. v Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid*, ECLI:EU:C:2026:243 103

II. **European Court of Human Rights** (selected and compiled by: *Adrianna Szypszak*)
Article 10 of the Convention – Freedom of expression – Judges' participation in public debate – Disciplinary sanction imposed on judge by the Supreme Council of the Judiciary for posting two messages on his Facebook page – Sufficiently precise legal

basis – Balance between a judge's commitment to defend the constitutional order and the requirement of independence and impartiality – Insufficient grounds for interference with the freedom of expression – Interference not meeting 'pressing social need' Judgment of the ECtHR (Grand Chamber) of 15 December 2025, *Danileț v. Romania* (Application no. 16915/21) 116

III. Supreme Court (selected and compiled by: *Marian Wolanin, judge of the Supreme Administrative Court*)
Resolution of the Civil Chamber (full composition) of the Supreme Court of 4 March 2025 (Case No. III CZP 6/24) [concerning the judicial procedure for changing sex/gender markers on a birth certificate] 123

IV. The Supreme Administrative Court and regional administrative courts (selected by: judges of the Supreme Administrative Court: *Małgorzata Korycińska, Jan Rudowski, Jerzy Siegień*; prepared by: *dr hab. Marcin Wiącek, professor at the University of Warsaw*)
A. Case-law of the Supreme Administrative Court
1. Judgment of the seven-judge panel of the Supreme Administrative Court of 15 December 2025 (Case No. II FSK 785/22) [concerning the taxation of Polish seafarers working in Norway] 132
2. Decision of the seven-judge panel of the Supreme Administrative Court of 15 December 2025 (Case No. II FSK 785/22) [concerning signalling terminological discrepancies in double taxation agreements] 139
3. Judgment of the Supreme Administrative Court of 11 February 2026 (Case No. I OSK 47/24) [concerning the group of beneficiaries of the government's 'Dobry start' programme] 144
4. Judgment of the Supreme Administrative Court of 18 March 2026 (Case No. I OSK 1227/24) [concerning restrictions on the use of immovable property] 148
B. Case-law of the regional administrative courts
1. Judgment of the Regional Administrative Court in Opole of 5 April 2024 (Case No. I SA/Op 328/23) [concerning a bank's obligation to disclose information covered by banking secrecy to the National Revenue Administration] 151
2. Judgment of the Regional Administrative Court in Wrocław of 6 August 2024 (Case No. II SA/Wr 112/24) [concerning the identification of the addressee of the decision on suspending construction] 160

V. Glosses
Prof. dr hab. Aleksander Lipiński, (Jan Długosz University in Częstochowa)
Gloss on the judgment of the Supreme Administrative Court of 14 January 2026 (Case No. I OSK 803/24) [concerning the legal basis for the obligation to reclaim land following mining activities] 163
Summary 171

CHRONICLES

Calendar of administrative judiciary (March–April 2026) (prepared by: *Maria Poszwińska, Marta Szustkiewicz, Małgorzata Szyszkowska*) 173

BIBLIOGRAPHY

Publications on administrative and administrative court proceedings (March–April 2026) (prepared by: *Marta Jaszczukowa*) 183

STUDIA I ARTYKUŁY

Prof. dr hab. Wojciech Piątek

[Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu, Wydział Prawa i Administracji, Zakład Postępowania Administracyjnego i Sądowoadministracyjnego;
ORCID: 0000-0002-3494-1912]

Rozprawa przed sądem administracyjnym – monologi czy dialog?[1]

Streszczenie: Przedmiotem niniejszego opracowania jest organizacja przebiegu rozprawy przed sądem administracyjnym. W polskich uwarunkowaniach rozprawa sprowadza się do złożenia sprawozdania przez sędziego sprawozdawcę, a następnie przedstawienia żądań i wyjaśnień przez strony postępowania. W opinii autora rozprawa powinna w większym stopniu przybierać postać dialogu. Sąd powinien inicjować ten dialog poprzez omawianie ze stronami sposobu rozstrzygnięcia sprawy, w tym informowanie stron o istotnych okolicznościach natury prawnej mających wpływ na wydanie wyroku. W artykule przedstawiono zarówno zalety, jak i zagrożenia łączące się z bardziej dyskursywnym sposobem przeprowadzenia rozprawy. Dostrzeżono zasadność ewolucji w kierunku dialogu sądu ze stronami podczas rozprawy, wskazano też, że strony nie byłyby wówczas zaskoczone rezultatem procesu. Miałyby one większy wpływ na treść rozstrzygnięcia. Istnieje szansa, że akceptowalność, a tym samym dobrowolna wykonalność wyroków uległaby zwiększeniu.

Słowa klucze: rozprawa, jawność, postępowanie dowodowe, bezstronność, niezawisłość

1. Wprowadzenie

Jednym z częściej poruszanych w ostatnim czasie tematów z zakresu sądownictwa administracyjnego jest celowość organizowania posiedzeń jawnych w formie rozpraw[2]. Temat ten dodatkowo zyskał na znaczeniu w związku

[1] Niniejszy artykuł powstał w ramach projektu naukowego finansowanego przez Narodowe Centrum Nauki, zatytułowanego „Sędziowie na rozdrożu: pomiędzy niezawisłością sędziowską a open justice" (nr projektu: 2022/47/B/HS5/00857). Chciałbym podziękować wszystkim osobom, w tym sędziom sądów administracyjnych oraz członkom zespołu grantowego, za dyskusje oraz za trafne spostrzeżenia. Zostały one wykorzystane do przygotowania ostatecznej wersji artykułu. Naturalnie wszystkie jego niedociągnięcia obciążają wyłącznie autora.

[2] A. Paduch, *The Right to a Fair Trial Under Article 6 ECHR during the Covid-19 Pandemic: The Case of the Polish Administrative Judiciary System*, CEPAR 2021, t. 19, nr 2, https://doi.org/10.17573/cepar.2021.2.01; H. Filipczyk, *Rozpoznanie sprawy na posiedzeniu niejawnym na podstawie art. 15 zzs⁴ ust. 3 specustawy w świetle zasady jawności postępowania sądowego*, „Przegląd Podatkowy" 2021, nr 5, s. 17 i nast.; H. Knysiak-Sudyka, *Jawność postępowania sądowoadministracyjnego*, w: *Nauka prawa a wyzwania XXI wieku. Księga jubileuszowa z okazji 170-lecia istnienia Towarzystwa Biblioteki*

z przygotowanym projektem[3] nowelizacji p.p.s.a.[4] oraz nieprawdziwym spostrzeżeniem wypowiedzianym w mediach[5], jakoby intencją autorów było ograniczenie jawności postępowania sądowoadministracyjnego[6]. Jawność pozostaje jedną z podstawowych zasad konstytucyjnych[7], mających wyraźne umocowanie w art. 10 p.p.s.a. Odbycie rozprawy niewątpliwie stanowi przejaw jej obowiązywania. Równie istotną kwestią jest jej przebieg. Organizacja rozprawy nie jest celem samym w sobie. Akcentując zalety przeprowadzenia rozprawy, warto jednocześnie zastanowić się, jakim celom ona służy i czy są one w aktualnym stanie prawnym realizowane.

Zamiarem niniejszego opracowania jest podjęcie refleksji nad zagadnieniem przebiegu rozprawy przed sądem administracyjnym, nad jej przydatnością dla dokonania przez sąd oceny zgodności z prawem określonego przejawu działania albo zaniechania administracji publicznej oraz umożliwienia stronom przedstawienia swoich racji i przekonania sądu do nich. Rozważania będą zmierzały do udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy rozprawa powinna sprowadzać się (tylko) do wygłoszenia oświadczeń uczestniczących w niej podmiotów, czy w większym stopniu pożądane byłoby odbycie rozprawy w formie przypominającej rozmowę (dialog) sądu ze stronami postępowania poświęconą istotnym dla rozstrzygnięcia sprawy zagadnieniom prawnym. Skłaniając się do drugiej z wyróżnionych opcji, warto sformułować dalsze pytania o zasady, wedle których taka rozmowa powinna przebiegać, w tym o szanse i zagrożenia łączące się z koniecznością poszanowania niezawisłości sędziowskiej, bezstronności sędziego, sprawności postępowania, komunikatywności, a także powagi sądu.

Rozważania zostaną podzielone na trzy części. W pierwszej z nich uwaga będzie skupiona na obowiązującej regulacji prawnej dotyczącej przebiegu rozprawy

---

Słuchaczów Prawa Uniwersytetu Jagiellońskiego, red. K. Oplustil, P. Tuleja, K. Prokopowicz, Kraków 2022, s. 183 i nast.; M. Kowalski, *Między jawnością a sprawnością postępowania przed sądem administracyjnym (kilka refleksji związanych z pandemią i jej zakończeniem)*, PiP 2023, z. 12, s. 126 i nast.; J. Jagielski, D. Ziółkowski, *Jawność postępowania sądowoadministracyjnego – w poszukiwaniu optymalnych rozwiązań*, w: *Uczniowie jednego mistrza. Klasyczne instytucje postępowania administracyjnego w dobie przemian. Księga jubileuszowa Profesorów Wojciecha Chróścielewskiego i Jana Pawła Tarno*, red. A. Krawczyk, Łódź 2024, s. 213 i nast.; W. Piątek, M. Szudrowicz, *(Nie)jawne rozpoznanie sprawy przez sąd administracyjny – w kierunku usprawnienia postępowania?*, ZNSA 2024, nr 3, s. 67 i nast.; A. Łazarska, *Publiczność i jawność „dwie siostry" – gwarancje rzetelności przed sądem administracyjnym*, PiP 2025, z. 1, s. 5 i nast.; W. Piątek, *Nieporozumienia wokół zasady jawności postępowania sądowoadministracyjnego*, PiP 2025, z. 8, s. 113 i nast.

[3] Jego treść została opublikowana na stronie NSA: https://www.nsa.gov.pl/aktualnosci/wizyty/wizyta-prezesa-nsa-jacka-chlebnego-w-palacu-prezydenckim/ [dostęp: 20.12.2025 r.].

[4] Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. z 2026 r. poz. 143; dalej: p.p.s.a.

[5] Zob. treść artykułu, który ukazał się na łamach „Gazety Wyborczej" 30 listopada 2025 r.: https://wyborcza.pl/7,75398,32429480,dlaczego-sprawa-manowskiej-byla-niejawna-sad-powinien-dazyc.html [dostęp: 22 grudnia 2025 r.].

[6] Zob. treść sprostowania, która ukazała się na stronie NSA: https://www.nsa.gov.pl/aktualnosci/sprostowania/komunikat-wydzialu-informacji-sadowej-nsa-w-sprawie-jawnosci-posiedzen-w-sadach-administracyjnych/ [dostęp: 20 grudnia 2025 r.].

[7] Na wyróżnienie zasługuje brzmienie art. 45 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm., w którym jawność jest jednym z elementów składowych prawa do sądu.

przed sądem administracyjnym. W drugim etapie przedstawione zostaną dwa sposoby stosowania obowiązującej regulacji prawnej, umożliwiające sprowadzenie rozprawy do skrajnych wariantów w postaci poprzestania na oświadczeniach (monologach) uczestniczących w niej podmiotów oraz – w drugim ujęciu – w formie rozmowy (dialogu) sądu ze stronami o znajdującej zastosowanie w sprawie regulacji prawnej. W trzeciej części uwaga będzie poświęcona następstwom tych dwóch rozwiązań, przede wszystkim z punktu widzenia końcowego wyniku postępowania, jego trafności, zrozumiałości i akceptowalności przez strony postępowania.

2. Ramy prawne rozprawy przed sądem administracyjnym

Regulacja ustawowa dotycząca przebiegu rozprawy w postępowaniu sądowoadministracyjnym jest dosyć uboga. Podstawowe znaczenie ma art. 106 p.p.s.a., który w § 1 stanowi o wywołaniu sprawy jako czynności procesowej inicjującej jej przebieg, a następnie o złożeniu sprawozdania przez sędziego sprawozdawcę. W § 2 wymienione zostały pozostałe etapy rozprawy w postaci zgłoszenia żądań i wniosków przez strony postępowania, w tym najpierw skarżącego, a następnie organ. Dalej ustawodawca przyznał przewodniczącemu składu orzekającego prawo do udzielania głosu pozostałym stronom według ustalonej przez siebie kolejności. Obowiązująca regulacja ustawowa nie stoi na przeszkodzie ponownemu zabraniu głosu przez którąkolwiek ze stron, czy to w ramach repliki na twierdzenia strony przeciwnej, czy w odpowiedzi na pytania sądu[8]. Przewodniczący dysponuje w tej materii daleko idącą swobodą[9], której ramy wyznaczone są przedmiotem sporu, a także względami organizacyjnymi, w tym czasowymi, a nade wszystko celem, jakim jest doprowadzenie do zgodnego z prawem wydania wyroku rozstrzygającego o legalności zaskarżonego przejawu działania albo zaniechania organu administracji publicznej.

Cechą charakterystyczną postępowania sądowoadministracyjnego jest ograniczony zakres postepowania dowodowego. W trakcie rozprawy może dojść do przeprowadzenia jedynie dowodu z dokumentu, o czym stanowi art. 106 § 3 p.p.s.a., i to w uzupełniającym charakterze[10]. W literaturze zauważa się wprost, że sąd ad-

[8] Zarówno w § 44 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 4 lipca 2020 r. – Regulamin Naczelnego Sądu Administracyjnego, Dz.U. z 2024 r. poz. 805; dalej: regulamin NSA, jak i w § 46 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 5 sierpnia 2015 r. – Regulamin wewnętrznego urzędowania wojewódzkich sądów administracyjnych, Dz.U. z 2024 r. poz. 779; dalej: regulamin WSA, mowa jest o kompetencji przewodniczącego do ustalenia kolejności zabierania głosu po wypowiedziach skarżącego i organu. § 46 ust. 2 regulaminu WSA stanowi o jednokrotnej możliwości zabrania głosu przez stronę, chyba że przewodniczący uzna dalszą wypowiedź strony za potrzebną. Podobnie brzmi § 44 ust. 2 regulaminu NSA, w którym zdanie o jednokrotności wypowiedzi strony z wyłomem od tej zasady w postaci kompetencji przewodniczącego poprzedzono zdaniem, zgodnie z którym przewodniczący udziela głosu stronom przed zamknięciem rozprawy. Abstrahując od tego, czy jest to drugie udzielenie głosu, regulaminy nie stoją na przeszkodzie dyskursywnej formie rozprawy, jeżeli taką potrzebę dostrzeże przewodniczący składu orzekającego.

[9] W literaturze mowa jest w tym względzie o sędziowskim kierownictwie nad postępowaniem. Zob. T. Wiśniewski, *Przebieg procesu cywilnego*, Warszawa 2009, s. 176–178.

[10] Oznacza to, że gdyby przeprowadzenie tego dowodu miało w znaczny sposób wydłużyć postępowanie, sąd powinien z niego zrezygnować. Ostatnio zob. wyrok NSA z 7 sierpnia 2025 r., II FSK 259/23, CBOSA.

ministracyjny zasadniczo nie prowadzi postępowania dowodowego[11]. Zadaniem tego sądu nie jest bowiem czynienie ustaleń faktycznych w zastępstwie organu, tylko poddanie weryfikacji pod względem zgodności z prawem tego stanu faktycznego, który został przez organ przyjęty jako podstawa do podjęcia zaskarżonego rozstrzygnięcia[12]. Ograniczenie postępowania dowodowego do dokumentu, a w praktyce częsty brak przeprowadzenia jakiegokolwiek dowodu, jest jednym z powodów sprowadzenia rozprawy do oświadczeń woli i wiedzy uczestniczących w niej podmiotów.

Warto zwrócić uwagę na nowy § 3a, który dodany został do art. 106 p.p.s.a. w 2025 r.[13] Umożliwia on sądowi zwrócenie się do organizacji społecznej lub organu administracji publicznej o przedstawienie istotnego dla sprawy poglądu, gdyby było to przydatne do wyjaśnienia istotnych wątpliwości i nie powodowało nadmiernego przedłużenia postępowania w sprawie. W uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej wyjaśniono, że nowa regulacja powinna znajdować zastosowanie w sprawach o precedensowym i skomplikowanym charakterze, których rozstrzygnięcie jest istotne w sferze publicznej bądź też może oddziaływać na sytuację prawną wielu osób[14]. Zawężenie zakresu zastosowania tej regulacji nie wynika jednak wprost z jej brzmienia. Ustawodawca, poszerzając zakres przedmiotowy postępowania dowodowego, w każdej sprawie umożliwił sądowi pozyskanie wiedzy na temat istotny dla rozstrzygnięcia sprawy[15]. Kwestią otwartą pozostaje pytanie, na ile sądy będą korzystały z tej możliwości[16].

Do zamknięcia rozprawy przez przewodniczącego składu orzekającego dochodzi wówczas, gdy zgodnie z art. 113 § 1 p.p.s.a. sąd uzna sprawę za dostatecznie wyjaśnioną[17]. Kryterium decydującym w tej materii jest wiedza sądu potrzebna do dokonania oceny zgodności z prawem działania albo zaniechania organu administracji publicznej. Gdyby sąd takiej wiedzy nie miał, wówczas rozprawa powinna być kontynuowana aż do uzyskania tej wiedzy. Innymi słowy: rozprawa jest

[11] A. Nędzarek, *Zasady i zakres oceny dowodu z opinii biegłego (rzeczoznawcy) przez sąd administracyjny i organ administracji publicznej*, ZNSA 2022, nr 1, s. 50.

[12] W uchwale pełnego składu z 26 października 2009 r., I OPS 10/09, ONSAiWSA 2010, nr 1, poz. 1, NSA wyjaśnił, że zadaniem sądu administracyjnego jest zbadanie, czy organ, dokonując ustalenia stanu faktycznego, nie naruszył przepisów procesowych pozwalających na urzeczywistnienie zasady prawdy obiektywnej.

[13] Doszło do tego na mocy art. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 września 2025 r. o zmianie ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. poz. 1427.

[14] Zob. uzasadnienie rządowego projektu ww. ustawy z dnia 12 września 2025 r., Sejm X kadencji, druk nr 1432, https://www.sejm.gov.pl/Sejm10.nsf/druk.xsp?nr=1432 [dostęp: 22 grudnia 2025 r.].

[15] Zmianę tę należy ocenić pozytywnie, zważywszy na istotny poziom skomplikowania wielu spraw sądowoadministracyjnych. Wynika on nie tylko z materii prawnej, lecz także z jej powiązania z zagadnieniami o charakterze specjalistycznym, dotyczącym wiedzy pozaprawnej. Pozyskanie tych informacji pomoże sądowi w bardziej świadomy sposób wydać wyrok.

[16] Art. 106 § 3a p.p.s.a. wszedł w życie 5 listopada 2025 r. Do udzielenia odpowiedzi na to pytanie potrzebny jest jeszcze upływ czasu. Analiza bazy CBOSA nie wskazuje jednak na to, by którykolwiek z sądów powołał się na brzmienie tego przepisu w swoim uzasadnieniu.

[17] Wyjątkowe znaczenie ma art. 113 § 2 p.p.s.a. Nawet jednak w przypadku zamknięcia rozprawy oraz przeprowadzenia przez sąd uzupełniającego dowodu z dokumentów znanych stronom, do przeprowadzenia rozprawy nie dochodzi tylko wówczas, gdyby sąd uznał to za zbyteczne.

tym instrumentem w ramach toczącego się postępowania, który służy rozwikłaniu wszystkich okoliczności sprawy, które są w niej niejasne oraz sporne.

O przebiegu rozprawy stanowią także przepisy rozporządzeń dotyczących wewnętrznego urzędowania wojewódzkich sądów administracyjnych oraz Naczelnego Sądu Administracyjnego. Mają one w przeważającej materii charakter porządkowy. Warto jednak zwrócić uwagę, że w obu regulaminach na przewodniczącego składu orzekającego nałożony został obowiązek dbałości o to, aby w toku posiedzenia nie pominięto okoliczności koniecznych do wyjaśnienia sprawy i jej szybkiego zakończenia[18]. Z regulacji tej wyłania się jedna z najważniejszych, o ile nie najbardziej kluczowa funkcja rozprawy[19], jaką jest doprowadzenie do wyjaśnienia wszystkich okoliczności, które są istotne dla rozstrzygnięcia sprawy. Sąd administracyjny jest sądem prawa, ponieważ jego zadaniem jest dokonanie oceny zgodności z prawem aktu albo innej czynności (bezczynności) organu administracji publicznej. Nie oznacza to, że w weryfikacyjnym modelu stosowania prawa[20] podstawa faktyczna zaistniała w sprawie w ogóle nie ma dla sądu znaczenia[21]. Nie jest również wykluczone, że w sprawie powstanie konieczność poczynienia ustaleń co do obowiązującego w sprawie stanu prawnego[22], a także jego interpretacji[23]. Obecność stron na rozprawie powinna służyć wyjaśnieniu wszystkich istniejących wątpliwości, a ponadto wzbogaceniu sądu o perspektywę spojrzenia na sprawę tego podmiotu, którego sfery prawnej jej końcowy rezultat będzie bezpośrednio dotyczył[24]. Ma to szczególne znaczenie w przypadku spraw, w których ocenie sądu podlegają granice uznania administracyjnego organu, czy też gdy strona poinformuje sąd o nieznanych mu okolicznościach, np. o innych toczących się sprawach administracyjnych i sądowych pozostających w łączności ze sprawą aktualnie rozpoznawaną.

Przedstawiona regulacja odnosząca się do rozprawy w postępowaniu sądowoadministracyjnym ma charakter w znacznym stopniu ogólny, polegający na wyznaczeniu

[18] § 37 pkt 3 regulaminu NSA, § 41 pkt 3 regulaminu WSA.

[19] Szerzej na temat funkcji rozprawy zob. W. Broniewicz, *Postępowanie cywilne w zarysie*, Warszawa 1998, s. 204–205; T. Wiśniewski, *op. cit.*, s. 146–147.

[20] W powołanej wyżej uchwale pełnego składu z 26 października 2009 r., I OPS 10/09 NSA wyraźnie podkreślił, że „weryfikacyjne" stosowanie normy prawnej nie powinno być traktowane jako czynność inna niż stosowanie prawa.

[21] Z tezy uchwały składu siedmiu sędziów NSA z 15 lutego 2010 r., II FPS 8/09, ONSAiWSA 2010, nr 3, poz. 39, wprost wynika, że sąd administracyjny powinien w uzasadnieniu zawrzeć stanowisko co do stanu faktycznego przyjętego za podstawę zaskarżonego rozstrzygnięcia.

[22] W doktrynie trafnie zwraca się uwagę na rozbudowany system źródeł prawa administracyjnego. Zob. L. Garlicki, *Konstytucyjne źródła prawa administracyjnego*, w: *System prawa administracyjnego*, red. R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, t. 2, *Konstytucyjne podstawy funkcjonowania administracji publicznej*, Warszawa 2012, s. 49. Z tego powodu ustalenie stanu prawnego na potrzeby rozpoznawanej sprawy wcale nie musi należeć do zagadnień prostych i oczywistych.

[23] Chociaż zadanie to należy do sądu, to poznanie stanowiska stron może być dla sądu stymulujące do zastanowienia się nad innym rezultatem wykładni bądź do potwierdzenia tego, który został pierwotnie przyjęty.

[24] W rzeczywistości możliwa jest także sytuacja odwrotna, gdy obecność stron na rozprawie, zwłaszcza niemających wiedzy prawniczej, nie przyczyni się do wyjaśnienia wątpliwości, w tym w szczególności natury prawnej. W takiej sytuacji cały czas aktualna pozostaje realizacja innej funkcji rozprawy w postaci umożliwienia stronie przedstawienia swojego stanowiska, jakkolwiek odbiegałoby ono od obowiązującej regulacji prawnej.

ram procesowych jej przebiegu. Obowiązujące przepisy nie narzucają w szczególności sposobu, w jaki rozprawa może czy powinna być prowadzona. Istotną rolę ma do odegrania przewodniczący składu orzekającego w ramach sędziowskiego kierownictwa postępowaniem. Możliwe do wyobrażenia jest zarówno sprowadzenie rozprawy do oświadczeń uczestniczących w niej podmiotów, gdy sąd po złożeniu sprawozdania ogranicza się do wysłuchania żądań oraz wyjaśnień przybyłych na rozprawę stron, jak i nadanie jej bardziej dyskursywnego charakteru, polegającego na zwiększeniu interakcji ich wypowiedzi. Innymi słowy: rozprawa może przybrać formę serii monologów albo dialogu pomiędzy uczestniczącymi w niej podmiotami.

3. Rozprawa jako monolog albo jako dialog o prawie

Przechodząc do współczesnych realiów odbywania rozprawy przed sądem administracyjnym: jej przebieg przypomina bardziej monologi uczestniczących w niej podmiotów aniżeli rozmowę pomiędzy sądem i stronami postępowania o istotnych dla rozstrzygnięcia kwestiach prawnych. Taki kształt rozprawy przedstawiany jest w opracowaniach podręcznikowych[25]. W zbliżony sposób rozprawę odbierają uczestniczące w niej podmioty[26]. Na dialog niejednokrotnie nie ma miejsca z powodów czasowych. Skoro w ramach jednej wokandy wyznaczanych jest kilkanaście rozpraw w różnych sprawach, to na rozmowę sądu z przybyłymi stronami nie ma czasu. Poszczególne wypowiedzi powinny być w miarę krótkie i zarazem treściwe, aby nie doszło do opóźnienia w wyznaczonym harmonogramie posiedzeń[27].

Alternatywą dla wyżej przedstawionego przebiegu rozprawy jest nadanie jej w większym stopniu charakteru dyskursywnego. W tym ujęciu rozprawa przybiera postać bardziej dynamiczną, polegającą na wymianie poglądów pomiędzy jej uczestnikami, formułowaniu pytań przez sąd oraz udzielaniu odpowiedzi przez strony, czy też na ustosunkowywaniu się do twierdzeń strony przeciwnej. Sądy niekiedy idą dalej: zwracają uwagę na materię prawną, która dla sprawy ma istotne znaczenie, omawiają ją ze stronami albo decydują się na poinformowanie stron o prognozowanej treści rozstrzygnięcia w aktualnym stanie sprawy, a następnie proszą o ustosunkowanie się do usłyszanego stanowiska.

---

[25] Tematowi rozprawy poszczególni autorzy nie poświęcają zbyt szerokiej uwagi. Zob. H. Knysiak-Sudyka, *Przebieg rozprawy*, w: T. Woś, H. Knysiak-Sudyka, M. Romańska, *Postępowanie sądowoadministracyjne*, red. T. Woś, Warszawa 2017, s. 352; A. Krawczyk, *Zasady rozpoznania sprawy przez sąd*, w: *Polskie sądownictwo administracyjne. Zarys systemu*, red. Z. Kmieciak, Warszawa 2017, s. 180–181; A. Wiktorowska, *Posiedzenia sądowe*, w: M. Wierzbowski, M. Szubiakowski, A. Wiktorowska, *Postępowanie administracyjne – ogólne, podatkowe, egzekucyjne i przed sądami administracyjnymi*, red. M. Wierzbowski, A. Wiktorowska, Warszawa 2017, s. 487.

[26] W 2025 r. byli wśród nich studentka i student prawa na WPiA UAM. Ich zadaniem w ramach jednego z projektów było uczestnictwo w rozprawach przed polskimi i niemieckimi sądami administracyjnymi. To, na co zwrócili uwagę w odniesieniu do rozpraw przed WSA w Poznaniu, to raczej pasywna rola składu orzekającego, który przysłuchiwał się twierdzeniom stron, zadawał nieliczne pytania, a także raz przerwał wypowiedź skarżącej ocenioną jako zbyt długą.

[27] Ingerencja sądu w wypowiedź strony, nawet gdy jest ona nie na temat, powoduje ryzyko zarzutu braku wysłuchania. Kwestią do dyskusji pozostaje sposób reakcji sądu, aby tego rodzaju negatywne przeświadczenie u strony nie powstało.

Tego rodzaju praktyka obecna jest w niemieckich sądach administracyjnych. Stosownie do § 104 ust. 1 Prawa o sądach administracyjnych[28] na przewodniczącym składu orzekającego spoczywa obowiązek omówienia (*erötern*) ze stronami postępowania przedmiotu sporu zarówno pod względem faktycznym, jak i prawnym. Otwarta pozostaje forma tej czynności procesowej. W literaturze niemieckiej wskazano, że w przeciągu ostatnich 30 lat rola sędziego podczas rozprawy uległa przeobrażeniu[29]. Przekazanie całkowitej inicjatywy co do przebiegu rozprawy stronom jest współcześnie mało sensowne, ponieważ nie jest ono przydatne do jej rozstrzygnięcia, a ponadto nie odpowiada oczekiwaniom społecznym związanym ze świadomym udziałem podmiotów prywatnych w życiu publicznym i otwartością instytucji na oczekiwania obywateli[30]. Gdy sąd otwiera się podczas rozprawy przed stronami, informuje w mniej lub bardziej bezpośredni sposób o swoich wątpliwościach, o słabości przedstawionej przez stronę skarżącą argumentacji oraz o poglądzie co do rozstrzygnięcia, przybiera tym samym aktywniejszą postawę, dzięki czemu skłania strony do reakcji, czy też stwarza im taką możliwość[31].

Zbliżona strategia odnośnie do przebiegu rozprawy widoczna jest przed holenderskimi sądami przy braku regulacji prawnej stanowiącej odpowiednik § 104 niemieckiego Prawa o sądach administracyjnych[32]. Rozprawy przed tymi sądami mają zdecydowanie dyskursywny charakter. Polegają one na rozmowie sądu ze stronami na temat, którego dotyczy dany spór. Sąd zadaje stronom konkretne pytania, co prowadzi niekiedy do rozmowy, w trakcie której prezentowane są odmienne punkty widzenia, a tym samym odpowiedzi, łącznie z argumentacją popierającą dane stanowisko[33].

Znamienne jest, że zarówno w Niemczech, jak i w Holandii praktyka sądowa dotycząca aktywnej roli sądu w trakcie przebiegu rozprawy nie jest determinowana wyraźnym brzmieniem regulacji prawnej. W obu tych krajach, tak samo jak w p.p.s.a., ma ona ogólny charakter, który umożliwia w mniejszym bądź większym stopniu zachowanie przez sąd postawy pasywnej, a tym samym sprowadzenie rozprawy do monologów poszczególnych uczestników. W Niemczech modyfikacji

---

[28] *Verwaltungsgerichtsordnung* w formie ogłoszonej 19 marca 1991 r. (BGBl. I, s. 686), poddany ostatniej nowelizacji mocą art. 31 ustawy z dnia 8 grudnia 2025 r. (BGBl. 2025 I, Nr 319).

[29] I. Kraft, *Verwaltungsgerichte zwischen Bürger und Staat – Kontrolle der Verwaltung durch unabhängige Gerichte*, „Zeitschrift für das Juristische Studium" 2025, nr 2, s. 217.

[30] W literaturze międzynarodowej podkreśla się wyraźnie, że sądy nie mogą tego trendu lekceważyć. Zob. D. Kosař, *Embedding Strategies of the European Apex Courts: Why Court Communication with All Segments of Society Matters*, „German Law Journal" 2025, nr 26, s. 278–280.

[31] I. Kraft, *op. cit.*, s. 217. Zob. też F. Hufen, *Verwaltungsprozessrecht*, München 2021, s. 578; P. Kothe, komentarz do § 104, w: K. Redeker, H.J. von Oertzen, *Verwaltungsgerichtsordnung. Kommentar*, Stuttgart 2022, s. 738–739; C.D. Classen, *Der Richter zwischen Dialog und Entscheidung*, „Juristen Zeitung" 2025, nr 13, s. 582.

[32] Postępowanie sądowe w sprawach administracyjnych zostało uregulowane w części 8 General Administrative Law Act. Szerzej na temat tego aktu zob. https://www.rechtspraak.nl/English/Judicial-system-and-legislation/administrative-law [dostęp: 22 grudnia 2025 r.]. Nie zawarto w nim szczegółowych postanowień dotyczących przebiegu rozprawy.

[33] Autor niniejszego opracowania miał okazję bezpośredniej obserwacji przebiegu rozprawy przed sądem pierwszej instancji w Amsterdamie (Rechtbank Amsterdam) oraz rozmów z sędziami w lipcu 2024 r. oraz październiku 2025 r.

uległa praktyka sądowa. Nie pociągnęła ona za sobą zmiany § 104 Prawa o sądach administracyjnych ani ustanowienia reguł chociażby na poziomie rekomendacyjnym, które zawierałyby zbiór dobrych praktyk dotyczących przebiegu rozprawy. Zmiany nastąpiły w sposób ewolucyjny i nieformalny. W Holandii funkcjonuje dodatkowo zwyczaj polegający na udziale w rozprawie sędziów w stanie spoczynku w charakterze publiczności. Po zakończeniu rozprawy doświadczeni sędziowie przekazują swoje refleksje co do techniki jej prowadzenia młodszym koleżankom i kolegom. Sędziowie są także szkoleni z zakresu swojej postawy i mowy ciała w trakcie rozpraw[34].

Bardziej interaktywny sposób komunikacji pomiędzy uczestnikami rozprawy wynika również ze zmian wprowadzonych do k.p.c.[35] Na uwagę zasługują art. 156^1 k.p.c. oraz art. 156^2 k.p.c. W przepisach tych mowa jest o ewentualności pouczenia przez przewodniczącego składu orzekającego o prawdopodobnym wyniku sprawy w świetle zgłoszonych twierdzeń i dowodów[36], a także o możliwości podjęcia rozstrzygnięcia przez sąd na innej podstawie prawnej aniżeli wskazana przez stronę[37]. Gdy wprowadzano te zmiany w 2019 r.[38], wyjaśniono, że ich celem jest poprawa komunikacji sądu ze stronami. Zdaniem projektodawców wyraźne wyartykułowanie wzajemnych oczekiwań powinno doprowadzić do sprawniejszego rozstrzygnięcia sporu[39]. W literaturze obrazowo przyjęto, że w ten sposób dojdzie do pożegnania „z sędzią Sfinksem"[40]. Warto w tym miejscu zwrócić uwagę na brzmienie art. 399 § 1 k.p.k., który stanowi o obowiązku uprzedzenia przez sąd stron obecnych na rozprawie o możliwości zakwalifikowania czynu według innego przepisu[41]. Zarówno

[34] Informacje te zostały pozyskane przez autora w trakcie rozmów z holenderskimi sędziami.

[35] Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego, Dz.U. 2026 r. poz. 468 ze zm.; dalej k.p.c.

[36] Art. 156^1 § 1 k.p.c. W § 2 tego przepisu mowa jest o tym, że takie pouczenie może obejmować w szczególności wyrażenie poglądu co do wykładni przepisów mogących znajdować zastosowanie w sprawie oraz faktów, które mogą zostać uznane za bezsporne lub dostatecznie wykazane na danym etapie sprawy.

[37] Art. 156^2 k.p.c. Chociaż sama idea tej regulacji została pozytywnie oceniona w doktrynie postepowania cywilnego, to jednak zgłoszono wiele uwag krytycznych dotyczących sposobu regulacji. Zob. J. Gudowski, *Nadzieje, rozczarowania, zagrożenia – próba ocalenia art. 156^1 i 156^2 k.p.c.*, „Przegląd Sądowy" 2024, nr 3, s. 5 i nast.

[38] Art. 156^1 oraz art. 156^2 zostały dodane do k.p.c. na podstawie art. 1 pkt 49 ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1469. Art. 156^1 został zmieniony mocą art. 1 pkt 22 ustawy z dnia 9 marca 2023 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 614. Zmiana polegała przede wszystkim na dodaniu § 2 do tego przepisu. Warto zauważyć, że zbliżona regulacja znajduje się w art. 399 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego, Dz.U. z 2026 r. poz. 490 ze zm.; dalej: k.p.k. Przepis ten stanowi o uprzedzeniu przez sąd stron obecnych na rozprawie o możliwości zakwalifikowania czynu według innego przepisu.

[39] Zob. uzasadnienie rządowego projektu ww. ustawy z dnia 4 lipca 2019 r., Sejm VII kadencji, druk nr 3137, s. 143 https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/166CCC44490F3965C1258384003CD40A/%24File/3137-uzas.pdf [dostęp: 19 grudnia 2025 r.].

[40] A. Michałowski, P. Milart, *Pouczenie przewodniczącego o prawdopodobnym wyniku sprawy – pożegnanie z sędzią Sfinksem*, „Palestra" 2019, nr 11–12, s. 232.

[41] Przepis ten stanowił jedną z inspiracji do zmiany k.p.c., o której była mowa wyżej. Zob. ww. uzasadnienie rządowego projektu ustawy z dnia 4 lipca 2019 r., druk nr 3137, s. 144.

procedura cywilna, jak i karna zwierają rozwiązania pozwalające, czy wręcz obligujące sąd do poinformowania stron o kierunku rozstrzygnięcia, w jakim zmierza toczące się postępowanie.

Nadanie rozprawie bardziej dyskursywnego charakteru nie jest zjawiskiem obcym ani w krajowym, ani w zagranicznych porządkach prawnych. Uprawnione wydaje się wyprowadzenie ostrożnej tezy o zmierzaniu przez polskiego ustawodawcę w stronę aktywizacji sądu w ramach prowadzonego postępowania, a szczególnie podczas rozprawy. Otwartą kwestią pozostaje znalezienie odpowiedzi na pytanie, z jakich powodów i przede wszystkim w jaki sposób powinno do tego dojść?

4. Dlaczego rozprawa powinna być bardziej dyskursywna, a postawa sądu aktywniejsza?

Sprowadzenie niniejszych rozważań do samego założenia o potrzebie bardziej dyskursywnego prowadzenia rozpraw byłoby spłyceniem poruszanej tematyki. Nie należy tracić z pola widzenia ani pozytywów, ani negatywów obu przedstawionych sposobów prowadzenia rozprawy, z uwzględnieniem ponadto warunków kulturowych, w tym niskiego poziomu zaufania społecznego polskiego społeczeństwa do instytucji publicznych, wliczając w to sądy[42]. Poziom zaufania do polskich sądów jest znacznie niższy aniżeli w Holandii czy w Niemczech[43]. W rodzimych warunkach trudne do wyobrażenia byłoby przedstawienie przez sąd administracyjny stronom na rozprawie przewidywanego sposobu rozstrzygnięcia sprawy, a przynajmniej natychmiastowa decyzja o powszechnym stosowaniu takiej praktyki. Sposób zachowania się sądu w trakcie rozprawy jest delikatną materią. Z tej perspektywy poprzestanie na monologach wypowiadanych przez jej uczestników z niskim poziomem interakcji jest bezpieczniejsze, ponieważ zasadniczo nie naraża sądu na krytykę ze strony tych osób, które nie są skore do dialogu albo nie rozumiałyby tej formy prowadzenia rozprawy[44]. Od razu trzeba jednak dodać, że skład orzekający na ogół odbywa naradę przed rozprawą, ma już w jej trakcie wykształcony pogląd na sprawę i nie ujawnia go przed stronami procesowymi[45].

---

[42] W najnowszym badaniu CBOS pochodzącym z września 2025 r. wskazano, że działalność sądów dobrze ocenia zaledwie 25% społeczeństwa, złą ocenę ich pracy wyraziło aż 48% ankietowanych, a 27% respondentów nie wskazało jednoznacznej odpowiedzi. Zob. Centrum Badania Opinii Społecznej, Komunikat z badań nr 93 z 2025 r., *Oceny instytucji publicznych we wrześniu*, oprac. M. Feliksiak, B. Rogulska, s. 11, https://www.cbos.pl/SPISKOM.POL/2025/K_093_25.PDF [dostęp: 19 grudnia 2025 r.].

[43] W opublikowanym w 2024 r. dokumencie zawierającym wyniki badań dotyczących oceny przez obywateli Unii Europejskiej niezawisłości krajowych systemów sądowych 72% obywateli Niemiec oraz 70% obywateli Holandii wypowiedziało się pozytywnie o swoich sądach. Polska znalazła się w tym zestawieniu na 3. miejscu od końca z wynikiem 28% osób pozytywnie oceniających niezawisłość polskich sądów. Zob. Flash Eurobarometer 540, s. 4. https://europa.eu/eurobarometer/surveys/detail/3193 [dostęp: 28 grudnia 2025 r.].

[44] Jak zauważono w literaturze, uczestnicy rozprawy mogą mieć różne oczekiwania co do jej przebiegu. Prawodawca nie może spełnić ich wszystkich. Zob. P.P. Ostrowski, *Trust in Legal Discourse: Between Conceptual Clarity and Methodological Mistakes*, „International Journal for the Semiotics of Law" 2025, https://doi.org/10.1007/s11196-025-10345-1.

[45] O odbyciu tzw. narady wstępnej stanowią § 38 regulaminu NSA oraz § 40 regulaminu WSA.

Z informacji uzyskanych od samych sędziów wynika, że stanowisko to w większości przypadków nie ulega zmianie pod wpływem rozprawy[46]. Jednym z tego powodów jest zapewne wspomniane już mocno ograniczone postępowanie dowodowe. Sąd administracyjny orzeka przede wszystkim na podstawie akt sprawy nadesłanych przez organ[47]. Wszystko to raz jeszcze skłania do refleksji nad sensownością przeprowadzania rozprawy w każdej sprawie sądowoadministracyjnej zamiast jedynie w tych sprawach, w których rozprawa rzeczywiście mogłaby się przyczynić do wydania wyroku[48].

Pozostając jednak w obszarze samego przebiegu rozprawy: wiedza sądu na temat prawdopodobnego rozstrzygnięcia to dobry punkt wyjścia do takiej organizacji rozprawy, której sensem byłoby nie samo jej odbycie, lecz przeprowadzenie ze stronami szczerej rozmowy w kwestiach, które dla przyszłego wyroku mają przesądzające znaczenie. Zatajanie przed stronami treści oraz motywów projektowanego rozstrzygnięcia jest działaniem niecelowym, ponieważ może nie sprzyjać całościowej analizie sprawy i podjęciu zgodnego z prawem rozstrzygnięcia. To, w jaki sposób rozprawa powinna przebiegać, zależy od wielu rozmaitych czynników, m.in. natury pozaprawnej, dotyczącej z jednej strony różnych form komunikacji, a z drugiej – zdolności percepcyjnych podmiotów, które w rozprawie uczestniczą[49]. Niebagatelne znaczenie mają względy kultury prawnej, w tym wspomniane już niskie zaufanie do wymiaru sprawiedliwości, które negatywnie wpływa na poziom akceptowalnej dla wszystkich stron otwartości sądu w trakcie rozprawy. Z tych względów rozprawa prowadzona w formie monologów, utrwalona w polskim społeczeństwie na przestrzeni wielu lat, nie powinna być oceniania całkowicie negatywnie. W tej formie strony zyskują możliwość przedstawienia sądowi swojego punktu widzenia. Odbycie rozprawy także w ten sposób sprzyja zachowaniu zasady jawności. Pytanie, jakie powstaje, dotyczy udoskonalenia istniejącej praktyki, a tym samym zdefiniowania pozytywów, jakie powinny wynikać z przeprowadzenia przez sąd rozprawy.

---

[46] Jeden z sędziów dokumentował przypadki, gdy pod wpływem rozprawy stanowisko ustalone podczas narady wstępnej uległo modyfikacji. W ciągu 22 lat pracy w NSA (jako sądzie pierwszej instancji), WSA w Warszawie i NSA (jako sądzie drugiej instancji) w 55 przypadkach skład orzekający, w którym uczestniczył, zmienił zdanie pod wpływem wystąpienia pełnomocnika strony, wygłoszonego na rozprawie. Przyjmując ostrożnie, że w miesiącu sędzia rozpoznawał na rozprawie 16 spraw i mnożąc tę liczbę przez 11 miesięcy (z uwagi na uwzględnienie okresu urlopu), rocznie sędzia orzekał na rozprawie w 176 sprawach. Przez 22 lata daje to 3872 sprawy, a 55 spraw stanowi 0,014% ich ogółu. Zob. W. Piątek, M. Szudrowicz, *op. cit.*, s. 72. Inny sędzia w rozmowie stwierdził, że w tracie 15-letniej służby 3-krotnie zmienił stanowisko pod wpływem rozprawy.

[47] A. Bińczyk, M. Kopacz, *O znaczeniu akt sprawy dla wyniku sądowoadministracyjnej kontroli działalności administracji publicznej*, ZNSA 2013, nr 3, s. 125–126.

[48] W przedstawionym Prezydentowi RP przez Prezesa NSA projekcie zmian p.p.s.a. przyjęto zasadę rozpoznawania sprawy na posiedzeniu niejawnym na wniosek strony, jeżeli żadna z pozostałych stron (w tym organ administracji publicznej) nie zażąda przeprowadzenia rozprawy w terminie siedmiu dni od doręczenia zawiadomienia o złożeniu takiego wniosku (proponowany art. 90 § 1b p.p.s.a.). Szerzej zob. J. Chlebny, *Zmiany w prawie o postępowaniu przed sądami administracyjnymi na dwudziestolecie dwuinstancyjnego sądownictwa administracyjnego*, PiP 2025, z. 1, s. 91–92.

[49] Trudno byłoby prowadzić sądowi dialog z podmiotami niefachowymi, które nie rozumieją samej istoty sądowej kontroli administracji publicznej.

Komunikacja sądu ze stronami przebiega w inny sposób, gdy są to podmioty fachowe, w osobach pracowników organów administracji publicznej będących prawnikami czy profesjonalnych pełnomocników procesowych[50]. Przebieg rozprawy jest odmienny, jeżeli uczestniczą w niej osoby nieobeznane w prawie[51]. Jeszcze inaczej przebiega proces sądowy wzbudzający szerokie zainteresowanie społeczne, gdy na sali rozpraw znajduje się liczna publiczność, w tym dziennikarze zapisujący każde zdanie wypowiedziane przez sąd. Na strategię komunikacyjną sądu ma wpływ charakter i przedmiot sprawy oraz postawa stron[52]. We wskazanych wyżej porządkach prawnych, niemieckim i holenderskim, nie powstały jak dotąd zbiory rekomendacji czy dobrych praktyk komunikacyjnych. Do pewnego stopnia trudno byłoby opracować tego rodzaju wskazania, ponieważ sposób prowadzenia rozprawy w dużej mierze zależy od cech osobowościowych oraz doświadczenia zawodowego konkretnego sędziego. Narzucanie sędziom schematu prowadzenia rozprawy nie jest celowe. Niemniej powstanie takich rekomendacji, w których przygotowanie oprócz sędziów mogliby się zaangażować także specjaliści z zakresu nauki o komunikacji, byłoby pomocą szczególnie dla sędziów z mniejszym doświadczeniem zawodowym[53]. Stanowiłoby również punkt odniesienia do dyskusji na temat różnych technik prowadzenia rozprawy, w tym szans i zagrożeń z tym związanych. Ich opracowanie należy traktować nie w kategoriach narzucania sędziom jakiegokolwiek schematu, tylko jako wsparcie w organizacji warsztatu ich pracy w odniesieniu do przygotowania i przeprowadzenia rozprawy[54]. Wytyczne mogłyby też stanowić pomoc w dobrym przygotowaniu się do rozprawy przez strony, a zwłaszcza przez profesjonalnych pełnomocników procesowych.

Skupiając uwagę na sposobach prowadzenia przez sąd dialogu ze stronami: jedną z form mogłoby być omówienie z nimi przedmiotu postępowania, czego dotyczy sprawa, co w niej jest istotne z prawnego punktu widzenia, jakie będą konsekwencje zarówno wyroku uwzględniającego, jak i oddalającego skargę. Taka strategia z jednej strony pozwalałaby na zachowanie przez sąd należytej powściągliwości, a z drugiej – dawałaby stronom szansę ustosunkowania się do spostrzeżeń

[50] Nie mam w tym miejscu na myśli samego tylko brzmienia art. 6 p.p.s.a., który różnicuje komunikację sądu z fachowymi pełnomocnikami przez zwolnienie z obowiązku udzielania pouczeń.

[51] Wówczas komunikacja jest szczególnie trudna. W skrajnym wypadku sąd może nie mieć z kim rozmawiać – i to nie z racji nieobecności stron, tylko ze względu na brak zrozumienia, czego sprawa dotyczy.

[52] Jeden z niemieckich sędziów stwierdził, że jest bardziej powściągliwy w stosunku do strony, która przejawia cechy pieniacze. To samo spostrzeżenie wyraził sędzia z polskiego sądu administracyjnego.

[53] Niebagatelne znaczenie ma także edukacja sędziów, która nie powinna się skupiać wyłącznie na materii prawnej. W trakcie pobytu w Holandii w lipcu 2024 r. autor niniejszego opracowania otrzymał od jednego z sędziów pozycję książkową E.H. Olthuis, *The Human Element in Judicial Decision-Making. The Role of Personal Attitudes*, Amsterdam 2024. Książkę tę, traktującą o relacji pomiędzy własnymi przekonaniami a koniecznością zachowania bezstronności, sędzia otrzymał w celach szkoleniowych.

[54] Warto zauważyć, że Krajowa Rada Sądownictwa w 2015 r. przygotowała dokument zatytułowany „Komunikacja i wizerunek sądów. Zbiór dobrych praktyk dla sądów powszechnych". Niemniej ma on charakter bardzo ogólny.

wyrażonych przez sąd. Sąd mógłby także zwrócić uwagę stronie, że okoliczność faktyczna, na której opiera swoje twierdzenia, w rzeczywistości nie została wykazana albo że użyta argumentacja nie jest wystarczająco przekonująca.

Innym sposobem byłoby poprzestanie na wskazaniu stronom tej materii prawnej, która ma rzeczywiste znaczenie, z prośbą o ograniczenie twierdzeń do jej obszaru. Pozwoliłoby to uniknąć niekiedy zbyt długich wywodów stron na tematy, które dla rozstrzygnięcia sprawy są irrelewantne[55]. W kolejnym wariancie sąd mógłby zwrócić się do jednej ze stron z prośbą o ustosunkowanie się do konkretnego twierdzenia strony przeciwnej, dzięki czemu zyskałby szerszy pogląd na daną kwestię. W jeszcze innym ujęciu sąd mógłby sformułować listę pytań do obu stron z informacją, że będzie oczekiwał na nie odpowiedzi w trakcie rozprawy[56]. W jeszcze innym i najdalej idącym wariancie sąd mógłby poinformować strony o możliwej, przewidywanej treści wyroku z prośbą o ustosunkowanie się do niej przez strony[57]. Sposobów na przeprowadzenie podczas rozprawy szczerej i konkretnej rozmowy ze stronami jest wiele. Te, które zostały powyżej wskazane, mają jedynie charakter przykładowy. Wiele także zależy od samego sposobu rozmowy, wprowadzenia spokojnej i miłej atmosfery umożliwiającej podjęcie rzeczowej i szczerej dyskusji[58].

Dyskursywny sposób prowadzenia rozprawy ma tę zaletę, że daje stronom szansę na poznanie poglądu na sprawę, jaki w danym momencie ma sąd. Strony zyskują możliwość ustosunkowania się do stanowiska tego podmiotu, który w niedługim czasie będzie decydował o ich prawach i obowiązkach[59]. Sam sąd również korzysta na tym rozwiązaniu, gdyż zapoznaje się z argumentacją stron odnoszącą się do tego, co w sprawie dla nich jest ważne[60]. Powstaje szansa na to, że rozprawa w rzeczywisty sposób przyczyni się do wypracowania finalnego rozstrzygnięcia, a przynajmniej wzajemnego poznania stanowisk. Zalety te zyskują na znaczeniu, gdy sąd nie jest związany zarzutami skargi, tylko granicami sprawy, o czym stanowi art. 134 § 1 p.p.s.a. Istnieje wówczas ryzyko zupełnego

[55] Strony mogą podejmować takie rozważania z niewiedzy odnośnie do tego, co jest w sprawie dla sądu istotne, i z obawy, że przeoczą te kwestie, które mają kluczowe znaczenie.

[56] Tego rodzaju zabieg pozwoliłby sądowi na wyjaśnienie niezbędnych do rozstrzygnięcia sprawy okoliczności faktycznych oraz prawnych jeszcze przed rozprawą oraz naradą wstępną. Zabieg ten przyczyniłby się do należytego przygotowania rozprawy, dzięki czemu także ryzyko jej odroczenia byłoby zminimalizowane.

[57] Sędzia holenderski podczas rozmowy z autorem artykułu wyjaśnił, że w takiej sytuacji informuje stronę o prawdopodobnym rozstrzygnięciu i prosi o przekonanie go do podjęcia odmiennej decyzji.

[58] Znaczenie mają takie szczegóły, jak tembr głosu czy sposób formułowania pytań. Na zdecydowaną dezaprobatę zasługiwałyby obraźliwe twierdzenia kierowane przez sąd w stosunku do stron, których przykłady zaczerpnięte z praktyki przytoczył J. Sobczak, *Wolność wypowiedzi sędziego i jej granice*, w: *Teoretyczne i praktyczne problemy prawa dyscyplinarnego*, red. W. Kozielewicz *et al.*, Warszawa 2025, s. 150–151.

[59] Z doświadczeń niemieckich wynika, że strony cenią sobie otwartość sądu, gdyż mogą skupić się w swoim wystąpieniu na tym, co dla rozstrzygnięcia sprawy jest najistotniejsze. Zob. I. Kraft, *op. cit.*, s. 217.

[60] Niemieccy sędziowie zauważają, że przy otwartym sposobie prowadzenia rozprawy istnieje mniejsze ryzyko przeoczenia istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy okoliczności. Zob. I. Kraft, *op. cit.*, s. 217.

rozminięcia się zarzutów skargi z rzeczywistymi powodami wydania wyroku[61]. Strony mogą słusznie czuć się zaskoczone argumentacją zawartą w uzasadnieniu zapadłego rozstrzygnięcia, nie miały bowiem szans na ustosunkowanie się do racji będących u podstaw jego treści[62]. W mojej ocenie w takiej sytuacji dochodzi do naruszenia prawa do sądu, w tym prawa do obrony[63]. Rozprawa ma wówczas jedynie znaczenie formalne, fasadowe, i nie prowadzi do wyjaśnienia sprawy[64].

Według mnie dyskursywny sposób przebiegu rozprawy sprzyja powstaniu u stron przekonania, że sąd rzeczywiście zajął się ich sprawą. Aktywność sądu, polegająca na zadawaniu pytań i na reakcji na twierdzenia stron, może dawać poczucie, że sądowi zależy na podjęciu trafnego rozstrzygnięcia. W literaturze wskazano ponadto, że rozprawa prowadzona w sposób dyskursywny wzmacnia legitymizację instytucjonalną sądu, a także poczucie, że wyroki są wydawane w oparciu o regulację prawną, a nie względy pozaprawne[65]. Postawa sądu wycofanego, milczącego, może z kolei sprawiać wrażenie braku zainteresowania rozstrzygnięciem, od którego bezpośrednio zależy sytuacja prawna i faktyczna strony skarżącej, a niekiedy również uczestników postępowania. To wszystko z kolei może przełożyć się na (nie)akceptowalność, a w dalszej kolejności na (nie)wykonalność zapadłego rozstrzygnięcia.

Warto w tym miejscu zwrócić uwagę na dodanie do k.p.a.[66] w 2017 r. art. 79a[67], nakładającego na organ obowiązek poinformowania strony w postępowaniu wszczętym na jej żądanie o zależnych od niej przesłankach, które nie zostały na dzień wysłania informacji spełnione lub wykazane, co mogłoby skutkować wydaniem decyzji niezgodnej z żądaniem strony. Oprócz dosyć oczywistego wyjaśnienia wprowadzonej zmiany w postaci wyeliminowania zaskoczenia strony podjęciem negatywnego dla niej rozstrzygnięcia, w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej podano, że jej celem jest także uniknięcie jak największej liczby odwołań oraz

[61] W CBOSA często można spotkać się ze sformułowaniem zamieszczanym w uzasadnieniach wyroków sądu pierwszej instancji informującym, że skarga okazała się uzasadniona, ale z innych powodów aniżeli te, które zostały w niej wskazane. Zob. np. wyrok WSA w Szczecinie z 3 października 2024 r., II SA/Sz 473/24, CBOSA.

[62] Rozgoryczenie może być spotęgowane przekonaniem, że gdyby strona (fachowy pełnomocnik) wiedziała o intencjach sądu, wówczas mogłaby przedstawić alternatywną argumentację, która być może przekonałaby sąd do podjęcia odmiennego rozstrzygnięcia.

[63] Zwrócił na to uwagę P. Ostrowski, który zaprezentował orzecznictwo ETPC, z którego wynika zakaz zaskakiwania stron przez sąd rozstrzygnięciem poprzez podnoszenie z urzędu nowych okoliczności prawnych bądź faktycznych bez uprzedniego zakomunikowania stronom tego zamiaru. Zob. P. Ostrowski, *Does 'fair' mean 'comprehensible'? The ECtHR's approach to 'comprehension' as a fair trial requirement*, maszynopis powielony.

[64] Na aprobatę zasługuje w związku z tym praktyka niektórych składów orzekających NSA polegająca na informowaniu stron o możliwym wystąpieniu nieważności postępowania przed sądem pierwszej instancji, nawet gdy taki zarzut nie pojawił się w podstawie kasacyjnej.

[65] D. Cann, G. Goelzhauser, *The Impact of Oral Argument Attendance*, „Journal of Law and Courts" 2024, nr 1, s. 140.

[66] Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, Dz.U. z 2025 r. poz. 1691.

[67] Zmiana ta nastąpiła na podstawie art. 1 pkt 16 ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania administracyjnego oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 935.

skarg do sądu administracyjnego[68]. Tożsamy argument, łączący się ze zwiększoną akceptowalnością wyroku sądu pierwszej instancji, można by odnieść do decyzji o wniesieniu skargi kasacyjnej w postępowaniu sądowoadministracyjnym. To, czy liczba tych środków odwoławczych rzeczywiście uległaby zmniejszeniu, jest kwestią otwartą. Istnieje szansa na to, że prowadzenie rozprawy w formie dialogu mogłoby się temu przysłużyć, przynajmniej w odniesieniu do tych stron, które są w stanie zaakceptować odmienne racje od tych, które są przez nie reprezentowane[69].

Dyskursywny przebieg rozprawy nie jest jednak wolny od zagrożeń. Do potencjalnych wad rozprawy prowadzonej w formie dialogowej należy powstanie u stron przekonania o stronniczości sądu, czego bezpośrednim wyrazem byłby wniosek o wyłączenie sędziego. To niebezpieczeństwo nie występuje w odniesieniu do rozprawy sprowadzającej się do wygłoszenia monologów przez jej uczestników. Zagrożenia tego nie należy bagatelizować, nawet jeżeli nie ma obiektywnych przesłanek, aby sędzia został z rozpoznania konkretnej sprawy wyłączony z powodu rzekomej stronniczości wobec jednej ze stron. Samo powstanie u strony przekonania, że sędzia w jej sprawie jest stronniczy, nie przekłada się pozytywnie na poziom akceptowalności zapadłego rozstrzygnięcia ani na obraz sądu. Raz jeszcze trzeba powtórzyć, że wysiłki zmierzające ku ewolucji rozprawy w kierunku rozmowy sądu ze stronami powinny być podejmowane z ostrożnością i wyczuciem. Niemniej nie powinny one z tego względu zostać porzucone[70]. W rzeczywistości bowiem pogląd sędziego na sprawę może ewoluować w miarę zapoznawania się z twierdzeniami stron. Uczestnicząc w rozprawie, sędzia powinien być otwarty na argumentację stron, nawet przy założeniu o konieczności uwzględnienia z urzędu wszystkich istotnych okoliczności prawnych i faktycznych. Cały proces służy przekonaniu sędziego do przyjęcia poglądu jednej ze stron na sprawę[71]. Poza tym w aktualnych warunkach strony i tak składają wnioski o wyłączenie sędziego, które podlegają rozpoznaniu.

Realną wadą dialogowego sposobu prowadzenia rozprawy jest czas, który trzeba poświęcić na jej przygotowanie oraz odbycie. W takim wypadku planowanie każdej kolejnej rozprawy w 20-minutowych odstępach nie byłoby możliwe. Rozpraw w ramach jednej wokandy powinno być wówczas zdecydowanie mniej. Wniosek ten współgra ze zgłaszanymi w doktrynie spostrzeżeniami na temat braku

[68] Uzasadnienie rządowego projektu ww. ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r., Sejm VIII kadencji, druk nr 1183, https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=1183 [dostęp: 22 grudnia 2025 r.].

[69] Liczba składanych skarg kasacyjnych rokrocznie utrzymuje się na poziomie kilkunastu tysięcy. W 2024 r. do NSA wniesiono 18 584 skargi kasacyjne. W 2023 r. skarg kasacyjnych było 19 492, dokładnie o 1666 więcej aniżeli w 2022 r. Zob.: *Informacja o działalności sądów administracyjnych w 2023 roku*, s. 21; *Informacja o działalności sądów administracyjnych w 2024 roku*, s. 15. Warto pamiętać, że kilka lat wcześniej skarg kasacyjnych było znacznie mniej. W 2010 r. wpłynęło ich do NSA 11 676. Zob. *Informacja o działalności sądów administracyjnych w 2010 roku*, s. 16.

[70] W literaturze niemieckiej niebezpieczeństwo pojawienia się zarzutu stronniczości także nie jest bagatelizowane w doktrynie. Jego występowanie prowadzi jednak do porzucenia praktyki prowadzenia rozprawy w formie dialogu. Zob. C.D. Classen, *op. cit.*, s. 583.

[71] Zob. ww. uzasadnienie rządowego projektu ustawy z dnia 4 lipca 2019 r., druk nr 3137, s. 144.

potrzeby organizowania rozprawy w każdej sprawie sądowoadministracyjnej[72]. Poza tym z art. 107 p.p.s.a. wynika, że nieobecność stron lub ich pełnomocników na rozprawie nie wstrzymuje rozpoznania sprawy. Dialog ze stronami oznacza ich obecność podczas rozprawy, będącej formą spotkania. Sens organizacji rozprawy jest ściśle związany z obecnością stron, niezależnie od tego, jaki charakter przybiera jej przebieg. Warto w związku z tym zastanowić się nad sposobem przeciwdziałania sytuacjom, w których sąd nadaremnie poświęca swój czas na organizację rozprawy, na którą nikt się nie stawia[73].

Nie należy także tracić z pola widzenia, że wprowadzone zmiany w k.p.c. nie doprowadziły do diametralnej modyfikacji sposobu prowadzenia rozpraw[74]. Zmiana przepisów nie spowoduje samoczynnie modyfikacji zwyczaju, osadzonego w wieloletniej praktyce połączonej z przekonaniem o jej słuszności. Powracając do przykładu niemieckiego: inne podejście do przebiegu rozprawy nastąpiło bez nowelizacji Prawa o sądach administracyjnych. Zmiany w sposobie prowadzenia rozprawy powinny następować w sposób ewolucyjny, a nie rewolucyjny. Ich wprowadzenie powinno być świadome, a nie pozostawione przypadkowi.

Istnieją przekonujące powody ku temu, aby rozprawa była bardziej dyskursywna. Sprzyjałoby to wydaniu zgodnego z prawem rozstrzygnięcia, jak i ograniczeniu zaskoczenia stron postępowania jego treścią. Otwarta pozostaje forma dialogu, dostosowana do specyfiki wymiaru sprawiedliwości sprawowanego przez rodzime sądy administracyjne i do warunków kulturowych, w których one funkcjonują.

5. Podsumowanie

Rozprawa jako czynność zamierzona przez ustawodawcę powinna służyć konkretnym celom w postaci doprowadzenia do wydania zgodnego z prawem rozstrzygnięcia, a najlepiej również przekonania stron procesowych, że takie ono właśnie jest. Przedstawione rozważania pokazały wieloaspektowy charakter poruszonej tematyki. Na przebieg rozprawy składają się nie tylko jej prawne ramy, lecz także kwestie natury pozaprawnej, w tym język, którym posługuje się sąd, sposób zwracania się do stron, ton wypowiedzi, a nawet komunikacja niewerbalna.

Rozprawa w większym stopniu powinna być dialogiem aniżeli monologiem stron, niepowiązanym w jakikolwiek sposób. Wyrok nie powinien stanowić zaskoczenia dla stron i ich pełnomocników, którzy dopiero z ustnych motywów

---

[72] W ostatnim czasie takie stanowisko zostało w wyraźnie sformułowane przez J. Jagielskiego i D. Ziółkowskiego odnośnie do postępowania przed NSA w powołanym wyżej opracowaniu *Jawność postępowania sądowoadministracyjnego…*, s. 227.

[73] Celowe byłoby rozważenie zobowiązania stron do wcześniejszego powiadomienia sądu o zamiarze niestawienia się na rozprawę. W przypadku rozwiązania, gdy to strona wyraźnie zwraca się o odbycie rozprawy (zob. art. 182 § 2 *in fine* p.p.s.a.), jej niczym nieusprawiedliwiona nieobecność powinna łączyć się z pokryciem kosztów związanych z organizacją rozprawy.

[74] Jak zauważył J. Gudowski, krytykując brzmienie art. 156^1 i art. 156^2 k.p.c., przepisy te mogą funkcjonować w ograniczonym zakresie jedynie dzięki kulturze i wrażliwości sędziów: J. Gudowski, *op. cit.*, s. 28.

wypowiadanych po jego ogłoszeniu dowiadują się o powodach, które legły u podstaw zapadłego rozstrzygnięcia, a tym samym nie mają szans na zaprezentowanie własnego stanowiska.

Przedstawione w toku rozważań dwa sposoby prowadzenia rozprawy, monologowy i dialogowy, nie występują zapewne w skrajnych postaciach. Obserwacja przebiegu rozpraw przed polskimi sądami administracyjnymi pozwala na postawienie tezy o częstszym występowaniu monologu aniżeli dialogu, czy też monologu z elementami dialogu. Niniejszy artykuł w zamierzeniu autora powinien skłaniać do refleksji nad tym, jak rozprawa powinna wyglądać i czy jej aktualny przebieg nie powinien ulec modyfikacji.

Bibliografia załącznikowa

Bińczyk A., Kopacz M., *O znaczeniu akt sprawy dla wyniku sądowoadministracyjnej kontroli działalności administracji publicznej*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2013, nr 3

Broniewicz W., *Postępowanie cywilne w zarysie*, Warszawa 1998

Cann D., Goelzhauser G., *The Impact of Oral Argument Attendance*, „Journal of Law and Courts" 2024, nr 1

Chlebny J., *Zmiany w prawie o postępowaniu przed sądami administracyjnymi na dwudziestolecie dwuinstancyjnego sądownictwa administracyjnego*, „Państwo i Prawo" 2025, z. 1

Classen C.D., *Der Richter zwischen Dialog und Entscheidung*, „Juristen Zeitung" 2025, nr 13

Filipczyk H., *Rozpoznanie sprawy na posiedzeniu niejawnym na podstawie art. 15 zzs[4] ust. 3 specustawy w świetle zasady jawności postępowania sądowego*, „Przegląd Podatkowy" 2021, nr 5

Garlicki L., *Konstytucyjne źródła prawa administracyjnego*, w: *System prawa administracyjnego*, red. R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, t. 2, *Konstytucyjne podstawy funkcjonowania administracji publicznej*, Warszawa 2012

Gudowski J., *Nadzieje, rozczarowania, zagrożenia – próba ocalenia art. 156[1] i 156[2] k.p.c.*, „Przegląd Sądowy" 2024, nr 3

Hufen F., *Verwaltungsprozessrecht*, München 2021

Jagielski J., Ziółkowski D., *Jawność postępowania sądowoadministracyjnego – w poszukiwaniu optymalnych rozwiązań*, w: *Uczniowie jednego mistrza. Klasyczne instytucje postępowania administracyjnego w dobie przemian. Księga jubileuszowa Profesorów Wojciecha Chróścielewskiego i Jana Pawła Tarno*, red. A. Krawczyk, Łódź 2024

Knysiak-Sudyka H., *Jawność postępowania sądowoadministracyjnego*, w: *Nauka prawa a wyzwania XXI wieku. Księga jubileuszowa z okazji 170-lecia istnienia Towarzystwa Biblioteki Słuchaczów Prawa Uniwersytetu Jagiellońskiego*, red. K. Oplustil, P. Tuleja, K. Prokopowicz, Kraków 2022

Knysiak-Sudyka H., *Przebieg rozprawy*, w: T. Woś, H. Knysiak-Sudyka, M. Romańska, *Postępowanie sądowoadministracyjne*, red. T. Woś, Warszawa 2017

Kosař D., *Embedding Strategies of the European Apex Courts: Why Court Communication with All Segments of Society Matters*, „German Law Journal" 2025, nr 26

Kothe P., komentarz do § 104, w: K. Redeker, H.J. von Oertzen, *Verwaltungsgerichtsordnung. Kommentar*, Stuttgart 2022

Kowalski M., *Między jawnością a sprawnością postępowania przed sądem administracyjnym (kilka refleksji związanych z pandemią i jej zakończeniem)*, „Państwo i Prawo" 2023, z. 12

Kraft I., *Verwaltungsgerichte zwischen Bürger und Staat – Kontrolle der Verwaltung durch unabhängige Gerichte*, „Zeitschrift für das Juristische Studium" 2025, nr 2

Krawczyk A., *Zasady rozpoznania sprawy przez sąd*, w: *Polskie sądownictwo administracyjne. Zarys systemu*, red. Z. Kmieciak, Warszawa 2017

Łazarska A., *Publiczność i jawność „dwie siostry" – gwarancje rzetelności przed sądem administracyjnym*, „Państwo i Prawo" 2025, z. 1

Michałowski A., Milart P., *Pouczenie przewodniczącego o prawdopodobnym wyniku sprawy – pożegnanie z sędzią Sfinksem*, „Palestra" 2019, nr 11–12

Nędzarek A., *Zasady i zakres oceny dowodu z opinii biegłego (rzeczoznawcy) przez sąd administracyjny i organ administracji publicznej*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2022, nr 1
Olthuis E.H., *The Human Element in Judicial Decision-Making. The Role of Personal Attitudes*, Amsterdam 2024
Ostrowski P., *Does 'fair' mean 'comprehensible'? The ECtHR's approach to 'comprehension' as a fair trial requirement*, maszynopis powielony
Ostrowski P.P., *Trust in Legal Discourse: Between Conceptual Clarity and Methodological Mistakes*, „International Journal for the Semiotics of Law 2025", https://doi.org/10.1007/s11196-025-10345-1
Paduch A., *The Right to a Fair Trial Under Article 6 ECHR During the Covid-19 Pandemic: The Case of the Polish Administrative Judiciary System*, „Central European Public Administration Review" 2021, t. 19, nr 2, https://doi.org/10.17573/cepar.2021.2.01
Piątek W., *Nieporozumienia wokół zasady jawności postępowania sądowoadministracyjnego*, „Państwo i Prawo" 2025, z. 8
Piątek W., Szudrowicz M., *(Nie)jawne rozpoznanie sprawy przez sąd administracyjny – w kierunku usprawnienia postępowania?*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2024, nr 3
Sobczak J., *Wolność wypowiedzi sędziego i jej granice*, w: *Teoretyczne i praktyczne problemy prawa dyscyplinarnego*, red. W. Kozielewicz *et al.*, Warszawa 2025
Wiktorowska A., *Posiedzenia sądowe*, w: M. Wierzbowski, M. Szubiakowski, A. Wiktorowska, *Postępowanie administracyjne – ogólne, podatkowe, egzekucyjne i przed sądami administracyjnymi*, red. M. Wierzbowski, A. Wiktorowska, Warszawa 2017
Wiśniewski T., *Przebieg procesu cywilnego*, Warszawa 2009

Summary

of the article: **Hearings before an administrative court: monologues or a dialogue?**

The subject of this paper is the organisation of hearings before an administrative court. In the Polish context, the hearing amounts to the reporting judge presenting their report, followed by the parties to the proceedings setting out their claims and providing explanations. The author opines that the hearing should be more of a dialogue. The court should initiate the dialogue by discussing with the parties how the case should be resolved and, as part of this discussion, inform them of the relevant legal circumstances that will influence the judgment. The article outlines both advantages and risks of a more dialogue-based approach to conducting a hearing. It is recognised that the hearing should evolve towards greater dialogue between the court and the parties; it is noted that the parties would then not be surprised by the outcome of the proceedings. They would have a greater impact on the substance of the decision. There is a chance that the acceptance of, and consequently the voluntary compliance with, court judgements would increase.

Keywords: hearing, transparency, evidentiary proceedings, impartiality, independence

Dr Weronika Szafrańska

[Uniwersytet Śląski w Katowicach, Wydział Prawa i Administracji; członek Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Katowicach; radca prawny; ORCID: 0000-0002-6903-8758]

Pojęcie „nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe" w ustawie z dnia 20 lipca 2018 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów – „jedyna słuszna" wykładnia czy już sądowe prawotwórstwo?

Streszczenie: W artykule przeanalizowano orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące interpretacji pojęcia „nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe" w ustawie przekształceniowej z dnia 20 lipca 2018 r. Autorka wskazała, że wbrew literalnemu brzmieniu przepisów sądy administracyjne stosują rozszerzającą wykładnię, prowadzącą do przekształcenia prawa użytkowania wieczystego również w odniesieniu do gruntów jedynie pośrednio służących celom mieszkaniowym, takich jak drogi wewnętrzne, tereny rekreacyjne czy garaże. Przyjęcie funkcjonalnej definicji nieruchomości ma szczególne znaczenie dla terenów będących w użytkowaniu wieczystym spółdzielni mieszkaniowych, stąd też w artykule skupiono się głównie na tych podmiotach. Autorka starała się wykazać mankamenty takiego podejścia sądów, zwróciła jednak także uwagę na argumenty pozwalające na obronę takiego stanowiska.

Słowa klucze: nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe, użytkowanie wieczyste, przekształcenie, prawo własności, garaże, spółdzielnia mieszkaniowa

1. Wprowadzenie

Prawo użytkowania wieczystego, wprowadzone do polskiego porządku prawnego w okresie gospodarki socjalistycznej[1] jako „pewnego rodzaju surogat własności nieruchomości"[2], stanowiło jedyną prawną możliwość „udostępnienia" gruntów państwowych osobom fizycznym, które nie mogły nabywać tych gruntów na własność. Po 1989 r., kiedy instytucja ta w nowym systemie społeczno-gospodarczym przestała być postrzegana jako konieczna, rozpoczęto trwającą po dziś dzień dyskusję nad możliwymi sposobami jej eliminacji z polskiego porządku prawnego. Ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów[3] stanowi kolejny etap[4] tych działań.

---

[1] Ustawa z dnia 14 lipca 1961 r. o gospodarce terenami w miastach i osiedlach, Dz.U. Nr 32, poz. 159.

[2] Wyrok TK z 10 marca 2015 r., K 29/13, Legalis nr 1187115.

[3] Ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów, Dz.U. z 2025 r. poz. 6; dalej: ustawa przekształceniowa albo ustawa z 2018 r.

[4] Poprzedni to ustawa z dnia 29 lipca 2005 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości, Dz.U. 2024 r. poz. 900; dalej: ustawa z 2005 r.

Niestety, wprowadzona w 2018 r. reforma, mająca na celu usprawnienie procesów przekształcania prawa użytkowania wieczystego w prawo własności gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe, poprzez zastosowanie mechanizmu przekształcenia *ex lege*, okazała się rozwiązaniem przygotowanym naprędce, z zastosowaniem rozwiązań prawnych, które przysparzają problemów interpretacyjnych zarówno organom, jak i sądom administracyjnym. Mało tego, przedstawiony w niniejszym artykule problem rozumienia pojęcia „nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe" jako podstawowego pojęcia dla stosowania całej ustawy pokazuje wprost, że NSA nie boi się przyjmować wykładni wręcz sprzecznej ze – zdawałoby się – jasną wykładnią językową przepisów omawianej ustawy. Czy jest to „wyraz sprzeciwu" wobec indolencji ustawodawcy, który stworzył ustawę pełną błędów i pułapek dla władzy wykonawczej, i próba naprawy niejasnych, niekorzystnych dla obywateli rozwiązań, czy też może jednak błąd interpretacyjny, wykładnia dokonana wbrew intencji ustawodawcy? Na to pytanie autorka postara się odpowiedzieć; w tym celu w tekście artykułu przedstawi przyjęty przez sądy administracyjne punkt widzenia i podda go analizie.

2. Zarys problemu

Zgodnie z art. 1 ustawy przekształceniowej, obowiązującym w niezmienionej formie od wejścia w życie omawianej ustawy, „Z dniem 1 stycznia 2019 r. prawo użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe przekształciło się w prawo własności tych gruntów" (ust. 1). „Przez grunty zabudowane na cele mieszkaniowe należy rozumieć nieruchomości zabudowane wyłącznie budynkami: mieszkalnymi jednorodzinnymi lub mieszkalnymi wielorodzinnymi, w których co najmniej połowę liczby lokali stanowią lokale mieszkalne, lub o których mowa (...) [wyżej], wraz z budynkami gospodarczymi, garażami, innymi obiektami budowlanymi lub urządzeniami budowlanymi, umożliwiającymi prawidłowe i racjonalne korzystanie z budynków mieszkalnych" (ust. 2).

Ponieważ ustawodawca szybko po wejściu w życie omawianego aktu zorientował się, że ustawa obfituje w luki, m.in. ustawą z dnia 13 czerwca 2019 r. o zmianie ustawy o Krajowym Zasobie Nieruchomości oraz niektórych innych ustaw[5], starając się naprawić przynajmniej część błędów, dodał interesujący w kontekście tematu publikacji art. 1a, zgodnie z którym „Przepisy ustawy stosuje się również, jeżeli na gruncie zabudowanym budynkami, o których mowa w art. 1 ust. 2, położone są także inne budynki, obiekty budowlane lub urządzenia budowlane, o ile łączna powierzchnia użytkowa budynków innych niż określone w art. 1 ust. 2 nie przekracza 30% powierzchni użytkowej wszystkich budynków położonych na tym gruncie".

I o ile mogłoby się zdawać, że te dwa pierwsze przepisy ustawy nie powinny rodzić większych problemów interpretacyjnych, z wnioskami o wydanie zaświadczeń

[5] Ustawa z dnia 13 czerwca 2019 r. o zmianie ustawy o Krajowym Zasobie Nieruchomości oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1309.

o przekształceniu zaczęły zgłaszać się również spółdzielnie mieszkaniowe, które przecież już od lat 70. XX w. masowo nabywały użytkowanie wieczyste gruntów[6]. To właśnie te wnioski przysparzają organom najwięcej trudności interpretacyjnych.

Należy zauważyć, co bardzo istotne dla niniejszego opracowania, że pierwotnie „wielkopowierzchniowe" nieruchomości gruntowe były oddawane spółdzielniom „w całości" na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych. Jednakże po wejściu w życie ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych[7] rozpoczęły one proces wydzielania z nieruchomości gruntowych, oddanych im w użytkowanie wieczyste, mniejszych działek nie tylko pod budynki mieszkalne, lecz także osobno pod garaże czy drogi. Głównym powodem tego działania były nowe obowiązki nałożone przez ustawodawcę, których realizacja wymagała reorganizacji dotychczasowej struktury gruntów będących w użytkowaniu wieczystym spółdzielni. Dokładne określenie przedmiotu odrębnej własności lokali oraz związanych z nimi udziałów w nieruchomości wspólnej, do czego zobowiązywał art. 42 u.s.m., wiązało się również z precyzyjnym określeniem granic nieruchomości i ich prawnego statusu. Spółdzielnie były zobowiązane do sporządzenia uchwały określającej przedmiot odrębnej własności wszystkich lokali w danej nieruchomości w ciągu 12 miesięcy (co szybko zmieniono na 24 miesiące) od wejścia w życie ustawy, a następnie, wskutek kolejnej nowelizacji[8], od złożenia pierwszego wniosku o wyodrębnienie własności lokalu. Uchwały te zawierały m.in. oznaczenie nieruchomości, rodzaj, położenie i powierzchnię lokali oraz pomieszczeń przynależnych, a także wielkość udziałów we współwłasności nieruchomości wspólnej związanych z odrębną własnością każdego lokalu[9]. Umożliwienie członkom spółdzielni nabywania prawa odrębnej własności lokali wymagało zatem „rozdrobnienia" nieruchomości gruntowych będących w użytkowaniu wieczystym spółdzielni. Wyodrębnianie mniejszych nieruchomości gruntowych ułatwiało proces ustanawiania spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu[10] (art. 17^1 i nast. u.s.m.), jak również tworzenie się wspólnot mieszkaniowych na podstawie art. 24^1 i nast. dodanych do ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych w 2005 r.[11] W związku z opisywanym impulsem do wyodrębniania nieruchomości dbano, aby te nowo powstałe posiadały

[6] Zob. P. Stępień, *Spółdzielnie mieszkaniowe w historii prawa polskiego*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego" 2019, nr 3, s. 240–244; wyrok SN z 14 marca 2003 r., V CKN 1800/00, Legalis nr 58384, w którym przesądzono, że decyzje ostateczne o oddaniu gruntu w użytkowanie wieczyste, wydane przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. Nr 115, poz. 74 ze zm.), stanowią nadal podstawę zawarcia umowy o użytkowanie wieczyste.

[7] Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych, Dz.U. z 2001 r. Nr 4, poz. 27; Dz.U. z 2024 r. poz. 558; dalej: u.s.m.

[8] Art. 1 pkt 17 ustawy z dnia 19 grudnia 2002 r. o zmianie ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 240, poz. 2058.

[9] Zob. Ł. Węgrzynowski, *Uchwała zarządu spółdzielni mieszkaniowej podjęta na podstawie art. 42–43 u.s.m. Część I*, „Przegląd Sądowy" 2013, nr 4, s. 55–79, *Część II*, „Przegląd Sądowy" 2013, nr 5, s. 63–85.

[10] Wprowadzonego do u.s.m. na mocy art. 1 pkt 17 ww. ustawy z dnia 19 grudnia 2002 r. o zmianie ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych oraz niektórych innych ustaw.

[11] Wprowadzonych do u.s.m. na mocy art. 1 pkt 23 ustawy z dnia 3 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 122, poz. 1024.

porównywalną do sąsiednich powierzchnię, co zapewniało mieszkańcom poszczególnych bloków czy danych terenów równy dostęp do miejsc postojowych, terenów zieleni, placów zabaw czy obszarów na posadowienie kubłów na odpady wraz z altankami. Dzięki tym zabiegom „przesuwano" także granice działek ewidencyjnych czy całych nieruchomości od elewacji budynków[12].

Ponieważ zadaniem spółdzielni było (i jest) zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych ich członków w szerokim rozumieniu, konieczne było też zapewnianie przez nie miejsc postojowych, garaży i dbanie o infrastrukturę. Nieruchomości gruntowe zabudowane garażami, mogącymi być przecież przedmiotem odrębnej własności jako lokale użytkowe, podzieliły los nieruchomości zabudowanych budynkami – wydzielanie ich do odrębnych ksiąg wieczystych upraszczało zabieg uwłaszczania garaży.

Powyższe procesy wymagały precyzyjnego określenia, które części nieruchomości będą służyć konkretnym celom: mieszkaniowym, drogowym (dojazdowym), garażowym czy infrastrukturalnym. Spółdzielnie dążyły do prawnego wydzielania części nieruchomości o specyficznym przeznaczeniu w celu racjonalizacji zarządzania zasobami. Wydzielenie mniejszych nieruchomości gruntowych pod drogi i garaże pozwalało na bardziej efektywne gospodarowanie tymi obiektami. Umożliwiało to lepsze planowanie przestrzenne oraz dostosowanie infrastruktury do potrzeb mieszkańców. I wreszcie ułatwiało prowadzenie ksiąg wieczystych oraz ewidencji gruntów i budynków. W przypadku garaży miało to dodatkowe znaczenie ekonomiczne, ponieważ ich wynajmowanie osobom niebędącym członkami spółdzielni podlegało opodatkowaniu, w przeciwieństwie do wynajmu garaży członkom spółdzielni[13], a zatem zmiana statusu prawnego garaży mogła wpłynąć na optymalizację podatkową.

W omawianym aspekcie należy także zwrócić uwagę na ustawę z dnia 31 stycznia 2019 r.[14] mającą zapobiegać nadmiernym podwyżkom opłat rocznych w stosunku do nieruchomości, „na których położone są garaże lub stanowiska postojowe niewykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej" – zmniejszono tu stawkę z 3% na 1% opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego[15].

---

[12] Zob. M. Tollik, *Objęcie nieruchomości niezabudowanej skutkami ustawy o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów*, „Palestra" 2020, nr 2, s. 56.

[13] Zob. wyrok WSA we Wrocławiu z 27 września 2011 r., I SA/Wr 945/11, Legalis nr 384289; wyrok NSA z 23 lutego 2011 r., II FSK 1888/09, Legalis nr 329774.

[14] Zob. art. 1 ustawy z dnia 31 stycznia 2019 r. o zmianie ustawy o gospodarce nieruchomościami oraz ustawy o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów, Dz.U. poz. 270, którym dodano do art. 72 ust. 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. z 2026 r. poz. 399; dalej: u.g.n.) pkt 3b w brzmieniu: „3b) za nieruchomości gruntowe, na których położone są garaże lub stanowiska postojowe niewykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej albo nieruchomości przeznaczone na te cele – 1% ceny".

[15] Sekretarz Stanu Ministerstwa Inwestycji i Rozwoju A. Soboń podczas debaty nad ustawą na połączonym posiedzeniu Komisji Infrastruktury oraz Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej: „Poprzez zmniejszenie stawki z 3% do 1% będziemy mieć sytuację, w której jest to korzystne z punktu widzenia mieszkańców, z punktu widzenia użytkowników wieczystych garaży. Chciałbym także powiedzieć, że nie jest to rzecz nowa. Dzisiaj wprowadzamy ją trochę po doświadczeniach związanych z przeszacowaniem wartości garaży, które sięgały zupełnie astronomicznych kwot. Chciałbym

W praktyce do czasu przekształcenia na podstawie ustawy z 2018 r. wciąż istniały nieruchomości stanowiące całość w sensie wieczystoksięgowym, na których znajdowały się budynki mieszkalne oraz właśnie garaże. Organy często przyjmowały dla różnych działek, na których znajdowały się budynki mieszkalne i garaże, odmienne stawki procentowe dla każdej z działek wyodrębnionych geodezyjnie (1% i 3%), co przeczyło treści art. 73 ust. 1 u.g.n., zgodnie z którym „Jeżeli nieruchomość gruntowa została oddana w użytkowanie wieczyste na więcej niż jeden cel, stawkę procentową opłaty rocznej przyjmuje się dla tego celu, który w umowie o oddanie w użytkowanie wieczyste został określony jako podstawowy". Zrównanie stawek wyeliminowało ten problem. Powyższa zmiana wpłynęła na wysokość opłaty przekształceniowej.

Wydzielanie odrębnych prawnie nieruchomości gruntowych (posiadających własne księgi wieczyste) ma także znaczenie w przypadku wykorzystywania nieruchomości niezgodnie z przeznaczeniem. W orzecznictwie sądów powszechnych odnajdziemy przypadki rozwiązania umowy użytkowania wieczystego co do części gruntów, które były użytkowane w sposób rażąco sprzeczny z umową, w tym w ogóle niewykorzystywane. Spółdzielnie, aby zapobiec utracie gruntów, mogły (mogą) decydować się na ich wydzielenie i sprzedaż prawa użytkowania lub inne formy zagospodarowania zgodne z przeznaczeniem, co również prowadziło do podziału pierwotnie jednolitych nieruchomości przeznaczonych na cele mieszkaniowe[16].

Należy zauważyć, że wskutek uchwały SN z 13 marca 2015 r.[17] wyodrębnianie nowych nieruchomości przez użytkowników wieczystych (w tym spółdzielnie) zostało utrudnione. Skład orzekający stanął w tym wypadku na stanowisku,

powiedzieć, że od dawna jest mowa o tym, żeby wyrównać stawki opłat za użytkowanie wieczyste za mieszkania i za garaże. Jeżeli garaż nie jest związany z działalnością gospodarczą, jeżeli jest związany z funkcją mieszkaniową, nie ma podstaw do tego, żeby różnicować stawkę, a taka sytuacja często występowała. Od lat występuje stawka trzyprocentowa. Zwracał się do nas w tej sprawie także Rzecznik Praw Obywatelskich w dniu 13 października 2016 r. Zwracał uwagę na to, że podobnego różnicowania nie należy uważać za społecznie sprawiedliwe. Rzecznik Praw Obywatelskich skierował do nas takie pismo. Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego również uważa, że takiego rozwiązania nie można uznać za sprawiedliwe, zważywszy na cel przeznaczenia garaży ogólnie związany z normalnym korzystaniem z lokalu mieszkalnego oraz powszechną praktykę sprzedaży miejsca parkingowego w garażu wielostanowiskowym łącznie z lokalem mieszkalnym w budynku wielorodzinnym". A więc jeżeli chodzi o owo rozwiązanie, to chociaż jest wprowadzane w momencie, w którym mamy garaże, które ulegają przekształceniu, jak też takie, które nie ulegają przekształceniu, zachowujemy jednolitą stawkę procentową, czyli 1%.

[16] Zob. wyroki: SN z 5 lipca 2007 r., II CSK 110/07, Legalis nr 165609; SN z 11 marca 2011 r., II CSK 428/10, Legalis nr 427619; SA w Szczecinie z 21 lutego 2019 r., I ACa 310/18, Legalis nr 2180913; SA w Krakowie z 3 sierpnia 2015 r., I ACa 629/15, Legalis nr 1370726; SA w Warszawie z 24 października 2013 r., I ACa 714/13, Legalis nr 755630.

[17] Uchwała SN – Izba Cywilna z 13 marca 2015 r., III CZP 116/14, Legalis nr 1187024. Przed pojawieniem się uchwały sądy wieczystoksięgowe uwzględniały często wnioski użytkowników wieczystych o dokonanie wpisu w księdze wieczystej w związku z podziałem nieruchomości. Dopuszczano podział prawny przez użytkownika wieczystego, przyjmowano bowiem, że w ramach przysługujących uprawnień użytkownik wieczysty może w drodze umowy przenieść prawo użytkowania wieczystego nieruchomości lub jej wydzielonej części na kolejnego nabywcę – zob. m.in. wyrok SN z 23 stycznia 2013 r., I CSK 258/12, Legalis nr 644689; D. Felcenloben, *Glosa do uchwały SN z dnia 13 marca 2015 r., III CZP 116/14*, „Samorząd Terytorialny" 2016, nr 12, s. 82 i nast.

że niedopuszczalny jest prawny podział nieruchomości na wniosek użytkownika wieczystego bez zgody właściciela, ponieważ prowadziłoby to do nadmiernej ingerencji w prawo własności[18]. I jakkolwiek w orzecznictwie pojawiały się także zdania odrębne[19], po wspomnianej uchwale wykształciła się zdecydowanie przeważająca linia orzecznicza[20]. Jednakże, mimo że wydzielanie nieruchomości gruntowych wymaga od tego czasu jednoznacznie zgody właściciela, jak również spełnienia wymogów formalnych dotyczących podziału geodezyjnego, wiele spółdzielni zdecydowało się na taki krok, widząc w tym szansę na lepsze gospodarowanie zasobami i jak najefektywniejszą realizację celów statutowych, jakimi było i jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków spółdzielni.

Skoro w świetle powyższych rozważań wydzielanie mniejszych nieruchomości jawi się w samych superlatywach, o jakim problemie mowa? Choć pierwotnie, po wejściu w życie ustawy z 2018 r., dla organów potwierdzających przekształcenie, jak również dla przedstawicieli doktryny oczywiste – w związku z literalną wykładnią art. 1 oraz art. 1a ww. ustawy – było, że przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności dotyczy konkretnej nieruchomości, dla której prowadzona jest pojedyncza księga wieczysta (rozumienie wieczystoksięgowe), sądy administracyjne przyjęły zgoła odmienną linię orzeczniczą. W coraz większej liczbie wyroków pojawia się bowiem funkcjonalne (materialnoprawne) rozumienie pojęcia „nieruchomość" ujętego w ww. przepisach, co pozwala na wydawanie zaświadczeń o przekształceniu także dla nieruchomości objętych inną księgą wieczystą aniżeli nieruchomość zabudowana samym budynkiem mieszkalnym, ale funkcjonalnie z nią związanych. Organy zdają się jednak podchodzić opornie do takiego rozwiązania. Z racji wcześniejszego wydzielania mniejszych nieruchomości z większych, najczęściej właśnie przez spółdzielnie mieszkaniowe, jest to problem żywo ich dotyczący.

3. Niejednolita wykładnia pojęcia „nieruchomość" na tle ustawy z 2018 r. w sądach administracyjnych (rozumienie funkcjonalne/materialnoprawne a wieczystoksięgowe)

Pierwszym wyrokiem, w którym NSA zdecydował się na przyjęcie wykładni funkcjonalnej, było orzeczenie z 19 maja 2021 r.[21] W sprawie tej spółdzielnia domagała się wydania zaświadczenia o przekształceniu dla nieruchomości niezabudowanej budynkiem, lecz na której znajduje się droga dojazdowa, do której budynki mieszkalne mają jedyny dostęp. Organy odmówiły wydania zaświadczenia, ponieważ „wymienione w art. 1 ust. 2 pkt 3 ustawy obiekty i urządzenia

[18] Z kolei w uchwale SN z 7 kwietnia 2006 r., III CZP 24/06, Legalis nr 73824 przyjęto, że nie jest możliwe żądanie połączenia kilku nieruchomości w księdze wieczystej w jedną nieruchomość przez użytkownika wieczystego bez zgody właściciela.

[19] Postanowienie SN z 23 stycznia 2013 r., I CSK 258/12, Legalis nr 644689.

[20] Zob. postanowienie SN z 25 marca 2022 r., II CSKP 136/22, Legalis nr 2740701; wyrok SN z 8 kwietnia 2016 r., I CSK 259/15, Legalis nr 1472287.

[21] Wyrok NSA z 19 maja 2021 r., I OSK 200/21, Legalis nr 2597125.

budowlane – aby podlegać regulacji ustawy przekształceniowej – muszą znajdować się na tym samym gruncie co budynki mieszkalne". Sąd pierwszej instancji[22] zgodził się z organami i wskazał, że treść art. 1 i 2 ustawy jest jasna, wykładnia nie budzi wątpliwości, a za takim rozumieniem przepisu przemawia także treść art. 1 ust. 5 ustawy przekształceniowej, zgodnie z którym „Obiekty budowlane i urządzenia budowlane, o których mowa w ust. 2, położone na gruncie stają się z dniem przekształcenia częścią składową tego gruntu. Przepisu nie stosuje się do urządzeń, o których mowa w art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny[23]".

Poglądu tego nie podzielił jednak NSA[24]. Skład orzekający stanął na stanowisku, że organy i WSA wadliwie przyjęły, że na gruncie ustawy z 2018 r. przekształceniu podlegają tylko grunty objęte jedną księgą wieczystą, a zatem nieruchomość w rozumieniu wieczystoksięgowym, jaką jest część powierzchni ziemskiej, dla której urządzono konkretną księgę wieczystą. Jak wskazano, sama ustawa przekształceniowa nie zawiera definicji pojęcia „nieruchomość", a w systemie prawa można odnaleźć ich wiele, przyjmowanych na potrzeby określonego aktu, procedury czy instytucji prawnej (m.in. prawa podatkowego, ustawy o gospodarce nieruchomościami). Skoro więc definicje te są przyjmowane w zależności od potrzeb – można wręcz wskazać, że od konkretnej sytuacji prawnej – to zdaniem NSA odwoływanie się do nich przy rozstrzyganiu spraw opartych na zgoła odmiennych przepisach „powinno być ostrożne, wymaga bowiem uprzedniego ustalenia, czy cel i funkcje obu regulacji są tożsame bądź przynajmniej zbieżne"[25].

W ocenie NSA w rozpatrywanej sprawie należało przyjąć funkcjonalne (materialnoprawne) rozumienie pojęcia „nieruchomość", w myśl którego sąsiednie działki należące do jednej osoby, nawet jeśli mają oddzielne księgi wieczyste, stanowią jedną nieruchomość[26]. Skoro bowiem celem ustawy jest umożliwienie przekształcenia w prawo własności użytkowania wieczystego gruntów mieszkalnych wraz z niezbędną infrastrukturą, to odwoływanie się jedynie do wieczystoksięgowego rozumienia pojęcia „nieruchomość" nie koreluje ze stanami faktycznymi, w których np. dwie działki geodezyjne, tworzące dwie nieruchomości posiadające odrębne księgi wieczyste, są ze sobą związane funkcjonalnie – na jednej działce znajduje się budynek mieszkalny, a na drugiej niezbędna infrastruktura umożliwiająca prawidłowe i racjonalne korzystanie z budynków. W niniejszej sprawie NSA uznał za takową drogę dojazdową, niebędącą oczywiście drogą publiczną, wywiódł to zaś m.in. z wykładni art. 1 ust. 2 ustawy z 2018 r. W ocenie sędziów, jako że w przepisie tym jest mowa o gruntach zabudowanych budynkami mieszkalnymi wraz m.in. z innymi obiektami budowlanymi lub urządzeniami budowlanymi,

[22] Wyrok WSA w Warszawie z 8 stycznia 2020 r., I SA/Wa 2066/19, Legalis nr 2394393.

[23] Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, Dz.U. z 2025 r. poz. 1071 ze zm.; dalej: k.c.

[24] Wyroki NSA z 19 maja 2021 r.: I OSK 200/21, Legalis nr 2597125; I OSK 227/21, Legalis nr 2610827.

[25] Zob. także wyroki NSA: z 23 sierpnia 2007 r., II OSK 1118/06, Legalis nr 726742; z 4 grudnia 2008 r., II OSK 1536/07, Legalis nr 212721.

[26] O materialnoprawnym rozumieniu zob.: S. Rudnicki, *O pojęciu nieruchomości w prawie cywilnym*, „Przegląd Sądowy" 1999, nr 9, s. 68 i nast.; tenże, *Pojęcie nieruchomości gruntowej*, „Rejent" 1994, nr 1, s. 27 i nast.

umożliwiającymi prawidłowe i racjonalne korzystanie z budynków mieszkalnych, to zgodnie z przyjętą linią orzeczniczą drogę należy uznać za budowlę (inny obiekt budowlany) na gruncie Prawa budowlanego[27]. Niemniej Sąd nie pokusił się w swoim orzeczeniu o jasne odniesienie się do wykładni art. 1 ust. 2 ustawy 2018 r. W przepisie tym bowiem ustawodawca, łącząc możliwość przekształcania nieruchomości zabudowanych budynkami mieszkalnymi z pozostałą infrastrukturą, użył w pkt 3 spójników „wraz z", co sugerowałoby, na gruncie wykładni językowej, że tylko konkretna nieruchomość, na której znajduje się infrastruktura, może w całości ulec przekształceniu. Nie do końca zrozumiały jest też sformułowany przez Sąd argument określony jako *a rubrica*. Według NSA za „elastycznym" rozumieniem pojęcia „nieruchomość" przemawia także fakt, że w art. 2 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z 2018 r. jest mowa o założeniu księgi wieczystej dla nieruchomości wyodrębnionej na potrzeby postępowania przekształceniowego oraz o możliwości wyłączenia z istniejącej księgi części gruntu zabudowanego. W opinii składu orzekającego świadczy to o dostrzeganiu przez ustawodawcę problemu różnorodnego ulokowania obiektów mieszkalnych i związanej z nimi infrastruktury na gruntach, jak również o tym, że przekształcenie w wielu wypadkach stałoby się niemożliwe bez elastycznej procedury wyodrębniania gruntów zabudowanych mieszkaniowo. Zdaje się jednak, że argumentu tego można użyć także *a contrario* – skoro ustawodawca przewidział możliwość odłączenia działek do innej księgi wieczystej, dlaczego nie uznać, że możliwe byłoby też ich połączenie dla przekształcenia?

Początkowo nie wszystkie składy NSA podzieliły powyższe zapatrywanie. Co interesujące, zaledwie dziewięć dni od wydania opisanego wyżej wyroku inny skład NSA[28] przyjął rozumienie wieczystoksięgowe. Zauważono, że w prawie cywilnym funkcjonują dwa ujęcia nieruchomości gruntowej: materialnoprawne i wieczystoksięgowe w rozumieniu art. 46 § 1 k.c., aczkolwiek uznano, że na gruncie ustawy przekształceniowej należy opowiedzieć się za rozumieniem wieczystoksięgowym. W ocenie sędziów „Przemawia za tym treść uregulowań ustawy o przekształceniu, z jednej strony odwołujących się wprost do wieczystoksięgowego rozumienia pojęcia nieruchomości, a z drugiej, przez przyjęty w ustawie model procedowania w sprawie przekształcenia, ograniczający zakres postępowania rozpoznawczego". Następnie, z powołaniem się na poglądy orzecznictwa i doktryny[29], wywiedziono

[27] Zob. wyrok NSA z 24 maja 2018 r., II OSK 2975/17, Legalis nr 1799441.

[28] Wyroki NSA z 28 maja 2021 r.: I OSK 236/21, Legalis nr 2664244; I OSK 237/21, Legalis nr 2626105.

[29] Zob.: A. Kaźmierczyk, komentarz do art. 46, w: *Kodeks cywilny. Komentarz. Tom I. Część ogólna (art. 1–125)*, red. M. Fras, M. Habdas, Warszawa 2018, s. 352–354; W. Pawlak, komentarz do art. 46, w: *Kodeks cywilny. Komentarz. Tom I. Część ogólna, cz. 1 (art. 1–55[4])*, red. J. Gudowski, Warszawa 2021, s. 919–920; S. Rudnicki, R. Trzaskowski, komentarz do art. 46, w: *Kodeks cywilny. Komentarz. Część ogólna*, red. J. Gudowski, Warszawa 2014, s. 256–260; E. Klat-Górska, *„Przepisy odrębne" przy podziale nieruchomości gruntowej*, „Nowe Zeszyty Samorządowe" 2006, nr 4, s. 64; B. Janiszewska, *O łączeniu nieruchomości na wniosek użytkownika wieczystego*, „Samorząd Terytorialny" 2007, nr 11, s. 37; B. Swaczyna, *Prawne wyodrębnienie gruntu na powierzchni ziemi*, „Rejent" 2002, nr 9, s. 38; wyrok SN z 26 lutego 2003 r., II CKN 1306/00, Legalis nr 58378; uchwała SN z 7 kwietnia 2006, III CZP 24/06, Legalis nr 73824; postanowienie SN z 30 października 2003 r., IV CK 114/02, Legalis nr 65907.

(starano się wywieść?), że o ile obydwu wskazanych wyżej pojęć nie można sobie przeciwstawiać, o tyle nie można pomijać wagi ksiąg wieczystych, z których to już samego istnienia i często konstytutywnego znaczenia dokonywanych w nich wpisów wynika odrębność nieruchomości i przyjęta powszechnie reguła „jedna księga – jedna nieruchomość". To z kolei oznacza, zdaniem sędziów, że nie istnieje przestrzeń prawna dla pominięcia wieczystoksięgowego rozumienia pojęcia „nieruchomość" na gruncie przepisów ustawy przekształceniowej. Odwrotnie niż w opisywanym wcześniej orzeczeniu, odnosząc się do treści art. 2 ustawy z 2018 r., w jego wykładni szukano potwierdzenia przyjęcia wieczystoksięgowego definiowania nieruchomości na potrzeby przedmiotowej ustawy. W opinii Sądu z ww. przepisu jasno wynika, „iż to wieczystoksięgowe granice pojęcia «nieruchomość» stanowią barierę dla możliwości dokonania przekształcenia użytkowania wieczystego we własność i dopiero wyeliminowanie owych barier, przez założenie księgi wieczystej albo wyłączenie z istniejącej księgi wieczystej określonej działki gruntu, umożliwia uznanie, że doszło do przekształcenia. Ustawodawca nie formułuje przy tym ograniczeń podmiotowych w możliwości ich usunięcia".

Według NSA w omawianym przypadku potwierdzenie takiego podejścia znajduje odzwierciedlenie w formalnym charakterze postępowania przekształceniowego. Ustawa z 2018 r. przewiduje bowiem przekształcenie z mocy prawa z dniem 1 stycznia 2019 r., bez potrzeby prowadzenia odrębnego postępowania ustalającego spełnienie przesłanek przekształcenia. Postępowanie o wydanie zaświadczenia (art. 4 tej ustawy) nie ma charakteru rozpoznawczego ani decyzyjnego (chyba że w zakresie samej wysokości opłaty przekształceniowej). Nie służy ustalaniu nowych praw lub obowiązków, lecz ma jedynie potwierdzić istniejący stan prawny, tj. spełnienie ustawowych przesłanek z art. 1 i art. 1a ustawy z 2018 r. Stan ten wynika z dokumentów znajdujących się w posiadaniu organów i z tego względu postępowanie to ma jedynie charakter pomocniczy, uproszczony i odformalizowany, bez potrzeby, a wręcz możliwości badania istnienia i charakteru powiązań funkcjonalnych między różnymi działkami lub częściami nieruchomości w drodze postępowania dowodowego mającego na celu uzupełnienie brakującego materiału. Zaświadczenie jako akt wiedzy – a nie woli – nie tworzy nowej sytuacji prawnej ani nie kształtuje stosunku prawnego, a jego treść musi być oparta wyłącznie na już posiadanych rejestrach, ewidencjach lub dokumentach urzędowych. Powyższe rozważania prowadzą, zdaniem składu orzekającego NSA, do wniosku, że przekształcenie powinno być oceniane w odniesieniu do każdej wyodrębnionej wieczystoksięgowo (formalnie) nieruchomości.

Na podstawie powyższych analiz NSA uznał zatem w rozpoznawanej sprawie, że „Z punktu widzenia treści art. 1 ust. 1 i 2 oraz art. 1a ustawy o przekształceniu, indyferentne prawnie jest to, czy odrębna nieruchomość służy do obsługi innej nieruchomości zabudowanej budynkami mieszkalnymi. Istnienie takiej zależności nie stanowi wypełnienia przez nieruchomość niezabudowaną budynkami mieszkalnymi, o których mowa w art. 1 ust. 2 pkt 1 lub 2 ustawy o przekształceniu, przesłanek (…) przekształcenia w trybie tejże ustawy". W sposób zdecydowany uznano także, że zapatrywania tego „nie zmienia treść art. 1 ust. 2 pkt 3 ustawy o przekształceniu, bowiem zastosowany w tym przepisie zwrot «prawidłowe i racjonalne

korzystanie z budynków mieszkalnych» odnosi się do budynków gospodarczych, garaży, innych obiektów budowlanych lub urządzeń budowlanych, które znajdują się na tej samej nieruchomości co budynki mieszkalne, o których mowa w art. 1 ust. 2 pkt 1 lub 2 ustawy o przekształceniu".

Pogląd negujący możliwość przekształcenia nieruchomości objętej odrębną księgą wieczystą niż ta, na której posadowiony jest budynek mieszkalny, został następnie podzielony przez kilka składów orzekających sądów administracyjnych[30]. Oprócz odnoszenia się do treści uzasadnienia przywołanego wyżej wyroku NSA akcentowano jeszcze dobitniej, że dla prawnego wyodrębnienia nieruchomości na podstawie ustawy o księgach wieczystych i hipotece kluczowe znaczenie ma prowadzenie księgi wieczystej – to ona decyduje, czy dana działka stanowi samodzielną nieruchomość, czy też wchodzi w skład większej całości. Jeśli działki są wpisane do jednej księgi, tworzą jedną nieruchomość; jeśli do różnych – są odrębnymi nieruchomościami, nawet jeśli mają tego samego właściciela i przylegają do siebie. Samo skupienie działek z różnych ksiąg wieczystych w rękach jednego właściciela nie czyni z nich jednej nieruchomości. Zasadniczo przyjmowano, że liczba ksiąg wieczystych odpowiada zatem liczbie nieruchomości. W obszernym uzasadnieniu wyroku NSA z 19 sierpnia 2021 r.[31] oprócz przytoczenia wskazanej wyżej argumentacji podniesiono, że w ocenie składu orzekającego art. 1 ust. 2 ustawy przekształceniowej w istocie „zawiera definicję legalną «gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe»", a tym samym, zdaniem Sądu, „nie jest dopuszczalne ustalenie rozumienia i zakresu tego złożonego wyrażenia przez poddawanie zabiegom interpretacyjnym poszczególnych terminów w nim zawartych" także poprzez „nadawanie nowego znaczenia, często odbiegającego od znaczenia występującego w języku ogólnym". Wskazano, że mamy tu do czynienia z klasyczną definicją równościową, której cechą jest podział na trzy człony: termin definiowany, zwrot równościowy i wyjaśnienie znaczenia (definiens). Kluczowym elementem definicji jest termin „nieruchomość", który nie został zdefiniowany w ustawie, ale ze względu na kontekst cywilnoprawny regulowanych praw rzeczowych (własność i użytkowanie wieczyste) należy go interpretować zgodnie z art. 46 § 1 k.c., tj. jako grunt stanowiący odrębny przedmiot własności. Z kolei „nieruchomość" w ujęciu cywilnym to kategoria prawna, która wymaga zarówno wyodrębnienia fizycznego (określenia granic działki), jak i prawnego (ustalenia właściciela). Choć działka ewidencyjna stanowi podstawę oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, nie jest równoznaczna z pojęciem „nieruchomość" w sensie prawnym. Z tego względu – przyjmując warunki poprawności definicji ustawowej – uznano, że ustawodawca chciał posłużyć się dostatecznie jasnym i względnie jednoznacznym określeniem, a zatem terminem „nieruchomość" w jego wieczystoksięgowym, cywilnoprawnym znaczeniu, które jest najbardziej precyzyjne i powszechnie akceptowane.

[30] Zob. m.in. wyroki WSA: w Krakowie z 15 września 2023 r. II SA/Kr 896/23, Legalis nr 2985030; w Gliwicach z 30 stycznia 2025 r., II SA/Gl 967/24, Legalis nr 3175566; wyrok NSA z 3 marca 2022 r., I OSK 963/21, Legalis nr 2706550; wyrok WSA w Białymstoku z 28 sierpnia 2025 r., II SA/Bk 628/25, Legalis nr 3258898; postanowienie SN z 28 września 2021 r., I CSKP 343/21, Legalis nr 2649637.

[31] Wyrok NSA z 19 sierpnia 2021 r., I OSK 402/21, Legalis nr 2602795.

Powyższa argumentacja nie przekonała jednak zwolenników funkcjonalnego podejścia do rozumienia pojęcia „nieruchomość" na gruncie ustawy przekształceniowej. Analiza zapadłych po maju 2019 r. orzeczeń, kiedy to NSA pierwszy raz przyjął funkcjonalną definicję nieruchomości na potrzeby ww. ustawy, wskazuje jednoznacznie na przewagę takiego podejścia do omawianego w niniejszej publikacji zagadnienia, co – jak podano już wyżej – ma znaczenie przede wszystkim w kontekście przekształcania gruntów będących w użytkowaniu wieczystym spółdzielni mieszkaniowych. W przeszło 30 orzeczeniach sędziowie sądów administracyjnych opowiedzieli się za możliwością przekształcenia prawa użytkowania wieczystego także nieruchomości znajdujących się w odrębnej księdze aniżeli nieruchomość, na której posadowiony był budynek mieszkalny, jeśli między nieruchomościami pojawił się związek funkcjonalny[32].

Odnosząc się do argumentu o uproszczonym charakterze postępowania w sprawie wydania zaświadczenia przekształceniowego, podniesiono, że nawet uproszczona forma postępowania nie wyłącza wnikliwego jego przeprowadzenia „w koniecznym zakresie". Samo badanie dostępnych organowi dokumentów pozwala, w ocenie części sądów, na przesądzenie o istnieniu i charakterze funkcjonalnych powiązań między działkami wchodzącymi w skład nieruchomości, dla których ustanowiono odrębne księgi wieczyste[33].

Z kolei przeciwko zdaniu o konieczności jasnego wykładania stosowanych przez ustawodawcę terminów, co powinno prowadzić do jednolitego rozumienia pojęć na gruncie różnych aktów, zauważono, iż w orzecznictwie wskazywano, że „odwoływanie się do definicji zawartych w innych aktach normatywnych powinno być

[32] Zob. wyroki NSA: z 19 października 2021 r., I OSK 557/21, Legalis nr 2638166; z 13 marca 2023 r., I OSK 92/20, Legalis nr 2907907; z 21 kwietnia 2023 r., I OSK 3393/19, Legalis nr 2991011; z 10 maja 2023 r., I OSK 854/22, Legalis nr 2931357; z 10 stycznia 2024 r., I OSK 1791/20, Legalis nr 3038416; z 24 stycznia 2024 r., I OSK 1738/20, Legalis nr 3042446; z 29 lutego 2024 r., I OSK 2352/20, Legalis nr 3054800; z 29 lutego 2024 r., I OSK 2381/20, Legalis nr 3054801; z 22 marca 2024 r., I OSK 2448/20, CBOSA; z 30 kwietnia 2024 r., I OSK 199/21, Legalis nr 3077725; z 12 września 2025 r., I OSK 2625/23, CBOSA; wyroki: WSA w Białymstoku z 27 kwietnia 2023 r., II SA/Bk 151/23, Legalis nr 2921448; WSA w Gdańsku z 3 kwietnia 2025 r., II SA/Gd 1270/24, Legalis nr 3199729; z 18 czerwca 2025 r., II SA/Gd 163/25, Legalis nr 3234428; WSA w Krakowie z 8 sierpnia 2024 r., II SA/Kr 910/24, Legalis nr 3111946; z 11 grudnia 2024 r., II SA/Kr 1369/24, Legalis nr 3160186; WSA w Łodzi z 14 marca 2023 r., II SA/Łd 114/23, CBOSA; z 16 maja 2023 r., II SA/Łd 337/23, Legalis nr 2927944; WSA w Warszawie z 24 listopada 2022 r., I SA/Wa 1949/22, Legalis nr 2836061; I SA/Wa 1950/22, Legalis nr 2836062; z 31 stycznia 2023 r., I SA/Wa 1948/22, Legalis nr 2880999; z 22 czerwca 2023 r., I SA/Wa 312/23, Legalis nr 2953762; WSA we Wrocławiu z 23 stycznia 2025 r., II SA/Wr 449/24, Legalis nr 3176737. Zob. także wyrok NSA z 12 maja 2022 r., I OSK 1738/21, Legalis nr 2703102, w którym podniesiono: „W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, cechy takiego gruntu [w znaczeniu funkcjonalnym – przypis autorki] może spełniać «ogródek przydomowy» usytuowany na odrębnie wydzielonej w tym celu działce geodezyjnej. Tym bardziej w sytuacji, gdy teren taki został następczo wyodrębniony z działki gruntu, na której usytuowany jest budynek mieszkalny wielorodzinny, dla zagwarantowania korzystania z tego terenu poszczególnym właścicielom lokali mieszkalnych, do których to lokali przylegają ogródki znajdujące się na tej działce. W takim przypadku nie można wykluczyć istnienia ścisłego związku takiego gruntu z budynkiem mieszkalnym oraz wyodrębnionymi w nim lokalami mieszkalnymi, który przemawiałby za uznaniem spornej nieruchomości za nieruchomość w rozumieniu funkcjonalnym podlegającą przepisom ustawy przekształceniowej".

[33] Wyrok NSA z 12 maja 2022 r., I OSK 1738/21, Legalis nr 2703102.

ostrożne, wymaga bowiem uprzedniego ustalenia, czy cel i funkcje obu regulacji są tożsame bądź przynajmniej zbieżne”[34].

W wielu wyrokach odnoszono się do komentarza Łukasza Sanakiewicza, który również opowiedział się za koncepcją materialnoprawną (funkcjonalną) i zwrócił uwagę na nieprecyzyjne określenie zakresu przedmiotowego ustawy przekształceniowej[35]. Autor ten jako negatywny przykład dla przyjęcia rozumienia wieczystoksięgowego na tle ustawy z 2018 r. podał relatywnie częste w praktyce sytuacje, w których dany budynek został wzniesiony na dwóch czy więcej nieruchomościach w sensie wieczystoksięgowym. W takim przypadku, wykładając art. 1 ust. 2 ustawy przekształceniowej literalnie, niemożliwe byłoby przekształcenie któregokolwiek z gruntów, na każdym bowiem znajdowałaby się jedynie część budynku[36]. Zwrócił także uwagę, że trudno przyjąć za racjonalny przypadek, gdy wyrugowany z przekształcenia zostałby grunt, na którym znajdują się jedynie garaże, budynki gospodarcze, infrastruktura, w tym obiekty budowlane lub urządzenia budowlane umożliwiające prawidłowe i racjonalne korzystanie z budynku mieszkalnego, pod którym grunt został już przekształcony na mocy ustawy z 2018 r.

4. Ocena niejednolitego stanowiska judykatury

Komentując opisaną wyżej wykładnię art. 1 ust. 2 ustawy z 2018 r., przyjętą przez sądy administracyjne, która przybrała już *de facto* kształt linii orzeczniczej, należy zauważyć, że została ona przyjęta wbrew literalnemu brzmieniu ustawy, a także intencji prawodawcy.

Literalna wykładnia art. 1 ust. 2 ww. ustawy teoretycznie nie powinna pozostawiać wątpliwości – ustawodawcy chodziło o przekształcanie jedynie nieruchomości zabudowanych budynkami mieszkalnymi bądź takich, na których znajdują się zarówno budynki mieszkalne, jak i infrastruktura umożliwiająca korzystanie z nich. Trudno bezkrytycznie przyjąć rozumowanie, zgodnie z którym ustawodawca, tworząc przepisy, w których stosuje wyrażenia: „nieruchomości zabudowane wyłącznie budynkami mieszkalnymi”, czy też – parafrazując – „nieruchomości mieszkalne wraz z budynkami gospodarczymi (...)”, ma na myśli również nieruchomości, na których takowe budynki się nie znajdują, ale znajduje się infrastruktura towarzysząca. Treść art. 1 ust. 5 oraz art. 1a ustawy z 2018 r. także przeczy tezie o dopuszczeniu przez ustawodawcę w tej ustawie materialnoprawnego rozumienia pojęcia „nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe”. Potwierdzenie powyższego znajdziemy w samym uzasadnieniu projektu ustawy. Ówczesny projektodawca

[34] Wyroki NSA z 25 stycznia 2023 r.: I OSK 3016/19, Legalis nr 2885663 oraz I OSK 3270/19, Legalis nr 2915881 i powołane tam wyroki NSA: z 19 maja 2021 r., I OSK 227/21 (cyt. wyżej), z 23 sierpnia 2007 r., II OSK 1118/06, Legalis nr 726742 oraz z 4 grudnia 2008 r., II OSK 1536/07, Legalis nr 212721.

[35] Ł. Sanakiewicz, komentarz do art. 46, w: *Przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów. Komentarz*, Warszawa 2019,, s. 44–48; zob. także wyrok NSA z 30 kwietnia 2024 r., I OSK 199/21, Legalis nr 3077725.

[36] Podobny przypadek rozpatrywano w wyroku NSA z 24 stycznia 2024 r., I OSK 1738/20, Legalis nr 3042446.

(Rada Ministrów) wskazywał wprost: „W celu wyeliminowania wątpliwości określono wprost w powyższym przepisie, że przekształceniu będą podlegać grunty zabudowane tzw. infrastrukturą towarzyszącą, niezbędną do racjonalnego korzystania z budynków mieszkalnych, pod warunkiem że znajduje się na gruntach zabudowanych budynkami mieszkalnymi”[37]. Projektodawca konsekwentnie trzyma się tego stanowiska, na co wskazują też oficjalne odpowiedzi udzielane na stronie Ministerstwa Rozwoju i Technologii[38]. Autorka nie podziela jednocześnie wyrażonego przez Wiktora Klimiuka poglądu, że gdyby ustawodawca chciał podkreślić, że w art. 1 ust. 2 pkt 3 ustawy z 2018 r. chodzi o obiekty umożliwiające prawidłowe i racjonalne korzystanie z budynków mieszkalnych wymienionych wyżej w przepisie, to dodałby wyrazy „wymienionych wyżej” lub „tych” w art. 1 ust. 2 pkt 3 po wyrazach „racjonalne korzystanie”, a skoro wyrażenia takie nie znalazły się w przepisie, znaczy to, że obiekty te powinny zapewniać racjonalne korzystanie z dowolnych budynków mieszkalnych, niezależnie od tego, czy znajdują się one na tej samej nieruchomości – mogą również służyć obsłudze lokali mieszkalnych, które nigdy nie były zlokalizowane na gruntach należących do Skarbu Państwa lub gminy[39]. Jest to, w ocenie autorki, pogląd zdecydowanie zbyt daleko idący. Wykładnia systemowa w obrębie samych tylko przepisów art. 1 i art. 1a ustawy przekształceniowej przeczy powyższej tezie. Przyjęcie wykładni proponowanej przez wspomnianego autora wystąpiłoby w sytuacji, gdyby ustawodawca wskazał po prostu w art. 1, że przekształceniu podlegają nieruchomości, na których

[37] Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności gruntów, Sejm VIII kadencji, druk nr 2673, s. 9, https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=2673 [dostęp: 1 maja 2026 r.].

[W] tym kontekście ciekawe jest wykorzystanie innych fragmentów ww. uzasadnienia w wyroku NSA z 17 stycznia 2025 r., I OSK 2323/21, CBOSA, na potwierdzenie tezy odwrotnej od przyjętej w istocie przez ustawodawcę, tj. zastosowania przez Sąd wykładni funkcjonalnej.

[38] W zakładce „Co robimy” – „Gospodarka nieruchomościami” – „Przekształcenie użytkowania wieczystego we własność”, gdzie urzędnicy Ministerstwa wskazują wprost w odpowiedzi na pytanie o możliwość przekształcania nieruchomości, na których znajduje się infrastruktura towarzysząca: „Celem ustawy przekształceniowej jest zniesienie prawa użytkowania wieczystego na gruntach zabudowanych na cele mieszkaniowe. Gramatyczna wykładnia przepisów nie pozostawia wątpliwości, że zakresem regulacji objęte są wyłącznie nieruchomości, na których znajdują się budynki o funkcji mieszkalnej, wraz z infrastrukturą towarzyszącą umożliwiającą prawidłowe korzystanie z budynków mieszkalnych” (https://www.gov.pl/web/rozwoj-technologia/przeksztalcenie-uzytkowania-wieczystego-we-wlasnosc [dostęp: 1 maja 2026 r.]). Choć należy jednocześnie przyznać, że odpowiedź udzielona na pytanie: „Co z budynkami, liniami przesyłowymi, kotłowniami, garażami itp., które są wspólną częścią budynku, a mogą nie służyć do prawidłowego i racjonalnego korzystania z budynków mieszkalnych? Czy mogą utrudnić przekształcenie na nowych zasadach?”, nie jest precyzyjna – Ministerstwo stwierdziło m.in.: „Natomiast garaże, które położone są na nieruchomości oddanej w użytkowanie wieczyste na cel mieszkaniowy i służą mieszkańcom budynku, również co do zasady będą niezbędne do prawidłowego i racjonalnego korzystania z budynków mieszkalnych” (https://ksiegowosc.infor.pl/obrot-gospodarczy/finanse-i-inwestycje/2935094,Przeksztalcenie-uzytkowania-wieczystego-we-wlasnosc-zasady-formalnosci-oplaty.html [dostęp: 1 maja 2026 r.]). Z powyższego zdania nie wynika jednoznacznie, że na tej samej nieruchomości (w sensie wieczystoksięgowym) musi znajdować się budynek mieszkalny, aby doszło do przekształcenia.

[39] W. Klimiuk, *Czy garaże i komórki lokatorskie są objęte bonifikatą od przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności?*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2019, nr 3, s. 2–4.

znajdują się budynki gospodarcze, garaże itd., umożliwiające prawidłowe i racjonalne korzystanie z budynków mieszkalnych, bez powiązania ich z budynkami mieszkalnymi wskazanymi we wcześniejszych punktach tego przepisu[40].

W świetle powyższych uwag można, zdaniem autorki, wysunąć tezę zawartą w samym tytule niniejszej publikacji: NSA, przyjmując interpretację art. 1 ust. 2 ustawy z 2018 r. opartą na rozumieniu pojęcia „nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe" w kontekście funkcjonalnym (materialnoprawnym), dopuścił się prawotwórstwa, przez co zastąpił w tym zakresie ustawodawcę.

Nie oznacza to jednak, że takie rozstrzygnięcie NSA należy postrzegać jednoznacznie negatywnie. Po pierwsze, należy podkreślić, że wykładnia celowościowa omawianej ustawy, która przecież sama w sobie miała stanowić milowy krok w usunięciu prawa użytkowania wieczystego z polskiego systemu prawnego, przemawia za przyjęciem interpretacji sprzyjającej efektywnemu i możliwie pełnemu urzeczywistnieniu celu przekształceniowego, nawet kosztem odejścia od rygorystycznie literalnego ujęcia jej poszczególnych regulacji. Ponadto, jeżeli uznać wyrażony przez sądy pogląd za słuszny pod względem społecznym, można zastanowić się, czy sędziowie wyczerpali wszelką dostępną w tym zakresie argumentację. W kontekście omawianego problemu, na co nie zwracały uwagi sądy administracyjne, można odnieść się do aspektu historycznego. W przeważającej większości spraw, w których zapadły przytaczane wcześniej wyroki, przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności dotyczyło gruntów spółdzielni mieszkaniowych. Nie może zatem ujść uwadze opisana powyżej historia rozdrabniania tychże nieruchomości. Podział wielkopowierzchniowych nieruchomości oddawanych spółdzielniom w użytkowanie wieczyste na mniejsze jednostki, przeznaczone właśnie np. pod drogi, garaże, infrastrukturę, następował przede wszystkim po wejściu w życie ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych. Pierwotnie grunty te były niejako w całości oddawane na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych. To wskutek działań ustawodawcy na początku XXI w. okazało się, że wyodrębnienie mniejszych nieruchomości w sensie wieczystoksięgowym będzie dla spółdzielni korzystne, przede wszystkim ekonomicznie.

Organy administracji, nawet jeśli respektują przyjętą przez sądy administracyjne wykładnię funkcjonalną, odmawiają wydania zaświadczenia o przekształceniu, wskazując, że w danej sprawie nie zachodzi tożsamość podmiotowa względem dwóch nieruchomości. Argumentują to tym, że np. w przypadku jednej nieruchomości użytkownikiem wieczystym jest dana spółdzielnia oraz poszczególni właściciele wyodrębnionych lokali, które to podmioty nie występują w stosunku 1:1 jako użytkownicy wieczyści drugiej nieruchomości, bo tam użytkownikiem wieczystym jest już np. sama spółdzielnia. Sądy administracyjne powołują się w przytoczonych wyżej wyrokach na konieczność istnienia tożsamości podmiotowej i odnoszą się do poglądu zaczerpniętego z komentarza do ustawy[41]. Same nie rozwijają jednak

[40] Tak też W. Klimiuk, komentarz do art. 1, w: *Ustawa o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów. Komentarz*, red. W. Modzelewski, Warszawa 2020, s. 9–10.

[41] Zob. Ł. Sanakiewicz, *op. cit.*, komentarz do art. 1, s. 45–46: „Niemniej jednak w takiej sytuacji warunkiem przekształcenia jest tożsamość podmiotowa pomiędzy współużytkownikami wieczystymi

tej tezy. Można zastanowić się zatem, czy skoro sądy administracyjne i tak przyjęły przeczącą literalnej wykładni art. 1 ust. 2 ustawy przekształceniowej tezę o możliwości przekształcania nieruchomości w sensie materialnoprawnym, nie pójść krok dalej i uznać, że można przekształcać dwie nieruchomości w sensie wieczystoksięgowym, jeśli po prostu są ze sobą powiązane funkcjonalnie, tj. bez odwoływania się do kategorii materialnoprawnej, która wymaga tożsamości podmiotowej.

Należy zauważyć, że istotą przekształcenia *ex lege* jest zmiana przedmiotu prawa (gruntu), a nie zmiana podmiotu. Z żadnego przepisu ustawy przekształceniowej nie wynika, aby przy przekształcaniu użytkowania wieczystego w prawo własności miało być brane pod uwagę jakiekolwiek kryterium podmiotowe (pomijając oczywiście kwestie odpłatności za przekształcenie czy bonifikat, choć i tu bywają wątpliwości[42]). W ocenie autorki można przyjąć, że w wielu sprawach nie ma znaczenia fakt, że prawo użytkowania wieczystego gruntu zabudowanego na cele mieszkaniowe przekształciło się w prawo własności danego podmiotu, który jednocześnie jest użytkownikiem wieczystym gruntu funkcjonalnie związanego z tym pierwszym obok innych jeszcze podmiotów. Należy zauważyć, że aspekt tożsamości podmiotowej ma znaczenie przede wszystkim w kontekście poszukiwania związku funkcjonalnego pomiędzy nieruchomością zabudowaną na cele mieszkaniowe a nieruchomością, o której mowa w art. 1 ust. 2 pkt 3 ustawy przekształceniowej (nieruchomością z odpowiednią infrastruktura mieszkaniową). Jeśli więc faktycznie wystąpiłaby sytuacja, że użytkownikiem wieczystym nieruchomości zabudowanej budynkiem mieszkalnym jest np. spółdzielnia, a użytkownikiem wieczystym leżącego obok gruntu, na którym posadowiono garaże, są podmioty niezwiązane w ogóle ze spółdzielnią (nie są jej członkami, nie mieszkają w danym bloku obok), to faktycznie na takiej podstawie można przyjąć, że związek funkcjonalny nie zaistniał. Jednakże dla samego przekształcenia, np. w sytuacji gdy dana spółdzielnia ma udziały w użytkowaniu wieczystym obu nieruchomości, które kiedyś w całości tworzyły jedną nieruchomość wieczystoksięgową, należałoby przyjąć, że kwestia tożsamości podmiotowej nie może mieć decydującego znaczenia dla uznania przekształcenia.

Argumentem przeciwko tezie o konieczności tożsamości podmiotowej może być także automatyczny charakter przekształcenia przewidziany w art. 1 ust. 1 ustawy.

---

obu nieruchomości w ujęciu wieczystoksięgowym. W przypadku braku tej tożsamości mamy bowiem do czynienia z dwoma nieruchomościami w ujęciu materialnoprawnym. Aby przekształcenie mogło wystąpić w odniesieniu do obu nieruchomości, każda z nich odrębnie musiałaby spełniać warunki przekształcenia. Tożsamość podmiotowa nie wystąpi w szczególności wówczas, gdy z prawem własności poszczególnych lokali wydzielonych w budynku mieszkalnym wielorodzinnym związane będą udziały wyłącznie w jednej z nieruchomości w ujęciu wieczystoksięgowym. W takiej sytuacji udział w nieruchomości gruntowej stanowi część składową lokalu i jako taki dzieli jego los prawny. Taki związek nie występuje natomiast w odniesieniu do udziałów w prawie do nieruchomości, które nie stanowią części składowych – są one odrębnym od lokalu przedmiotem obrotu".

[42] Jak wskazał W. Klimiuk, w organach administracji nie ma zgody co do tego, czy art. 9 ust. 1 ustawy z 2018 r. dotyczący bonifikat przy opłatach przekształceniowych traktować przedmiotowo, jako wskazujący przedmiot bonifikaty, czy też podmiotowo, jako wyznaczający zakres podmiotowy, tj. wskazujący podmiot, który może się ubiegać o przekształcenie. W ocenie autorki niniejszego tekstu właściwa jest druga interpretacja. Zob. W. Klimiuk, *Czy garaże i komórki…*, s. 2–4.

Przekształcenie następuje z mocy prawa z dniem 1 stycznia 2019 r., bez konieczności składania wniosków czy spełniania dodatkowych formalności. Taki mechanizm prawny wskazuje na intencję ustawodawcy dążącego do maksymalnego uproszczenia procedury i objęcia przekształceniem jak najszerszego kręgu nieruchomości spełniających kryteria merytoryczne. Opieranie się na kryterium tożsamości podmiotowej prowadziłoby do paradoksalnej sytuacji, w której nieruchomości pełniące funkcję mieszkaniową, a zatem obie spełniające kryteria materialne, przynajmniej w ocenie sądów administracyjnych, zostałyby wyłączone z przekształcenia jedynie z powodów formalnych, definicyjnych, niezwiązanych w tym wypadku z istotą regulacji. W praktyce obrotu nieruchomościami spółdzielni mieszkaniowych często występują sytuacje, gdy spółdzielnia jest użytkownikiem wieczystym jednej nieruchomości, podczas gdy na funkcjonalnie z nią związanej nieruchomości występuje jako współużytkownik wraz z właścicielami lokali. Przyjęcie tezy Łukasza Sanakiewicza o konieczności występowania na gruncie ustawy z 2018 r. tożsamości podmiotowej prowadziłoby do nieuzasadnionego różnicowania sytuacji prawnej nieruchomości pełniących w istocie funkcje mieszkaniowe. Takie podejście pozostawałoby w sprzeczności z zasadą równego traktowania podobnych stanów faktycznych oraz z ogólną tendencją do likwidacji anachronicznej instytucji użytkowania wieczystego na gruntach mieszkaniowych. W ocenie autorki nie jest więc trafny przykład o niemożności przekształcenia w sytuacji odmienności podmiotowej, gdy z jednej strony udział w nieruchomości gruntowej ujmowanej wieczystoksięgowo stanowi część składową lokalu wydzielonego ze znajdującego się na tym gruncie budynku wielorodzinnego, z drugiej zaś mamy do czynienia z udziałami w prawie do nieruchomości, które nie stanowią części składowych i są odrębnym przedmiotem obrotu[43]. Jeśli tylko jedna z nieruchomości jest funkcjonalnie powiązana z drugą i mieszkańcy budynku wykorzystują drugą z nich do polepszenia warunków mieszkaniowych (dojazd, garaże), przekształcenie byłoby w takim układzie możliwe. W świetle mechanizmów ustawy przekształceniowej tożsamość podmiotowa nie może być uznana za kryterium wyłączające możliwość przekształcenia, ponieważ niezależnie od konstrukcji prawnej udziałów obowiązek poniesienia opłaty przekształceniowej i tak powstaje. Ustawa przewiduje, że przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe wiąże się z koniecznością uiszczenia opłaty przekształceniowej przez nowego właściciela gruntu, bez względu na sposób powiązania udziałów z lokalami czy gruntem.

W konsekwencji powyższy argument nie znajduje uzasadnienia w obowiązujących przepisach, gdyż mechanizmy ustawy zapewniają jednolite traktowanie wszystkich przypadków, w których spełnione są przesłanki przekształcenia, a opłata przekształceniowa jest wymagana niezależnie od szczegółowej struktury własnościowej nieruchomości.

Autorka zdaje sobie przy tym sprawę, że wykazanie funkcjonalnego związku pomiędzy nieruchomościami, w sytuacji gdy faktycznie większość udziałów

[43] Ł. Sanakiewicz, *op. cit.*, komentarz do art. 1, s. 45.

w prawie użytkowania wieczystego należy do zupełnie różnych podmiotów, może być zadaniem karkołomnym. Sytuacja spółdzielni mieszkaniowych jest jednak w tym względzie, co starano się wykazać wyżej, zgoła odmienna.

Należy zauważyć, że również w najnowszym orzecznictwie pojawiają się pojedyncze poglądy negujące konieczność tożsamości podmiotowej przy jednoczesnym przyjęciu wykładni funkcjonalnej dla pojęcia nieruchomości zabudowanej na cele mieszkaniowe[44].

Przyjęcie tezy o materialnoprawnym rozumieniu pojęcia „nieruchomość" powoduje też zapędzenie się przez sądy niejako w kozi róg. W orzeczeniu WSA w Białymstoku z 27 kwietnia 2023 r.[45] Sąd uznał nawet, że nieruchomość, na której znajdują się garaże, oddalona od nieruchomości zabudowanej budynkiem mieszkalnym (przedzielona innymi nieruchomościami), może charakteryzować się funkcją służebną względem nieruchomości zabudowanej tymże budynkiem. Nie ma zatem znaczenia, jak podkreślił WSA, że z garaży korzystają mieszkańcy spółdzielni, którzy mieszkają w mniejszej lub większej odległości, albowiem o funkcjonalnym związaniu danego obiektu budowlanego z budynkiem mieszkalnym nie może świadczyć bezpośrednie sąsiedztwo. Duży stopień zurbanizowania miast wskazuje, że nie zawsze mieszkańcy posiadają garaże bezpośrednio położone przy ich budynku mieszkalnym. I jakkolwiek z powyższym poglądem można się zgodzić, Sąd nie zwrócił już uwagi, że jest on niezgodny z przyjętym powszechnie przez sądy administracyjne materialnoprawnym rozumieniem pojęcia „nieruchomość" na gruncie ustawy z 2018 r. Jak bowiem podnosi się w nauce, aby mówić o jednej nieruchomości w sensie materialnoprawnym, tworzące ją grunty muszą leżeć w bezpośrednim sąsiedztwie[46]. Powyższe wskazuje, że sądy administracyjne niedostatecznie przewidziały, jakie konsekwencje może rodzić przyjęcie tej konkretnej linii orzeczniczej.

---

[44] Wyrok WSA w Białymstoku z 23 października 2025 r., II SA/Bk 1238/25, Legalis nr 3282259, w którym słusznie podkreślono: „Podnieść bowiem należy, że różnice podmiotowe pomiędzy przedmiotową działką a działkami zabudowanymi budynkami mieszkalnymi wynika z realizacji zadań członków Spółdzielni w przedmiocie ustanowienia odrębnej własności lokali skutkujących współwłasnością działek zabudowanych budynkami mieszkalnymi (vide: art. 12 ust. 1 i art. 1714 ust. 1 ustawy z 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych – Dz.U. z 2024 r., poz. 558). Z regulacji tej wynika, że spółdzielnia mieszkaniowa na pisemne żądanie członka lub osoby niebędącej członkiem spółdzielni, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, jest obowiązana zawrzeć umowę przeniesienia własności lokalu. W ocenie sądu na realizację uprawnień Spółdzielni wynikających z ustawy przekształceniowej nie może wpływać wcześniejsza realizacja przez część członków Spółdzielni ich uprawnień do ustanowienia odrębnej własności lokali. Uprawnienia te wynikają z mocy ustawy i Spółdzielnia ma obowiązek ich realizacji, jeżeli zostały spełnione ustawowe warunki. W związku z powyższym stwierdzić należy, że odmowa wydania zaświadczenia nastąpiła z naruszeniem art. 1 ust. 2 ustawy". Zob. także wyrok WSA w Białymstoku z 7 października 2025 r., II SA/Bk 1240/25, Legalis nr 3293121 czy z 30 września 2025 r., II SA/Bk 1251/25, Legalis nr 3271691; odmiennie – zob.: wyrok WSA w Białymstoku z 20 lutego 2025 r., II SA/Bk 185/25, Legalis nr 3183277.

[45] Wyrok WSA w Białymstoku z 27 kwietnia 2023 r., II SA/Bk 151/23, Legalis nr 2921448.

[46] S. Rudnicki, *O pojęciu nieruchomości…*, s. 71; tenże, *Pojęcie nieruchomości gruntowej…*, s. 27 i nast.; zob. także postanowienie SN z 30 maja 2007 r., IV CSK 56/07, Legalis nr 315802; wyrok SO w Szczecinie z 11 kwietnia 2018 r., II Ca 1234/17, Legalis nr 2185485 oraz wskazane tam orzecznictwo.

5. Wnioski (w tym *de lege ferenda*)

Wejście w życie ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych spowodowało istotne zmiany w gospodarowaniu nieruchomościami przez te podmioty. Wydzielanie mniejszych nieruchomości gruntowych pod drogi czy garaże było konsekwencją dążenia do uporządkowania statusu prawnego gruntów, umożliwienia przekształceń własnościowych, optymalizacji zarządzania i kosztów, a także uniknięcia ryzyka utraty części gruntów z powodu ich niewłaściwego wykorzystania. Choć proces ten był skomplikowany proceduralnie, stanowił niezbędny element dostosowania działalności spółdzielni do nowych wymogów prawnych i oczekiwań ich członków. Jednocześnie pociągnął jednak za sobą skutki uwidaczniające się dopiero przy stosowaniu ustawy przekształceniowej, a konkretniej – przy stosowaniu jej w oparciu o przyjętą przez sądy administracyjne wykładnię.

W świetle przeprowadzonych wyżej rozważań należy zauważyć, że sądy administracyjne – przez to, że wbrew literalnemu brzmieniu ustawy przyjęły materialnoprawne (funkcjonalne) rozumienie pojęcia „nieruchomość" jako stosowane w ustawie z 2018 r. – zaczęły niejako kręcić się w kółko. Oparcie interpretacji na opracowanej już w doktrynie cywilistycznej konstrukcji, zakładającej tożsamość podmiotów będących właścicielami (użytkownikami wieczystymi) dwóch czy kilku nieruchomości w znaczeniu wieczystoksięgowym tworzących nieruchomość w znaczeniu funkcjonalnym, nie przystaje do specyficznej sytuacji gruntów będących w użytkowaniu wieczystym spółdzielni mieszkaniowych. Aby można było wszak mówić o nieruchomości w znaczeniu materialnoprawnym, konieczne jest wystąpienie w takich przypadkach tożsamości podmiotowej, jak również spełnienie wymogu położenia gruntów w swoim bezpośrednim sąsiedztwie.

Dla rozwiania powyższych wątpliwości można zatem rozważyć uznanie, że w świetle ustawy przekształceniowej nie należy korzystać z wykładni pojęcia „nieruchomość" w sensie wieczystoksięgowym ani materialnoprawnym, ale należy skonstruować na potrzeby ustawy definicję pojęcia „nieruchomość zabudowana na cele mieszkaniowe", przyjmując za taką jedną bądź więcej nieruchomości w sensie wieczystoksięgowym połączonych ze sobą wskazanym w art. 1 ust. 2 pkt 3 ustawy z 2018 r. związkiem funkcjonalnym, niezależnie od tego, czy leżą w swoim bezpośrednim sąsiedztwie.

Jedno z rozwiązań tej sytuacji, choć na kanwie innego stanu faktycznego (odnośnie do nieruchomości niezabudowanych), zaproponował Marcin Tollik pod postacią dodatkowego przepisu omawianej ustawy[47]. Jeśli ustawodawca uznałby, że faktycznie spółdzielnie mieszkaniowe powinny być beneficjentami korzyści z przekształcenia użytkowania wieczystego w prawo własności na gruncie ustawy

[47] M. Tollik, *op. cit.*, s. 61; w ocenie tego autora do ustawy przekształceniowej należałoby dodać przepis o treści: „Nieruchomość odłączona od nieruchomości spełniającej warunki z art. 1 ustawy, w okresie X lat przed wejściem jej w życie, może zostać połączona z nieruchomością, względem której własność została nabyta na podstawie niniejszej ustawy, jeśli połączenie nastąpi najpóźniej do roku Y i nie zaistnieją okoliczności z art. 2 ust. 1. Wówczas przekształcenie prawa użytkowania wieczystego we własność gruntu nieruchomości przyłączonej następuje z chwilą wpisu połączenia w księdze wieczystej".

z 2018 r., także co do nieruchomości zabudowanych tylko infrastrukturą związaną z budynkami mieszkalnymi, powinien przynajmniej zmienić (doprecyzować) art. 1 ust. 2 ustawy z 2018 r., np. poprzez modyfikację jego pkt 3 – „o których mowa w pkt 1 lub 2, wraz z budynkami gospodarczymi, garażami, innymi obiektami budowlanymi lub urządzeniami budowlanymi, umożliwiającymi prawidłowe i racjonalne korzystanie z *tych* budynków mieszkalnych, *nawet jeśli wymieniona wyżej infrastruktura znajduje się na innej nieruchomości*". Niemniej taki krok oznaczałby, że przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności gruntów, na których posadowione są np. garaże, byłoby korzystniejsze dla użytkowników wieczystych pod względem finansowym na podstawie ustawy z 2018 r. aniżeli na podstawie ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości czy art. 198g u.g.n. To zaś szkodziłoby finansom Skarbu Państwa czy poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego. Skoro jednak spółdzielnie do dziś nie złożyły wniosków o przekształcenie w trybie tego wcześniejszego aktu prawnego czy też tzw. przepisów epizodycznych ustawy o gospodarce nieruchomościami, warto zadać ustawodawcy pytanie, czy nie dać im wprost zielonego światła na podstawie ustawy z 2018 r.? Już bez żadnych interpretacyjnych niedomówień czy konieczności stosowania przez sądy administracyjne wykładni *contra legem*.

Bibliografia załącznikowa

Felcenloben D., *Glosa do uchwały SN z dnia 13 marca 2015 r., III CZP 116/14*, „Samorząd Terytorialny" 2016, nr 12

Janiszewska B., *O łączeniu nieruchomości na wniosek użytkownika wieczystego*, „Samorząd Terytorialny" 2007, nr 11

Kaźmierczyk A., komentarz do art. 46, w: *Kodeks cywilny. Komentarz. Tom I. Część ogólna (art. 1–125)*, red. M. Fras, M. Habdas, Warszawa 2018

Klat-Górska E., *„Przepisy odrębne" przy podziale nieruchomości gruntowej*, „Nowe Zeszyty Samorządowe" 2006, nr 4

Klimiuk W., komentarz do art. 1, w: *Ustawa o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów. Komentarz*, red. W. Modzelewski, Warszawa 2020

Klimiuk W., *Czy garaże i komórki lokatorskie są objęte bonifikatą od przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności?*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych" 2019, nr 3

Pawlak W., komentarz do art. 46, w: *Kodeks cywilny. Komentarz. Tom I. Część ogólna, cz. 1 (art. 1–55⁴)*, red. J. Gudowski, Warszawa 2021

Rudnicki S., *O pojęciu nieruchomości w prawie cywilnym*, „Przegląd Sądowy" 1999, nr 9

Rudnicki S., *Pojęcie nieruchomości gruntowej*, „Rejent" 1994, nr 1

Rudnicki S., Trzaskowski R., komentarz do art. 46, w: *Kodeks cywilny. Komentarz. Część ogólna*, red. J. Gudowski, Warszawa 2014

Sanakiewicz Ł., komentarz do art. 1 w: *Przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów. Komentarz*, Warszawa 2019

Stępień P., *Spółdzielnie mieszkaniowe w historii prawa polskiego*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego" 2019, nr 3

Swaczyna B., *Prawne wyodrębnienie gruntu na powierzchni ziemi*, „Rejent" 2002, nr 9

Tollik M., *Objęcie nieruchomości niezabudowanej skutkami ustawy o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów*, „Palestra" 2020, nr 2

Węgrzynowski Ł., *Uchwała zarządu spółdzielni mieszkaniowej podjęta na podstawie art. 42–43 u.s.m. Część I*, „Przegląd Sądowy" 2013, nr 4; *Część II*, „Przegląd Sądowy" 2013, nr 5

Summary

of the article: **The concept of property developed for residential purposes in the Act of 20 July 2018 on the transformation of the right of perpetual usufruct of land developed for residential purposes into ownership rights over that land — the "only correct" interpretation or judicial law-making?**

The article analyses the case-law of administrative courts concerning the interpretation of the concept of "land developed for residential purposes" in the Act of 20 July 2018 on the transformation of the right of perpetual usufruct of land developed for residential purposes into ownership rights over that land. The author argues that, contrary to the literal wording of the statutory provisions, administrative courts have adopted an expansive interpretation, leading to the transformation of the right of perpetual usufruct also with respect to land that serves residential purposes only indirectly, such as internal roads, recreational areas, or garages. The adoption of a functional definition of property is of particular importance for land held under perpetual usufruct by housing cooperatives; therefore, the article focuses primarily on these entities. The author seeks to demonstrate the shortcomings of such a judicial approach, while at the same time drawing attention to arguments that may support and justify it.

Keywords: property developed for residential purposes, perpetual usufruct, transformation, right to property, garages, housing cooperative

Dr Paweł Kornacki
[Sędzia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach;
ORCID: 0000-0002-1654-1720]

Uchylanie się od opodatkowania własnej działalności przestępczej (art. 54 Kodeksu karnego skarbowego) a wolność od samooskarżenia. Test proporcjonalności w świetle Karty praw podstawowych i orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej

Streszczenie: W artykule przeanalizowano problem odpowiedzialności karnej skarbowej na podstawie art. 54 k.k.s. w sytuacji nieujawnienia przez sprawcę własnej działalności przestępczej stanowiącej jednocześnie przedmiot opodatkowania. Punktem wyjścia było omówienie sporów dotyczących dopuszczalności opodatkowania działalności nielegalnej, ze szczególnym uwzględnieniem wpływu orzecznictwa TSUE na praktykę sądów krajowych. Autor skoncentrował się na kolizji pomiędzy obowiązkiem podatkowym a zasadą *nemo tenetur se ipsum accusare*, rozpatrywaną w świetle Karty praw podstawowych UE oraz Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności. Wskazał, że postępowania karne skarbowe w zakresie VAT i akcyzy zasadzają się na stosowaniu prawa Unii, co uzasadnia ocenę art. 54 k.k.s. przez pryzmat unijnej zasady proporcjonalności. Przeprowadzony test proporcjonalności doprowadził do wniosku, że przypisanie odpowiedzialności z art. 54 k.k.s. nie narusza istoty prawa do obrony, gdyż sprawca w sposób świadomy i dobrowolny doprowadza do kolizji dóbr. W artykule wysunięto postulat uzupełnienia argumentacji judykatury o wyraźne odniesienie się do zasady *nemo tenetur* oraz rozważenia skierowania pytania prejudycjalnego do TSUE w celu zapewnienia jednolitej wykładni prawa Unii.

Słowa klucze: opodatkowanie działalności przestępczej, zasada *nemo tenetur se ipsum accusare*, VAT, podatek akcyzowy, zasada proporcjonalności, Karta praw podstawowych

1. Wprowadzenie

Zgodnie z art. 54 Kodeksu karnego skarbowego[1] odpowiedzialności karnej skarbowej podlega podatnik, „który uchylając się od opodatkowania, nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek na uszczuplenie". W zależności od wysokości narażonej na uszczuplenie należności ustawodawca przewidział zróżnicowaną odpowiedzialność obejmującą: 1) typ podstawowy przestępstwa skarbowego zagrożony karą pozbawienia wolności, karą grzywny lub obiema tymi karami łącznie (art. 54 § 1 k.k.s.), 2) typ uprzywilejowany przestępstwa skarbowego zagrożony tylko karą grzywny (art. 54 § 2 k.k.s.) oraz 3) typ stanowiący wykroczenie skarbowe zagrożony karą grzywny (art. 54 § 3 k.k.s.).

[1] Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy, Dz.U. z 2025 r. poz. 633 ze zm.; dalej: k.k.s.

Niniejszy artykuł podejmuje od lat sporną problematykę przypisania odpowiedzialności na podstawie art. 54 k.k.s. sprawcy, który nie ujawnił prowadzonej przez siebie działalności przestępczej stanowiącej jednocześnie przedmiot opodatkowania. Zagadnienie to można zobrazować przykładem: sprawca sprowadza do Polski spoza Unii Europejskiej towary (w sensie prawnopodatkowym – dokonuje ich importu[2]) podlegające obowiązkowemu oznaczaniu znakami akcyzy, takie jak napoje alkoholowe lub wyroby tytoniowe, bez polskich znaków akcyzy oraz bez dokonania zgłoszenia celnego, czym powoduje uszczuplenie należności celnej, podatku akcyzowego oraz podatku od towarów i usług (VAT). O ile nie budzi wątpliwości, że zachowanie to wyczerpuje – przy spełnieniu warunków określonych w art. 7 § 1 k.k.s., a ewentualnie także art. 6 § 2 k.k.s. – znamiona przemytu celnego (art. 86 k.k.s.) oraz przemytu akcyzowego (art. 63 § 2 k.k.s.), o tyle przedmiotem utrzymującej się dyskusji pozostaje kwestia, czy sprawca może ponosić dodatkową (kumulatywną) odpowiedzialność karną skarbową za nieujawnienie przedmiotu opodatkowania (art. 54 k.k.s.) w zakresie VAT i podatku akcyzowego[3].

2. Opodatkowanie działalności przestępczej

W kwestii dopuszczalności uznania działalności przestępczej – lub szerzej: sprzecznej z prawem, dobrymi obyczajami albo moralnie dwuznacznej – za przedmiot opodatkowania można wyróżnić dwa konkurencyjne stanowiska.

Zgodnie z pierwszym z nich opodatkowanie wszelkich przejawów aktywności nielegalnej lub moralnie nagannej prowadziłoby do ich swoistej legalizacji. Państwo, nie akceptując czynów zabronionych, powinno zatem rezygnować z ich opodatkowania, aby nie partycypować w przychodach z nich wynikających. Tego rodzaju partycypacja stawiałaby bowiem państwo w roli swoistego „pasera" lub „sutenera". Podejście to ma pozostawać spójne z zasadą jednolitości systemu prawa, zgodnie z którą opodatkowanie – w majestacie prawa podatkowego – działalności sprzecznej z normami z innych gałęzi prawa prowadziłoby do wewnętrznej sprzeczności porządku prawnego[4].

Bezpośrednim następstwem rezygnacji z opodatkowania działalności nielegalnej jest wykluczenie odpowiedzialności karnej skarbowej z art. 54 k.k.s. Skoro bowiem nie powstaje ani obowiązek podatkowy, ani zobowiązanie podatkowe, oczywiste staje się, że nie mogą zostać zrealizowane znamiona czynu zabronionego w postaci uchylania się od opodatkowania, nieujawniania przedmiotu opodatkowania oraz narażenia podatku na uszczuplenie[5].

---

[2] Por. art. 2 ust. 1 pkt 7 i art. 8 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2026 r. poz. 412 ze zm.) oraz art. 2 pkt 7 i art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2025 r. poz. 775 ze zm.).

[3] Por. stan faktyczny omówiony w glosie do wyroku SA w Lublinie: M. Świetlicka, *Glosa do wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 9 sierpnia 2012 r., II AKa 111/12*, LEX/el. 2015.

[4] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2021, s. 291; I. Zgoliński, komentarz do art. 54, teza 3, w: *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, red. I. Zgoliński, wyd. 2, Warszawa 2021; P. Pietrasz, *Opodatkowanie dochodów osiąganych nielegalnie*, „Glosa" 2001, nr 8, s. 28–29; wyrok WSA w Krakowie z 16 października 2009 r., I SA/Kr 1264/09, LEX nr 541960.

[5] Wyrok SO w Olsztynie z 12 lutego 2015 r., VII Ka 1137/14, LEX nr 1835989; wyrok SA w Lublinie z 9 sierpnia 2012 r., II AKa 111/12, LEX nr 1237245.

Zwolennicy drugiego stanowiska akcentują natomiast, że ograniczenie przedmiotu opodatkowania jedynie do działalności legalnej pozostaje w sprzeczności z ideą sprawiedliwości podatkowej. Wyłączenie z obowiązku podatkowego działalności sprzecznej z prawem – w tym działalności przestępczej – prowadzi bowiem do jej uprzywilejowania względem działalności legalnej. Wskazuje się przy tym, że zagadnienie to można ujmować z perspektywy, w której państwo nie występuje w roli pasera, czerpiącego korzyść z cudzej działalności przestępczej, gdyż przyrosty majątkowe uzyskiwane z działalności zabronionej płyną do budżetu jako rezultat zastosowania sankcji za bezprawne zachowanie. Państwo przejmuje je jako niechciany przez siebie dochód – tylko po to, aby zniechęcić do prowadzenia działalności nielegalnej lub nieetycznej i pozbawić jej autorów „owoców" ich nagannego zachowania[6].

W ramach tego nurtu argumentacyjnego obecnie kluczową rolę przypisuje się prawu Unii Europejskiej oraz orzecznictwu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE)[7], w których – po akcesji Polski do Unii – upatruje się podstaw do rewizji stanowiska przeciwnego[8].

W wyroku z 28 maja 1998 r., C-3/97, *Goodwin i Unstead*[9] TSUE uznał, że obrót podrabianymi kosmetykami podlega opodatkowaniu VAT, natomiast w wyroku z 29 czerwca 2000 r., C-455/98, *Salumets i in.*[10] wskazał, że import (a także dostawa) przemycanego alkoholu podlega VAT, akcyzie oraz należnościom celnym, zwykle należnym na podstawie prawa unijnego[11]. Z kolei w wyrokach z 28 lutego 1984 r., C-294/82, *Einberger przeciwko Hauptzollamt Freiburg*[12] oraz z 5 lipca 1988 r., C-289/86, *Happy Family przeciwko Inspecteur der Omzetbelasting*[13] Trybunał odniósł się do opodatkowania importu oraz dostawy towarów, które ze względu na swoją naturę lub szczególne cechy nie mogą być legalnie wprowadzone na rynek (w tym przypadku chodziło o narkotyki, które nie były objęte ścisłą kontrolą organów gospodarczych w zakresie ich wykorzystania w celach medycznych i naukowych), i orzekł, że nie podlegają one opodatkowaniu VAT.

---

[6] A. Nita, *Czynności niemogące być przedmiotem prawnie skutecznej umowy w świetle prawa podatkowego*, „Przegląd Podatkowy" 2003, nr 2, s. 19–20; K. Buk, *Uchylanie się od opodatkowania w świetle Kodeksu karnego skarbowego*, „Doradztwo Podatkowe" 2006, nr 7–8, s. 31; M. Siwiński, *Przedmiot opodatkowania podatkiem akcyzowym – analiza. Część 1*, „Doradztwo Podatkowe" 2006, nr 6, s. 27; M. Pogoński, *Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Komentarz*, Warszawa 2014, komentarz do art. 2, pkt 29.

[7] Nazwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej używana jest w znaczeniu obejmującym również Europejski Trybunał Sprawiedliwości (sprzed 1 grudnia 2009 r.).

[8] Wyrok NSA z 5 lutego 2009 r., I FSK 1920/07, LEX nr 518726; wyrok WSA w Warszawie z 22 kwietnia 2010 r., III SA/Wa 2010/09, LEX nr 585283.

[9] ECLI:EU:C:1998:263, pkt 16.

[10] ECLI:EU:C:2000:352, pkt 23–24.

[11] Istnieje zatem orzecznictwo dotyczące opodatkowania w związku z nielegalnymi działaniami dostawcy. Poza tym rzecznik generalny w opinii z 23 stycznia 2023 r. w sprawie *Fluvius Antwerpen*, C-677/21, ECLI:EU:C:2023:24, opowiedział się za opodatkowaniem VAT kradzieży energii elektrycznej w przypadku nielegalnego pozyskania tego towaru konsumpcyjnego przez beneficjenta – odbiorcę.

[12] ECLI:EU:C:1984:81, pkt 20–22.

[13] ECLI:EU:C:1988:360, pkt 20, 31. Por. także wyrok TSUE z 29 czerwca 1999 r., *Coffeeshop „Siberië"*, C-158/98, ECLI:EU:C:1999:334, pkt 14.

Z powołanych orzeczeń wynika zatem, że w ocenie TSUE nie jest dopuszczalne proste rozróżnienie pomiędzy czynnościami zgodnymi i niezgodnymi z prawem. Opodatkowaniu powinny więc podlegać również te czynności, które – choć bezprawne – mogłyby zostać dokonane w sposób legalny[14].

Z perspektywy procesu stosowania prawa przez sądy krajowe stanowisko TSUE należy uznać za rozstrzygające w tym sensie, że choć nie wynika to wprost z pisanego prawa Unii[15], konsekwencją zasady jednolitego stosowania i wykładni prawa unijnego jest wiążąca moc (skuteczność *erga omnes*) wykładni dokonywanej przez Trybunał[16]. Znajduje to zresztą potwierdzenie w orzecznictwie samego TSUE, który wielokrotnie przypominał, że wykładnia nadana przez Trybunał wiąże sądy krajowe państw członkowskich[17].

W aktualnym orzecznictwie sądów administracyjnych nie budzi wątpliwości, że opodatkowaniu powinny podlegać te czynności, które choć były niezgodne z prawem, mogłyby zostać dokonane w sposób legalny i wówczas niewątpliwie podlegałyby opodatkowaniu. Zauważono bowiem, że TSUE akcentuje konieczność eliminowania zakłóceń konkurencji, czego konsekwencją jest uznanie, iż na gruncie opodatkowania nie można różnicować czynności legalnych i nielegalnych. Wyjątek stanowią jedynie takie czynności, w przypadku których jakakolwiek konkurencja pomiędzy sektorem legalnym a nielegalnym jest wykluczona, a więc takie, których przedmiotem są towary niemogące w ogóle zostać wprowadzone na rynek do obrotu publicznego, np. podrobione pieniądze, narkotyki czy organy ludzkie[18].

3. Zasada *nemo tenetur se ipsum accusare*[19]

Konkluzja – zgodnie z którą przestępczy charakter działalności, z którą przepisy ustaw podatkowych łączą powstanie obowiązku podatkowego, nie stanowi podstawy do wyłączenia jej spod opodatkowania, o ile czynności te mają odpowiednik w działalności legalnej – aktualizuje kolejne rozbieżności, tym razem

[14] Wyroki TSUE: z 6 lipca 2006 r., *Axel Kittel i Recolta Recycling*, C-439/04 i C-440/04, ECLI:EU:C:2005:74, pkt 50; z 12 stycznia 2006 r., *Optigen i in.*, C-354/03, C-355/03 i C-484/03, ECLI:EU:C:2006:16, pkt 49.

[15] Nie ma wyraźnej podstawy prawnej do uznania, że wyroki TSUE są wiążące dla wszystkich sądów krajowych – R. Wiatrowski, *Pytania prejudycjalne. Podstawy traktatowe, praktyka. Efekty*, w: *Prawo podatkowe Unii Europejskiej. Węzłowe zagadnienia*, red. B. Brzeziński, A. Franczak, K. Lasiński-Sulecki, Warszawa 2025, s. 249.

[16] P. Bańczyk *et al.*, *Moc wiążąca i wykonanie orzeczenia prejudycjalnego*, w: *System prawa Unii Europejskiej*, t. 5, *Ochrona prawna*, red. N. Półtorak, Warszawa 2025, s. 985–988.

[17] Np. w wyrokach TSUE: z 4 czerwca 2009 r., *T-Mobile Netherlands i in.*, C-8/08, ECLI:EU:C:2009:343, pkt 50; z 5 kwietnia 2016 r., C-689/13, *PFE*, ECLI:EU:C:2016:199, pkt 38; z 10 marca 2022 r., C-177/20, *Grossmania*, ECLI:EU:C:2022:175, pkt 41–42.

[18] Wyroki NSA z: 26 listopada 2024 r., I FSK 540/20, LEX nr 3893773; 18 kwietnia 2023 r., I FSK 465/20, LEX nr 3574291; 7 grudnia 2022 r., I FSK 1488/18, LEX nr 3488615; 26 kwietnia 2019 r., I FSK 837/17, LEX nr 2657726; 17 kwietnia 2018 r., I FSK 1096/16, LEX nr 2494163; A. Bartosiewicz, *Współczesne rozumienie zasady neutralności podatku od towarów i usług*, w: *Prawo podatkowe Unii…*, s. 38–40.

[19] Łac. „nikt nie jest obowiązany obwiniać samego siebie" (dalej skrótowo: *nemo tenetur*) – por. W. Kopaliński, *Słownik wyrazów obcych i zwrotów obcojęzycznych*, Warszawa 1989, s. 350.

na płaszczyźnie karnoskarbowych konsekwencji nieujawnienia tego rodzaju działalności przestępczej.

Sąd Najwyższy w postanowieniu z 26 września 1996 r., I KZP 36/95[20], a więc jeszcze przed akcesją Polski do Unii Europejskiej, na gruncie art. 92 ustawy karnej skarbowej z 1971 r.[21] (odpowiednika art. 54 k.k.s.) sformułował tezę, zgodnie z którą obowiązek zgłoszenia właściwemu organowi przedmiotu opodatkowania należy odnosić wyłącznie do działalności niestanowiącej przestępstwa. Natomiast aktywność przestępcza nie rodzi takiego obowiązku w myśl zasady procesowej, wedle której na nikim nie może spoczywać powinność oskarżenia samego siebie. Taki pogląd powtórzył w wyroku z 2 lutego 2001 r., V KKN 309/98[22].

Jednakże w późniejszych orzeczeniach Sąd Najwyższy – pod wpływem dorobku TSUE w sprawach podatkowych – odstąpił od tego stanowiska. Na szczególną uwagę zasługują w tym zakresie postanowienia SN z 22 listopada 2011 r., IV KK 270/11[23] oraz z 15 stycznia 2015 r., III KK 313/14[24], które – jak się wydaje – ukształtowały dominującą obecnie praktykę orzeczniczą sądów krajowych na gruncie art. 54 k.k.s.[25] Niemniej analiza przywoływanej tam argumentacji prowadzi do wniosku, że w istocie – w ocenie judykatury – sam fakt objęcia działalności przestępczej opodatkowaniem przesądza o możliwości przypisania odpowiedzialności na podstawie art. 54 k.k.s. za jej nieujawnienie[26].

Incydentalnie w orzecznictwie[27], ale przede wszystkim w literaturze prawa karnego w dalszym ciągu formułowany jest pogląd przeciwny, zakładający niemożność przypisania odpowiedzialności z art. 54 k.k.s. sprawcy prowadzącemu działalność przestępczą, która podlega opodatkowaniu. Teza ta opiera się na argumencie, że nie można – pod rygorem sankcji karnej – wymagać od sprawcy doniesienia na samego siebie, a tym samym samooskarżenia się o popełnienie przestępstwa „pierwotnego" (np. przemytu lub paserstwa) w drodze ujawnienia tej działalności[28]. Symptoma-

[20] OSP 1997, z. 1, s. 18–19.

[21] Ustawa karna skarbowa z dnia 26 października 1971 r., Dz.U. z 1984 r. Nr 22, poz. 103.

[22] LEX nr 52009.

[23] LEX nr 1095847.

[24] LEX nr 1648188. To stanowisko SN wyraził jeszcze w postanowieniach z: 4 października 2012 r., IV KK 222/12, LEX nr 1226744; 8 października 2015 r., V KK 193/15, LEX nr 1813486 oraz 8 września 2021 r., V KK 281/21, LEX nr 3404143.

[25] Por. wyroki: SO w Jeleniej Górze z 24 stycznia 2025 r., III K 63/20, LEX nr 3832899 oraz z 12 września 2023 r., VI Ka 484/23, LEX nr 3692672; SA w Krakowie z 21 grudnia 2021 r., II AKa 126/18, LEX nr 3421927; SA w Łodzi z 15 października 2021 r., II AKa 202/20, LEX nr 3512790; SA w Gdańsku z 30 września 2021 r., II AKa 340/20, LEX nr 3359775; SA w Łodzi z 10 maja 2021 r., II AKa 197/20, LEX nr 3432961; SA w Katowicach z 26 października 2018 r., II AKa 231/18, LEX nr 2677073; SO w Częstochowie z 22 sierpnia 2017 r., II K 118/13, LEX nr 2677074; SA w Warszawie z 23 marca 2017 r., II AKa 245/16, LEX nr 2274016; SA w Katowicach z 16 marca 2017 r., II AKa 509/16, LEX nr 2401030; SA we Wrocławiu z 20 grudnia 2016 r., II AKa 289/16, LEX nr 2231129; SO w Elblągu z 13 października 2016 r., VI Ka 356/16, LEX nr 2164522; SO Warszawa-Praga w Warszawie z 9 maja 2016 r., VI Ka 1521/15, LEX nr 2055479; SO w Białymstoku z 14 lutego 2013 r., VIII Ka 1033/12, LEX nr 1723222.

[26] Por. J. Zagrodnik, *Kwalifikacja działalności przestępczej przez pryzmat odpowiedzialności karnej za uchylanie się od opodatkowania (art. 54 k.k.s.)*, „Palestra" 2019, nr 9, s. 41.

[27] Wyrok SO w Lublinie z 14 maja 2015 r., IX Ka 108/15, LEX nr 1843374.

[28] F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom II (art. 54–191)*, Kraków 2006, s. 58; T. Oczkowski, *Glosa do postanowienia SN z 22.11.2011 r., IV KK 270/11*, „Przegląd Orzecznictwa

tyczne jest przy tym, że orzecznictwo zazwyczaj nie podejmuje pogłębionej analizy tego zagadnienia, by nie powiedzieć, że je pomija.

Doktryna natomiast wskazuje, że zasada *nemo tenetur* została *expressis verbis* wyrażona w art. 14 ust. 3 lit. g/ Międzynarodowego Paktu Praw Obywatelskich i Politycznych[29]. Jako istotny element prawa do obrony[30], a także z uwagi na ścisły związek z domniemaniem niewinności znajduje ona odzwierciedlenie w art. 42 ust. 2 i ust. 3 Konstytucji[31], natomiast jako wyraz poszanowania godności człowieka – w art. 30 zdanie drugie Konstytucji[32]. W tym kontekście zwraca się również uwagę na art. 48 ust. 2 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej[33] oraz art. 6 ust. 3 Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności[34]. Na poziomie ustawowym doktryna odwołuje się ponadto do art. 74 § 1 Kodeksu postępowania karnego[35].

Akcentuje się przy tym, że z perspektywy temporalnej zasada *nemo tenetur* powinna obejmować każdą osobę, która potencjalnie może ponosić odpowiedzialność karną za popełniony przez siebie czyn zabroniony. Ochrona ta powinna zatem aktualizować się nie dopiero z chwilą formalnego przedstawienia zarzutów czy pojawienia się tzw. faktycznie podejrzanego, lecz już od momentu popełnienia przestępstwa[36].

W konsekwencji w doktrynie formułowany jest postulat, aby zasada *nemo tenetur* prowadziła do wyłączenia odpowiedzialności na podstawie art. 54 k.k.s. z uwagi na brak winy (art. 1 § 3 k.k.s.), wynikający z wystąpienia po stronie sprawcy anormalnej sytuacji motywacyjnej. Sprawca prowadzący działalność przestępczą staje bowiem wobec obowiązku jej ujawnienia jako przedmiotu opodatkowania, co w świetle wskazanej zasady ma uzasadniać wyłączenie jego odpowiedzialności karnej skarbowej[37].

4. Postępowanie karne skarbowe jako stosowanie prawa Unii Europejskiej

Prawo karne sytuuje się w samym centrum suwerenności państwowej[38]. W tym zakresie Unia Europejska dysponuje jedynie kompetencją ograniczoną (art. 83

Podatkowego" 2013, nr 6, s. 522; J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 47–48; I. Zgoliński, komentarz do art. 54, teza 3, *op. cit.*; J. Kil, A. Kwaśniak, *Rejestracja i opodatkowanie działalności przestępczej (rozważania na gruncie zasady nemo se ipsum accusare tenetur)*, „Przegląd Prawa Publicznego" 2022, nr 7–8, s. 193–199; M. Błoński, *Odpowiedzialność karnoskarbowa pasera z art. 65 k.k.s. za niezgłoszenie przedmiotu opodatkowania (art. 54 k.k.s.)*, „Probacja" 2024, nr 3, s. 70; A. Soja, w: J. Błachut, G. Keler, A. Soja, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024, s. 236.

[29] 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. Por. J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 43–44.

[30] Z. Sobolewski, *Zasada nemo se ipsum accusare tenetur w polskim procesie karnym*, Lublin 1979, s. 14.

[31] Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm. Por. J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 44; J. Kil, A. Kwaśniak, *op. cit.*, s. 181; M. Błoński, *op. cit.*, s. 65.

[32] J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 44.

[33] Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, Dz.Urz. UE C 2016.202.389; dalej: KPP.

[34] Dz.U. z 1993 r. Nr 61, poz. 284; dalej: EKPC. Por. J. Kil, A. Kwaśniak, *op. cit.*, s. 181.

[35] Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego, Dz.U. z 2026 r. poz. 490 ze zm. Por. J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 44; J. Kil, A. Kwaśniak, *op. cit.*, s. 187.

[36] J. Kil, A. Kwaśniak, *op. cit.*, s. 188–189 i powołana tam literatura.

[37] J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 47–48; M. Błoński, *op. cit.*, s. 70; A. Soja, w: J. Błachut, G. Keler, A. Soja, *op. cit.*, s. 236.

[38] Por. opinię rzecznika generalnego w sprawie C-554/14, *Ognyanov*, ECLI:EU:C:2016:319, pkt 121.

i art. 325 ust. 4 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej[39]). Ponadto prawo karne materialne oraz prawo karne procesowe nie zostały poddane harmonizacji na poziomie Unii[40], w konsekwencji czego, co do zasady, państwa członkowskie zachowują kompetencję w zakresie stanowienia i stosowania prawa karnego[41].

Nie zmienia to jednak faktu, że w kontekście sądowego postępowania karnego dotyczącego przestępstw w zakresie VAT Trybunał w wyroku z 26 lutego 2013 r., C-617/10, *Åkerberg Fransson* orzekł, że nie tylko dodatkowe zobowiązanie podatkowe, lecz także postępowanie karne skarbowe prowadzone z powodu podania nieprawdziwych informacji w zakresie VAT są aktami stosowania prawa Unii w rozumieniu art. 51 ust. 1 KPP[42]. Okoliczność, że przepisy krajowe stanowiące podstawę nałożenia tych zobowiązań podatkowych oraz wszczęcia postępowania karnego nie zostały ustanowione w celu transpozycji dyrektywy 2006/112[43], pozostaje irrelewantna w świetle obowiązków wynikających z tej dyrektywy, art. 4 ust. 3 Traktatu o Unii Europejskiej[44] oraz art. 325 TFUE. W konsekwencji, nawet przy braku unijnych regulacji z zakresu prawa karnego w dziedzinie podatków, sankcje mające na celu zapewnienie prawidłowego poboru VAT oraz zwalczania nadużyć finansowych – zgodnie z art. 325 TFUE – stanowią „stosowanie prawa Unii" w rozumieniu art. 51 ust. 1 KPP[45].

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wielokrotnie podkreślał, że zwalczanie oszustw, unikania opodatkowania oraz innych nadużyć, które zagrażają prawidłowemu poborowi podatków, jest celem uznanym i wspieranym przez prawo Unii[46]. W tym kontekście Trybunał wypracował zasadę skuteczności ścigania w sprawach przestępstw z dziedziny VAT[47], zgodnie z którą państwa członkowskie są zobowiązane do zapewnienia efektywnego ścigania naruszeń dyrektywy 2006/112[48].

Powyższe rozważania zachowują aktualność również w odniesieniu do postępowań karnych skarbowych dotyczących przestępstw z dziedziny podatku akcyzowego.

---

[39] Dz.U. z 2004 r. Nr 90, poz. 864/2; dalej: TFUE.

[40] Wyrok TSUE z 27 maja 2014 r., C-129/14, *PPU-Spasic*, ECLI:EU:C:2014:586, pkt 76.

[41] Opinia rzecznika generalnego w sprawach połączonych C-469/18 i C-470/18, *IN i JM przeciwko Belgische Staat*, ECLI:EU:C:2019:597, pkt 47.

[42] ECLI:EU:C:2013:105, pkt 26–28.

[43] Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz.Urz. UE L 2006.347.1; dalej: dyrektywa 2006/112.

[44] Wersja skonsolidowana Dz.Urz. UE C 2016.202.1; dalej: TUE.

[45] Taki pogląd TSUE sformułował ponadto w wyrokach: z 5 kwietnia 2017 r., C-217/15 i C-350/15, *Orsi i Baldetti,* ECLI:EU:C:2017:264, pkt 16; z 20 marca 2018 r., C-524/15, *Menci*, ECLI:EU:C:2018:197, pkt 21; z 8 września 2015 r., C-105/14, *Taricco i in.*, ECLI:EU:C:2015:555, pkt 49–53; z 17 stycznia 2019 r., C-310/16, *Dzivev i in.*, C-310/16, ECLI:EU:C:2019:30, pkt 33. Analogiczny wniosek należałoby konsekwentnie przyjąć w odniesieniu do postępowania karnego dotyczącego przestępstw powszechnych, prowadzonego w celu zapewnienia prawidłowości rozliczenia VAT, i to nie tylko w zakresie tzw. przestępstw fakturowych z art. 270a czy z art. 271a, lecz także np. z art. 286 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny, Dz.U. z 2025 r. poz. 383 ze zm.; dalej: k.k.

[46] Wyrok TSUE z 6 czerwca 2012 r., *Bonik*, C-285/11, ECLI:EU:C:2012:774, pkt 35 i powołane tam orzeczenia. Szerzej: R. Wiatrowski, *Wykładnia prounijna Naczelnego Sądu Administracyjnego*, Warszawa 2021, s. 199–219, 355–391.

[47] Ww. wyrok TSUE z 17 stycznia 2019 r., *Dzivev i in.*, C-310/16, pkt 41.

[48] Por. ww. opinię rzecznika generalnego w sprawach połączonych C-469/18 i C-470/18, *IN i JM przeciwko Belgische Staat*, pkt 47.

W wyroku z 13 stycznia 2022 r. w sprawie *MONO*, C-326/20[49], odnoszącym się do tej daniny, TSUE zajął stanowisko, zgodnie z którym zapobieganie oszustwom i nadużyciom stanowi wspólny cel zarówno prawa Unii, jak i porządków prawnych każdego z państw członkowskich. Nawiązując do wyroku z 29 czerwca 2017 r., *Komisja przeciwko Portugalii*, C-126/15[50], Trybunał przypomniał, że państwa członkowskie mają uzasadniony interes w podejmowaniu odpowiednich działań w celu ochrony swoich interesów finansowych – nie tylko w odniesieniu do VAT, lecz także w zakresie poboru podatku akcyzowego. Zwalczanie oszustw podatkowych, unikania opodatkowania oraz innych nadużyć stanowi cel realizowany przez dyrektywę 2008/118[51], co znajduje potwierdzenie w jej motywie 31 oraz w art. 11 i art. 39 ust. 3 akapit pierwszy[52].

5. Wspólna płaszczyzna normatywna

Obowiązek zapewnienia skutecznego ścigania przestępstw podatkowych nie zwalnia jednak sądów krajowych z powinności poszanowania praw podstawowych, gwarantowanych przez KPP, jak również ogólnych zasad prawa Unii. Postępowania karne wszczynane w związku z naruszeniami w dziedzinie VAT oraz podatku akcyzowego zasadzają się bowiem na stosowaniu prawa Unii w rozumieniu art. 51 ust. 1 KPP[53].

W tym miejscu ujawnia się wspólna płaszczyzna normatywna dla zarysowanej powyżej wymiany poglądów pomiędzy judykaturą a doktryną w sprawach dotyczących odpowiedzialności na podstawie art. 54 k.k.s.

Jak już wyjaśniono, aktualna linia orzecznicza Sądu Najwyższego oraz sądów powszechnych w omawianej materii opiera się na założeniu, że działalność przestępcza podlega opodatkowaniu wówczas, gdy ma odpowiednik w działalności legalnej. Jest to warunek zaimplementowany z orzecznictwa TSUE w sprawach podatkowych na gruncie prawa unijnego.

Z kolei doktryna, formułując uwagi krytyczne wobec takiego stanowiska judykatury, odwołuje się do prawa do obrony oraz wynikającej z niego zasady *nemo tenetur*. Wspólną płaszczyznę wymiany argumentów stanowi zatem prawo unijne, albowiem poszanowanie prawa do obrony zostało *expressis verbis* zagwarantowane w art. 48 ust. 2 KPP, a jednym z jego immanentnych elementów jest prawo do niezeznawania przeciwko sobie, rozumiane jako wolność od samooskarżania[54].

---

[49] ECLI:EU:C:2022:7, pkt 32.

[50] ECLI:EU:C:2017:504, pkt 59. Analogicznie w wyroku TSUE z 9 czerwca 2022 r., C-55/21, *Imperial Tobacco Bulgaria*, ECLI:EU:C:2022:459, pkt 55.

[51] Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG, Dz.Urz UE L 2009.9.12.

[52] Na gruncie obowiązującej dyrektywy Rady (UE) 2020/262 z dnia 19 grudnia 2019 r. ustanawiającej ogólne zasady dotyczące podatku akcyzowego (przekształcenie), Dz.Urz. UE L 2020.58.4, będą to odpowiednio: motyw 13, art. 10, art. 47 ust. 3 akapit pierwszy.

[53] Szerzej nt. praw podstawowych: D. Dominik-Ogińska, *System ochrony praw podstawowych w prawie unijnym*, w: *Prawo podatkowe Unii...*, s. 45–82.

[54] Wyrok TSUE z 2 lutego 2021 r., C-481/19, *Consob*, ECLI:EU:C:2021:84, pkt 37–38.

6. Zasada proporcjonalności

Korzystanie z praw i wolności gwarantowanych w KPP, w tym z prawa do obrony, nie ma charakteru absolutnego. Jak stanowi art. 52 ust. 1 KPP, wszelkie ograniczenia w korzystaniu z praw i wolności uznanych w Karcie muszą być przewidziane ustawą i szanować istotę tych praw i wolności. Ponadto, z zastrzeżeniem zasady proporcjonalności, ograniczenia mogą być wprowadzone wyłącznie wtedy, gdy są konieczne i rzeczywiście odpowiadają celom interesu ogólnego uznawanym przez Unię lub potrzebom ochrony praw i wolności innych osób.

Zasada proporcjonalności wiąże się z koniecznością miarkowania działań organów władzy publicznej oraz minimalizowania ingerencji w sferę praw i wolności. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem pryncypium to – będące jedną z ogólnych zasad prawa Unii – nakłada na państwa członkowskie obowiązek stosowania takich rozwiązań, które, umożliwiając skuteczną realizację celu prawa krajowego, nie wykraczają poza to, co konieczne, i w możliwie najmniejszym stopniu ingerują w cele i zasady ustanowione w odpowiednich przepisach prawa Unii[55].

Z jednej strony należy zatem mieć na uwadze, że – jak wynika z art. 48 ust. 2 KPP – nikt nie może być zmuszony do oskarżania samego siebie lub do zeznawania przeciwko samemu sobie. Z drugiej strony nie sposób pominąć istnienia wspólnych celów prawa Unii oraz porządków prawnych państw członkowskich, do których należą zapobieganie oszustwom oraz nadużyciom podatkowym, zachowanie konkurencji i zwalczanie nielegalnego handlu[56], a w przypadku obrotu niektórymi towarami – takimi jak alkohol czy wyroby tytoniowe – także ochrona zdrowia publicznego[57].

W konsekwencji konieczne staje się przeprowadzenie testu proporcjonalności, obejmującego ocenę, czy art. 54 k.k.s., traktowany jako środek do realizacji wskazanych celów, a przewidujący obowiązek ujawnienia przedmiotu opodatkowania w postaci własnej działalności przestępczej, narusza zasadę *nemo tenetur* wynikającą z art. 48 ust. 2 KPP i czy pozostaje wobec niej w relacji dysproporcjonalności.

7. Test proporcjonalności

Orzecznictwo TSUE wskazuje, że test proporcjonalności może mieć charakter dwu- albo trzystopniowy, przy czym test trójelementowy bywa traktowany jako praktyczna aplikacja testu dwuelementowego[58].

Pierwsze kryterium testu proporcjonalności jest spełnione wówczas, gdy dany środek jest przydatny (zdatny) do realizacji danego celu. Środek nie nadaje się

---

[55] Wyrok TSUE z 29 czerwca 2017 r., *Komisja przeciwko Portugalii*, C-126/15, ECLI:EU:C:2017:504, pkt 64. Szerzej co do podstaw i ujęć tej zasady: A. Nita, *Zasada proporcjonalności w orzecznictwie podatkowym Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej*, w: *Prawo podatkowe Unii…*, s. 13–24.

[56] Ww. wyrok TSUE z 29 czerwca 2017 r., *Komisja przeciwko Portugalii*, C-126/15, pkt 65.

[57] Wyrok TSUE z 4 marca 2010 r., *Komisja przeciwko Francji*, C-197/08, ECLI:EU:C:2010:111, pkt 52.

[58] D. Miąsik, *Test proporcjonalności*, w: *System prawa Unii Europejskiej*, t. 2, *Zasady i prawa podstawowe*, red. D. Miąsik, Warszawa 2022, s. 194–195 i powołane tam orzecznictwo.

do osiągnięcia celu, jeżeli utrudnia jego realizację lub nie wykazuje żadnego związku z tym celem[59]. Drugie kryterium odnosi się do niezbędności (konieczności) przyjęcia określonego rozwiązania do osiągnięcia zakładanego celu. Odpowiada na pytanie, czy istnieją inne, mniej dolegliwe sposoby osiągnięcia takiego samego rezultatu[60].

W tym kontekście na wstępie należy podkreślić, że zasada *nemo tenetur* nie niweczy ani obowiązku podatkowego, ani zobowiązania podatkowego, a tym samym nie zwalnia z obowiązku zapłaty podatku. Zasada ta jedynie chroni przed karą za milczenie. W analizowanym przypadku ewentualnie oznaczałaby ochronę przed karą za brak ujawnienia przedmiotu opodatkowania w VAT i podatku akcyzowym.

Przedmiotem ochrony prawa karnego skarbowego jest zawsze interes i porządek finansowy państwa, samorządu lub Unii Europejskiej[61]. Prawo karne skarbowe stanowi bowiem integralną część systemu wymuszania zachowań zgodnych z prawem podatkowym[62], ma charakter wyraźnie wtórny w stosunku do norm pierwotnych wynikających z prawa podatkowego[63], a w obszar innych gałęzi prawa wkracza wówczas, gdy te nie są w stanie zapewnić wystarczającej ochrony regulowanym przez siebie stosunkom społecznym i konieczne staje się sięgnięcie po środki o najostrzejszym charakterze (zasada *ultima ratio*)[64].

Odpowiedzialność sprawcy na podstawie art. 54 k.k.s. umożliwia wyciągnięcie wobec niego konsekwencji karnych skarbowych związanych z narażeniem podatku na uszczuplenie albo – tym bardziej – z jego faktycznym uszczupleniem. Tego rodzaju znamion nie zawierają opisy czynów zabronionych przeciwko obowiązkom podatkowym w postaci przemytu (art. 63 § 2 k.k.s.) oraz paserstwa (art. 65 k.k.s.), które zresztą odnoszą się wyłącznie do podatku akcyzowego, a nie do VAT. Skazanie tylko za przemyt lub paserstwo wyrobu akcyzowego nie „konsumuje" zatem w pełni zawartości bezprawia w czynie sprawcy, które materializuje się również w uszczupleniu, a co najmniej w narażeniu na uszczuplenie podatku akcyzowego oraz VAT. Nabiera to szczególnego znaczenia, gdyż brak jest mniej restrykcyjnej alternatywy w sytuacjach, w których wyłącznie z zastosowaniem instytucji prawa karnego możliwe jest objęcie odpowiedzialnością osób innych niż podmioty, na których ciążą obowiązki wynikające z prawa podatkowego (podatnik, płatnik, inkasent). Tym bardziej że osoby te nierzadko odgrywają istotną, jeśli nie kluczową, rolę w działalności przestępczej, w tym zorganizowanej, ukierunkowanej na uszczuplenie należności podatkowych. Dotyczy to odpowiedzialności na podstawie art. 9 § 3 k.k.s. oraz art. 21 § 2 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s., a także w formach sprawstwa kierowniczego, sprawstwa polecającego (art. 9 § 1 k.k.s. *in fine*) oraz podżegania i pomocnictwa (art. 18 § 2 i § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.).

---

[59] A. Mudrecki, *Zasada proporcjonalności w prawie podatkowym*, Warszawa 2020, s. 35.

[60] D. Miąsik, *op. cit.*, s. 197.

[61] Por. art. 53 § 26 i § 26a k.k.s.

[62] I. Sepioło-Jankowska, *Podobieństwo sankcji karnych oraz sankcji podatkowych*, „Prokuratura i Prawo" 2020, nr 2, s. 93.

[63] G. Skowronek, *Z problematyki zmian w prawie karnym skarbowym po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej*, „Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych" 2005, nr 1, s. 7.

[64] K. Radzikowski, *Bezprawie podatkowe w kontekście odpowiedzialności karnej i skarbowej*, „Doradztwo Podatkowe" 2024, nr 10, s. 12–13.

Odpowiedzialność na podstawie art. 54 k.k.s. należy więc postrzegać jako środek ostateczny, realizujący – poprzez kary, środki karne i inne środki oddziaływania, w tym zobowiązanie do uiszczenia wymagalnej uszczuplonej należności publicznoprawnej[65] – cele wspierane przez prawo Unii, takie jak zwalczanie oszustw podatkowych, unikanie opodatkowania i nadużyć, ochrona konkurencji i zwalczanie nielegalnego handlu, a w przypadku obrotu niektórymi towarami – także ochrona zdrowia publicznego. Jest to zatem środek przydatny i konieczny do osiągnięcia założonych celów.

W ramach trzeciego kryterium testu proporcjonalności (proporcjonalność *sensu stricto*) bada się, czy istnieje odpowiednia relacja pomiędzy korzyściami z osiągnięcia celu a szkodą wyrządzoną prawu (wartości) przez to, że cel został osiągnięty[66].

Formułowany w doktrynie postulat wyłączenia odpowiedzialności karnej skarbowej za zachowanie realizujące znamiona art. 54 k.k.s. opiera się na wspomnianej anormalnej sytuacji motywacyjnej sprawcy[67]. Odpowiedzialność na tej podstawie ma się więc wiązać z uszczerbkiem wyrządzanym wartości w postaci wolności od samooskarżenia. Argumentacja ta wymaga jednak uzupełnienia.

Otóż w momencie rozpoczęcia realizacji przestępczego zachowania nikt nie wymaga od sprawcy dostarczania dowodów przeciwko sobie, nie stosuje wobec niego przymusu państwowego, presji ani podstępu, a w pełni szanowane są jego wola, prawo do zachowania milczenia oraz godność i wolność[68].

Ponadto strona podmiotowa deliktu z art. 54 k.k.s. polega na umyślności w formie zamiaru bezpośredniego, w dodatku zabarwionego celem uchylenia się od zapłaty należnego podatku[69]. Nie jest więc możliwe jego popełnienie ani nieumyślnie, ani nawet w zamiarze ewentualnym. Oznacza to, że sprawca już przed rozpoczęciem realizacji znamion deliktu „pierwotnego", np. przemytu (art. 86 k.k.s., art. 63 § 2 k.k.s.) lub paserstwa (art. 65 k.k.s.), ma świadomość, że brak ujawnienia tego zachowania może implikować również odpowiedzialność za uchylanie się od opodatkowania (art. 54 k.k.s.), i mimo to chce popełnić tak

---

[65] Por. art. 16 § 2, art. 17 § 1 pkt 1, art. 19 § 2, art. 26 § 2, art. 36 § 2, art. 37 § 2 i § 2a, art. 41 § 2, art. 137 § 2 pkt 1, art. 143 § 1 pkt 1, art. 146 § 1, art. 156 § 3, art. 161 § 1 i art. 188 k.k.s.

[66] A. Mudrecki, *op. cit.*, s. 36–37.

[67] J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 47–48; M. Błoński, *op. cit.*, s. 70; A. Soja, w: J. Błachut, G. Keler, A. Soja, *op. cit.*, s. 236.

[68] Tego rodzaju warunki, pod jakimi wolność od samooskarżenia powinna być respektowana, wynikają z orzecznictwa Europejskiego Trybunału Praw Człowieka – por. M.A. Nowicki, *Wokół Konwencji Europejskiej. Komentarz do Europejskiej Konwencji Praw Człowieka*, wyd. 9, LEX/el. 2025, komentarz do art. 6 EKPC, pkt 2.6. Chociaż EKPC, do czasu przystąpienia do niej Unii Europejskiej, nie stanowi aktu prawnego formalnie obowiązującego w porządku prawnym Unii, to jednak prawa podstawowe chronione na mocy EKPC są częścią prawa Unii jako jego zasady ogólne, co potwierdzono w art. 6 ust. 3 TUE. Ponadto art. 52 ust. 3 KPP, który stanowi, że zawarte w niej prawa, które odpowiadają prawom zagwarantowanym w EKPC, mają takie samo znaczenie i zakres jak prawa przyznane przez EKPC, ma na celu zapewnienie niezbędnej spójności między odpowiednimi prawami przewidzianymi w obu tych aktach bez naruszania autonomii prawa Unii i TSUE (ww. wyrok TSUE z 2 lutego 2021 r., C-481/19, *Consob*, pkt 36).

[69] L. Wilk, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 296; G. Łabuda w: P. Kardas, T. Razowski, G. Łabuda, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2017, s. 624.

kompleksowo scharakteryzowany delikt skarbowy. Sprawca świadomie i dobrowolnie stawia się w sytuacji przymusowej, samodzielnie wytwarzając anormalną sytuację motywacyjną, w której się znajduje. Świadomie i dobrowolnie generuje napięcie pomiędzy wolnością od samooskarżenia a obowiązkiem zawiadomienia o popełnionym delikcie „pierwotnym" pod rygorem dodatkowej – w ramach kwalifikacji kumulatywnej – odpowiedzialności z art. 54 k.k.s. W tym sensie jest to stan w pełni zawiniony przez sprawcę już na przedpolu jego zachowania, co osłabia zasadność postulatu uwolnienia go od odpowiedzialności za realizację znamion art. 54 k.k.s. z uwagi na wyłączenie winy (art. 1 § 3 k.k.s.).

Powyższe uwagi uzupełniające przemawiają za opowiedzeniem się za stanowiskiem, zgodnie z którym pomiędzy korzyściami wynikającymi z realizacji celów przypisywanych stosowaniu art. 54 k.k.s. a potencjalnym uszczerbkiem dla wolności od samooskarżenia zachowany zostaje akceptowalny balans. Sprawca bowiem w sposób świadomy i dobrowolny doprowadza do powstania kolizji dóbr, co powoduje, że możliwość powoływania się na ochronę wynikającą z wolności od samooskarżenia ustępuje pierwszeństwa na rzecz realizacji celów regulacji, w szczególności zapobieganiu oszustwom podatkowym oraz ochronie zasad uczciwej konkurencji.

8. Wnioski

Przedstawiona argumentacja upoważnia do sformułowania ogólnego wniosku, że stosowanie art. 54 k.k.s. w omawianej sytuacji prawnej nie ma charakteru dysproporcjonalnego wobec art. 48 ust. 2 KPP w zw. z art. 52 ust. 1 KPP. Nie ujawniły się tym samym podnoszone w doktrynie podstawy do podważenia obecnej linii orzeczniczej Sądu Najwyższego i sądów powszechnych w przedmiocie odpowiedzialności na podstawie art. 54 k.k.s. za uchylanie się od opodatkowania własnej działalności przestępczej.

Jednakże wobec faktu, że judykatura opiera się w przeważającej mierze na warunku wyprowadzonym z orzecznictwa TSUE w sprawach podatkowych, tj. możliwości konkurowania danej działalności z działalnością legalną, zasadne wydaje się postulowanie uzupełnienia tej argumentacji: 1) o uwzględnienie akcentowanego w doktrynie problemu wymagalności ujawnienia własnej działalności przestępczej w kontekście zasady *nemo tenetur*; 2) o dokonanie – zgodnie z zasadą proporcjonalności – wyważenia korzyści wynikających z pociągnięcia sprawcy do kumulatywnej odpowiedzialności z art. 54 k.k.s. dla realizacji celów w postaci zapobiegania oszustwom i nadużyciom podatkowym, ochrony konkurencji i zwalczania nielegalnego handlu oraz ochrony zdrowia publicznego, z potencjalnym uszczerbkiem dla wolności od samooskarżenia, z uwzględnieniem konkretnych realiów indywidualnej sprawy.

Celem niniejszego artykułu było przedstawienie uwag uzupełniających w ramach dialogu doktryny i orzecznictwa dotyczącego art. 54 k.k.s. w kontekście zasady *nemo tenetur*. W opracowaniu zaproponowano sposób rozstrzygnięcia kolizji dóbr – interesu finansowego państwa oraz uczciwej konkurencji z jednej strony i prawa jednostki do obrony z drugiej – przez zastosowanie unijnego

testu proporcjonalności. Jednakże z uwagi na systemowy i wieloaspektowy charakter problemu, a także jego osadzenie w prawie Unii Europejskiej, zasadne wydaje się rozważenie włączenia TSUE w ten dialog w drodze procedury prejudycjalnej (art. 267 TFUE) w celu zapewnienia jednolitości wykładni prawa Unii oraz ograniczenia ryzyka rozbieżnych rozstrzygnięć w porównywalnych stanach faktycznych.

Bibliografia załącznikowa

Bańczyk P. *et al.*, *Moc wiążąca i wykonanie orzeczenia prejudycjalnego*, w: *System prawa Unii Europejskiej*, t. 5, *Ochrona prawna*, red. N. Półtorak, Warszawa 2025

Bartosiewicz A., *Współczesne rozumienie zasady neutralności podatku od towarów i usług*, w: *Prawo podatkowe Unii Europejskiej. Węzłowe zagadnienia*, red. B. Brzeziński, A. Franczak, K. Lasiński-Sulecki, Warszawa 2025

Błoński M., *Odpowiedzialność karnoskarbowa pasera z art. 65 k.k.s. za niezgłoszenie przedmiotu opodatkowania (art. 54 k.k.s.)*, „Probacja" 2024, nr 3

Buk K., *Uchylanie się od opodatkowania w świetle Kodeksu karnego skarbowego*, „Doradztwo Podatkowe" 2006, nr 7–8

Dominik-Ogińska D., *System ochrony praw podstawowych w prawie unijnym*, w: *Prawo podatkowe Unii Europejskiej. Węzłowe zagadnienia*, red. B. Brzeziński, A. Franczak, K. Lasiński-Sulecki, Warszawa 2025

Kil J., Kwaśniak A., *Rejestracja i opodatkowanie działalności przestępczej (rozważania na gruncie zasady nemo se ipsum accusare tenetur)*, „Przegląd Prawa Publicznego" 2022, nr 7–8

Kopaliński W., *Słownik wyrazów obcych i zwrotów obcojęzycznych*, Warszawa 1989

Łabuda G., w: P. Kardas, T. Razowski, G. Łabuda, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2017

Miąsik D., *Test proporcjonalności*, w: *System prawa Unii Europejskiej*, t. 2, *Zasady i prawa podstawowe*, red. D. Miąsik, Warszawa 2022

Mudrecki A., *Zasada proporcjonalności w prawie podatkowym*, Warszawa 2020

Nita A., *Czynności niemogące być przedmiotem prawnie skutecznej umowy w świetle prawa podatkowego*, „Przegląd Podatkowy" 2003, nr 2

Nita A., *Zasada proporcjonalności w orzecznictwie podatkowym Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej*, w: *Prawo podatkowe Unii Europejskiej. Węzłowe zagadnienia*, red. B. Brzeziński, A. Franczak, K. Lasiński-Sulecki, Warszawa 2025

Nowicki M.A., *Wokół Konwencji Europejskiej. Komentarz do Europejskiej Konwencji Praw Człowieka*, wyd. 9, LEX/el. 2025

Oczkowski T., *Glosa do postanowienia SN z 22.11.2011 r., IV KK 270/11*, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego" 2013, nr 6

Pietrasz P., *Opodatkowanie dochodów osiąganych nielegalnie*, „Glosa" 2001, nr 8

Pogoński M., *Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Komentarz*, Warszawa 2014

Prusak F., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom II (art. 54–191)*, Kraków 2006

Radzikowski K., *Bezprawie podatkowe w kontekście odpowiedzialności karnej i skarbowej*, „Doradztwo Podatkowe" 2024, nr 10

Sepioło-Jankowska I., *Podobieństwo sankcji karnych oraz sankcji podatkowych*, „Prokuratura i Prawo" 2020, nr 2

Siwiński M., *Przedmiot opodatkowania podatkiem akcyzowym – analiza. Część 1*, „Doradztwo Podatkowe" 2006, nr 6

Skowronek G., *Z problematyki zmian w prawie karnym skarbowym po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej*, „Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych" 2005, nr 1

Sobolewski Z., *Zasada nemo se ipsum accusare tenetur w polskim procesie karnym*, Lublin 1979

Soja A., w: J. Błachut, G. Keler, A. Soja, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2024

Świetlicka M., *Glosa do wyroku Sądu Apelacyjnego w Lublinie z dnia 9 sierpnia 2012 r., II AKa 111/12*, LEX/el. 2015

Wiatrowski R., *Pytania prejudycjalne. Podstawy traktatowe, praktyka. Efekty*, w: *Prawo podatkowe Unii Europejskiej. Węzłowe zagadnienia*, red. B. Brzeziński, A. Franczak, K. Lasiński-Sulecki, Warszawa 2025

Wiatrowski R., *Wykładnia prounijna Naczelnego Sądu Administracyjnego*, Warszawa 2021

Wilk L., Zagrodnik J., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2021
Zagrodnik J., *Kwalifikacja działalności przestępczej przez pryzmat odpowiedzialności karnej za uchylanie się od opodatkowania (art. 54 k.k.s.)*, „Palestra" 2019, nr 9
Zgoliński I., komentarz do art. 54, teza 3, w: *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, red. I. Zgoliński, wyd. 2, Warszawa 2021

Summary

of the article: **Tax evasion in respect of one's own criminal activities (Article 54 of the Fiscal Penal Code) and the privilege against self-incrimination. The proportionality test in the light of the Charter of Fundamental Rights of the European Union and the case-law of the Court of Justice of the European Union**

The article analyzes the issue of criminal fiscal liability under Article 54 of the Penal Fiscal Code in a situation where the perpetrator fails to disclose their own criminal activity, which is also subject to taxation. The starting point is a discussion of disputes concerning the admissibility of taxation of illegal activities, with particular emphasis on the impact of the case law of the Court of Justice of the European Union on the practice of national courts. The author focuses on the conflict between the tax obligation and the principle of *nemo tenetur se ipsum accusare*, considered in the light of the Charter of Fundamental Rights of the European Union and the European Convention on Human Rights. He points out that criminal tax proceedings in the field of VAT and excise duty constitute the application of EU law, which justifies the assessment of Article 54 of the Penal Fiscal Code through the prism of the EU principle of proportionality.

The proportionality test leads to the conclusion that the attribution of liability under Article 54 of the Penal Fiscal Code does not violate the essence of the right of defense, as the perpetrator consciously and voluntarily causes a conflict of interests. The article proposes supplementing the arguments of the case law with an explicit reference to the nemo tenetur principle and considering referring a question for a preliminary ruling to the CJEU in order to ensure a uniform interpretation of EU law.

Keywords: taxation of criminal activity, *nemo tenetur se ipsum accusare* principle, VAT and excise duty, proportionality principle, Charter of Fundamental Rights

Mgr Monika Majak

[Starszy asystent sędziego, Naczelny Sąd Administracyjny; radca prawny;
ORCID:0009-0006-1872-7840]

Dopuszczenie stowarzyszenia zrzeszającego przedsiębiorców do udziału w postępowaniu sądowoadministracyjnym w charakterze uczestnika postępowania

Streszczenie: Niniejszy artykuł poświęcony jest problematyce związanej z instytucją dopuszczenia stowarzyszeń zrzeszających przedsiębiorców określonej branży do udziału w toczących się postępowaniach sądowoadministracyjnych w charakterze ich uczestników. Problemy, które wyłaniają się na tym tle, wskazują na ryzyko zaburzenia podstawowej funkcji, której ma służyć udział organizacji społecznej w procesie, a więc na odejście od zasadniczego celu, jakim jest kontrola społeczna nad postępowaniem, na rzecz ochrony partykularnych interesów członków zgłaszających się podmiotów. Przeprowadzona w artykule analiza dogmatycznoprawna, z uwzględnieniem stanowiska doktryny i judykatury, pozwala dostrzec potrzebę wnikliwej oceny wniosków o dopuszczenie stowarzyszeń wspierających przedsiębiorców do udziału w postępowaniu, także ze względu na konieczność zapewnienia sprawności przebiegu procesu i zachowania zasady szybkości postępowania. Autorka zwróciła uwagę na konstytutywny charakter wpisu stowarzyszenia do rejestru lub ewidencji i zaakcentowała brak możliwości rozpoczęcia działalności statutowej (regulaminowej) oraz podejmowania działań zmierzających do wstąpienia do postępowania przed sądem administracyjnym przed dokonaniem czynności rejestrowej. Wspomniała również o wprowadzeniu do postępowania nowej instytucji – tzw. przyjaciela sądu – oraz o roli Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców w postępowaniu, który ma na celu udzielenie wsparcia i ochrony przedsiębiorcom w toczących się postępowaniach sądowoadministracyjnych.

Słowa klucze: stowarzyszenie, zrzeszenie przedsiębiorców, organizacja społeczna, dopuszczenie do udziału, uczestnik postępowania, kontrola społeczna, „przyjaciel sądu", *amicus curiae*, partykularne interesy członków, zasada szybkości postępowania

Kwestię wskazanego w tytule artykułu zagadnienia procesowego, obejmującego swym zakresem uczestnictwo stowarzyszeń w postępowaniach toczących się przed sądami administracyjnymi, będące konsekwencją uwzględnienia złożonych przez te podmioty wniosków o dopuszczenie, reguluje zasadniczo art. 33 § 2 zd. 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi[1]. Jak wynika z treści przywołanego przepisu, w sprawach innych osób udział w charakterze uczestnika może zgłosić organizacja społeczna, o której mowa w art. 25 § 4 tej ustawy, jeżeli sprawa dotyczy zakresu statutowej działalności organizacji wnioskującej o dopuszczenie. W tym miejscu podkreślenia wymaga, że wskazane unormowanie należy odczytywać łącznie z art. 9 p.p.s.a.,

[1] Dz.U. z 2026 r. poz. 143; dalej: p.p.s.a.

zgodnie z którym „Organizacja społeczna, w zakresie swojej działalności statutowej, może brać udział w postępowaniu w przypadkach określonych w niniejszej ustawie".

To, czy stowarzyszenie należy uznawać za organizację społeczną objętą treścią analizowanych przepisów p.p.s.a., nie budzi już żadnych wątpliwości na tle ugruntowanego stanowiska doktryny i judykatury. Skoro bowiem ustawa ta nie definiuje pojęcia „organizacja społeczna", przedstawiciele nauki stoją na stanowisku, że termin ten należy odczytywać w powiązaniu z regulacją unormowaną w art. 5 § 2 pkt 5 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego[2], w myśl której przez organizacje społeczne rozumie się „organizacje zawodowe, samorządowe, spółdzielcze i inne organizacje społeczne"[3]. Przyjmując za M. Romańską, organizacja społeczna to „wszelkie trwałe zrzeszenie osób fizycznych i prawnych powołane do wypełniania określonych, ważnych społecznie celów, mające stałą więź organizacyjną, niewchodzące w skład aparatu organów administracji publicznej, zarówno rządowej, jak i samorządowej"[4].

Również w uzasadnieniu uchwały składu siedmiu sędziów NSA z 12 grudnia 2005 r., II OPS 4/05[5] wskazano, że w doktrynie prawa administracyjnego i konstytucyjnego nie buduje się pojęcia organizacji społecznych według kryterium przyznania jednostkom organizacyjnym w przepisach prawa *expressis verbis* statusu organizacji społecznej, ale poszukuje się kryteriów materialnych. Przykładowym wyznacznikiem tego rodzaju jest właśnie kryterium formy organizacyjnej, przy czym jako podstawowe kryterium przyjmuje się zrzeszanie się obywateli, czyli uprawnienie zagwarantowane społeczeństwu mocą art. 12 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.[6] w celu realizacji zasady społeczeństwa obywatelskiego, przez którą rozumie się „zasadę udziału obywateli w funkcjonowaniu państwa poprzez tworzenie różnego rodzaju organizacji i struktur, które umożliwiają obywatelom realizację ich interesów oraz wyrażanie opinii"[7].

A zatem, jeśli ustawodawca w art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach[8] odczytywanym w powiązaniu z art. 1 ust. 2 tej ustawy wskazał, że stowarzyszenie jest dobrowolnym, samorządnym, trwałym zrzeszeniem o celach niezarobkowych, które w zakresie swoich celów statutowych może reprezentować interesy zbiorowe swoich członków wobec organów władzy publicznej, nasuwa się oczywista konkluzja, że stowarzyszenie należy zaliczyć do organizacji społecznych, którym w świetle przepisów ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi można przypisać status uczestnika postępowania, jeżeli sąd administracyjny postanowi o dopuszczeniu tego podmiotu do toczącego się już postępowania. Tym bardziej, że w literaturze poświęconej

---

[2] Dz.U. z 2025 r. poz. 1691; dalej: k.p.a.

[3] Tak np. A. Kurzawa, P. Szustakiewicz, komentarz do art. 9, w: *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. A. Skoczylas, P. Szustakiewicz, Warszawa 2023, s. 21.

[4] M. Romańska, w: T. Woś, H. Knysiak-Molczyk, M. Romańska, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. T. Woś, Warszawa 2005, s. 172.

[5] ONSAiWSA 2006, nr 2, poz. 37.

[6] Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.; dalej: Konstytucja RP.

[7] Cyt. wyżej uchwała NSA z 12 grudnia 2005 r., II OPS 4/05.

[8] Dz.U. z 2020 r. poz. 2261 ze zm.

stowarzyszeniom niejednokrotnie używano zamiennie określeń „zrzeszenie" oraz „organizacja społeczna", na co zwróciła uwagę E. Hadrowicz[9], przywołując m.in. za J. Romulem[10] i L. Wiśniewskim[11] definicje stowarzyszenia. Również P. Suski stanął na stanowisku, że do organizacji społecznych zaliczane są stowarzyszenia[12], przyjmując za E. Smoktunowiczem, że pojęciem „organizacja społeczna" określa się wszystkie trwałe zrzeszenia osób fizycznych, a także prawnych, tzn. takie grupy tych podmiotów, które są związane wspólnym celem i stałą więzią organizacyjną, niewchodzące w skład aparatu państwowego i niebędące zarazem spółkami prywatnymi[13].

W postępowaniach incydentalnych, rozstrzygających kwestię dopuszczenia do udziału w postępowaniu w charakterze jego uczestnika, sądy administracyjne wielokrotnie zajmowały się oceną zasadności przedmiotowych wniosków składanych właśnie przez stowarzyszenia, przy czym – w przeciwieństwie do fundacji – zastrzeżeń nigdy nie budziło ujęcie stowarzyszenia w granicach rozumienia pojęcia „organizacja społeczna". Przed przystąpieniem do oceny spełnienia przez wnioskujące stowarzyszenie ustawowych przesłanek, przemawiających za uwzględnieniem zgłoszonego żądania, sąd administracyjny musi mieć jednak pewność, że organizacja społeczna ubiegająca się o prawo udziału w postępowaniu sądowoadministracyjnym spełnia warunki formalnoprawne, a zatem jest stowarzyszeniem powołanym zgodnie z przepisami prawa powszechnie obowiązującego, w tym przypadku zgodnie z uregulowaniami zawartymi w ustawie – Prawo o stowarzyszeniach. W chwili zgłoszenia woli swego udziału w toczącym się przed sądem postępowaniu wnioskujące stowarzyszenie bezsprzecznie musi już istnieć, a więc musi zostać wpisane: do ewidencji stowarzyszeń zwykłych, prowadzonej przez organ nadzorujący właściwy ze względu na siedzibę stowarzyszenia – w przypadku stowarzyszeń „niezarejestrowanych"; lub do Krajowego Rejestru Sądowego – w przypadku stowarzyszeń rejestrowych. Byt stowarzyszenia, a także możliwość rozpoczęcia przez nie działalności określonej w statucie, uchwalanym zgodnie z art. 9 Prawa o stowarzyszeniach, bądź w regulaminie działalności[14] uchwalanym przez stowarzyszenie zwykłe stosownie do treści art. 40 ust. 2 cytowanej ustawy, są bowiem ściśle związane z konstytutywnym charakterem wpisu do właściwego rejestru lub właściwej ewidencji[15], o czym stanowią odpowiednio art. 17 ust. 1 i art. 40a ust. 1 Prawa o stowarzyszeniach.

W doktrynie i orzecznictwie[16] zwrócono uwagę, że o udział w postępowaniu administracyjnym i sądowoadministracyjnym mogą ubiegać się organizacje społeczne,

[9] Szerzej na ten temat zob. E. Hadrowicz, *Prawo o stowarzyszeniach. Komentarz*, Warszawa 2016, s. 32 i 34.

[10] J. Romul, *Państwo a stowarzyszenia w Polsce Ludowej*, Poznań 1969, s. 17.

[11] L. Wiśniewski, *Model prawny stowarzyszeń w PRL*, Warszawa 1974, s. 15–17.

[12] P. Suski, *Stowarzyszenia i fundacje*, Warszawa 2018, s. 67.

[13] E. Smoktunowicz, *Prawo zrzeszania się w Polsce*, Warszawa 1992, s. 15.

[14] Szerzej na temat regulaminów działalności uchwalanych przez stowarzyszenia zwykłe zob. P. Suski, *op. cit.*, s. 336 i 337.

[15] O konstytutywnym charakterze wpisu zob. E. Hadrowicz, *op. cit.*, s. 216 i 323; P. Suski, *op. cit.*, s. 165.

[16] Zob. np. wyroki NSA z 12 marca 2015 r., I OSK 2363/13 oraz z 7 maja 2015 r., II OSK 2304/13, a także postanowienie NSA z 12 lutego 2020 r., I OZ 817/19; postanowienie WSA w Kielcach z 24 marca 2020 r., II SA/Ke 1178/19 i wyrok NSA z 29 kwietnia 2003 r., IV SA 2841/01 – te i kolejne orzeczenia, do których odesłano w treści artykułu, dostępne są w CBOSA.

które mają określone ustawowe podstawy swej działalności i są wpisane do odpowiedniego rejestru urzędowego[17]. Rola i realizacja celów statutowych (regulaminowych) stowarzyszenia, które zabiega o dopuszczenie do udziału w postępowaniu, mają być klarowne i jasne, a więc sąd rozpoznający złożony przez nie wniosek musi mieć realną możliwość oceny faktycznej działalności stowarzyszenia. Jeżeli zaś przed jego wpisem do stosownego rejestru (ewidencji) działalność podmiotu w ogóle jeszcze nie została rozpoczęta, gdyż w zgodzie z przywołanymi powyżej przepisami nie mogła, sąd administracyjny nie jest w stanie ocenić rzeczywistego celu utworzenia stowarzyszenia oraz tego, czy podejmowane działania zmierzają do realizacji określonych w statucie (regulaminie) celów publicznych, dla których zostało ono powołane do życia.

Oznacza to, że stowarzyszenie, które wyraziło wolę przystąpienia do toczącego się postępowania sądowoadministracyjnego jeszcze przed swoją rejestracją lub wpisem do ewidencji, a zatem przed uzyskaniem prawnej możliwości rozpoczęcia działalności i składania wiążących i skutecznych oświadczeń woli, musi liczyć się z wydaniem przez sąd administracyjny postanowienia o odmowie jego dopuszczenia – i to zarówno z uwagi na formalny brak możliwości podejmowania jakiejkolwiek działalności (w tym również w charakterze uczestnika postępowania), jak i ze względu na brak po stronie sądu możliwości zbadania, czy prowadzona sprawa dotyczy zakresu deklarowanej i rzeczywiście podejmowanej działalności określonej w statucie (regulaminie).

Należy zaakcentować, że przy rozpoznawaniu wniosków stowarzyszeń o dopuszczenie ich do udziału w postępowaniach sądowoadministracyjnych zainicjowanych skargami innych podmiotów liczne wątpliwości interpretacyjne pojawiały się przy ustalaniu przesłanek, które podlegają badaniu przez sądy administracyjne wydające postanowienia w tym przedmiocie. Jak już zasygnalizowano na wstępie, z pewnością przesłanką, która wymaga oceny przed wydaniem postanowienia o dopuszczeniu lub odmowie dopuszczenia do udziału w procesie sądowej kontroli administracji publicznej, w myśl art. 33 § 2 p.p.s.a. jest zbieżność przedmiotu prowadzonej sprawy z działalnością statutową stowarzyszenia. Przesłanka ta, jako wprost wyartykułowana w treści przepisu i której spełnienie jest bezwzględnie wymagane dla ewentualnego uwzględnienia wniosku podmiotu zgłaszającego swój udział w charakterze uczestnika, nie budzi kontrowersji. Usytuowanie jej w treści przepisu, w oparciu o który sąd administracyjny proceduje, rozpoznając wniosek o dopuszczenie do udziału w postępowaniu sądowoadministracyjnym, również nie powodowało rozbieżności w orzecznictwie.

Odmiennie natomiast należałoby spojrzeć na niejednokrotnie sporny wymóg spełniania przez organizację społeczną przesłanki posiadania interesu społecznego, przemawiającego za dopuszczeniem tego podmiotu do spraw innych osób. Niewątpliwie redakcja art. 33 § 2 p.p.s.a. mogła nastręczać trudności interpretacyjnych, zgodnie bowiem ze zdaniem 1 tego przepisu „Udział w charakterze uczestnika

[17] M. Niezgódka-Medek, w: B. Dauter, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, Warszawa 2018, s. 148.

może zgłosić również osoba, która nie brała udziału w postępowaniu administracyjnym, jeżeli wynik tego postępowania dotyczy jej interesu prawnego, a także organizacja społeczna, o której mowa w art. 25 § 4, w sprawach innych osób, jeżeli sprawa dotyczy zakresu jej statutowej działalności". Jak widać, w obrębie jednej jednostki redakcyjnej ustawodawca uregulował przesłanki odnoszące się do dwóch różnych kategorii podmiotów zgłaszających swój udział w charakterze uczestnika w sprawach innych osób. Taki zabieg legislacyjny nie ułatwiał procesu właściwej interpretacji przepisu, co powodowało rozbieżności w orzecznictwie powstałe na gruncie niejasno określonych przesłanek, które – by nie budzić wątpliwości – powinny precyzyjniej odnosić się do organizacji społecznych[18].

Zajmowanie przez sądy administracyjne odmiennych stanowisk odnośnie do przesłanek, od których spełnienia zależy dopuszczenie stowarzyszenia do udziału w toczącym się postępowaniu sądowoadministracyjnym w charakterze uczestnika tego postępowania, skutkowało wyłonieniem się zagadnienia prawnego budzącego poważne wątpliwości i sprowadzającego się do tego, czy sąd administracyjny – rozpoznając wniosek organizacji społecznej, która nie brała udziału w postępowaniu administracyjnym, o dopuszczenie do udziału w postępowaniu sądowoadministracyjnym – powinien brać pod uwagę tylko to, czy sprawa dotyczy zakresu jej statutowej działalności, czy także powinien badać występowanie interesu społecznego w rozumieniu art. 31 § 1 k.p.a.[19]

Naczelny Sąd Administracyjny, dostrzegłszy konieczność zajęcia stanowiska w kwestii istnienia lub wykluczenia wzajemnej relacji przepisów art. 33 § 2 p.p.s.a. i art. 31 § 1 k.p.a. przy ocenie wniosków o dopuszczenie do udziału w postępowaniu sądowoadministracyjnym, na podstawie ar. 187 § 3 p.p.s.a. przejął sprawę do rozpoznania w składzie siedmiu sędziów. W postanowieniu z 28 września 2009 r., II GZ 55/09[20], na tle historycznych zmian ustrojowych i proceduralnych, które doprowadziły do wyodrębnienia sądownictwa administracyjnego, NSA stwierdził, że w postępowaniach prowadzonych w przedmiocie wniosków o dopuszczenie organizacji społecznych do udziału w postępowaniu głównym „brak jest podstaw prawnych do stosowania przez sąd administracyjny przesłanek z art. 31 § 1 k.p.a." Tym samym przesądzono, że przesłanki uzasadniające udział organizacji społecznej w charakterze uczestnika postępowania zostały określone w art. 33 § 2 *in fine* p.p.s.a. w zw. z art. 9 p.p.s.a. Należy przy tym pamiętać, że ograniczenie oceny zasadności udziału stowarzyszenia w charakterze uczestnika postępowania wyłącznie do badania, czy sprawa główna leży w zakresie jego statutowej działalności, nie oznacza automatycznego udzielania przez sądy administracyjne każdemu stowarzyszeniu zgody na dopuszczenie do udziału w każdym postępowaniu sądowym tylko ze względu na to, że przedmiot tego postępowania jest zbieżny

[18] Zob. np. postanowienia NSA: z 19 sierpnia 2004 r., OZ 339/04 i OZ 340/04; z 29 grudnia 2005 r., OZ 907/05; z 2 marca 2006 r., II OZ 233/06; z 8 października 2007 r., II OZ 951/07; z 10 września 2008 r., I OSK 440/08; z 14 października 2008 r., II OZ 1042/08; z 20 stycznia 2009 r., I OZ 2/09 (niepubl.); z 24 lutego 2009 r., I OZ 104/09 (niepubl.).

[19] Zob. postanowienie NSA z 19 maja 2009 r., II GZ 55/09.

[20] ONSAiWSA 2010, nr 2, poz. 23.

z działalnością określoną w statucie stowarzyszenia. Warto bowiem zaznaczyć, że istota i zasadniczy cel udziału stowarzyszenia w charakterze uczestnika postępowania przed sądami administracyjnymi powinny skupiać się na zapewnieniu kontroli społecznej sądowej weryfikacji legalności działań organów administracji publicznej. A zatem istotnym aspektem oceny żądań dopuszczenia stowarzyszeń do toczących się postępowań sądowoadministracyjnych, poza badaniem celów statutowych prowadzonej działalności, powinna być również analiza spełnienia przez podmioty wnioskujące dorozumianego warunku realizacji kontroli społecznej nad prowadzonymi postępowaniami, jak bowiem stwierdził NSA w powołanym postanowieniu składu siedmiu sędziów, „Powinność działania w interesie publicznym (zbiorowym) organizacji społecznej wynika już z samej istoty tej organizacji".

Na tle powyższych wywodów można więc sformułować tezę, że objęcie przez stowarzyszenie zakresem jego statutowej działalności sprawy, w której zamierza ono wziąć udział, nie jest jedyną przesłanką dopuszczenia organizacji społecznej do udziału w postępowaniu. Udział organizacji społecznej w postępowaniu sądowoadministracyjnym dopuszczonej na mocy art. 33 § 2 w zw. z art. 9 p.p.s.a. ma bowiem charakter fakultatywny i jest zależny od uznania sądu. W rezultacie należy uznać, że sąd administracyjny – rozpoznając zgłoszony przez stowarzyszenie wniosek o dopuszczenie go do udziału w sprawie – powinien badać, czy udział ten służy podstawowemu celowi wprowadzonego przez ten przepis rozwiązania, tj. zapewnieniu kontroli społecznej nad postępowaniem. Sąd rozpoznający sprawę w przedmiocie zgłoszenia wniosku o udział ma więc prawo (niezależnie od mniej lub bardziej szczegółowych postanowień statutu stowarzyszenia) badać, czy w istocie dopuszczenie stowarzyszenia do sprawy będzie realizacją owej kontroli społecznej.

Odwołując się raz jeszcze do uzasadnienia przywołanej na wstępie uchwały składu siedmiu sędziów NSA z 12 grudnia 2005 r., II OPS 4/05, trzeba zwrócić uwagę na rolę, którą Naczelny Sąd Administracyjny powierzył dopuszczanym do udziału w postępowaniach organizacjom społecznym. W jego ocenie wyrażenie zgody na przystąpienie tych podmiotów do trwających postępowań sądowych ma na celu umożliwienie organizacjom prezentowania „własnego stanowiska w kwestiach, które mają znaczenie dla sposobu załatwienia sprawy. W samym założeniu więc celem udziału organizacji społecznej w postępowaniu jest nie tyle wspieranie strony, której interesu prawnego sprawa dotyczy, co przedstawienie własnego stanowiska odnośnie [do problematyki stanowiącej przedmiot] rozpoznawanej sprawy, z wykorzystaniem środków procesowych przysługujących stronie"[21].

Wskazując za K. Kułak-Krzysiak i M. Podleśnym, organizacji społecznej dopuszczonej w charakterze uczestnika postępowania można by przypisać rolę „przyjaciela sądu" (łac. *amicus curiae*)[22], którego stanowisko przedstawione w sprawie, z uwagi na posiadane przez członków wiedzę specjalistyczną i doświadczenie

[21] Cyt. wyżej uchwała NSA z 12 grudnia 2005 r., II OPS 4/05.

[22] K. Kułak-Krzysiak, M. Podleśny, *Organizacje społeczne w postępowaniu sądowym*, w: *Internacjonalizacja administracji publicznej*, red. Z. Czarnik, J. Posłuszny, L. Żukowski, Warszawa 2015, LEX.

w danej dziedzinie, może mieć doniosłe znaczenie dla kierunku jej rozstrzygnięcia, a być może dla linii orzeczniczej w sprawach przedmiotowo tożsamych. Pogląd ten wpasowuje się w ideę prezentowaną przez A. Zielińskiego, który w glosie do powyższej uchwały składu siedmiu sędziów NSA uznał, że rola organizacji społecznych w postępowaniu sądowym polega nie tylko na zapewnieniu obywatelowi pomocy w ochronie jego praw, lecz także na dostarczeniu sądowi informacji o stanowisku co do ogólnych kwestii mających istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy[23].

Obserwując zmiany legislacyjne wprowadzone w tym zakresie w Prawie o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, z dużym prawdopodobieństwem można przypuszczać, że skala udziału organizacji społecznych – w tym właśnie stowarzyszeń – w postępowaniach przed sądami administracyjnymi będzie rosła, i to nie tylko na skutek pozytywnie rozpoznanych wniosków zgłaszanych przez zainteresowane organizacje. Możliwe jest zatem, że rola tych podmiotów w procesie zyska na znaczeniu.

Jak podają media, już na etapie prac nad aktualną nowelizacją ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Ministerstwo Sprawiedliwości postulowało, aby w sprawach o precedensowym i skomplikowanym charakterze, których rozstrzygnięcie jest istotne dla debaty publicznej lub może rzutować na sytuację prawną wielu osób, sąd administracyjny mógł korzystać z instytucji tzw. przyjaciela sądu, czyli by mógł uzyskać „pogląd organizacji społecznej lub organu administracji publicznej”[24]. W uzasadnieniu projektu ustawy zmieniającej dotychczasowe przepisy p.p.s.a. sygnalizowano, że wprowadzenie w postępowaniach sądowoadministracyjnych takiej formy wyrażania opinii prawnej ma na celu wsparcie sądu w kompleksowym rozpoznaniu sprawy, z uwzględnieniem argumentów oraz poglądów organizacji społecznych i organów administracji publicznej, których przedmiot działalności może dotyczyć prowadzonego postępowania[25].

Skutkiem prowadzonych prac legislacyjnych było ogłoszenie 21 października 2025 r. w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej ustawy z dnia 12 września 2025 r. o zmianie ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi[26], która w art. 1 pkt 4 znowelizowała art. 106 p.p.s.a. przez dodanie w treści tego przepisu § 3a, zgodnie z którym „Sąd może z urzędu zwrócić się do organizacji społecznej lub organu administracji publicznej o przedstawienie sądowi istotnego dla sprawy poglądu, jeżeli uzna to za przydatne do wyjaśnienia istotnych wątpliwości i nie spowoduje to nadmiernego przedłużenia postępowania w sprawie”. Artykuł 3 ustawy zmieniającej wprowadził 14-dniową *vacatio legis* nowych regulacji, przy czym w treści tego aktu zawarto również przepis przejściowy,

[23] A. Zieliński, *Glosa do uchwały (7) Naczelnego Sądu Administracyjnego z 12 grudnia 2005 r., II OPS 4/05*, PiP 2006, z. 8, poz. 122.

[24] P. Rojek-Socha, *„Przyjaciel sądu” wspomoże sądy administracyjne*, artykuł dodany 14.05.2025 r. na portalu prawo.pl: https://www.prawo.pl/prawnicy-sady/przyjaciel-sadu-wspomoze-sady-administracyjne-propozycje-ms,532934.html [dostęp: 15 maja 2025 r.].

[25] Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Sejm X kadencji, druk nr 1432, https://www.sejm.gov.pl/Sejm10.nsf/druk.xsp?nr=1432 [dostęp: 15 grudnia 2025 r.].

[26] Dz.U. poz. 1427.

przewidujący, że „Do postępowań prowadzonych na podstawie ustawy zmienianej w art. 1 [czyli p.p.s.a.], wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie tej ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe (...)" (art. 2 ustawy zmieniającej). Skoro zatem wejście w życie ustawy z dnia 12 września 2025 r., której mocą znowelizowano dotychczasowe przepisy p.p.s.a., nastąpiło z dniem 5 listopada 2025 r., tj. po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia, wprowadzoną instytucję „przyjaciela sądu" sądy administracyjne będą mogły stosować w postępowaniach sądowych wszczętych po tej dacie. Niewątpliwie nowelizacja ta może świadczyć o swoistym trendzie „uspołeczniania" prowadzonych przed sądami administracyjnymi postępowań oraz o promowaniu szerokiej partycypacji organizacji społecznych w procesach sądowych, które to zjawisko przedstawiciele doktryny dostrzegli już w stale wzrastającym uczestnictwie takich podmiotów w postępowaniach prowadzonych przed organami administracji publicznej[27].

Do wprowadzonej zmiany należałoby jednak podejść dosyć ostrożnie, o ile bowiem faktycznie stowarzyszenia zrzeszające członków posiadających specjalistyczną wiedzę w pewnych dziedzinach podlegających jurysdykcji sądów administracyjnych mogłyby w toku postępowania, do którego zostałyby dopuszczone, wyrazić istotne, acz ogólne stanowisko w przedmiocie rozpoznawanej sprawy, o tyle trzeba pamiętać, że coraz częściej tworzone są organizacje mające w swej działalności statutowej zadeklarowaną ochronę praw określonych kategorii przedsiębiorców, a ich członkami są właśnie przedsiębiorcy, których sprawy już zawisły przed sądami administracyjnymi. W tak skonstruowanej wzajemnej relacji powiązań osobowych ciężko mówić o obiektywnym podejściu do toczącego się postępowania sądowoadministracyjnego, w którym od organizacji społecznej rozstrzygający sąd miałby oczekiwać niezależnej opinii, która nie zawierałaby uwzględnienia osobistych interesów jej członków. Trzeba wszak podkreślić, że istotą udziału organizacji społecznej w postępowaniu sądowym nie powinna stać się ochrona partykularnych interesów jej członków, lecz – jak już wywiedziono powyżej – istotą jej udziału powinno być wprowadzenie elementu kontroli społecznej do postępowania w sprawie innej osoby. Przyjmując taką interpretację roli, jaką powinno odgrywać stowarzyszenie dopuszczone do udziału w postępowaniu w charakterze jego uczestnika, sądy administracyjne wielokrotnie wydawały postanowienia odmowne, mając na uwadze, że chęć wstąpienia do postępowania w sprawie innego podmiotu wynikała głównie z woli ochrony interesów konkretnej strony skarżącej, a zatem zmierzała do realizacji celów jednostkowych, nie zaś do realizacji celu publicznego, do jakiego stowarzyszenie to zostało powołane[28].

Wprawdzie, na co zresztą słusznie zwrócił uwagę Naczelny Sąd Administracyjny w cytowanym już postanowieniu składu siedmiu sędziów z 28 września 2009 r., II GZ 55/09, nie można wykluczyć sytuacji, w których stowarzyszenie uczestniczyłoby

[27] Por. Z. Kmieciak, *Problemy i wyzwania partycypacji w postępowaniu administracyjnym*, w: *Partycypacja w postępowaniu administracyjnym. W kierunku uspołecznienia interesu prawnego*, red. Z. Kmieciak, Warszawa 2017, s. 17–45.

[28] Zob. np. postanowienia NSA: z 25 stycznia 2022 r., II OSK 1642/19; z 15 maja 2019 r., II OZ 427/19.

w postępowaniu w obronie interesu publicznego, np. przeciwko naruszaniu konstytucyjnej zasady wolności działalności gospodarczej, a jednocześnie działania tej organizacji zmierzałyby do ochrony praw jej członków; jednakże sąd administracyjny zawsze musi mieć możliwość oceny, czy w konkretnym przypadku zgłoszonego żądania dopuszczenia do postępowania udział organizacji społecznej prowadziłby do realizacji jej celów statutowych, czy też stanowiłby wyłącznie próbę popierania konkretnych interesów określonych podmiotów. Zbyt ogólne sformułowanie celów statutowych stowarzyszenia (np. poprzez określenie, że ma ono za zadanie wspieranie przedsiębiorców wskazanej branży, a w szczególności członków stowarzyszenia, bądź udzielanie wsparcia prawnego i pomocy prawnej przedsiębiorcom wskazanej branży, w tym w szczególności członkom stowarzyszenia) pozwalałoby na wysnucie wniosków, że jego działania podejmowane po przystąpieniu do toczącego się postępowania mogą zmierzać nie do obrony interesu publicznego (np. przeciwko naruszaniu zasad swobody gospodarczej w danej dziedzinie), lecz wyłącznie do ochrony indywidualnych praw konkretnych przedsiębiorców – w tym członków lub władz tego stowarzyszenia. Praktykę taką należałoby ocenić negatywnie, ponieważ jej kierunek dalece odbiega od przypisanego organizacjom społecznym celu ich działania w postaci ochrony interesów zbiorowych (publicznych), realizowanego przez wykonywanie założonej w statucie działalności, i zwraca się w stronę wspierania właśnie konkretnego przedsiębiorcy.

W tak zarysowanej materii nie powinno zaś ujść uwadze, że na mocy art. 8 § 3 p.p.s.a. w każdym toczącym się postępowaniu sądowoadministracyjnym udział może wziąć Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, „jeżeli według jego oceny wymaga tego ochrona praw mikroprzedsiębiorcy, małego lub średniego przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców”[29]. Skoro podjęcie przez niego czynności następuje albo z urzędu, albo na wniosek, o czym stanowi art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o Rzeczniku Małych i Średnich Przedsiębiorców[30], każdy przedsiębiorca, którego skarga zawisła przed sądem administracyjnym, może zwrócić się do tego podmiotu o wstąpienie na podstawie art. 9 ust. 1 pkt 8 ustawy o RMŚP do prowadzonego w jego sprawie postępowania sądowego oraz wyrażenie stanowiska. Stanie na straży praw przedsiębiorców zostało wszak wpisane w ustawowe zadania Rzecznika (art. 1 ust. 1 ustawy o RMŚP), który wstępując do procesu, ma obowiązek pilnowania poszanowania zasady wolności działalności gospodarczej oraz zasady pogłębiania zaufania przedsiębiorców do władzy publicznej, a także nadzorowania bezstronności i równego traktowania, zrównoważonego rozwoju oraz realizacji zasady uczciwej konkurencji, poszanowania dobrych obyczajów i słusznych interesów przedsiębiorców. Jak widać, wprowadzenie tej instytucji – będącej swoistym gwarantem zasad i praw wyrażonych w Prawie przedsiębiorców[31] – w pełni może zaspokoić potrzebę

[29] Dz.U. z 2025 r. poz. 1480 ze zm.

[30] Dz.U. z 2026 r. poz. 461; dalej: ustawa o RMŚP.

[31] O takiej właśnie roli Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców w postępowaniu sądowoadministracyjnym wypowiedzieli się J. Drachal, J. Jagielski, M. Cherka, w: *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. R. Hauser, M. Wierzbowski, Warszawa 2019, s. 154.

wsparcia i ochrony przedsiębiorcy w prowadzonym w jego sprawie postępowaniu przed sądem administracyjnym i do realizacji tego celu nie jest niezbędny udział organizacji społecznej w charakterze uczestnika tego postępowania.

Niewątpliwie zakreślone w art. 33 § 2 p.p.s.a. ramy procedowania przez sądy administracyjne nad wnioskami o dopuszczenie stowarzyszeń do udziału w toczących się postępowaniach innych osób w charakterze uczestników tych postępowań mogą przekładać się na tendencje do nadużywania przysługującego stowarzyszeniom uprawnienia oraz na nadmierny wpływ wniosków, które m.in. mogłyby zmierzać do celowego przedłużania prowadzonych spraw. Oceniając zasadność takich wniosków, sąd administracyjny powinien mieć zatem na uwadze również zasadę szybkości postępowania[32], ciąży bowiem na nim wynikający z art. 7 p.p.s.a. nakaz szybkiego załatwienia sprawy, który ma odniesienie zarówno w art. 45 ust. 1 Konstytucji RP, jak i w art. 6 ust. 1 Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności[33]. Ewentualne uwzględnienie wniosku złożonego na kilka dni przed rozprawą najprawdopodobniej prowadziłoby do konieczności jej odroczenia na podstawie art. 110 p.p.s.a., zgodnie z którym „Rozprawa ulega odroczeniu, jeżeli sąd postanowi zawiadomić o toczącym się postępowaniu sądowym osoby, które dotychczas nie brały udziału w sprawie w charakterze stron"[34]. Stronie skarżącej, której skargą zainicjowano toczące się przed sądem postępowanie, z założenia raczej powinno zależeć na szybkim zakończeniu sprawy i przeprowadzeniu sprawnej kontroli kwestionowanego aktu administracyjnego, a zatem dopuszczanie do udziału w jej procesie organizacji społecznych, których działania mogłyby nadmiernie przedłużać trwające postępowanie sądowoadministracyjne, wymaga od sądu dokładnej analizy i rozwagi. W konsekwencji sąd może dojść do przekonania, że udział wnioskującej organizacji społecznej w określonej sprawie nie jest wskazany z punktu widzenia zasadniczych celów i wartości sądowej kontroli administracji publicznej, tj. ochrony obiektywnego porządku prawnego (legalności) oraz elementu kontroli społecznej działalności administracji publicznej, a ponadto że dopuszczenie uczestnika byłoby w tym postępowaniu wręcz szkodliwe dla sprawności przebiegu procesu[35].

Bibliografia załącznikowa

Drachal J., Jagielski J., Cherka M., w: *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. R. Hauser, M. Wierzbowski, Warszawa 2019

Hadrowicz E., *Prawo o stowarzyszeniach. Komentarz*, Warszawa 2016

Kmieciak Z., *Problemy i wyzwania partycypacji w postępowaniu administracyjnym*, w: *Partycypacja w postępowaniu administracyjnym. W kierunku uspołecznienia interesu prawnego*, red. Z. Kmieciak, Warszawa 2017

[32] Zob. wyrok NSA z 9 stycznia 2024 r., II OSK 863/23.

[33] 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.

[34] Zob. pogląd wyrażony w postanowieniu NSA z 17 lipca 2024 r., II OSK 1406/23, LEX nr 3750617.

[35] Por. np. postanowienie NSA z 3 lipca 2014 r., II OZ 662/14.

Kułak-Krzysiak K., Podleśny M., *Organizacje społeczne w postępowaniu sądowym*, w: *Internacjonalizacja administracji publicznej*, red. Z. Czarnik, J. Posłuszny, L. Żukowski, Warszawa 2015, LEX
Kurzawa A., Szustakiewicz P., komentarz do art. 9, w: *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. A. Skoczylas, P. Szustakiewicz, Warszawa 2023
Niezgódka-Medek M., w: B. Dauter, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, Warszawa 2018
Romańska M., w: T. Woś, H. Knysiak-Molczyk, M. Romańska, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. T. Woś, Warszawa 2005
Romul J., *Państwo a stowarzyszenia w Polsce Ludowej*, Poznań 1969
Smoktunowicz E., *Prawo zrzeszania się w Polsce*, Warszawa 1992
Suski P., *Stowarzyszenia i fundacje*, Warszawa 2018
Wiśniewski L., *Model prawny stowarzyszeń w PRL*, Warszawa 1974
Zieliński A., *Glosa do uchwały (7) Naczelnego Sądu Administracyjnego z 12 grudnia 2005 r., II OPS 4/05*, „Państwo i Prawo" 2006, z. 8, poz. 122

Summary

of the article: **Admitting an association of entrepreneurs to participate in administrative court proceedings as a party to the proceedings**

This article examines questions relating to the admission of associations of entrepreneurs in a specific sector to participate as parties in pending administrative court proceedings. The issues arising in this context highlight the risk of undermining the fundamental function of civil society organisations' participation in proceedings. Specifically, the primary objective of ensuring social oversight of proceedings may give way to protecting the particular interests of members of the participating organisations. The legal-dogmatic analysis undertaken in this article, taking into account both legal scholarship and case-law, demonstrates the need for a thorough examination of applications for admitting associations supporting businesses to participate in proceedings. This is also justified by the necessity to ensure the efficient conduct of procedures and compliance with the principle of expeditious proceedings. The author draws attention to the constitutive nature of an association's entry in the register or records and emphasises that prior to the completion of the registration process, it is not possible to commence statutory (or regulatory) activities or to take steps to join proceedings before an administrative court. She also mentions the introduction of a new role into the proceedings—the so-called 'friend of the court' [*amicus curiae*]—and notes the role of the Ombudsman for Small and Medium-sized Enterprises in the proceedings, who is intended to provide support and protection to entrepreneurs in pending administrative court proceedings.

Keywords: association, association of entrepreneurs, civil society organisation, admission to participate, party to the proceedings, social oversight, 'friend of the court', *amicus curiae*, particular interests of members, principle of expeditious proceedings

Mgr Emilia Czarnecka

[Starszy asystent sędziego w Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Kielcach; ORCID: 0009-0005-1734-172X]

Proceduralne aspekty rozstrzygnięć w sprawach wstrzymania wykonania aktu lub czynności w postępowaniu sądowoadministracyjnym

Streszczenie: Przedmiotem artykułu jest przybliżenie procesowych cech instytucji wstrzymania wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności, uregulowanej w art. 61 p.p.s.a. Przedstawiono kształtowanie się postępowania w zależności od treści postanowienia sądu, etapu, na jakim zostało wydane, jego zaskarżenia, a także opisano wpływ, jaki na to postępowanie incydentalne ma wydanie wyroku przez sąd. Omówiono również postanowienia wydawane w tym zakresie przez Naczelny Sąd Administracyjny. W ramach powyższej analizy przytoczono poglądy doktryny i przykłady z orzecznictwa. Przyjęto konkluzje wynikające z niektórych rozstrzygnięć sądów.

Słowa klucze: wstrzymanie wykonania aktu lub czynności, ochrona tymczasowa, postanowienie, postępowanie sądowoadministracyjne

1. Wprowadzenie

Wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności jest instytucją postępowania sądowoadministracyjnego i stanowi element ochrony tymczasowej. Zasadniczym jej celem jest przeciwdziałanie sytuacji, w której wykonanie rozstrzygnięcia, wobec toczącego się postępowania, mającego za przedmiot weryfikację orzeczenia organu, prowadziłoby do następstw nieusuwalnych, ewentualnie trudnych do odwrócenia[1]. Mechanizm ochrony tymczasowej jest jednym z nieodzownych elementów mogącego uchodzić za efektywny systemu sądowej kontroli administracji. Za cel tej ochrony uznaje się odsunięcie w czasie rozmaitych skutków decyzji, czy też utrzymanie pewnego procesowego *status quo*, a zatem działanie o charakterze konserwującym. Przejawia się to, z jednej strony, w odroczeniu skutków ingerencji w sytuację prawną skarżącego, która istniała przed wydaniem zaskarżonej decyzji, z drugiej zaś – w niedopuszczalności przyznania skarżącemu jakichkolwiek uprawnień, które mu nie przysługiwały przed wydaniem decyzji. Chodzi tu więc o ochronę przed następczymi skutkami kwestionowanego aktu[2].

Przywołanie powyższych poglądów doktryny ma na celu podkreślenie doniosłości instytucji ochrony tymczasowej. Wprawdzie postanowienie wydane

[1] R. Sawuła, *Wstrzymanie wykonania rozstrzygnięć wydanych w postępowaniu administracyjnym*, Przemyśl–Rzeszów 2008, s. 502.

[2] A. Krawczyk, *Wykonalność aktu i czynności organu administracji publicznej*, LEX/el. 2013 i literatura tam wskazana.

w przedmiocie wstrzymania wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności ma charakter tymczasowy i incydentalny, to nie można tracić z pola widzenia jego znaczenia. Ma za zadanie przeciwdziałać sytuacji, w której na skutek wykonania wadliwego rozstrzygnięcia organu mogłoby dojść do następstw, których nie da się zrekompensować nawet na drodze odszkodowawczej. W związku z tym tak ważna jest treść podejmowanych przez sądy administracyjne rozstrzygnięć dotyczących wstrzymania wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności, które z jednej strony muszą uwzględniać szczególne momenty i etapy postępowania, z drugiej strony – dostrzegać konieczność efektywnego działania w zakresie udzielenia stronie gwarancji realnej ochrony przed wykonaniem aktu lub czynności. Taką gwarancję stanowi przede wszystkim działanie samej judykatury. W praktyce bowiem postanowienie sądu administracyjnego wydane w tym przedmiocie daje organowi asumpt do podejmowania konkretnych czynności związanych z wykonaniem zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności.

W postępowaniu sądowoadministracyjnym obowiązuje zasada, że wniesienie skargi do sądu administracyjnego nie wstrzymuje wykonania aktu lub czynności[3], a zatem skarga do sądu administracyjnego jest środkiem prawnym niesuspensywnym. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi przewiduje jednak wyjątki od powyższej reguły, ponieważ w art. 61 p.p.s.a. unormowano kompetencje do wstrzymania wykonania aktu lub czynności przez organ lub przez sąd. Kwestia granic czasowych, w których wniosek o udzielenie ochrony tymczasowej może być skutecznie złożony do organu, wojewódzkiego sądu administracyjnego czy Naczelnego Sądu Administracyjnego, wymaga bliższej uwagi, ponieważ ww. ustawa nie precyzuje tych terminów. Przepisy art. 61 § 2 i § 3 p.p.s.a. wskazują jedynie, że o wstrzymaniu wykonania aktu lub czynności może orzec organ administracji – przed przekazaniem skargi sądowi administracyjnemu, oraz sąd administracyjny – po przekazaniu mu skargi. Wniosek o wstrzymanie zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności może być więc złożony na każdym z czterech głównych etapów sprawy sądowoadministracyjnej[4]. Pierwszy z nich określić można jako etap przedsądowy, kiedy skarga znajduje się jeszcze w dyspozycji organu administracji publicznej. Drugi to etap po przekazaniu skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego. Trzeci następuje po wydaniu rozstrzygnięcia kończącego postępowanie w pierwszej instancji, jednakże przed przekazaniem ewentualnego środka odwoławczego Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu do rozpoznania (tzw. postępowanie międzyinstancyjne). Czwarty to postępowanie odwoławcze *sensu stricto*, czyli toczące się przed Naczelnym Sądem Administracyjnym[5].

Postanowienie w sprawie wstrzymania wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności organ może wydać aż do momentu przekazania skargi

[3] Art. 61 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. z 2026 r. poz. 143; dalej: p.p.s.a.

[4] Taki podział przedstawiony został przez W. Sawczuka, *Wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu*, w: *Metodyka pracy w sądach administracyjnych*, red. R. Hauser, J. Drachal, Warszawa 2015, s. 374.

[5] Instytucja ochrony tymczasowej uregulowana została również w art. 284 p.p.s.a., w trybie wznowienia postępowania sądowoadministracyjnego.

do wojewódzkiego sądu administracyjnego. Po przekazaniu skargi do tego sądu organ traci legitymację do wydania postanowienia i kompetencje w tym zakresie przejmuje sąd. W doktrynie wyrażono stanowisko, że biorąc pod uwagę zasady wykładni funkcjonalnej, a w szczególności rolę ochrony tymczasowej jako istotnej gwarancji procesowej ochrony praw podmiotowych skarżącego w procesie sądowoadministracyjnym, wniosek, o którym mowa w art. 61 § 3 p.p.s.a., może zostać złożony aż do momentu ogłoszenia wyroku. Przyjęcie tego momentu granicznego do uzyskania postanowienia o wstrzymaniu wykonania aktu lub czynności w najlepszy sposób zabezpiecza realizację funkcji ochrony tymczasowej w postępowaniu sądowoadministracyjnym oraz powoduje, że w postępowaniu tym nie występują żadne momenty krytyczne, w których – choć sprawa nie została jeszcze rozstrzygnięta przez sąd administracyjny – skarżący nie może uchylić się od skutków wykonania kwestionowanego aktu lub kwestionowanej czynności ze względu na niemożność wszczęcia przed sądem postępowania w sprawie udzielenia ochrony tymczasowej[6]. Złożenie wniosku po ogłoszeniu wyroku, sformułowanego czy to w skardze kasacyjnej, czy w odrębnym piśmie procesowym, nie oznacza jednak konieczności rozpoznania go wyłącznie przez Naczelny Sąd Administracyjny, jeśli jako adresat tego wniosku zostanie oznaczony wojewódzki sąd administracyjny. Doktryna (znajdująca wyraz w praktyce orzeczniczej) wskazuje na dopuszczalność orzekania w takiej sytuacji przez wojewódzki sąd administracyjny, nawet jeżeli wniosek wpłynął do tego sądu już po wydaniu orzeczenia kończącego postępowanie[7].

Biorąc powyższe pod uwagę, należy wskazać, że uzyskanie ochrony tymczasowej przed Naczelnym Sądem Administracyjnym możliwe jest od momentu złożenia skierowanego do tego sądu wniosku (po wydaniu orzeczenia kończącego postępowanie przez wojewódzki sąd administracyjny), do zakończenia postępowania sądowoadministracyjnego orzeczeniem tego sądu.

O wstrzymaniu całkowitym lub częściowym bądź też o odmowie wstrzymania organ wykonujący administrację publiczną rozstrzyga w formie postanowienia, na które nie służy jakikolwiek środek zaskarżenia. Jeżeli organ wstrzymał wykonanie aktu lub czynności, sąd w tym zakresie nie ma przedmiotu rozpoznania, a zatem stanowisko organu nie może być podważone przez ten sąd[8]. W przypadku odmowy wstrzymania wykonania aktu lub czynności przez organ strona niezadowolona z takiego postanowienia może wnieść do sądu o powtórne rozpoznanie tej kwestii. Natomiast na postanowienie wojewódzkiego sądu administracyjnego, którego przedmiotem jest wstrzymanie lub odmowa wstrzymania wykonania decyzji, postanowienia, innego aktu lub czynności, o których mowa w art. 61 p.p.s.a., przysługuje zażalenie, o czym stanowi przepis art. 194 § 1 pkt 2 p.p.s.a.

Wydanie przez Naczelny Sąd Administracyjny postanowienia w przedmiocie wstrzymania wykonania aktu lub czynności też nie daje możliwości kwestionowania

---

[6] P. Daniel, *Wniosek o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności przez sąd administracyjny*, „Przegląd Prawa Publicznego" 2011, nr 2, LEX/el.

[7] W. Sawczuk, *Wstrzymanie wykonania aktu lub czynności*, w: *Metodyka pracy w sądach...*, s. 713.

[8] B. Adamiak, w: B. Adamiak, J. Borkowski, *Metodyka pracy sędziego w sprawach administracyjnych*, Warszawa 2012, s.177.

go w trybie odwoławczym z tego względu, że jest to sąd ostatniej instancji. Strona może natomiast powtórnie żądać wstrzymania aktu lub czynności, o ile dojdzie do zmiany okoliczności faktycznych lub prawnych. Zgodnie bowiem z przepisem art. 61 § 4 p.p.s.a. postanowienia wydane na podstawie art. 61 § 2 i 3 p.p.s.a. sąd może zmienić lub uchylić w każdym czasie w razie zmiany okoliczności. Jest to instytucja, z której strona może skorzystać w postępowaniu zarówno przed Naczelnym Sądem Administracyjnym, jak i przed wojewódzkim sądem administracyjnym.

Postanowienie wydane na podstawie przepisu art. 61 § 3 p.p.s.a. jest wiążące dla sądu administracyjnego od chwili, w której zostało podpisane wraz z uzasadnieniem (art. 164 p.p.s.a.). Natomiast dla wszelkich pozostałych podmiotów staje się ono wiążące z chwilą uprawomocnienia (art. 170 p.p.s.a.)[9].

Przed przystąpieniem do analizy poszczególnych sytuacji procesowych, wiążących się ze złożeniem wniosku o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności, należy wyjaśnić, że treść podejmowanych w tym postępowaniu wpadkowym rozstrzygnięć determinują w dużej mierze skutki wypływające z przepisu art. 61 § 6 p.p.s.a. Stanowi on, że „Wstrzymanie wykonania aktu lub czynności traci moc z dniem: 1) wydania przez sąd orzeczenia uwzględniającego skargę; 2) uprawomocnienia się orzeczenia oddalającego skargę". Jest to zmiana, która weszła w życie 15 sierpnia 2015 r.[10] i nakierowana została na doprecyzowanie momentu utraty mocy wstrzymania wykonania zaskarżonych do sądu administracyjnego aktu lub czynności[11]. W poprzednim brzmieniu przepisu art. 61 § 6 p.p.s.a. ochrona tymczasowa upadała w momencie wydania wyroku przez sąd pierwszej instancji, zarówno uwzględniającego, jak i oddalającego skargę. W świetle dokonanych zmian w razie uwzględnienia skargi wstrzymanie wykonania aktu lub czynności traci moc w dniu wydania wyroku. W sytuacji zaś wyroku oddalającego skargę wstrzymanie to traci moc dopiero z dniem uprawomocnienia się tego wyroku. Wprowadzenie tej zmiany spowodowało, że w przypadku oddalenia skargi w sprawie, w której wcześniej sąd wstrzymał wykonanie zaskarżonej decyzji, nie ma konieczności ponownego zwracania się o wstrzymanie jej wykonania do czasu prawomocnego zakończenia sprawy. Natomiast w przypadku wyniku uwzględniającego skargę zastosowanie znajdzie zasada wynikająca z art. 152 § 1 p.p.s.a., który stanowi, że „W razie uwzględnienia skargi na akt lub czynność, nie wywołują one skutków prawnych do chwili uprawomocnienia się wyroku, chyba że sąd postanowi inaczej". Przepis ten jest wyrazem rezygnacji ustawodawcy z wcześniejszego obowiązku określania przez sąd, czy i w jakim zakresie uchylony akt lub uchylona czynność nie mogą być wykonywane. Zastąpiono go regulacją ustawową w postaci niewywoływania przez

[9] Takie stanowisko wyrażone zostało przez: B. Dautera, w: B. Dauter, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, Warszawa 2024, s. 274; M. Sieradzką, w: *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. A. Skoczylas, P. Szustakiewicz, Warszawa 2016, s. 146; w doktrynie przedstawiono też inny pogląd, por. R. Sawuła, *op. cit.*, s. 381 i nast.

[10] Ustawa z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. poz. 658.

[11] M. Jagielska, A. Wiktorowska, P. Wajda, w: *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. R. Hauser, M. Wierzbowski, R. Stankiewicz, Warszawa 2025, s. 505.

uchylone akty lub czynności żadnych skutków prawnych do chwili uprawomocnienia się wyroku.

Zakreślenie ogólnych reguł rządzących w postępowaniu wywołanym wnioskiem o udzielenie ochrony tymczasowej pozwala przejść do omówienia sposobów procedowania przez sąd, w przypadku gdy organ wstrzymał wykonanie zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności. Następnie przedstawione zostaną występujące w praktyce orzeczniczej różnorakie sytuacje proceduralne, powstające po wydaniu przez wojewódzki sąd administracyjny postanowienia o odmowie wstrzymania wykonania aktu lub czynności oraz postanowienia wstrzymującego ich wykonalność, w obliczu zaskarżenia tych postanowień zażaleniem lub braku wniesienia tego środka odwoławczego. W dalszej części omówione zostaną postanowienia wydane na skutek złożenia wniosku do Naczelnego Sądu Administracyjnego, determinowane zdarzeniami, które zaszły na płaszczyźnie procesowej przed wojewódzkim sądem administracyjnym.

2. Wniosek o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności kierowany do wojewódzkiego sądu administracyjnego

Jak wspomniano na wstępie, w określonych okolicznościach to organ wydający zaskarżony akt lub podejmujący zaskarżoną czynność wstrzymuje ich wykonanie. Czyni to bądź na wniosek strony, bądź jest zobligowany wydać takie rozstrzygnięcie z mocy prawa. W praktyce często dochodzi do sytuacji, w których strona w skardze kieruje taki wniosek zarówno do organu, jak i do sądu, albo tylko do sądu, ale organ przed przekazaniem akt sądowi wstrzymał już wykonanie zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności[12]. Sposób rozpoznania takiego wniosku przez sąd nie został jednoznacznie wypracowany w praktyce orzeczniczej. W doktrynie wyrażono stanowisko, że wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności przez organ czyni postępowanie przed sądem administracyjnym w tej kwestii bezprzedmiotowym[13] (chyba że wniosek adresowany do sądu organ rozpoznał tylko w części), to zaś skutkuje jego oddaleniem, a nie umorzeniem postępowania[14]. Jako uzasadnienie tego poglądu wskazano, że Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi podstawę umorzenia postępowania wskazuje tylko w ściśle określonych przepisach (art. 118 § 2, art. 130 § 1, art. 161, art. 189, art. 282 § 2 p.p.s.a.), wśród których nie ma odwołania do art. 61 p.p.s.a. Wskazane w ustawie przypadki odnoszą się do całkowitego umorzenia postępowania sądowego, podczas gdy postępowanie o ochronę tymczasową jest postępowaniem incydentalnym. Powołując się

[12] Rozwiązanie takie występuje m.in. w: art. 9 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, Dz.U. z 2026 r. poz. 399; art. 93 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym, Dz.U. z 2025 r. poz. 1490 ze zm.; art. 140ac ust. 2 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym, Dz.U. z 2024 r. poz. 1251 ze zm.

[13] Pogląd ten wiązany jest z treścią postanowienie NSA z 18 czerwca 2004 r., FZ 143/04, CBOSA.

[14] B. Dauter, w: B. Dauter, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, *op. cit.,* s. 266; pogląd taki reprezentują również: M. Jagielska, A. Wiktorowska, P. Wajda, w: *Prawo o postępowaniu…*, s. 494; T. Woś, w: T. Woś, H. Knysiak-Molczyk, M. Romańska, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. T. Woś, Warszawa 2009, s. 384.

na bezprzedmiotowość postępowania, sądy administracyjne podejmowały w takich sytuacjach rozstrzygnięcia oddalające wniosek o wstrzymanie zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności[15], ale także o umorzeniu postępowania z wniosku o wstrzymanie wykonania zaskarżonej decyzji[16]. Wydaje się, że brak jednolitego orzecznictwa w tym obszarze nie ma dla stron postępowania istotnego znaczenia. Takie rozstrzygnięcie, zwłaszcza w zakresie jego uzasadnienia, ma bowiem dla strony jedynie walor informacyjny, że jest już ona objęta ochroną tymczasową udzieloną przez organ, a skutki tej ochrony rozciągają się na postępowanie przed sądem.

Druga konwencja procesowa wymagająca omówienia w tej części dotyczy sytuacji, w której wojewódzki sąd administracyjny wydał postanowienie odmawiające wstrzymania wykonania aktu lub czynności (czy też oddalające wniosek), na które wniesiono zażalenie. Jeżeli sąd nie przekazał jeszcze zażalenia wraz z aktami sprawy do Naczelnego Sądu Administracyjnego (choćby z tej przyczyny, że toczy się faza wstępna – przygotowawcza, czyli prowadzone są czynności w celu uzupełnienia braków formalnych tego zażalenia), a uwzględnił skargę, występuje okoliczność, w której postępowanie zażaleniowe stało się bezprzedmiotowe. Dochodzi do umorzenia przez wojewódzki sąd administracyjny postępowania zażaleniowego wobec uznania, że po wydaniu przez sąd orzeczenia kończącego postępowanie w pierwszej instancji ochronę tymczasową stronie zapewnia wskazany wyżej wyrok. Podstawę podejmowanego rozstrzygnięcia stanowi przepis art. 195 § 3 zd. 1 p.p.s.a., zgodnie z którym „Jeżeli postępowanie zażaleniowe stało się bezprzedmiotowe przed przedstawieniem zażalenia wraz z aktami sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu, wojewódzki sąd administracyjny na posiedzeniu niejawnym umarza to postępowanie”[17].

W przypadku natomiast kiedy akta sprawy wraz z zażaleniem zostały przekazane do Naczelnego Sądu Administracyjnego i w dacie rozpoznania tego zażalenia sąd ten stwierdził, że doszło do wydania wyroku uwzględniającego skargę przez wojewódzki sąd administracyjny, również dochodzi do umorzenia postępowania zażaleniowego jako bezprzedmiotowego[18].

Sytuacja wymagająca szerszej uwagi zachodzi w przypadku wydania przez wojewódzki sąd administracyjny postanowienia odmawiającego wstrzymania wykonania aktu lub czynności, na które wniesiono zażalenie, kiedy następnie wojewódzki sąd administracyjny nieprawomocnie oddalił skargę – jeszcze przed

[15] Postanowienia: WSA w Szczecinie z 11 grudnia 2023 r., II SA/Sz 910/23; WSA w Białymstoku z 30 czerwca 2022 r., II SO/Bk 10/22; WSA w Bydgoszczy z 13 lipca 2020 r., II SA/Bd 537/20; WSA w Krakowie z 26 sierpnia 2019 r., III SA/Kr 690/19; WSA w Gdańsku z 16 października 2018 r., II SA/Gd 545/18.

[16] Postanowienia: WSA w Szczecinie z 24 marca 2022 r., II SA/Sz 204/22; WSA w Warszawie z 2 czerwca 2021 r., VIII SA/Wa 301/21; WSA we Wrocławiu z 10 lutego 2021 r., III SA/Wr 654/20 i z 25 sierpnia 2020 r., III SA/Wr 214/20; WSA w Gliwicach z 20 lipca 2020 r., III SA/Gl 1135/19.

[17] Postanowienia: WSA w Kielcach z 26 czerwca 2025 r., I SA/Ke 539/24; WSA w Warszawie z 10 stycznia 2025 r., III SA/Wa 1698/24; WSA w Krakowie z 8 lipca 2025 r., II SA/Kr 464/25; WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 30 lipca 2019 r., I SA/Go 232/19.

[18] Postanowienia NSA: z 5 czerwca 2025 r., II GZ 367/25; z 27 maja 2025 r., III OZ 235/25; z 24 kwietnia 2025 r., II OZ 580/25; z 16 kwietnia 2025 r., II OZ 558/25; z 28 maja 2025 r., I FZ 90/25; CBOSA.

rozpoznaniem zażalenia przez Naczelny Sąd Administracyjny. W takiej konwencji procesowej praktyka orzecznicza Naczelnego Sądu Administracyjnego wskazuje na konieczność umorzenia postępowania zażaleniowego, jednakże z innych przyczyn niż w poprzednim akapicie. Wskazuje się bowiem, że istotą ochrony tymczasowej udzielanej na podstawie art. 61 § 3 p.p.s.a. jest zabezpieczenie interesów strony skarżącej przez wstrzymanie wykonalności aktu administracyjnego do czasu zakończenia postępowania przed sądem. Zakończenie postępowania sądowoadministracyjnego przed sądem pierwszej instancji wskutek wydania wyroku lub postanowienia powoduje, że sąd ten nie ma już uprawnienia do udzielenia ochrony tymczasowej. Oznacza to, że po wydaniu przez sąd orzeczenia kończącego postępowanie w pierwszej instancji bezprzedmiotowe jest rozpoznawanie przez ten sąd wniosku o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności. W konsekwencji bezprzedmiotowe jest także rozpoznawanie zażalenia na postanowienie w przedmiocie wstrzymania wykonania aktu lub czynności, a postępowanie wszczęte zażaleniem podlega umorzeniu. W przypadku bowiem zasadności takiego zażalenia sąd pierwszej instancji nie miałby podstawy do ponownego rozpatrzenia wniosku strony skarżącej[19].

Takie stanowisko stanowi wyraz koncepcji, zgodnie z którą wraz z wydaniem wyroku oraz wniesieniem skargi kasacyjnej przez stronę skarżącą sąd pierwszej instancji traci możliwość objęcia zaskarżonego aktu ochroną tymczasową, a kompetencja ta przechodzi na Naczelny Sąd Administracyjny, gdzie wymagane jest złożenie odrębnego wniosku[20].

Warto jednak odnotować, że w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego można również spotkać postanowienia wydane jak w powyższych warunkach, kiedy sąd ten, nie podzielając stanowiska sądu pierwszej instancji co do odmowy wstrzymania wykonania decyzji, uchylił postanowienie wojewódzkiego sądu administracyjnego i wstrzymał wykonanie zaskarżonego aktu[21]. Niewątpliwie takie rozstrzygnięcia stanowią wyraz ekonomii procesowej wyrażonej w art. 7 p.p.s.a., zgodnie z którym „Sąd administracyjny powinien podejmować czynności zmierzające do szybkiego załatwienia sprawy i dążyć do jej rozstrzygnięcia na pierwszym posiedzeniu". Nie rodzą bowiem konieczności złożenia ponownego wniosku przed sądem administracyjnym i nie powodują tym samym przedłużenia postępowania w przedmiocie wstrzymania wykonania aktu lub czynności, dzięki czemu ułatwiają stronie dążenie do uzyskania wnioskowanego środka ochrony tymczasowej[22].

Możliwa jest też sytuacja opisana jak wyżej (wojewódzki sąd administracyjny odmówił wstrzymania wykonania aktu lub czynności – wniesiono zażalenie, które

[19] Postanowienia NSA: z 25 czerwca 2025 r., II GZ 449/25 i II GZ 453/25; z 24 czerwca 2025 r., II GZ 437/25; z 16 maja 2025 r., II GZ 244/25; z 18 stycznia 2025 r., II GZ 612/24; CBOSA.

[20] Postanowienia NSA: z 30 stycznia 2024 r., II GZ 499/23; z 21 grudnia 2023 r., II GZ 467/23; z 3 października 2018 r., II GZ 325/18; z 26 listopada 2021 r., II GZ 414/21; CBOSA.

[21] Postanowienia NSA: z 5 marca 2025 r., III FZ 99/25; z 28 listopada 2024 r., I FZ 231/24; z 20 marca 2024 r., II OZ 144/24; z 15 grudnia 2023 r., I FZ 283/23; z 9 marca 2023 r., II OZ 120/23; CBOSA.

[22] Szerzej na temat stosowania tej zasady w postępowaniu sądowoadministracyjnym R. Gregorczyk, *Zasada szybkości postępowania sądowoadministracyjnego*, w: *System prawa sądownictwa administracyjnego*, t. 1, *Zagadnienia ogólne*, red. G. Łaszczyca, W. Piątek, Warszawa 2023, s. 872 i n.

przesłano do Naczelnego Sądu Administracyjnego – sąd oddalił skargę), z tą jednak różnicą, że w momencie rozpoznawania zażalenia przez Naczelny Sąd Administracyjny sąd ten posiada wiedzę, że strony nie złożyły skargi kasacyjnej, a zatem wyrok oddalający skargę stał się prawomocny. W takiej sytuacji bezprzedmiotowe jest rozpoznawanie zażalenia na postanowienie odmawiające zastosowania ochrony tymczasowej w postaci wstrzymania wykonania decyzji[23]. Do tego samego wniosku dochodziły też sądy administracyjne, które w obliczu prawomocności wyroku oddalającego skargę również umarzały postępowanie zażaleniowe, jeżeli akta sprawy nie zostały jeszcze przekazane do Naczelnego Sądu Administracyjnego[24]. Wynika to z ustalenia, że postępowanie sądowoadministracyjne uległo zakończeniu, a wynik wszelkich postępowań wpadkowych, w tym zażaleniowego, nie może już wywrzeć jakiegokolwiek skutku.

Nie budzą wątpliwości sytuacje, w których: 1) wojewódzki sąd administracyjny odmówił wstrzymania wykonania aktu lub czynności – nie wniesiono zażalenia, 2) wojewódzki sąd administracyjny wstrzymał wykonanie aktu lub czynności – nie wniesiono zażalenia, 3) wojewódzki sąd administracyjny odmówił wstrzymania wykonania aktu lub czynności – wniesiono zażalenie – Naczelny Sąd Administracyjny rozpoznał zażalenie, 4) wojewódzki sąd administracyjny wstrzymał wykonanie aktu lub czynności – wniesiono zażalenie – Naczelny Sąd Administracyjny rozpoznał zażalenie, w których to sytuacjach wymienione rozstrzygnięcia zapadły przed wydaniem wyroku przez wojewódzki sąd administracyjny. Postanowienia sądu opisane w sytuacji pierwszej i drugiej, po ich doręczeniu stronom postępowania, znajdują się w aktach sprawy i nie implikują podejmowania żadnych czynności przez sąd. Równie nieskomplikowane z procesowego punktu widzenia są sytuacje trzecia i czwarta, kiedy Naczelny Sąd Administracyjny rozpoznał zażalenie w momencie, kiedy nie doszło jeszcze do wydania wyroku przez wojewódzki sąd administracyjny.

W sytuacji wydania przez wojewódzki sąd administracyjny postanowienia o wstrzymaniu wykonania aktu lub czynności ziszcza się hipoteza przywołanej już wyżej normy art. 61 § 6 p.p.s.a. W przypadku złożenia zażalenia na postanowienie wstrzymujące wykonanie aktu lub czynności, kiedy po jego wniesieniu zapadło orzeczenie uwzględniające skargę, dochodzi do umorzenia postępowania przed Naczelnym Sądem Administracyjnym. Z dniem bowiem wydania przez sąd takiego wyroku postanowienie o wstrzymaniu wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności traci moc. Jednocześnie nie można tracić z pola widzenia, że skarżący dysponuje ochroną tymczasową wynikającą z art. 152 § 1 p.p.s.a. Regulacja zawarta w tym przepisie wywiera taki sam skutek co wstrzymanie wykonania aktu lub czynności na podstawie art. 61 § 2 i 3 tej ustawy. Podobnie bowiem jak w przypadku wstrzymania wykonania aktu lub czynności na podstawie art. 61 § 2 i 3 p.p.s.a., tak też w przypadku regulacji z art. 152 § 1 p.p.s.a. akt lub czynność

[23] Postanowienia NSA: z 26 maja 2025 r., II OZ 368/25; z 25 czerwca 2019 r., II GZ 108/19; CBOSA.

[24] Postanowienia: WSA w Gdańsku z 22 marca 2021 r., I SA/Gd 560/20; WSA w Krakowie z 7 kwietnia 2023 r., II SA/Kr 981/22; WSA w Bydgoszczy z 19 maja 2023 r., I SA/Bd 736/21; CBOSA.

nie podlegają wykonaniu w ograniczonym czasie. Oznacza to, że chociaż decyzja organu przynajmniej do czasu orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego będzie znajdowała się w obrocie prawnym, to jednak ze względu na jednoznaczną dyspozycję art. 152 p.p.s.a. nie będzie mogła ona być wykonana. Innymi słowy: wstrzymanie wykonania aktu lub czynności traci moc z dniem wydania przez sąd orzeczenia uwzględniającego skargę, ale uwzględnienie skargi nieprawomocnym wyrokiem oznacza, że skarżący korzysta z ochrony tymczasowej udzielonej z mocy samego prawa[25].

Inaczej kształtuje się sytuacja w przypadku wydania postanowienia o wstrzymaniu wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności, złożenia na nie zażalenia i wydania wyroku (nieprawomocnego) oddalającego skargę przed rozpoznaniem tego zażalenia przez Naczelny Sąd Administracyjny. W takim przypadku zapaść mogą rozmaite rozstrzygnięcia w zależności od akceptacji przez Naczelny Sąd Administracyjny, czy też jej braku, stanowiska zawartego w postanowieniu sądu pierwszej instancji. W powyższej konwencji dojść może zatem do oddalenia zażalenia[26] lub gdy Naczelny Sąd Administracyjny nie podzielił konieczności wstrzymania wykonania zaskarżonej decyzji – do wydania postanowienia uchylającego postanowienie sądu pierwszej instancji i odmawiającego wstrzymania wykonania zaskarżonej decyzji[27]. Wspólnym mianownikiem tych orzeczeń są konkluzje wypływające z przepisu art. 61 § 6 pkt 2 p.p.s.a., w świetle którego skutki udzielenia skarżącemu ochrony tymczasowej przez sąd pierwszej instancji upadają dopiero z chwilą uprawomocnienia się orzeczenia kończącego postępowanie sądowe[28]. To rodzi konieczność wypowiedzenia się przez Naczelny Sąd Administracyjny w kwestii prawidłowości, lub jej braku, postanowienia sądu pierwszej instancji.

W jednym z postanowień Naczelny Sąd Administracyjny orzekł inaczej niż w przedstawionej powyżej linii orzeczniczej. Sąd ten wyraził pogląd, zgodnie z którym możliwość wstrzymania wykonania decyzji na podstawie art. 61 § 3 p.p.s.a. sąd pierwszej instancji ma tylko do czasu wydania orzeczenia kończącego postępowanie w sprawie. W trakcie ewentualnego postępowania kasacyjnego strona może natomiast kierować wniosek o wstrzymanie wykonania zaskarżonej decyzji bezpośrednio do Naczelnego Sądu Administracyjnego, orzekającego w tym przedmiocie na podstawie art. 61 § 3 w zw. z art. 193 p.p.s.a. (w sytuacji gdy nie ma zastosowania art. 61 § 6 p.p.s.a. i art. 152 p.p.s.a.). Skoro zatem sąd pierwszej instancji po wydaniu wyroku nie może orzekać na podstawie art. 61 § 3 p.p.s.a., to wobec wydania przez wojewódzki sąd administracyjny wyroku oddalającego skargę Naczelny Sąd

[25] Postanowienia NSA: z 3 grudnia 2024 r., III OZ 499/24; z 25 września 2024 r., III OZ 352/24; z 22 czerwca 2023 r., I OZ 172/23; z 12 sierpnia 2021 r., II GZ 237/21; CBOSA.

[26] Postanowienia NSA: z 26 czerwca 2024 r., I GZ 182/24; z 23 kwietnia 2024 r., II GZ 148/24; z 14 listopada 2023 r., III OZ 563/23; z 25 stycznia 2022 r., II GZ 443/21; z 9 grudnia 2020 r., II OZ 1058/20; CBOSA; oraz z 12 października 2021 r., III OZ 789/21; z 17 września 2021 r., II OZ 591/21.

[27] Postanowienia NSA: z 10 października 2023 r., III OZ 456/23; z 23 kwietnia 2024 r., III OZ 171/24; z 8 maja 2024 r., II OZ 208/24; z 18 czerwca 2024 r., III OZ 219/24; CBOSA; oraz z 2 lipca 2024 r., II OZ 311/24, II OZ 312/24 i II OZ 313/24.

[28] Por. też B. Dauter, w: B. Dauter, A. Dauter-Kozłowska, *Metodyka pracy sędziego sądu administracyjnego*, Warszawa 2023, s. 219.

Administracyjny uznał za bezprzedmiotowe rozpatrywanie zażalenia na postanowienie wojewódzkiego sądu administracyjnego w przedmiocie wstrzymania wykonania zaskarżonej decyzji i umorzył postępowanie zażaleniowe[29].

W orzecznictwie można spotkać się z sytuacją procesową, w której – w warunkach jak powyżej – to wojewódzki sąd administracyjny nie przesłał zażalenia do Naczelnego Sądu Administracyjnego i umorzył postępowanie zażaleniowe[30]. Nastąpiło to w wyniku uznania przez ten sąd, że wydanie wyroku oddalającego skargę powoduje, że nie ma już podstaw do udzielenia stronie skarżącej ochrony tymczasowej na tym etapie postępowania sądowoadministracyjnego, a w konsekwencji postępowanie wszczęte zażaleniem na postanowienie o wstrzymaniu stało się bezprzedmiotowe i jako takie podlega umorzeniu. Stanowisko to znalazło akceptację Naczelnego Sądu Administracyjnego, który po rozpoznaniu zażalenia na postanowienie w zakresie umorzenia postępowania zażaleniowego oddalił zażalenie[31]. Wyjaśnił przy tym, że sąd pierwszej instancji utracił kompetencje do rozpoznania wniosku o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności.

Opisane w dwóch powyższych akapitach wydanie postanowienia o umorzeniu postępowania zażaleniowego wymaga od strony, która podtrzymuje wolę objęcia jej ochroną tymczasową, złożenia ponownego wniosku o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności. Wniosek ten skierować powinna do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Wskazać w tym miejscu należy, że pogląd, zgodnie z którym możliwość wstrzymania wykonania decyzji na podstawie art. 61 § 3 p.p.s.a. sąd pierwszej instancji ma do czasu wydania orzeczenia kończącego postępowanie w sprawie, nie jest jednolity. Warta wspomnienia jest bowiem sygnalizowana wyżej sytuacja procesowa, w której wniosek o udzielenie ochrony tymczasowej został złożony w skardze kasacyjnej, ale adresatem wniosku uczyniono wojewódzki sąd administracyjny. Z orzecznictwa wynika, że sądy pierwszej instancji rozpoznawały wnioski w takiej sytuacji, a rozstrzygnięcia te zaaprobował Naczelny Sąd Administracyjny[32]. Niewątpliwie dla strony kierującej wniosek jest to działanie w jej interesie. Znaczenie mają tu bowiem względy ekonomii procesowej, gdyż oczywiste jest, że wniosek taki zostanie wcześniej rozpoznany przez wojewódzki sąd administracyjny niż przez Naczelny Sąd Administracyjny.

3. Wniosek o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności kierowany do Naczelnego Sądu Administracyjnego

Obecnie nie budzi wątpliwości, że w postępowaniu przed Naczelnym Sądem Administracyjnym również istnieje możliwość zastosowania instytucji wstrzymania

[29] Postanowienie NSA z 24 maja 2023 r., I GZ 121/23; CBOSA.

[30] Postanowienie WSA w Warszawie z 1 lipca 2020 r., VI SA/Wa 2413/20.

[31] Postanowienie NSA z 28 października 2021 r., II GZ 332/21; CBOSA.

[32] Postanowienia: WSA w Kielcach z 14 czerwca 2024 r., I SA/Ke 41/24, utrzymane w mocy postanowieniem NSA z 20 sierpnia 2024 r., I GZ 241/24; WSA w Gdańsku z 2 września 2015 r., III SA/Gd 371/15; z 18 czerwca 2025 r., II SA/Gd 906/24; WSA w Gliwicach z 19 września 2024 r., III SA/Gl 1123/23; WSA w Olsztynie z 12 listopada 2020 r., I SA/Ol 404/20 i z 30 listopada 2020 r., I SA/Ol 108/20; WSA w Krakowie z 17 grudnia 2019 r., III SA/Kr 741/18.

wykonania aktu lub czynności[33], a przepis art. 61 § 3 p.p.s.a., stosowany w związku z art. 193 p.p.s.a., obowiązuje w postępowaniu przed tym sądem. Naczelny Sąd Administracyjny rozstrzyga wniosek o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności na posiedzeniu niejawnym. Rozstrzygnięcie tego sądu opiera się na takich samych przesłankach jak przed wojewódzkim sądem administracyjnym. Ochrona tymczasowa może być jednak realizowana przed Naczelnym Sądem Administracyjnym tylko w niektórych sytuacjach. Nie ma ona zastosowania w przypadku wyroku sądu pierwszej instancji korzystnego dla strony skarżącej, a więc wyroku uwzględniającego skargę, albowiem wtedy znajduje zastosowanie reguła wynikająca z art. 152 p.p.s.a. W tym zakresie bliższej uwagi wymagają dwie konwencje procesowe: do wojewódzkiego sądu administracyjnego nie kierowano wcześniej wniosku o wstrzymanie – zapadł wyrok uwzględniający skargę – strona złożyła wniosek o wstrzymanie skierowany do Naczelnego Sądu Administracyjnego, oraz: wojewódzki sąd administracyjny odmówił wstrzymania wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności – zapadł wyrok uwzględniający skargę – strona złożyła wniosek o wstrzymanie skierowany do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Fakt wydania wyroku uwzględniającego skargę wywołuje skutek w postaci utraty przymiotu wykonalności zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności. Wynika to wprost z przepisu art. 152 § 1 p.p.s.a. W tej sytuacji postępowanie z wniosku o wstrzymanie wykonania decyzji uznane zostaje za bezprzedmiotowe i podlega umorzeniu przez Naczelny Sąd Administracyjny[34].

Podobna argumentacja wybrzmiewa w układzie procesowym, w którym wojewódzki sąd administracyjny wstrzymał wykonanie zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności – zapadł wyrok uwzględniający skargę – strona złożyła wniosek o wstrzymanie skierowany do Naczelnego Sądu Administracyjnego. W takiej sytuacji, podobnie jak wyżej, należy przyjąć, że wydanie przez wojewódzki sąd administracyjny wyroku uwzględniającego skargę skutkuje, na podstawie art. 61 § 6 pkt 1 p.p.s.a., utratą mocy wydanego w sprawie postanowienia tego sądu o wstrzymaniu wykonania aktu lub czynności. Pomimo utraty mocy ww. postanowienia zaskarżona decyzja nie stała się wykonalna ze względu na brzmienie art. 152 § 1 p.p.s.a. Regulacja zawarta w art. 152 § 1 p.p.s.a. wywiera zaś taki sam skutek

[33] Stanowisko w tym zakresie zostało ugruntowane uchwałą składu siedmiu sędziów NSA z 16 kwietnia 2007 r., I GPS 1/07 (CBOSA), w której wyrażono pogląd, że „instytucja ochrony tymczasowej nie jest elementem składowym sądowej kontroli administracji, lecz instytucją procesową umożliwiającą wykonywanie tej kontroli na wypadek konieczności zastopowania następstw zaskarżonej decyzji. Należy zatem stosować ją w sytuacji, gdy wpłynie stosowny wniosek skarżącego, a niewstrzymanie wykonania zaskarżonej decyzji mogłoby unicestwić cel kontroli zainicjowanej wniesieniem skargi w wyniku niemożności wykonania późniejszego wyroku. Żeby zaś ochrona tymczasowa mogła przynieść pożądany rezultat, musi występować możność jej zastosowania na każdym etapie postępowania sądowoadministracyjnego, również w postępowaniu przed Naczelnym Sądem Administracyjnym. Tylko wówczas bowiem strona składająca skargę kasacyjną nie będzie narażona na znaczną szkodę lub trudne do odwrócenia skutki, spowodowane wykonaniem decyzji, której kontrola nie została jeszcze zakończona prawomocnym orzeczeniem sądu".

[34] Postanowienia NSA: z 29 maja 2025 r., II OSK 685/25; z 10 kwietnia 2025 r., II OSK 1684/23; z 12 lutego 2025 r., I GSK 114/25; z 24 stycznia 2025 r., II OSK 2036/22; z 15 października 2024 r., II OSK 2158/24; z 8 maja 2024 r., II OSK 720/24; CBOSA.

co wstrzymanie wykonania aktu lub czynności na podstawie art. 61 § 3 tej ustawy. Zarówno w przypadku wstrzymania wykonania aktu lub czynności na podstawie art. 61 § 3 p.p.s.a., jak i w przypadku regulacji z art. 152 § 1 p.p.s.a. akt lub czynność nie podlegają wykonaniu w ograniczonym czasie. Uwzględnienie skargi i uchylenie zaskarżonej decyzji powodują, że zaskarżona decyzja nie wywołuje skutków prawnych do czasu uprawomocnienia się wyroku. Wniosek o wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności jest zatem bezprzedmiotowy i postępowanie w przedmiocie jego rozpoznania podlega umorzeniu[35].

Należy jednak odnotować, że w konwencji procesowej, w której wojewódzki sąd administracyjny uchylił zaskarżoną decyzję, a wniosek o wstrzymanie został skierowany do Naczelnego Sądu Administracyjnego, sąd ten w części orzeczeń orzekł o niedopuszczalności wniosku i konieczności jego odrzucenia, powołując w tym zakresie przepis art. 58 § 1 pkt 6 w zw. z art. 193 § 2 p.p.s.a.[36] Aby wyjaśnić źródła powyższej koncepcji, należy przypomnieć, że „art. 58 § 1 pkt 6 p.p.s.a. stanowi o niedopuszczalności «wniesionej» skargi (wniosku), (…) [natomiast] art. 161 § 1 pkt 3 tej ustawy dotyczy sytuacji, gdy postępowanie «stało się» bezprzedmiotowe. Użyte tu zwroty jednoznacznie wskazują więc, że przepisy te odnoszą się do odmiennych etapów postępowania, a mianowicie do etapu jego wszczęcia (złożenia wniosku) z jednej strony, a z drugiej – do etapu postępowania w toku (*lis pendens*). O ile więc niedopuszczalność skargi (wniosku) bądź to istnieje już w momencie jej wnoszenia (niedopuszczalność *sensu stricto*), bądź też wiąże się z uchybieniami, które nie zostały konwalidowane po jej wniesieniu (niedopuszczalność *sensu largo*), o tyle umorzenie postępowania warunkowane jest w cytowanym przepisie przyczyną, która zaistniała w trakcie procesu, po skutecznym wniesieniu skargi do sądu, i wyklucza (przerywa) dalsze postępowanie. (…) Przyczyna uniemożliwiająca ocenę (rozważenie istoty) twierdzeń i wniosków strony istnieje zatem już na etapie wszczęcia postępowania wpadkowego; nie powstaje po jego zainicjowaniu (nie ma charakteru następczego), co wyklucza zastosowanie art. 161 § 1 pkt 3 p.p.s.a.”[37].

W orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego można również wskazać na trzeci zbiór orzeczeń, w których sąd ten rozstrzygał o oddaleniu wniosku o wstrzymanie[38]. Rozstrzygnięcia takie stanowią wyraz koncepcji, że wniosek o wstrzymanie wykonania decyzji nie wszczyna postępowania w sprawie (art. 63 p.p.s.a.), dlatego nie mają do niego zastosowania przepisy o skardze (art. 64 § 3 p.p.s.a.). Nie ma więc podstaw do umorzenia postępowania wywołanego wnioskiem. Wykluczyć należy też odrzucenie wniosku, ponieważ nie można mówić o jego niedopuszczalności

[35] Postanowienie NSA z 24 lipca 2024 r., II OSK 1366/24; CBOSA.

[36] Postanowienia NSA: z 24 marca 2025 r., I FSK 1601/24; z 18 lutego 2025 r., III FSK 46/25; z 3 listopada 2022 r., III FSK 1088/22; z 17 lutego 2021 r., III FSK 2298/21; z 14 grudnia 2018 r., I OSK 4260/18; CBOSA.

[37] T. Grzybowski, I. Dalkowska-Jóźwiak, *O kolizyjności norm na przykładzie przesłanek bezprzedmiotowości postępowania i niedopuszczalności wniosku w postępowaniu sądowoadministracyjnym*, ZNSA 2017, nr 3, s. 69–70.

[38] Postanowienia NSA: z 26 stycznia 2024 r., III OSK 67/24; z 28 listopada 2023 r., III OSK 1442/23; z 21 listopada 2023 r., II GSK 1928/23; z 24 maja 2023 r., II GSK 327/23; z 25 listopada 2021 r., II GSK 2184/21; CBOSA.

w rozumieniu art. 58 § 1 pkt 6 p.p.s.a. Przy takim ustaleniu wniosek o wstrzymanie wykonania zaskarżonej decyzji podlegał, jak wyżej wskazano, oddaleniu.

Do kolejnych interesujących sytuacji procesowych dochodzi w przypadku, gdy do Naczelnego Sądu Administracyjnego skierowano wniosek o wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności, podczas gdy uprzednio wojewódzki sąd administracyjny wydał postanowienie o wstrzymaniu ich wykonania, a następnie oddalił skargę. Są to okoliczności, w których na podstawie art. 161 § 1 pkt 3 p.p.s.a. w zw. z art. 193 p.p.s.a. oraz art. 61 § 6 pkt 2 p.p.s.a. dochodzi do umorzenia postępowania z wniosku o wstrzymanie wykonania zaskarżonej decyzji. Skutki udzielenia skarżącemu ochrony tymczasowej przez wojewódzki sąd administracyjny na podstawie art. 61 § 3 p.p.s.a. rozciągają się bowiem również na postępowanie sądowe wywołane skargą kasacyjną od ww. wyroku oddalającego skargę „zwykłą". Zgodnie z brzmieniem art. 61 § 6 pkt 2 p.p.s.a. skutki te upadną dopiero z chwilą uprawomocnienia się orzeczenia oddalającego skargę. Skoro zatem skarżący dalej korzysta z udzielonej mu postanowieniem wojewódzkiego sądu administracyjnego ochrony tymczasowej, postępowanie wywołane zawartym w skardze kasacyjnej wnioskiem o wstrzymanie wykonania zaskarżonej decyzji jest bezprzedmiotowe[39]. Z analogicznymi argumentami i skutkami procesowymi mamy do czynienia w sytuacji, gdy to organ wstrzymał wykonanie zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności[40].

Przepis art. 61 § 3 p.p.s.a. znajduje natomiast zastosowanie wprost w postępowaniu toczącym się przed Naczelnym Sądem Administracyjnym w sytuacjach, gdy: do wojewódzkiego sądu administracyjnego nie kierowano wcześniej wniosku o wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności – zapadł wyrok oddalający skargę – wniosek o wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności skierowany został do Naczelnego Sądu Administracyjnego, oraz: wojewódzki sąd administracyjny odmówił wstrzymania wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności – zapadł wyrok oddalający skargę – wniosek o wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności skierowany został do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Należy w tym miejscu poczynić uwagę, że w przypadku gdy Naczelny Sąd Administracyjny wydał postanowienie wstrzymujące wykonanie zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności, a wyrok sądu pierwszej instancji został uchylony i sprawa została przekazana do ponownego rozpoznania, postanowienie Naczelnego Sądu Administracyjnego pozostaje w mocy do czasu wydania orzeczenia kończącego postępowanie przed sądem pierwszej instancji[41]. Złożenie wniosku do wojewódzkiego sądu administracyjnego, przed którym toczy się to ponowne postępowanie, rodzi konieczność umorzenia postępowania wywołanego wnioskiem o wstrzymanie wykonania zaskarżonej decyzji.

---

[39] Postanowienia NSA: z 21 maja 2025 r., II OSK 951/25; z 10 kwietnia 2025 r., II OSK 532/25; z 5 marca 2025 r., III OSK 237/25; z 22 listopada 2024 r., I OSK 2168/24; CBOSA.

[40] Postanowienia NSA: z 21 maja 2025 r., II OSK 878/25; z 6 sierpnia 2025 r., II OSK 792/23; z 19 września 2024 r., I OSK 1598/24; z 27 sierpnia 2021 r., I OSK 1167/21; CBOSA.

[41] S. Babiarz, K. Aromiński, w: *Postępowanie sądowoadministracyjne w praktyce*, red. S. Babiarz, LEX/el. 2015; por. też postanowienie WSA we Wrocławiu z 30 czerwca 2017 r., III SA/Wr 414/17.

4. Podsumowanie

Powyższy katalog sytuacji nie wyczerpuje wszystkich możliwych konwencji procesowych, jakie mogą zaistnieć w postępowaniu sądowoadministracyjnym. W opracowaniu tym podjęta została próba przedstawienia tych najczęściej występujących i ich usystematyzowania, wraz z opisem rozstrzygnięć podejmowanych przez wojewódzkie sądy administracyjne oraz Naczelny Sąd Administracyjny. Ta analiza prowadzi do wniosku, że – mimo znacznego upływu czasu od wejścia w życie Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi oraz zmian art. 61 § 6 i art. 152 tej ustawy wprowadzonych od 15 sierpnia 2015 r. – judykatura nie wypracowała spójnego modelu procesowego. W kontekście jednak celu instytucji ochrony tymczasowej dyrektywą procesową powinny być: szybkość postępowania i zapewnienie pełnej realizacji zasady dwuinstancyjności przed sądem, co będzie gwarancją efektywności i kompleksowości tej ochrony. Pierwsza z wymienionych zasad dotyczy wszystkich czynności związanych z załatwieniem sprawy, co oznacza, że obowiązuje także w postępowaniu incydentalnym. Warto zatem zwrócić uwagę na omówione wyżej orzeczenia mające na celu przyspieszenie i uproszczenie postępowania w sprawie wniosku o wstrzymanie wykonania zaskarżonego aktu lub zaskarżonej czynności. Niewątpliwie sprzyjają one lepszemu wypełnieniu podstawowych celów tego postępowania. Z kolei w kontekście zasady dwuinstancyjności sądownictwa administracyjnego istotne jest zapewnienie stronie możliwości skorzystania z merytorycznej kontroli postanowień wydanych przez sąd pierwszej instancji. Fundamentalną funkcją tej zasady jest bowiem prawo obywatela do sądu i do zaskarżenia orzeczeń pierwszoinstancyjnych.

Bibliografia załącznikowa

Adamiak B., Borkowski J., *Metodyka pracy sędziego w sprawach administracyjnych*, Warszawa 2012

Daniel P., *Wniosek o wstrzymanie wykonania aktu lub czynności przez sąd administracyjny*, „Przegląd Prawa Publicznego" 2011, nr 2, LEX/el.

Dauter B., Dauter-Kozłowska A., *Metodyka pracy sędziego sądu administracyjnego*, Warszawa 2023

Dauter B., Kabat A., Niezgódka-Medek M., *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, Warszawa 2024

Gregorczyk R., *Zasada szybkości postępowania sądowoadministracyjnego*, w: *System prawa sądownictwa administracyjnego*, t. 1, *Zagadnienia ogólne*, red. G. Łaszczyca, W. Piątek, Warszawa 2023

Grzybowski T., Dalkowska-Jóźwiak I., *O kolizyjności norm na przykładzie przesłanek bezprzedmiotowości postępowania i niedopuszczalności wniosku w postępowaniu sądowoadministracyjnym*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2017, nr 3

Krawczyk A., *Wykonalność aktu i czynności organu administracji publicznej*, LEX/el. 2013

Metodyka pracy w sądach administracyjnych, red. R. Hauser, J. Drachal, Warszawa 2015

Postępowanie sądowoadministracyjne w praktyce, red. S. Babiarz, LEX/el. 2015

Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz, red. R. Hauser, M. Wierzbowski, R. Stankiewicz, Warszawa 2025

Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz, red. A. Skoczylas, P. Szustakiewicz, Warszawa 2016

Sawuła R., *Wstrzymanie wykonania rozstrzygnięć wydanych w postępowaniu administracyjnym,* Przemyśl–Rzeszów 2008

Woś T., Knysiak-Molczyk H., Romańska M., *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. T. Woś, Warszawa 2009

Summary

of the article: **Procedural aspects of decision on the suspension of the enforcement of an act or measure in administrative court proceedings**

The subject of this article is to present the procedural features of the suspension of the enforcement of a contested act or action, regulated by Article 61 of the Law on proceedings before administrative courts. The article presents the course of the proceedings depending on the content of the court's decision, the stage at which it was issued, its appeal, and describes the impact of the court's judgment on these incidental proceedings. The decisions issued by the Supreme Administrative Court in this regard are also discussed. The above analysis is conducted by citing legal doctrine and case law. Conclusions were drawn from some of the decisions made by the courts.

Keywords: the suspension of the enforcement of an act or action, interim protection, order, administrative court proceedings

Mgr Artur Banaś
[Absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach; pracownik organu podatkowego gminy; ORCID: 0009-0008-0621-7127]

Zasada *in dubio pro tributario* w podatku od nieruchomości

Streszczenie: Opracowanie ma na celu analizę możliwości stosowania zasady *in dubio pro tributario* w stosunku do podatku od nieruchomości. Mimo że podatek od nieruchomości jest uregulowany w zaledwie siedmiu artykułach, to interpretacja przepisów w tym zakresie nasuwa wiele wątpliwości. Wyniki wykładni organów podatkowych i sądów administracyjnych są czasem skrajnie rozbieżne. Zasada opisana w art. 2a Ordynacji podatkowej może, po spełnieniu pewnych warunków, stanowić pomoc przy wykładni przepisów dotyczących podatku od nieruchomości, jeżeli różnych wyników wykładni nie da się ze sobą pogodzić. Dnia 20 października 2025 r. w Dzienniku Ustaw opublikowano nowelizację Ordynacji podatkowej (która weszła w życie 4 listopada 2025 r.), rozszerzającą zakres zasady *in dubio pro tributario*. Polega ona na tym, że zasadę tę będzie można stosować również do stanów faktycznych, których nie da się jednoznacznie ustalić, co w przypadku podatku od nieruchomości nie należy do rzadkości. Pomysł ten w ocenie autora generalnie należy zaaprobować, jednak z pewnymi uwagami, które zostaną wskazane w opracowaniu. Stanowić on może jeden z kluczowych elementów ochrony praw podatnika podczas konfrontacji z organami podatkowymi, nie tylko w materii podatku od nieruchomości.

Słowa klucze: zasada, podatnik, podatek od nieruchomości, Ordynacja podatkowa

1. Uwagi wprowadzające

W każdym państwie, które szanuje wartości demokracji tudzież demokratycznego państwa prawnego, występują zasady, które mają zapewnić podatnikowi pewne gwarancje podczas kontaktu z administracją skarbową. Podatnik w relacjach z administracją państwową ma w istocie słabszą pozycję aniżeli organ podatkowy, który co do zasady jest gospodarzem postępowania podatkowego. Narzędzia, jakimi dysponują aktualnie organy podatkowe, mogą drastycznie wpływać na sytuację prawną i faktyczną podatnika. W związku z tym szczególnie ważne są gwarancje, które będą chronić podatnika przed nadmiernym fiskalizmem organów podatkowych. Jedną z istotnych zasad w praktyce stosowania prawa podatkowego jest opisana w art. 2a Ordynacji podatkowej[1] zasada *in dubio pro tributario*. Zgodnie z tą regulacją „Niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika". Próba wykorzystania tej zasady zostanie przedstawiona na gruncie podatku od nieruchomości, który – mimo swojej lapidarnej regulacji w porównaniu z innymi podatkami w polskim systemie

[1] Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, Dz.U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.; dalej: o.p.

prawnym – może nastręczać wielu problemów przy interpretacji przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych[2]. Nie bez znaczenia w tym kontekście jest też nowelizacja przepisów z zakresu podatku od nieruchomości, które obowiązują od 1 stycznia 2025 r.[3] i dotyczą definicji budowli i budynku[4]. W szczególności to pierwsze pojęcie sprawiało – i wydaje się, że nadal będzie sprawiać – najwięcej kłopotów przy jego wykładni podatnikom i organom podatkowym, chociaż zgodnie z wytycznymi sądu konstytucyjnego stworzono autonomiczne definicje budynku i budowli w oderwaniu od przepisów Prawa budowlanego[5] (był to główny zarzut co do niekonstytucyjności definicji budowli obowiązującej do 31 grudnia 2024 r.). Pierwszoplanową intencją projektodawcy przepisów z obszaru nowych definicji budynku i budowli było zachowanie w jak największym stopniu *statusu quo*[6]. I przyznać trzeba, że jeśli chodzi o liczbę sporów co do przedmiotu opodatkowania, taki status zostanie niewątpliwie zachowany, gdyż już dziś widać w pierwszych interpretacjach indywidualnych wydawanych przez organy podatkowe zupełną rozbieżność rozumienia przepisów w szczególności co do definicji budowli, lecz także pojęcia „trwały związek z gruntem", którego definicja legalna została wprowadzona do przepisów u.p.o.l. od 1 stycznia 2025 r. Pomimo że część sporów została rozwiązana, powstają ciągle nowe i niebawem będą się mogły też o tym przekonać zarówno organy podatkowe drugiej instancji, jak i sądy administracyjne, które będą musiały się zmierzyć z wykładnią nowych przepisów dotyczących podatku od nieruchomości. W związku z powyższym w ocenie autora istotne jest przedstawienie zagadnienia zastosowania zasady *in dubio pro tributario* w podatku od nieruchomości w szczególności na gruncie sporów mogących wyniknąć na tle przepisów obowiązujących od 1 stycznia 2025 r. Podkreślenia wymaga również fakt, że 20 października 2025 r. w Dzienniku Ustaw opublikowano ustawę z dnia 12 września 2025 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa[7], która rozszerza zasadę *in dubio pro tributario* na niedające się rozstrzygnąć wątpliwości co do stanów faktycznych, modyfikuje bowiem art. 122 o.p. dotyczący zasady prawdy obiektywnej. Zmiana ta może też mieć duże znaczenie dla podatku od nieruchomości (mimo pewnych jej niedoskonałości, o czym później), gdyż niejednokrotnie trudno jest ustalić, co jest budowlą, a co nie (np. w przypadku pojęcia z poz. 25 załącznika nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych: „wolno stojące trwale związane z gruntem: instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w [tymże] załączniku (…)"). Celem opracowania jest analiza dogmatycznoprawna stosowania zasady *in dubio pro*

[2] Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Dz.U. z 2025 r. poz. 707; dalej: u.p.o.l.

[3] Ustawa z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej, Dz.U. poz. 1757.

[4] Nowelizacja była następstwem wyroku TK z 4 lipca 2023 r., SK 14/21, OTK ZU-A 2023, poz. 59, w sprawie uznania definicji budowli określonej w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. za niezgodną z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.; dalej: Konstytucja RP.

[5] Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane, Dz.U. z 2026 r. poz. 524; dalej: p.b.

[6] Zob. s. 8 uzasadnienia rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej, Sejm X kadencji, druk nr 741, https://www.sejm.gov.pl/sejm10.nsf/druk.xsp?nr=741 [dostęp: 28.10.2025 r.].

[7] Dz.U. poz. 1417; dalej: ustawa nowelizująca.

tributario do podatku od nieruchomości, również w zakresie nowelizacji tej zasady, i rozszerzenie jej zastosowania do stanów faktycznych wraz z autorskim komentarzem do nowej regulacji.

2. Zasada *in dubio pro tributario* – uwagi ogólne

Artykuł 2a Ordynacji podatkowej został wprowadzony do polskiego systemu prawnego 1 stycznia 2016 r. Jak wskazuje się w literaturze przedmiotu, przed tym okresem zasadę rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika stosowały sądy administracyjne[8]. Zasada *in dubio pro tributario* jest przeciwieństwem zasady stosowanej przez organy podatkowe, czyli *in dubio pro fisco* (rozstrzygania wątpliwości na korzyść organów podatkowych). Zasada rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika ma stanowić swego rodzaju gwarancje dla podatnika, który nie może ponosić negatywnych konsekwencji obowiązywania wadliwych, wewnętrznie sprzecznych i nielogicznych regulacji prawnych z zakresu prawa podatkowego[9]. Co do zasady racjonalny ustawodawca powinien tworzyć przepisy prawa w taki sposób, aby były jasne i jednoznacznie określały w szczególności przedmiot opodatkowania. W przypadku prawa podatkowego niestety nie zawsze się to udaje. W środowisku naukowym wysuwano początkowo pewne zastrzeżenia co do skuteczności stosowania zasady opisanej w art. 2a o.p.[10] Jak pokazuje dotychczasowa praktyka, obawy te nie mają aktualnie uzasadnienia, gdyż – co można empirycznie sprawdzić – liczba orzeczeń sądowych, w których znajduje się fraza „*in dubio pro tributario*", w systemie informacji prawnej LEX wynosi 17 137[11]. Można zatem stwierdzić, że zasada z art. 2a o.p. ma bardzo duże znaczenie w praktyce stosowania prawa podatkowego i jej waga jest istotna, a obawy wysuwane przez niektórych przedstawicieli nauki prawa podatkowego okazały się bezzasadne.

W doktrynie wskazuje się, że zastosowanie zasady *in dubio pro tributario* jest możliwe, jeżeli zostaną spełnione łącznie trzy warunki. Brak choćby jednego z nich będzie skutkował tym, że nie będzie można zastosować zasady opisanej w art. 2a o.p.[12] Pierwszy z nich związany jest z wystąpieniem wątpliwości dotyczących treści przepisów prawa podatkowego, w tym przepisów międzynarodowego prawa podatkowego[13], z tym zastrzeżeniem, że powinny być one rozumiane

---

[8] R. Mastalski, *Rozstrzyganie wątpliwości na korzyść podatnika, konstytucyjne i unijne podstawy opodatkowania, racjonalne tworzenie prawa, szerokie pole interpretacji prawa. Glosa do wyroku NSA z dnia 29 listopada 2017 r., II FSK 3280/15*, OSP 2018, z. 5, poz. 55.

[9] M. Popławski, komentarz do art. 2a, w: *Ordynacja podatkowa. Tom I. Zobowiązania podatkowe. Art. 1–119zzk. Komentarz aktualizowany*, red. L. Etel, LEX/el. 2025.

[10] B. Brzeziński, *O wątpliwościach wokół zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika*, „Przegląd Podatkowy" 2015, nr 4, s.17 i nast., gdzie autor wskazał, że administracja podatkowa tudzież sądy administracyjne mogą nie ujawniać swoich wątpliwości interpretacyjnych, a to oznaczać będzie, że przepis art. 2a o.p. będzie martwy.

[11] https://sip.lex.pl/#/search?sl=PL&q=in%20dubio%20pro%20tributario [dostęp: 28.10.2025 r.].

[12] M. Popławski, komentarz do art. 2a, *op. cit.*

[13] R. Bernat, *Stosowanie zasady in dubio pro tributario. Komentarz do Interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 29.12.2015 r. (PK4.8022.44.2015)*, „Przegląd Prawa Publicznego" 2016, nr 10, s. 101 i nast.; M. Damaz, komentarz do art. 2a, w: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. H. Dzwonkowski, wyd. 9, Warszawa 2020, Legalis/el.

zgodnie z art. 3 pkt 2 o.p.[14] W orzecznictwie można spotkać poglądy, że zasada opisana w art. 2a o.p. nie może być ograniczona wyłącznie do treści przepisów prawnych, gdyż powinno się ją stosować także do wątpliwości faktycznych[15]. Jednakże jest to pogląd odosobniony i w ocenie autora nie powinien zasługiwać na aprobatę. W literaturze podkreśla się, że wątpliwości mają dotyczyć wyłącznie przepisów prawa, a nie stanu faktycznego, co stanowi też potwierdzenie, że wcześniej wskazane poglądy orzecznictwa nie odpowiadają intencji ustawodawcy[16]. Na marginesie należy wskazać na podobną regulację zawartą w Kodeksie postępowania administracyjnego[17] w art. 7a. Jednakże w k.p.a. występuje przepis art. 81a, który pozwala rozstrzygać wątpliwości co do stanu faktycznego na korzyść strony[18].

We wspomnianej już ustawie z dnia 12 września 2025 r. nowelizującej Ordynację podatkową, wchodzącej w skład tzw. pakietu deregulacyjnego, zmodyfikowano art. 122 o.p. (zasada prawdy obiektywnej) w ten sposób, że jego dotychczasową treść oznaczono jako § 1 oraz dodano § 2, który otrzymał brzmienie: „W postępowaniu podatkowym wszczętym z urzędu niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego rozstrzyga się na korzyść strony, z wyjątkiem przypadków gdy: 1) w postępowaniu uczestniczą strony o spornych interesach lub wynik postępowania ma bezpośredni wpływ na interesy innych osób; 2) przepisy prawa wymagają od strony wykazania określonych faktów; 3) sprzeciwia się temu ważny interes publiczny, w tym istotny interes państwa". Ponadto zastrzeżono, że przepis ten należy stosować również w postępowaniach podatkowych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie nowelizacji (art. 2 ustawy nowelizującej). Wejście w życie przepisów ustalono w terminie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 3 ustawy nowelizującej). Zatem od 4 listopada 2025 r. organy podatkowe mają obowiązek przestrzegania kolejnej zasady procesowej podczas prowadzenia postępowań podatkowych. Analiza tej zmiany zostanie przedstawiona w dalszej części artykułu.

Drugą przesłanką zastosowania art. 2a o.p. jest to, że wątpliwości w treści przepisów prawa podatkowego nie da się wyeliminować przez zastosowanie dyrektyw

---

[14] Przepisy prawa podatkowego – rozumie się przez to przepisy ustaw podatkowych, postanowienia ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej, a także przepisy aktów wykonawczych wydanych na podstawie ustaw podatkowych.

[15] Zob. wyrok NSA z 28 lutego 2018 r., II FSK 627/16. Przeciwnie zaś zob. wyrok NSA z 8 marca 2017 r., II FSK 3234/16. Wszystkie orzeczenia sądów administracyjnych powołane w artykule są dostępne w CBOSA. Szerzej to zagadnienie opisano w literaturze przedmiotu: R. Rycielski, *Model odpowiedzialności podatnika w aspekcie stosowania klauzuli in dubio pro tributario przez sądy i organy podatkowe*, „Doradztwo Podatkowe" 2017, nr 12, s. 4–10.

[16] S. Bogucki, *Zasada in dubio pro tributario po jej normatywizacji*, ZNSA 2021, nr 3–4, s. 86–102; B. Brzeziński, *Zasada rozstrzygania wątpliwości interpretacyjnych na korzyść podatnika (II)*, „Kazus Podatkowy" 2019, nr 5, s. 36 i nast.; A. Rychlewska, *O ustawowej dyrektywie interpretacyjnej in dubio pro tributario słów kilka*, „Palestra" 2017, nr 7–8, s. 132.

[17] Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, Dz.U. z 2025 r. poz. 1691; dalej: k.p.a.

[18] Szerzej na ten temat S. Bogucki, *In dubio pro libertate oraz in dubio pro tributario w Kodeksie postępowania administracyjnego i Ordynacji podatkowej*, w: *Kodeks postępowania administracyjnego po zmianach w latach 2017–2019*, red. M. Błachucki, G. Sibiga, Warszawa 2020, s. 83.

wykładni powszechnie akceptowalnych w kulturze prawa kontynentalnego[19]. W przypadku gdy proces wykładni daje jednoznaczne rezultaty bądź w razie wystąpienia dwóch lub więcej możliwości interpretacji, ale jeśli rezultat tych interpretacji da się pogodzić z intencjami ustawodawcy, wówczas nie można zastosować zasady *in dubio pro tributario*, chociaż podatnik twierdzi, że jego interpretacja przepisu jest dla niego korzystna[20]. Inaczej mówiąc: jeżeli rezultat przeprowadzonej wykładni pomimo zastosowania wszystkich możliwych dyrektyw wykładni daje alternatywne wobec siebie normy prawne, to prawidłowym działaniem jest wybór tego korzystniejszego dla podatnika[21]. Dla przepisów prawa podatkowego pryncypalne w tym zakresie jest znaczenie wykładni językowej. Jako że przepisy te najczęściej nakładają na podmioty różnorakie obowiązki, należy interpretować je ściśle i w głównej mierze na gruncie dyrektyw wykładni językowej. W przypadku gdy norma prawna jest jednoznaczna po przeprowadzeniu procesu egzegezy tekstu prawnego, zasada *in dubio pro tributario* może stanowić pewnego rodzaju wentyl bezpieczeństwa dla podatników i ograniczyć sięganie przez organy podatkowe do dyrektyw wykładni celowościowej, której wyniki mogą być niekorzystne dla podatnika[22]. Wątpliwość co do treści przepisów prawnych musi być na tyle poważna, że po zastosowaniu wszystkich możliwych dyrektyw wykładni (zarówno gramatycznej, jak i uzupełniająco systemowej i celowościowej) wyniku wykładni nie da się pogodzić np. z zasadami ugruntowanymi w ustawie zasadniczej, takimi jak zasada demokratycznego państwa prawnego. Dopiero w takim przypadku powstaje niedająca się usunąć wątpliwość co do rozumienia treści przepisu prawa podatkowego, wobec której można zastosować regulację art. 2a o.p., co potwierdza również literatura przedmiotu[23]. Wątpliwości co do rozumienia przepisu muszą wystąpić w organie podatkowym, a nie u podatnika. Przy tym podatnik może zasugerować organowi podatkowemu, że w danej sprawie mogą wystąpić okoliczności, które uzasadniają zastosowanie art. 2a o.p. W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego wskazuje się, że „w wypadku gdy po starannej aplikacji językowych dyrektyw wykładni oraz – ewentualnym – odrzuceniu tych wariantów interpretacyjnych, które nie spełniają wymogów systemowych, interpretator: 1) uzyskał jednoznaczność poddanej wykładni regulacji daninowej, nie wolno mu modyfikować otrzymanego rezultatu interpretacyjnego w oparciu o argumentację funkcjonalną, w tym celowościową, jeżeli prowadziłoby to do pogorszenia sytuacji prawnej podatnika lub innego podmiotu obowiązanego do świadczenia daniny publicznoprawnej, 2) nie uzyskał jednoznaczności poddanej wykładni regulacji daninowej, spośród możliwych rezultatów interpretacyjnych, musi dokonać wyboru rezultatu najbardziej korzystnego z punktu widzenia

[19] Podobnie wyrok NSA z 12 stycznia 2022 r., III FSK 4839/21.

[20] Wyrok WSA w Poznaniu z 23 marca 2017 r., I SA/Po 1261/16.

[21] Wyrok NSA z 24 listopada 2020 r., II FSK 1955/18. Tak samo L. Bielecki, *Zasada in dubio pro tributario w ustawie Ordynacja podatkowa. Zakres obowiązywania oraz stosowania*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2018, nr 7, s. 21 i nast.

[22] A. Mariański, komentarz do art. 2a, w: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. A. Mariański, wyd. 2, Warszawa 2023, Legalis/el.

[23] B. Wojciechowski, *Stosowanie prawa podatkowego przez sądy administracyjne w sytuacji interpretacyjnego pluralizmu instytucjonalnego i otwartej tekstowości prawa*, PiP 2019, z. 12, s. 58 i nast.

sytuacji prawnej podatnika lub innego podmiotu obowiązanego do świadczenia daniny publicznoprawnej. Argumentacja funkcjonalna, w tym celowościowa, nie powinna i nie może – w świetle wymogów wynikających z art. 84 w związku z art. 217 Konstytucji RP – służyć zwiększeniu powinności obarczających jednostki"[24].

W nauce z zakresu teorii i filozofii prawa wskazuje się, że różne rezultaty wykładni wynikają z tego, że zarówno organy podatkowe, jak i sądy administracyjne stosują różne dyrektywy preferencji. Ponadto zwraca się uwagę na to, że jeżeli w orzecznictwie i praktyce stosowania prawa nie ma ukształtowanego jednolitego rozumienia danego przepisu prawa podatkowego, to należy uznać to za przesłankę „niedających się usunąć wątpliwości". Konsekwencją tego zdarzenia jest powinność zastosowania zasady *in dubio pro tributario*, a przez to nadanie jej statusu „dyrektywy trzeciego stopnia"[25]. W związku z tym zasada opisana w art. 2a o.p. jest jedną z dyrektyw interpretacyjnych przepisów prawa podatkowego[26], która stanowi kluczowy element, kiedy podstawowe metody wykładni zawiodą. Istotną kwestią jest również fakt, że wątpliwości mają mieć charakter obiektywny, a nie subiektywny, na co wskazuje się także w judykaturze[27]. W piśmiennictwie można znaleźć też poglądy, że nie powinno się nadawać zasadzie z art. 2a o.p. przymiotu zasady ogólnej, wskazuje się bowiem, że *in dubio pro tributario* stosuje się wyjątkowo i w ograniczonym zakresie. Jest to raczej dyrektywa rozstrzygania problemu interpretacyjnego na korzyść podatnika w razie wystąpienia określonego stanu rzeczy, mianowicie „niedających się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego"[28].

Trzeci istotny element zastosowania zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika to wybór takiego rozumienia przepisu, które będzie korzystniejsze dla podatnika. Jeżeli rezultaty wykładni nie są w żadnym stopniu korzystne dla podatnika, to naturalnie nie jest możliwe zastosowanie zasady *in dubio pro tributario*. Jeżeli zaś wszystkie rezultaty wykładni są korzystne, należy wybrać ten najbardziej korzystny z punktu widzenia podatnika[29]. Regulacja art. 2a o.p. ma charakter bezwzględnie obowiązujący. Jest ona skierowana do organów podatkowych, w tym do samorządowych organów podatkowych[30], oraz sądów administracyjnych.

---

[24] Wyrok TK z 13 grudnia 2017 r., SK 48/15, OTK ZU-A 2018, poz. 2.

[25] A. Bielska-Brodziak, M. Suska, *Węzeł gordyjski, czyli o in dubio pro tributario na tle klasyfikacji dyrektyw wykładni oraz pojęcia momentu interpretacyjnego*, PiP 2020, z. 8, s. 69 i nast. Jednakże A. Mariański w swoim opracowaniu nadaje zasadzie *in dubio pro tributario* pozycję dyrektywy drugiego stopnia, w przypadku kiedy rezultat wykładni językowej jest jednoznaczny i nie ma potrzeby stosowania pozostałych rodzajów wykładni – zob. A. Mariański, komentarz do art. 2a, *op. cit.*

[26] Podobnie w orzecznictwie; zob. np. wyrok NSA z 19 października 2023 r., III FSK 4185/21: „Zasada *in dubio pro tributario* jest jedną z dyrektyw wykładni prawa i ma zastosowanie wtedy, gdy interpretacja przepisu prawa przy zastosowaniu wszystkich jej kontekstów (językowego, systemowego, funkcjonalnego) nie daje zadowalających rezultatów".

[27] Wyrok NSA z 25 lutego 2020 r., II FSK 2418/18.

[28] B. Brzeziński, *Zasada rozstrzygania wątpliwości interpretacyjnych na korzyść podatnika (I)*, „Kazus Podatkowy" 2019, nr 4, s. 31.

[29] Wyrok WSA w Szczecinie z 12 stycznia 2017 r., I SA/Sz 1147/16.

[30] Wójta, burmistrza, prezydenta miasta w zakresie np. podatku od nieruchomości. Więcej na ten temat zob. M. Popławski, *Stosowanie przez gminne organy podatkowe zasady rozstrzygania wątpliwości prawa podatkowego*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2016, nr 10, s. 24 i nast.

Należy ją stosować z urzędu, a to oznacza, że zarówno organy podatkowe, jak i sądy administracyjne mają obowiązek badania przesłanek zastosowania art. 2a o.p. Potwierdził to też Minister Finansów w interpretacji ogólnej w sprawie stosowania art. 2a o.p.[31] Powyższe nie oznacza, że podatnik nie ma w ogóle wpływu na możliwość zastosowania przez organy podatkowe zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika. Jeżeli podatnik uzna, że zachodzą ku temu przesłanki, to może to wyartykułować podczas toczącego się postępowania podatkowego czy w trakcie kontroli podatkowej. Zwrócił na to uwagę także Minister Finansów we wskazanej wcześniej interpretacji.

Nie powinno ulegać wątpliwości, że przepis art. 2a o.p. należy również stosować do innych podmiotów niż podatnik, takich jak płatnik, inkasent czy osoba trzecia, które występują na gruncie przepisów prawa podatkowego, mimo że ustawodawca użył zwrotu „podatnik". Osoba trzecia, która odpowiada za zobowiązania podatkowe spadkodawcy, ma zbliżoną sytuację prawnopodatkową do podatnika i na zasadzie analogii należy objąć zakresem przepisu art. 2a o.p. także te osoby. Przeciwny pogląd prowadziłby do nieuzasadnionego zróżnicowania sytuacji podatników i innych osób zobowiązanych na tych samych zasadach co podatnik, a to w konsekwencji mogłoby budzić wątpliwości konstytucyjne w kwestii równości wobec prawa.

W konkluzji tego wątku należy wskazać, że organ podatkowy, wydając decyzję czy to ustalającą, czy też określającą wysokość zobowiązania podatkowego, zobowiązany jest szczegółowo poddać analizie przesłanki zastosowania art. 2a o.p. w danej sprawie w uzasadnieniu prawnym z przytoczeniem i wyjaśnieniem przepisów prawa w tym zakresie w ramach realizacji zasady przekonywania opisanej w art. 124 o.p., w szczególności jeśli organ podatkowy nie zamierza zastosować zasady *in dubio pro tributario*, mimo że podatnik przedstawił swoją argumentację, która miałaby uzasadniać zastosowanie art. 2a o.p.

3. Zasada *in dubio pro tributario* w kontekście podatku od nieruchomości w stanie prawnym do 31 grudnia 2024 r.

Podatek od nieruchomości jest podatkiem majątkowym, stanowiącym w całości dochód gminy[32]. Jest on wymierzany, pobierany oraz egzekwowany przez wójta, burmistrza albo prezydenta miasta, który posiada przymiot organu podatkowego[33]. Danina ta uregulowana jest w zaledwie siedmiu artykułach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wbrew pozorom lapidarność regulacji w tym zakresie nie stanowi atutu polskiego podatku od nieruchomości. Złudnie można stwierdzić, że łatwo jest stosować przepisy o podatku od nieruchomości. Największe spory

[31] Interpretacja ogólna Ministra Finansów z 29 grudnia 2015 r., PK4.8022.44.2015, w sprawie stosowania art. 2a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, Dz.Urz. Ministra Finansów 2016, poz. 4.

[32] Zob. art. 4 pkt 1 lit. a/ ustawy z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. poz. 1572 ze zm.

[33] Zob. art. 1c u.p.o.l.

w kontekście podatku od nieruchomości dotyczą definicji budowli czy pojęcia „związanie nieruchomości z prowadzoną działalnością gospodarczą”[34]. Przypadek pojęcia „związanie nieruchomości z prowadzoną działalnością gospodarczą” może być podręcznikowym przykładem zastosowania zasady *in dubio pro tributario*, lecz w ocenie autora też nie do końca. Zgodnie z definicją z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. przez „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej” należy rozumieć „grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a”. Pojęcie to dwukrotnie było przedmiotem zainteresowania polskiego Trybunału Konstytucyjnego: w wyroku z 12 grudnia 2017 r., SK 13/15[35] oraz w wyroku z 24 lutego 2021 r., SK 39/19[36]. W szczególności na uwagę zasługuje ten drugi, gdyż jest to wyrok tzw. interpretacyjny, czyli TK wskazał w nim, w jaki sposób należy rozumieć dany przepis i jakie rozumienie jest wedle składu orzekającego zgodne z ustawą zasadniczą. Trybunał Konstytucyjny określił, że nie można, mówiąc w dużym uproszczeniu, automatycznie klasyfikować nieruchomości będących w posiadaniu przedsiębiorcy jako związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, co często robiły organy podatkowe. Chociaż w praktyce występowały wątpliwości co do rozumienia tego przepisu, to autor nie uważa, że nie dało się ich rozstrzygnąć w drodze wykładni. Sama wykładania językowa nakazywałaby opodatkowywać wszystkie nieruchomości będące w posiadaniu przedsiębiorcy po stawce najwyższej, lecz po uzupełniającym zastosowaniu wykładni celowościowej oraz prokonstytucyjnej należy dojść do innych wniosków. Trzeba mieć na uwadze sytuację, kiedy przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, która w obrocie gospodarczym występuje w dwojakiej roli: jako podmiot prowadzący działalność gospodarczą oraz jako osoba prywatna, i tak też kształtuje się jej majątek. W związku z tym należy rozróżnić majątek, który przedsiębiorca (osoba fizyczna) wykorzystuje na cele czysto prywatne swoje i swojej rodziny, od majątku, który służy do prowadzenia działalności gospodarczej. Celem ustawodawcy nie było opodatkowanie najwyższą stawką wszystkich nieruchomości takiej osoby[37]. Podobnie sprawa się ma w kwestii takich podmiotów, jak Agencja Mienia Wojskowego, które prowadzą działalność zarówno gospodarczą, jak i niegospodarczą: tutaj też należy rozróżnić składniki majątku związane i niezwiązane z prowadzoną działalnością. Stwierdzić można, że TK zastosował zasadę *in dubio pro tributario*, wybierając dla podatników korzystniejszą wersję rozumienia przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. W kontekście

[34] Szerzej na temat rozumienia tego pojęcia A. Banaś, *Grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – przegląd orzecznictwa i poglądów doktryny na tle ostatnich lat*, „Finanse Komunalne” 2023, nr 6, s. 43–53 oraz wskazane tam orzecznictwo i doktryna. W związku z ciągle pojawiającymi się w praktyce kłopotami z rozumieniem tego pojęcia Minister Finansów i Gospodarki wydał 27 listopada 2025 r. interpretację ogólną nr DPL2.8401.3.2025 w sprawie definicji pojęcia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”, zawartego w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Dz.Urz. Ministra Finansów i Gospodarki 2025, poz. 40.

[35] OTK ZU-A 2017, poz. 85.

[36] OTK ZU-A 2021, poz. 14.

[37] B. Pahl, *Podatki i opłaty lokalne. Teoria i praktyka*, Warszawa 2017, s. 121.

wyroku z 24 lutego 2021 r. należy dodać, że Trybunał przekroczył zakres skargi konstytucyjnej i jeszcze raz zajął się sprawą, którą rozstrzygnął wcześniej w wyroku z 12 grudnia 2017 r., i – mało tego – 24 lutego 2021 r. przyjął inny pogląd niż w swoim wcześniejszym orzeczeniu[38].

Ostatecznie prawidłowe rozumienie i wykładnię przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., również z uwzględnieniem rozważań TK z orzeczenia z 24 lutego 2021 r., w ocenie autora przedstawił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 15 grudnia 2021 r., III FSK 4061/21: „Za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy (...) o podatkach i opłatach lokalnych (...) można uznać nieruchomości stanowiące własność podatnika (znajdujące się w posiadaniu samoistnym albo użytkowaniu wieczystym), które są w posiadaniu przedsiębiorcy (innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) oraz jednocześnie:

1) wchodzą w skład prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 551 Kodeksu cywilnego, w szczególności gdy podatnik ujął te składniki majątkowe w prowadzonej ewidencji środków trwałych [oraz] wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej

lub

2) przedmiot działalności przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej,

lub

3) nieruchomości są funkcjonalnie powiązane z przedsiębiorstwem prowadzonym przez podmiot, w którego posiadaniu się znajdują, nawet jeżeli nie zostały uwzględnione w ewidencji środków trwałych [oraz] wartości niematerialnych i prawnych, tzn.:

– są faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w znaczeniu zdefiniowanym w art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.

albo

– mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w ww. rozumieniu, przez co należy rozumieć sytuację, w której przedsiębiorca podejmuje i realizuje zachowania kwalifikowane w obrębie przedmiotu opodatkowania jako czynności mające na celu przygotowanie, zachowanie lub zabezpieczenie nieruchomości do przyszłej (planowanej) działalności gospodarczej, bądź do kontynuacji przerwanej działalności gospodarczej, związane z ponoszeniem wydatków rozliczanych w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej”[39]. Orzeczenie to w ocenie autora jasno wskazuje, jak stosować i rozumieć pojęcie „związanie nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

---

[38] L. Etel, *Glosa do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r. (SK 39/19)*, „Przegląd Prawa Konstytucyjnego” 2022, nr 1, s. 327–336; szerzej: L. Etel, *Co wynika z wyroku TK z 24 lutego 2021 r. w sprawie o sygn. SK 39/19*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2021, nr 7.

[39] Teza wyroku NSA z 15 grudnia 2021 r., III FSK 4061/21.

Judykatura w zakresie podatku od nieruchomości również wypowiadała się co do stosowania zasady z art. 2a o.p. Przykładowo w wyroku z 12 stycznia 2022 r., III FSK 4839/21 NSA wskazał, że „zasada rozstrzygania wątpliwości interpretacyjnych na korzyść podatnika (*in dubio pro tributario*) dotyczy tylko takich wątpliwości, których nie da się usunąć za pomocą dostępnych reguł interpretacyjnych"[40]. Jednocześnie Sąd ten uchylił wyrok Sądu pierwszej instancji, który z kolei uchylał decyzję SKO i organu podatkowego pierwszej instancji w sprawie określenia zobowiązania podatkowego dla Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe w sprawie zajęcia gruntów leśnych pod liniami napowietrznymi na prowadzenie działalności gospodarczej. Skład orzekający zwrócił uwagę Sądowi pierwszej instancji, że zasadny jest zarzut naruszenia art. 2a o.p., gdyż w ocenie NSA w przypadku pojęcia „zajęcie gruntów leśnych na prowadzenie działalności gospodarczej przez przedsiębiorcę energetycznego" nie zachodzą wątpliwości interpretacyjne, których nie da się usunąć za pomocą dyrektyw wykładni, chociaż Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w swoim orzeczeniu stwierdził, że należy w przedmiotowej sprawie zastosować zasadę *in dubio pro tributario*[41]. Rozumienie pojęcia „zajęcie" gruntów rolnych czy leśnych jest już ugruntowane w orzecznictwie NSA i nie budzi wątpliwości interpretacyjnych[42].

W innym judykacie NSA w sprawie opodatkowania elektrowni wiatrowych, którym oddalono skargę na interpretację indywidualną Wójta, skład orzekający stwierdził: „Zasada *in dubio pro tributario* znajduje (...) zastosowanie wyłącznie wtedy, gdy interpretacja przepisu prawa przy zastosowaniu wszystkich jej kontekstów (językowego, systemowego, funkcjonalnego) nie daje zadowalających rezultatów, a zatem istnieją niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego"[43]. W kontekście opodatkowania elektrowni wiatrowych w stanie prawnym od 1 stycznia 2017 r. treść przepisów nie wywoływała wątpliwości niedających się rozstrzygnąć w drodze dyrektyw wykładni. Same różnice w interpretacji treści normy prawnej prezentowane przez podatników, obecne w literaturze przedmiotu czy w orzecznictwie organów podatkowych, nie świadczą o istnieniu niedających się usunąć wątpliwości co do treści przepisów. Sąd podkreślił, że wstępująca w sprawie kwestia definicji elektrowni wiatrowej jest jednolicie oceniana w orzecznictwie sądów administracyjnych.

W sprawie III FSK 3844/21 NSA wskazał, że naruszenie zasady *in dubio pro tributario* to „nierespektowanie (...) wyboru przez podatnika hipotezy interpretacyjnej (spośród kilku możliwych) najbardziej dla niego korzystnej"[44]. Sprawa dotyczyła kwestionowania zapisów uchwały dotyczących zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach regionalnej pomocy publicznej. Podatnik, który ogłosił upadłość,

[40] Wyrok NSA z 12 stycznia 2022 r., III FSK 4839/21. Podobnie wyroki NSA: z 28 października 2019 r., II FSK 2067/19 oraz II FSK 1132/19; z 11 lutego 2021 r., III FSK 2849/21; z 29 lipca 2021 r., III FSK 3820/21; z 3 sierpnia 2021 r., III FSK 3952/21.

[41] Wyrok WSA we Wrocławiu z 18 marca 2021 r., I SA/Wr 632/20.

[42] Wyrok WSA w Szczecinie z 22 września 2021 r., I SA/Sz 510/21.

[43] Wyrok NSA z 20 lutego 2020 r., II FSK 837/18.

[44] Wyrok NSA z 3 października 2023 r., III FSK 3844/21.

utracił prawo do zwolnienia z podatku od nieruchomości na mocy ww. uchwały. Zapis uchwały był taki, że w przypadku ogłoszenia upadłości podmiot traci prawo do zwolnienia z podatku od nieruchomości w ramach pomocy regionalnej. Skarżący wskazywał, że ze względu na brzmienie art. 83 i art. 84 ust. 1 ustawy – Prawo upadłościowe[45] bezskuteczne są postanowienia uchwały Rady Miasta, gdyż zgodnie z tymi przepisami „Postanowienia umowy zastrzegające na wypadek złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości lub ogłoszenia upadłości zmianę lub rozwiązanie stosunku prawnego, którego stroną jest upadły, są nieważne" oraz „Postanowienie umowy, której stroną jest upadły, uniemożliwiające albo utrudniające osiągnięcie celu postępowania upadłościowego jest bezskuteczne w stosunku do masy upadłości". Jednakże – jak zwrócił uwagę NSA – zapisy te dotyczą umów, czyli stosunków cywilnoprawnych, a zapisy uchwały podlegają rygorowi prawa podatkowego (publicznego) i nie mogą mieć w tym wypadku zastosowania. Sąd jednocześnie uznał, że nie doszło do naruszenia zasady z art. 2a Ordynacji podatkowej.

4. Zasada *in dubio pro tributario* w kontekście podatku od nieruchomości w stanie prawnym od 1 stycznia 2025 r. – możliwe scenariusze

Od 1 stycznia 2025 r. obowiązują nowe, autonomiczne definicje budowli oraz budynku, które już nie odwołują się do przepisów Prawa budowlanego[46]. Mimo to – jak pokazuje praktyka – sporów w tym zakresie co do rozumienia znowelizowanych przepisów nie ubędzie. Jako najnowszy przykład można wskazać wprowadzone od 1 stycznia 2025 r. pojęcie „trwały związek z gruntem", które stanowi jedną z prawnopodatkowych przesłanek definicji budynku (tak samo jak przed 1 stycznia 2025 r., przy czym do tego momentu pojęcie to nie było zdefiniowane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych) oraz niektórych budowli. W ocenie autora definicja ta po dokonaniu w sposób poprawny wykładni art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l. wskazuje na techniczne połączenie z gruntem budynku lub budowli i jest to również zgodne z intencją prawodawcy, na co zwraca się uwagę w najnowszym piśmiennictwie[47]. Jest to też korzystniejsza interpretacja tego pojęcia dla podatnika aniżeli rozumienie trwałego związku z gruntem jako przeciwdziałania czynnikom atmosferycznym wyłącznie za pomocą masy obiektu. Znalazło to także wyraz w materiałach legislacyjnych i w ewaluacji definicji trwałego związku z gruntem podczas prac legislacyjnych[48]. Można zatem stwierdzić, że to sam ustawodawca zdecydował

[45] Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe, Dz.U. z 2025 r. poz. 614 ze zm.

[46] Choć nie do końca, gdyż jedną z przesłanek, która determinuje byt prawnopodatkowy budynku i budowli, jest wzniesienie ich w wyniku robót budowlanych w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l., który odsyła do przepisów Prawa budowlanego.

[47] Zob. A. Banaś, *Trwały związek z gruntem jako jedna z przesłanek opodatkowania budynku i niektórych budowli podatkiem od nieruchomości od 2025 roku*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 4, s. 22–27; L. Etel, *Trwały związek z gruntem budynków i budowli*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 3, s. 6–10.

[48] Zob. s. 18–19 ww. uzasadnienia rządowego projektu o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej, druk nr 741. Ponadto w pierwotnej

o korzystniejszej dla podatnika wersji definicji legalnej trwałego związku z gruntem, niejako przez zwolnienie ze stosowania zasady *in dubio pro tributario* organów podatkowych i dodanie regulacji, która po dokonaniu w poprawny sposób egzegezy nie budzi wątpliwości, których nie da się usunąć w drodze wykładni. Mimo to niewykluczone jest, że organy podatkowe, działając nadmiernie profiskalnie, będą forsować mniej korzystny dla podatnika sposób rozumienia definicji trwałego związku z gruntem, co w ocenie autora w obecnym stanie prawnym będzie niepoprawną praktyką[49].

W kontekście nowej definicji budowli, obowiązującej od 1 stycznia 2025 r., tych wątpliwości prawnych i interpretacyjnych może być i pewnie będzie dużo. Ustawodawca zdecydował się na dwustopniowe zdefiniowanie pojęcia budowli. Po pierwsze, wymieniono enumeratywnie obiekty, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle. Po drugie, prawodawca zdefiniował również budowle w sposób ogólny przez dodanie definicji legalnej, w nawiązaniu także do katalogu budowli wskazanych w załączniku do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych[50]. Za jeden z przykładów pozwalających na zastosowanie zasady z art. 2a o.p. w ocenie autora należy uznać budowlę wymienioną w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, poz. 25 – „wolno stojąca trwale związana z gruntem instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku". Przede wszystkim należy wskazać na poważne wątpliwości co do zgodności tego obiektu z konstytucyjną zasadą określoności przedmiotu opodatkowania, gdyż mimo że katalog budowli w załączniku ma charakter (w ocenie autora) zamknięty, to ustawodawca zdecydował się na użycie zwrotu „inna niż wymieniona w załączniku", co powoduje nieuzasadnione rozszerzenie katalogu budowli podlegających opodatkowaniu.

W poprzednio obowiązującym stanie prawnym wielokrotnie podnoszono niedookreślenie definicji budowli, co także potwierdził ostatecznie TK we wspomnianym wcześniej wyroku z 4 lipca 2023 r., SK 14/21 w sprawie uznania za niezgodną z Konstytucją RP definicji budowli określonej w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Dokonanie wykładni tego pojęcia stanowić będzie nie lada wyzwanie zarówno dla organów podatkowych, jak i dla sądownictwa administracyjnego, nie mówiąc już o podatnikach[51]. Odczytanie znaczenia i zakresu tego pojęcia w sposób poprawny

---

wersji projektu definicję trwałego związku z gruntem oparto na przeciwdziałaniu czynnikom atmosferycznym poprzez siłę ciężaru obiektu bez potrzeby fizycznego przymocowania do gruntu, co spowodowało sprzeciw podatników i ich przedstawicieli, w związku z tym w kolejnych wersjach projektu zdecydowano się na fizyczny związek z gruntem poprzez przymocowanie do gruntu, np. kotwami. Obie wersje definicji oparto na wypracowanym wcześniej przez sądownictwo administracyjne rozumieniu trwałego związku z gruntem.

[49] Szczegółowo o poprawnej wykładni pojęcia trwałego związku z gruntem w obecnym stanie prawnym zob. A. Banaś, *Trwały związek z gruntem jako jedna z przesłanek opodatkowania budynku i niektórych budowli podatkiem od nieruchomości od 2025 roku*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 4, s. 22–27.

[50] Zob. art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. od lit. a/ do e/. Należy pamiętać o tym, by budowle zarówno z załącznika do ustawy, jak i z definicji ogólnej były wzniesione za pomocą robót budowlanych w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l.

[51] Autorska koncepcja wykładni tego pojęcia: A. Banaś, *Wolnostojąca trwale związana z gruntem instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 9, s. 15–22.

będzie determinowało, czy dany obiekt będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości; wartość takich obiektów może być wysoka, a w związku z tym kwota zobowiązania podatkowego również, co będzie stanowiło spore obciążenie dla wielu podatników posiadających bardzo rozbudowaną infrastrukturę. W ocenie autora spory co do tego pojęcia będą poważne, bo też stawka będzie duża. Wydaje mi się, że czego organy podatkowe nie będą potrafiły „podciągnąć" pod inne obiekty wskazane w załączniku, które będą wartościowe, to będą próbować zakwalifikować jako obiekty z poz. 25 załącznika nr 4 do u.p.o.l., co praktycznie oznacza, że wszystko będzie można tak sklasyfikować i w ten sposób stworzyć niemal nieograniczony katalog takich obiektów.

Trudno jest także wskazać, czym konkretnie jest „wolno stojąca trwale związana z gruntem instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku"[52]. Jest to na tyle nieudolna konstrukcja prawna, że spowoduje ona ogromne problemy interpretacyjne. Takie rozwiązanie w zakresie określenia przedmiotu opodatkowania nie powinno zostać wprowadzone. W pojęciu tym występuje pojęcie trwałego związku z gruntem, które już samo w sobie w praktyce jest problematyczne. Taka piętrowa konstrukcja pojęć budzących wątpliwości interpretacyjne nie spełnia w ocenie autora standardów konstytucyjnych właściwej określoności przepisów prawa podatkowego nakładających obowiązki na podatników, zwłaszcza jeśli chodzi o określenie przedmiotu opodatkowania. Czytając przepis, podatnik nie powinien mieć większych wątpliwości co do treści przepisu, w szczególności – kolokwialnie rzecz ujmując – musi wiedzieć i rozumieć, za co ma zapłacić podatek. W przypadku obiektu wskazanego w poz. 25 załącznika nr 4 do u.p.o.l. nie ma o tym mowy i niewątpliwie powstaną wątpliwości, których nie będzie dało się usunąć za pomocą dyrektyw wykładni, to zaś w opinii autora spowoduje konieczność zastosowania zasady *in dubio pro tributario*. Nastąpi to, według autora, na etapie postępowania sądowoadministracyjnego w ramach kontroli decyzji organów podatkowych, gdyż przypuszczać można, że organy podatkowe, które i tak niechętnie stosują zasadę z art. 2a o.p., będą utrzymywały swoje stanowiska co do opodatkowania różnorakich obiektów i klasyfikowania ich jako „wolno stojąca trwale związana z gruntem instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku". Próżno też szukać w materiałach legislacyjnych, w tym w uzasadnieniu projektu ustawy, choćby małej wskazówki, co prawodawca miał na myśli, gdy wprowadzał to pojęcie i wskazywał jedynie, że aby opodatkować obiekt z poz. 25 załącznika nr 4 do u.p.o.l., należy dodatkowo spełnić przesłankę trwałego związku z gruntem.

Podobnie będzie z budowlą z poz. 10 tego załącznika, tj. z obiektem kontenerowym trwale związanym z gruntem. Powstaje pytanie, czy należy go interpretować ściśle językowo i jeżeli już ustalimy, że jest trwale związany z gruntem, to czy należy przyjąć, że opodatkowaniu podlega wyłącznie obiekt *stricte* kontenerowy z blachy, a z pozostałych materiałów już nie? Czy jednak przełamać to rozumienie językowe i objąć opodatkowaniem wszystkie podobne obiekty trwale związane z gruntem? W dzisiejszym budownictwie obiekty takie nie są skonstruowane tylko z blachy,

[52] Zob. też A. Banaś, *Wolnostojąca…*, s. 21.

bywają wzniesione z różnych materiałów, a wizualnie i technologicznie przypominają już nawet budynki. W takim przypadku według autora również może wystąpić potrzeba zbadania przesłanek zastosowania art. 2a Ordynacji podatkowej[53].

Innym budzącym wątpliwości przypadkiem, w którym zasada *in dubio pro tributario* może zostać zastosowana, jest opodatkowanie biogazowni rolniczej. W art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. b/ u.p.o.l. wskazuje się, że budowlą jest elektrownia wiatrowa, elektrownia jądrowa i elektrownia fotowoltaiczna, biogazownia, biogazownia rolnicza, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linowa, wyciąg narciarski oraz skocznia, w części niebędącej budynkiem – wyłącznie w zakresie ich części budowlanych. Chociaż wydaje się, że (zgodnie z literalnym brzmieniem) ustawodawca wskazał w tym przepisie regułę, że opodatkować jako budowle można tylko części budowlane biogazowni rolniczej, i należałoby to traktować jako *lex specialis* w odniesieniu do obiektów wskazanych w załączniku do u.p.o.l., to w literaturze przedmiotu podaje się, że biogazownie to obiekty kompleksowe i należy badać je z osobna zgodnie z obiektami wskazanymi w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych[54].

Powyższe wątpliwości to tylko niektóre, które będą występowały podczas stosowania znowelizowanych przepisów z zakresu podatku od nieruchomości, a z czasem będą się pojawiać kolejne. Jakość polskich przepisów dotyczących tego podatku pozostawia wiele do życzenia i dawno powinny one zostać diametralnie zmienione, a wręcz opracowane od nowa, gdyż obecnie konstrukcja podatku od nieruchomości nie odpowiada współczesnej rzeczywistości społeczno-gospodarczej. W związku z powyższym wydaje się, że nowe wyzwania i problemy związane ze stosowaniem przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie pozwolą zmniejszyć intensywności stosowania zasady *in dubio pro tributario*, a liczba orzeczeń w tym obszarze będzie tylko rosnąć w najbliższych latach.

5. Nowelizacja Ordynacji podatkowej rozszerzająca zakres działania zasady *in dubio pro tributario*

Jak wskazano wcześniej, od 4 listopada 2025 r. w polskim porządku prawnym obowiązuje nowy art. 122 § 2 o.p., który rozszerza zasadę *in dubio pro tributario* także w kontekście stanów faktycznych[55]. Pierwszą kwestią, na którą należy zwrócić

[53] Minister Finansów i Gospodarki 2 stycznia 2026 r. wydał interpretację ogólną nr DPL2.8401.6.2025 w sprawie rozumienia przesłanki trwałego związku z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r., Dz.Urz. Ministra Finansów i Gospodarki 2026, poz. 2, co ukazuje, że obawy autora o rozumienie tego obiektu nie pozostawały bez oparcia w praktyce i nie stanowiły tylko teoretycznego problemu, gdyż organy podatkowe wydawały skrajnie rozbieżne interpretacje tego pojęcia, czego skutkiem jest właśnie ww. interpretacja ogólna. Szerszej analizy tej interpretacji dokonał Łukasz Rogowski w swoim opracowaniu – zob. Ł. Rogowski, *Trwały związek z gruntem w świetle interpretacji ogólnej Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 2 stycznia 2026 r.*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2026, nr 3, s. 6–12.

[54] Ł. Rogowski, *Opodatkowanie biogazowni rolniczych*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 10, s. 14–20.

[55] W doktrynie prawa podatkowego podaje się, że zasada *in dubio pro tributario* powinna być stosowana również w razie wątpliwości w zakresie stanu faktycznego, niezależenie od nowelizacji o.p.

uwagę, jest fakt, że zasadę *in dubio pro tributario* w wersji rozszerzonej[56] będzie można stosować tylko do postępowań podatkowych wszczętych z urzędu. Oznacza to, że w postępowaniach wszczętych na wniosek podatnika nie będzie miała ona zastosowania i zostanie ograniczona wyłącznie do art. 2a o.p. Trudno zrozumieć, dlaczego zakresem stosowania art. 122 § 2 o.p. objęto tylko postępowania wszczęte z urzędu. Niezadowoleni z takiego rozwiązania będą podatnicy i ich przedstawiciele, którzy np. będą chcieli wszcząć postępowanie w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na mocy art. 67a o.p. Postępowanie to wszczyna się wyłącznie na wniosek. Podczas badania przesłanki ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego mogą wystąpić wątpliwości co do stanu faktycznego, których nie będzie się dało rozstrzygnąć. Oczywiście mimo zaistnienia choćby jednej z przesłanek organ podatkowy nie ma obowiązku pozytywnie rozstrzygnąć wniosku podatnika, gdyż organ ten działa w ramach uznania administracyjnego. Jednak nie może być to argument za ograniczeniem zastosowania zasady z art. 122 § 2 o.p. wyłącznie do jednego rodzaju postępowań, w zależności od trybu ich wszczęcia. Podobnie będzie w przypadku postępowania o stwierdzenie nadpłaty oraz postępowania wymiarowego, które obejmować mogą to samo zobowiązanie. Zgodnie z powyższymi rozważaniami ochronę z art. 122 § 2 o.p. uzyska tylko postępowanie wymiarowe, które zostanie wszczęte z urzędu przez organ podatkowy. Nie może za to podatnik liczyć na taką ochronę w postępowaniu o stwierdzenie nadpłaty, wszczętym na jego wniosek, a nie z urzędu. Nie trzeba przekonywać, że w takich postępowaniach będą mogły wystąpić wątpliwości co do stanu faktycznego, które będą determinować to, czy nadpłata istnieje czy nie. Niełatwo pojąć, dlaczego w postępowaniu o stwierdzenie nadpłaty podatnik nie będzie mógł skorzystać z dyspozycji art. 122 § 2 o.p., a w postępowaniu wymiarowym dotyczącym tego samego zobowiązania już tak. Jest to w ocenie autora nieuzasadnione pozbawienie jednych podatników gwarancji procesowych i uprzywilejowanie drugich. Rozwiązanie to nie powinno zasługiwać na aprobatę.

Ponadto ustawodawca zdecydował się dodać przesłanki negatywne, a w razie wystąpienia jednej z nich zastosowanie rozszerzonej zasady *in dubio pro tributario* będzie niedopuszczalne. W przypadku pierwszej negatywnej przesłanki nie powinno być większych wątpliwości co do rozumienia uczestnictwa stron o spornych interesach. W postępowaniu zatem musi być więcej niż jedna strona. Natomiast wątpliwości może budzić zwrot: „wynik postępowania ma bezpośredni wpływ na interesy innych osób". Jak zdefiniować w tym konkretnym przypadku ten krąg osób i jak rozumieć tę bezpośredniość? Zdaje się, że praktyka uwypukli te drobne niedoskonałości legislacyjne. Ogólnie w konstrukcji przesłanek negatywnych ustawodawca zdecydował się na posłużenie się klauzulami generalnymi. Prawodawca użył dobrze już znanych w prawie zwrotów, takich jak „ważny interes publiczny" oraz „istotny interes państwa". Jednak pojęcia te są na tyle otwarte, że mogą pozostawić dużą swobodę oceny organowi

z 12 września 2025 r., gdyż wynika to z uregulowań konstytucyjnych, takich jak art. 2, 84 i 217 Konstytucji RP – szerzej na ten temat A. Mariański, *Zasada in dubio pro tributario w świetle nowelizacji Ordynacji podatkowej z 2025 roku – konstytucyjna gwarancja czy pozór ochrony podatnika?*, „Kwartalnik Doradca Podatkowy" 2025, nr 4, s. 17–23.

[56] Tak autor ją określa dla celów niniejszego opracowania.

podatkowemu przy badaniu przesłanek zastosowania art. 122 § 2 o.p. Może to oznaczać, że organy podatkowe będą się starały jak najrzadziej działać na korzyść podatników, tak jak w wypadku zasady z art. 2a o.p., i to dopiero sądy administracyjne – według autora, wnioskując z obserwacji praktyki – w ramach kontroli działań organów podatkowych będą stosować zasadę z art. 122 § 2 o.p. Jedyną logiczną i jasną przesłanką jest przesłanka z punktu 2 omawianego przepisu, tj. przypadek, kiedy strona jest zobowiązana do wykazania określonych faktów, co jest w pełni uzasadnione, gdyż mimo to, że gospodarzem postępowania podatkowego jest organ podatkowy, istnieją czasem przypadki, kiedy inicjatywa podatnika jest niezbędna, by ustalić pewne fakty. I w przypadku prawnego obowiązku wykazania określonych faktów, gdy strona ich nie wykaże, trudno jest stwierdzić, że wystąpiły wątpliwości co do stanu faktycznego, których nie da się rozstrzygnąć. Ogólna ocena wprowadzenia takiej regulacji powinna być pozytywna, samo rozszerzenie zasady *in dubio pro tributario* jest zjawiskiem pożądanym i powinno wzmocnić gwarancje i prawa podatnika w postępowaniu podatkowym na wzór rozwiązań z Kodeksu postępowania administracyjnego.

W kontekście podatku od nieruchomości, w szczególności zmian obowiązujących od 1 stycznia 2025 r., zasada z art. 122 § 2 o.p. może mieć duże znaczenie w ustalaniu stanu faktycznego w przypadku wielu budowli w nowym stanie prawnym. Przy ustalaniu stanu faktycznego co do budowli organy podatkowe często ze względu na brak posiadania wiadomości specjalnych z zakresu budownictwa korzystają z opinii biegłych z tej dziedziny. Z racji jednak zerwania z odesłaniem do przepisów Prawa budowlanego w definicji budowli i budynku można dyskutować na temat skuteczności i przydatności takich opinii w postępowaniach podatkowych[57]. Mniejsze wątpliwości powinny budzić opinie biegłych rzeczoznawców majątkowych, które mają na celu wycenę budowli w kontekście opodatkowania budowli[58]. Zdarza się też, że w sprawie istnieje kilka opinii biegłych, które są ze sobą sprzeczne w kwestii ustalenia, czy dany obiekt można zakwalifikować jako budowlę. W takim przypadku autor uważa, że będą występować wątpliwości co do stanu faktycznego, których nie będzie się dało rozstrzygnąć, i regulacja art. 122 § 2 o.p. będzie mogła mieć zastosowanie, z wyjątkiem wystąpienia którejś z negatywnych przesłanek określonych w tym przepisie. W mniejszym stopniu będzie to dotyczyć ustalenia stanu faktycznego co do budynku, ale niewykluczone, że kłopoty też wystąpią, choć w ocenie autora będzie to marginalna skala.

6. Podsumowanie

Zasada *in dubio pro tributario* opisana w art. 2a o.p. wbrew początkowym obawom ma duże znaczenie podczas wykładni i stosowania przepisów prawa podatkowego. Stanowi jedną z dyrektyw wykładni przepisów prawa podatkowego,

[57] Szerzej na ten temat A. Banaś, *Rola biegłego po zmianie definicji budowli i budynku w podatku od nieruchomości*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 6, s. 20–25.

[58] O znaczeniu opinii rzeczoznawcy majątkowego w kontekście opodatkowania budowli w stanie prawnym po 1 stycznia 2025 r. zob. D. Panek, M. Wojcieszek, *Opinia rzeczoznawcy majątkowego w postępowaniu – gdzie kończy się uznanie organu podatkowego, a zaczyna związanie opinią biegłego?*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 10, s. 24–30.

nakazującą rozstrzygać niedające się usunąć wątpliwości w drodze wykładni na korzyść podatnika. Zastosować ją można wyłącznie do stanu prawnego, bez możliwości wykorzystania jej do wątpliwości co do stanu faktycznego. Jednakże 20 października 2025 r. opublikowano nowelizację Ordynacji podatkowej, modyfikującą art. 122, który dotyczy zasady prawdy obiektywnej. W ramach tej zmiany ustawodawca dopuścił rozstrzyganie niedających się usunąć wątpliwości co do ustalenia stanu faktycznego na korzyść podatnika. Zasada z art. 2a o.p. ma duże znaczenie w kontekście podatku od nieruchomości, w szczególności po znowelizowaniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, które obowiązują od 1 stycznia 2025 r., w przypadku takich pojęć, jak „budowla", „trwały związek z gruntem", czy konkretnie wymienionych budowli w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, np. „wolno stojąca trwale związana z gruntem instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku". Dodana w art. 122 § 2 o.p. zasada może też odgrywać istotną rolę w ustaleniu stanu faktycznego co do tego, czy obiekt jest czy nie jest budowlą w rozumieniu znowelizowanych przepisów u.p.o.l., i stanowić może uzupełnienie zasady z art. 2a o.p. Generalnie należy intencję uchwalenia art. 122 § 2 o.p. uznać za właściwą i pożądaną jako zwiększenie gwarancji i praw podatnika w postępowaniu podatkowym. Na dezaprobatę zasługuje objęcie tą zasadą postępowań wyłącznie wszczętych z urzędu, bez objęcia nią postępowań wszczynanych na wniosek strony (np. w sprawach ulg w spłacie zobowiązań podatkowych). Również w przesłankach negatywnych zastosowanie klauzul generalnych i zwrotów niedookreślonych („ważny interes publiczny", „interes państwa", „wynik postępowania ma bezpośredni wpływ na interesy innych osób") może powodować znaczne ograniczenie stosowania tej zasady przez organy podatkowe. Wydaje się, że to dopiero sądy administracyjne w ramach kontroli działalności organów podatkowych będą na szerszą skalę dostrzegać i stosować tę zasadę w poprawny sposób.

Bibliografia załącznikowa

Banaś A., *Grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – przegląd orzecznictwa i poglądów doktryny na tle ostatnich lat*, „Finanse Komunalne" 2023, nr 6

Banaś A., *Rola biegłego po zmianie definicji budowli i budynku w podatku od nieruchomości*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 6

Banaś A., *Trwały związek z gruntem jako jedna z przesłanek opodatkowania budynku i niektórych budowli podatkiem od nieruchomości od 2025 roku*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 4

Banaś A., *Wolnostojąca trwale związana z gruntem instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 9

Bernat R., *Stosowanie zasady in dubio pro tributario. Komentarz do Interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 29.12.2015 r. (PK4.8022.44.2015)*, „Przegląd Prawa Publicznego" 2016, nr 10

Bielecki L., *Zasada in dubio pro tributario w ustawie Ordynacja podatkowa. Zakres obowiązywania oraz stosowania*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2018, nr 7

Bielska-Brodziak A., Suska M., *Węzeł gordyjski, czyli o in dubio pro tributario na tle klasyfikacji dyrektyw wykładni oraz pojęcia momentu interpretacyjnego*, „Państwo i Prawo" 2020, z. 8

Bogucki S., *In dubio pro libertate oraz in dubio pro tributario w Kodeksie postępowania administracyjnego i Ordynacji podatkowej*, w: *Kodeks postępowania administracyjnego po zmianach w latach 2017–2019*, red. M. Błachucki, G. Sibiga, Warszawa 2020

Bogucki S., *Zasada in dubio pro tributario po jej normatywizacji*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2021, nr 3–4
Brzeziński B., *O wątpliwościach wokół zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika*, „Przegląd Podatkowy" 2015, nr 4
Brzeziński B., *Zasada rozstrzygania wątpliwości interpretacyjnych na korzyść podatnika (I)*, „Kazus Podatkowy" 2019, nr 4
Brzeziński B., *Zasada rozstrzygania wątpliwości interpretacyjnych na korzyść podatnika (II)*, „Kazus Podatkowy" 2019, nr 5
Damaz M., komentarz do art. 2a, w: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. H. Dzwonkowski, wyd. 9, Warszawa 2020, Legalis/el.
Etel L., *Co wynika z wyroku TK z 24 lutego 2021 r. w sprawie o sygn. SK 39/19*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2021, nr 7
Etel L., *Glosa do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r. (SK 39/19)*, „Przegląd Prawa Konstytucyjnego" 2022, nr 1
Etel L., *Trwały związek z gruntem budynków i budowli*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 3
Mariański A., komentarz do art. 2a, w: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. A. Mariański, wyd. 2, Warszawa 2023, Legalis/el.
Mariański A., *Zasada in dubio pro tributario w świetle nowelizacji Ordynacji podatkowej z 2025 roku – konstytucyjna gwarancja czy pozór ochrony podatnika?*, „Kwartalnik Doradca Podatkowy" 2025, nr 4
Mastalski R., *Rozstrzyganie wątpliwości na korzyść podatnika, konstytucyjne i unijne podstawy opodatkowania, racjonalne tworzenie prawa, szerokie pole interpretacji prawa. Glosa do wyroku NSA z dnia 29 listopada 2017 r., II FSK 3280/15*, „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2018, z. 5, poz. 55
Pahl B., *Podatki i opłaty lokalne. Teoria i praktyka*, Warszawa 2017
Panek D., Wojcieszek M., *Opinia rzeczoznawcy majątkowego w postępowaniu – gdzie kończy się uznanie organu podatkowego, a zaczyna związanie opinią biegłego?*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 10
Popławski M., komentarz do art. 2a, w: *Ordynacja podatkowa. Tom I. Zobowiązania podatkowe. Art. 1–119zzk. Komentarz aktualizowany*, red. L. Etel, LEX/el. 2025
Popławski M., *Stosowanie przez gminne organy podatkowe zasady rozstrzygania wątpliwości prawa podatkowego*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2016, nr 10
Rogowski Ł., *Opodatkowanie biogazowni rolniczych*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 10
Rogowski Ł., *Trwały związek z gruntem w świetle interpretacji ogólnej Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 2 stycznia 2026 r.*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2026, nr 3
Rychlewska A., *O ustawowej dyrektywie interpretacyjnej in dubio pro tributario słów kilka*, „Palestra" 2017, nr 7–8
Rycielski R., *Model odpowiedzialności podatnika w aspekcie stosowania klauzuli in dubio pro tributario przez sądy i organy podatkowe*, „Doradztwo Podatkowe" 2017, nr 12
Wojciechowski B., *Stosowanie prawa podatkowego przez sądy administracyjne w sytuacji interpretacyjnego pluralizmu instytucjonalnego i otwartej tekstowości prawa*, „Państwo i Prawo" 2019, z. 12

Summary

of the article: **The principle *in dubio pro tributario* in real estate tax**

The purpose of this study is to analyze the possibility of applying the in dubio pro tributario principle in relation to real estate tax. Although real estate tax is regulated in only seven articles, the interpretation of the relevant provisions raises many doubts. The interpretations of tax authorities and administrative courts are sometimes extremely different. The principle described in Article 2a of the Tax Ordinance, once certain conditions are met,

may be helpful in interpreting property tax regulations if different interpretations cannot be reconciled. On October 20, 2025, an amendment to the Tax Ordinance was published in the Journal of Laws, which extends the scope of the in dubio pro tributario principle. It means that this principle will also be applicable to factual situations that cannot be clearly determined, which is not uncommon in the case of property tax. In the author's opinion, this idea should generally be approved, but with some reservations. It may constitute one of the key elements of protecting the taxpayer's rights when confronted with tax authorities, not only in the area of real estate tax.

Keywords: principle, taxpayer, real estate tax, tax ordinance

ORZECZNICTWO

I. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej

Odesłanie prejudycjalne – Artykuł 267 TFUE – Zakres obowiązku odesłania prejudycjalnego spoczywającego na sądach krajowych orzekających w ostatniej instancji – Wyjątki od tego obowiązku – Obowiązek uzasadnienia konkretnego zastosowania tych wyjątków – Uregulowania krajowe umożliwiające sądowi krajowemu orzekającemu w ostatniej instancji oddalenie skargi z podaniem skróconego uzasadnienia – Przesłanki wymagane do uzasadnienia odmowy wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym

Wyrok TS (Wielka Izba) z dnia 24 marca 2026 r. w sprawie C-767/23 [Remling] *A.M. przeciwko Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid*, ECLI:EU:C:2026:243

Wstęp

Komentowane orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości dotyczy zasadniczo zakresu obowiązku uzasadnienia przez sąd orzekający w ostatniej instancji zastosowania wyjątków *Cilfit* i odmowy wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym. Stanowisko Trybunału w tej kwestii prawnej należy oceniać nie tylko z perspektywy celów i funkcji procedury prejudycjalnej (zapewnienie jednolitego stosowania prawa Unii i zapobieżenie rozbieżności orzecznictwa sądów ostatniej instancji państw członkowskich i Trybunału w sprawach z zakresu prawa Unii), lecz także pod kątem znaczenia, jakie ta procedura ma dla legitymizacji orzecznictwa Trybunału i umożliwienia Trybunałowi wkraczania w niektóre obszary (organizacja sądownictwa i procedur sądowych) zastrzeżone do wyłącznej kompetencji państw członkowskich.

Postępowanie główne

A.M. jest obywatelem państwa trzeciego (Maroko). Jego żona i dwoje małoletnich dzieci są obywatelami Niderlandów. A.M. złożył do właściwych organów wniosek o wydanie dokumentu potwierdzającego jego prawo do legalnego pobytu w Niderlandach, ponieważ uznał, że na podstawie art. 20 TFUE przysługuje mu

pochodne prawo pobytu. Rechtbank Den Haag, zittingsplaats Utrecht (sąd rejonowy w Hadze, ośrodek zamiejscowy w Utrechcie, Niderlandy) oddalił skargę A.M. na ostateczną decyzję sekretarza stanu oddalającą odwołanie od decyzji oddalającej wniosek. A.M. odwołał się od tego wyroku przed Raad van State (rada stanu, Niderlandy), będącego sądem ostatniej instancji i sądem odsyłającym w niniejszej sprawie. A.M. wnosi o wystąpienie przez sąd odsyłający z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

Sąd odsyłający uważa, że zastosowanie ma odstępstwo od obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym, ponieważ odpowiedź na pytanie A.M. dotyczące wykładni obowiązujących przepisów prawa Unii można wywieść z orzecznictwa tego Trybunału, w związku z czym stanowi to sytuację *acte éclairé*.

Sąd odsyłający zamierza jednak oddalić odwołanie A.M. w drodze wyroku ze skróconym uzasadnieniem, zgodnie z art. 91 ust. 2 Vreemdelingenwet 2000 (ustawy o cudzoziemcach z 2000 r.; dalej: Vw 2000), który umożliwia sądowi odsyłającemu powstrzymanie się od przedstawienia uzasadnienia odstąpienia od skierowania pytań prejudycjalnych do Trybunału Sprawiedliwości. Sąd odsyłający nie ma jednak pewności, czy to uregulowanie nie stoi w sprzeczności z wynikającym z prawa Unii obowiązkiem przedstawienia uzasadnienia niewystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym.

Sąd odsyłający wyjaśnia, że art. 91 ust. 2 Vw 2000 przyznaje Raad van State (radzie stanu) uprawnienie do ograniczenia wydanego przez nią rozstrzygnięcia do stwierdzenia, że podniesiony zarzut nie może doprowadzić do uchylenia wyroku sądu niższej instancji, bez konieczności przedstawienia przy tym dalszego uzasadnienia. Przepis ten stanowi, co następuje: „Jeśli [Raad van State (rada stanu), orzekając w postępowaniu odwoławczym,] uzna, że wniesiony zarzut nie może pociągnąć za sobą stwierdzenia nieważności, może ograniczyć się do takiego stwierdzenia w uzasadnieniu swojego wyroku".

W tym względzie sąd odsyłający uważa, że gdy Raad van State (rada stanu) wykonuje swe uprawnienia na podstawie art. 91 ust. 2 Vw 2000, w swym rozstrzygnięciu – co do zasady – zawiera następujące standardowe stwierdzenie:

„Odwołanie nie skutkuje stwierdzeniem nieważności wyroku sądu. Nie zachodzi konieczność przedstawienia uzasadnienia dla tego rozstrzygnięcia. W odwołaniu nie pojawiają się zagadnienia, które wymagałyby odpowiedzi z punktu widzenia zapewnienia jednolitości prawa, rozwoju prawa lub ogólnie pojętej ochrony prawnej (art. 91 ust. 2 Vw 2000)".

Sąd odsyłający zauważa, że prawodawca wprowadził możliwość wnoszenia odwołań w sprawach migracyjnych do Raad van State (rady stanu) wówczas, gdy sądowi temu nadano uprawnienia do orzekania w tego rodzaju sprawach z podaniem skróconego uzasadnienia. Raad van State (radzie stanu) powierzono zadanie rozstrzygania kwestii, które wymagają odpowiedzi ogólnej w celu zapewnienia jednolitości prawa, jego rozwoju lub ogólnie pojętej ochrony prawnej. Uprawnienia pozwalające wydać wyrok ze skróconym uzasadnieniem w sytuacji, gdy nie podniesiono takich zagadnień, zapewniają jakość i wydajność tego systemu, ponieważ umożliwiają radzie stanu sprawne rozpoznawanie dużej liczby odwołań.

Sąd odsyłający podkreśla m.in., że tego rodzaju skrócone uzasadnienie stosuje się wyłącznie wówczas, gdy nie ma podstaw do uchylenia zaskarżonego wyroku, a w sprawie nie występują zagadnienia wymagające wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym. Zauważa ponadto, że skrócone uzasadnienie nie wpływa na ochronę sądową danego cudzoziemca, ponieważ w pierwszej instancji podaje się pełne uzasadnienie wyroku, a Raad van State (rada stanu), wydając swe rozstrzygnięcie, opiera się na kompleksowej ocenie odwołania, nawet jeżeli ocena ta nie znajduje odzwierciedlenia w skróconym uzasadnieniu.

Sąd odsyłający uważa, że uprawnienie do przedstawienia skróconego uzasadnienia na podstawie art. 91 ust. 2 Vw 2000 jest zgodne z obowiązkiem przedstawienia uzasadnienia na podstawie art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej (dalej: Karta) i art. 6 ust. 1 europejskiej Konwencji praw człowieka (dalej: EKPC). W szczególności z orzecznictwa Europejskiego Trybunału Praw Człowieka (dalej: ETPC) sąd ten wywodzi zasadę, że jeżeli prawo zezwala sądowi na rozstrzygnięcie sprawy bez przedstawiania jego uzasadnienia, ocena wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym stanowi część oceny sprawy jako całości, a sąd nie ma obowiązku przedstawiać odrębnego uzasadnienia w przedmiocie niewystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym.

Sąd odsyłający mimo wszystko zwraca się z pytaniem, czy takie skrócone uzasadnienie jest zgodne z art. 267 akapit trzeci TFUE w związku z art. 47 Karty, czy też może zgodnie z pkt 51 wydanego przez Trybunał Sprawiedliwości UE wyroku *Consorzio* konieczne jest przedstawienie bardziej szczegółowego uzasadnienia powodów, dla których sąd nie ma obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym; w szczególności sąd odsyłający dąży do ustalenia, czy musi wyjaśnić, jakie odstępstwo od obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym ma zastosowanie i dlaczego. Sąd ten uważa, że stosowana przezeń praktyka skróconego uzasadnienia jest wystarczająca, ponieważ wiąże się ona z istnieniem takiego odstępstwa.

W tych okolicznościach Raad van State (rada stanu) postanowiła zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 267 akapit trzeci [TFUE] rozpatrywany w świetle art. 47 akapit drugi [Karty] należy interpretować w ten sposób, że postanowienia te stoją na przeszkodzie takiemu uregulowaniu krajowemu, jak to zawarte w art. 91 ust. 2 [Vw 2000 (ustawy o cudzoziemcach z 2000 r.)], na podstawie której Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (wydział sporów administracyjnych rady stanu), jako sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu, podniesione przed nim pytanie dotyczące prawa Unii – czy to w połączeniu z wyraźnym wnioskiem o wystąpienie z odesłaniem prejudycjalnym, czy też bez takiego wniosku – może rozstrzygnąć, wydając skrócone uzasadnienie i nie motywując przy tym, które z trzech odstępstw od obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym zachodzi w sprawie?".

Opinia rzeczniczki generalnej Tamary Ćapety

Rzeczniczka generalna rozpoczęła analizę od krótkiego wyjaśnienia rozwoju i głównych cech mającego znaczenie w tej sprawie orzecznictwa Trybunału

Sprawiedliwości UE. Następnie omówiła argumenty przemawiające za istnieniem obowiązku uzasadnienia z perspektywy art. 267 TFUE i art. 47 Karty. Na tej podstawie dokonała oceny pytania prejudycjalnego w niniejszej sprawie.

W pierwszej kolejności rzeczniczka generalna przedstawiła rozwój i główne cechy odnośnego orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE.

W tym względzie zauważyła, że obowiązek sądów krajowych ostatniej instancji kierowania do TSUE pytań dotyczących wykładni, a także ważności prawa Unii, jest wynikiem dokonanego przez twórców traktatów wyboru co do sposobu, w jaki należy zapewnić jednolitość prawa Unii. Artykuł 267 TFUE spowodował włączenie sądów krajowych ostatniej instancji w realizację obowiązku zapewnienia jednolitości prawa Unii (pkt 25 opinii). Obowiązek ten ma przede wszystkim na celu zapobieżenie rozwinięciu w danym państwie członkowskim orzecznictwa krajowego niezgodnego z przepisami prawa Unii (pkt 26 opinii).

Następnie wskazała, że sądy ostatniej instancji nigdy nie miały obowiązku wszczynania postępowania prejudycjalnego we wszystkich sprawach, lecz taki obowiązek istniał jedynie wówczas, gdy przed sądem ostatniej instancji „podniesiono" pytanie dotyczące wykładni prawa Unii. Pytanie uznaje się za „podniesione", gdy sąd uzna je za istotne i wymagające wykładni. Zatem nawet jeżeli strona postępowania podnosi kwestię dotyczącą prawa Unii, nie oznacza to, że kwestia taka została „podniesiona" w rozumieniu art. 267 akapit trzeci TFUE (pkt 27 opinii).

W wyroku *Cilfit* Trybunał wyjaśnił, w jakich sytuacjach sąd krajowy, choćby był ostatnią instancją, nie ma obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 28 opinii). Natomiast w wyroku *Consorzio* Trybunał podsumował te sytuacje potwierdzone w wyroku *Cilfit* w następujący sposób: „Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego, może zostać zwolniony z tego obowiązku wyłącznie w przypadku, gdy stwierdzi, że podniesione pytanie nie jest istotne dla sprawy lub że dany przepis prawa Unii stanowił już przedmiot wykładni Trybunału, albo że prawidłowa wykładnia prawa Unii jest na tyle oczywista, że nie pozostawia ona miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości" (pkt 29 opinii).

Odnośnie do pierwszej sytuacji rzeczniczka generalna podała, że sąd krajowy ostatniej instancji nie jest jedynie zwolniony z obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym, ale *de facto* w ogóle nie może występować z takim odesłaniem, jeżeli odpowiedź na dane pytanie nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia zawisłej przed nim sprawy; zdaniem rzeczniczki generalnej, jeżeli pytanie dotyczące prawa Unii zostało podniesione przez stronę, ale sąd uważa je za pozbawione znaczenia dla rozstrzygnięcia sporu, pytanie to nie zostało „podniesione" w rozumieniu art. 267 akapit trzeci TFUE (pkt 30 opinii).

W drugiej sytuacji obowiązujące mające zastosowanie prawo Unii mogło zostać już doprecyzowane przez Trybunał Sprawiedliwości w takim stopniu, że nie ma wątpliwości co do tego, jak zastosować je w sytuacji odnoszącej się do sprawy zawisłej przed sądem ostatniej instancji. Taką sytuację zazwyczaj określa się mianem sytuacji *acte éclairé*. W trzeciej sytuacji, nawet jeżeli nie istnieje odpowiednia wykładnia obowiązującego przepisu prawa Unii dokonana już przez Trybunał

Sprawiedliwości, przepis ten może być tak jasny, że nie pozostawia się miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości co do jego prawidłowej wykładni. Taką sytuację zazwyczaj określa się mianem sytuacji *acte clair* (pkt 31 opinii).

Jeśli chodzi o sytuację *acte clair*, rzeczniczka generalna zwróciła uwagę, że sądy ostatniej instancji „powinny ocenić na własną odpowiedzialność, w sposób niezależny i z wymaganą uwagą, czy mają do czynienia z jedną z sytuacji umożliwiających im powstrzymanie się od przedłożenia Trybunałowi pytania dotyczącego wykładni prawa Unii, które zostało przed nimi podniesione" (pkt 35 opinii).

Odnośnie do wyroku *Consorzio* rzeczniczka generalna oceniła, że jego nowatorski charakter polega na tym, że w pkt 51 tego wyroku Trybunał dodał inny obowiązek sądów krajowych ostatniej instancji, o którym nie wspominano w wyroku *Cilfit* czy też wynikającej z niego linii orzeczniczej, a mianowicie spoczywający na tych sądach obowiązek uzasadnienia tego, dlaczego uważają, że jedna z sytuacji wskazanych w wyroku *Cilfit* zwalnia je z obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 37 opinii).

Z uwagi na to, że niniejsza sprawa faktycznie wymaga dokonania wykładni zakresu obowiązku uzasadnienia, rzeczniczka generalna przytoczyła ów punkt wyroku *Consorzio*: „z systemu ustanowionego w art. 267 TFUE w związku z art. 47 akapit drugi [K]arty wynika, że w przypadku gdy sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego z uwagi na to, iż znajduje się on w jednej z trzech sytuacji, o których mowa w [wyroku *Cilfit*], jest zwolniony z obowiązku zwrócenia się do Trybunału z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym przewidzianego w art. 267 akapit trzeci TFUE, uzasadnienie wydanego przez niego orzeczenia powinno wskazywać, że podniesione przed nim pytanie dotyczące prawa Unii nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia sporu albo że wykładnia odnośnego przepisu prawa Unii znajduje oparcie w orzecznictwie Trybunału, lub też, w braku takiego orzecznictwa, że wykładnia prawa Unii jest dla sądu orzekającego w ostatniej instancji tak oczywista, iż nie pozostawia ona miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości" (pkt 39 opinii).

W sprawie *Kubera* Trybunał potwierdził obowiązek uzasadnienia, o którym mowa w pkt 51 wyroku *Consorzio*. Trybunał nie doprecyzował jednak zakresu tego obowiązku (pkt 39 opinii).

W związku z tym orzecznictwo w obecnym kształcie nakłada na sądy krajowe ostatniej instancji obowiązek uzasadnienia – w świetle sytuacji wskazanych w wyroku *Cilfit* – powodów, dla których postanowiły nie występować do Trybunału Sprawiedliwości z odesłaniem prejudycjalnym. Zdaniem rzeczniczki generalnej przedstawienie takiego uzasadnienia wymaga wyjaśnienia powodów, dla których prawo Unii nie ma znaczenia w danej sprawie, dla których dotychczasowe orzecznictwo Trybunału rozstrzyga okoliczności danej sprawy lub też dla których sąd ostatniej instancji uważa, że sądy innych państw członkowskich nie mogłyby przyjąć odmiennej wykładni. Innymi słowy, nie wystarczy poprzestać na wskazaniu jednej z trzech sytuacji określonych w wyroku *Cilfit*, lecz sąd ma jeszcze wyjaśnić, dlaczego tak jest (pkt 40 opinii).

Następnie rzeczniczka generalna podjęła się zbadania racji bytu obowiązku uzasadnienia ciążącego na sądach krajowych ostatniej instancji.

W tym względzie przypomniała, że art. 267 akapit trzeci TFUE nałożył na sądy krajowe ostatniej instancji obowiązek wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym w interesie ogólnym. Z tego względu wspomniane postanowienie traktatowe nie przyznaje jednostkom skorelowanego z nim prawa do wymagania od sądu ostatniej instancji wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym. Zgodnie bowiem z utrwalonym orzecznictwem Trybunału stronom sporu nie przysługuje prawo do zwracania się o wystąpienie z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 44 opinii).

Rzeczniczka generalna podniosła, że ponieważ na podstawie art. 267 TFUE jednostki nie mają prawa do wystąpienia z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, obowiązku uzasadnienia nie można uzasadnić takimi względami (pkt 46 opinii).

W związku z tym, zgodnie z logiką interesu ogólnego, którą można powiązać z art. 267 TFUE, racją bytu obowiązku uzasadnienia jest zapewnienie starannego i należytego zbadania przez sąd krajowy ostatniej instancji podstaw, które mogą zwolnić go z obowiązku wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 47 opinii).

Podsumowując: racją bytu obowiązku uzasadnienia w świetle art. 267 akapit trzeci TFUE jest zapewnienie, aby sąd krajowy ostatniej instancji poważnie przeanalizował, czy w danej sprawie występuje problem wykładni prawa Unii, co przyczynia się do jednolitości tego prawa (pkt 51 opinii).

W dalszej kolejności rzeczniczka generalna zbadała rację bytu prawa do uzasadnienia z perspektywy art. 47 Karty.

W tym względzie podniosła, że art. 47 akapit drugi Karty gwarantuje prawo podstawowe, jakim jest prawo do rzetelnego procesu sądowego. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału poszanowanie tego prawa wymaga w szczególności uzasadniania wszystkich wyroków. Pozwala to stronie uzyskać wiedzę, dlaczego wydano dany wyrok, i zastosować odpowiedni środek zaskarżenia (pkt 52 opinii). Artykuł 47 akapit drugi Karty nawiązuje, zgodnie z wyjaśnieniami do Karty, do art. 6 ust. 1 EKPC. W tym względzie – jak zauważyła rzeczniczka generalna – orzecznictwo ETPC, na które powołały się zainteresowane strony w niniejszej sprawie, jest istotne dla zrozumienia logiki obowiązku uzasadnienia z perspektywy art. 47 Karty (pkt 53 opinii).

Wskazała, że w swoim dotyczącym art. 6 ust. 1 EKPC orzecznictwie ETPC przekonująco wyjaśnił, że prawo do uzasadnionego orzeczenia chroni jednostkę przed arbitralnością, co osiąga się poprzez umożliwienie stronom zrozumienia wydanego orzeczenia. Ponadto celem uzasadnienia jest wykazanie stronom, że zostały one wysłuchane, co sprawia, że są one w większym stopniu skłonne zaakceptować to orzeczenie. Ponieważ możliwość odmowy przez sądy krajowe ostatniej instancji zwrócenia się do Trybunału z pytaniami dotyczącymi wykładni prawa Unii jest ograniczona do sytuacji wskazanych w wyroku *Cilfit*, ETPC uznał, że w tym kontekście sądy te powinny wskazać powody, dla których nie uznały za konieczne wystąpienia z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym (pkt 54 opinii).

Zdaniem rzeczniczki generalnej, podobnie jak w przypadku art. 6 ust. 1 ETPC, zgodnie z art. 47 akapit drugi Karty spoczywający na sądach krajowych ostatniej instancji obowiązek uzasadniania na gruncie sytuacji wskazanych w wyroku *Cilfit*

decyzji o niewystąpieniu z odesłaniem prejudycjalnym jest skorelowany z prawem podmiotowym strony, które obejmuje w istocie przysługujące jej uprawnienie do zrozumienia, dlaczego prawo zastosowano w sprawie w określony sposób bez wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 55 opinii).

Rzeczniczka generalna zauważyła, że takie uprawnienie do zrozumienia powodów niewystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym na gruncie sytuacji wskazanych w wyroku *Cilfit* należy uznać za przysługujące w każdej sytuacji wymagającej ewentualnego zastosowania prawa Unii, niezależnie od tego, czy strona wnosiła o orzeczenie w trybie prejudycjalnym. Różni się ono od uprawnienia do zadania pytania prejudycjalnego, które nie przysługuje stronie ani na podstawie art. 267 TFUE, ani na podstawie art. 47 Karty. Na podstawie art. 47 Karty stronie przysługuje raczej uprawnienie do wyjaśnienia, dlaczego nie wystąpiono z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 56 opinii).

W ocenie rzeczniczki generalnej obowiązek przewidziany w art. 267 TFUE skierowania odesłania prejudycjalnego nie uzależniony od tego, czy strona złożyła wniosek o skierowanie odesłania prejudycjalnego. W związku z tym zgodnie z art. 47 Karty sądy ostatniej instancji są zobowiązane wyjaśnić powody, dla których nie wystąpiły z takim odesłaniem, nawet jeśli nie zwróciła się o to żadna ze stron (pkt 58 opinii).

W podsumowaniu rzeczniczka generalna stwierdziła, że racją bytu obowiązku uzasadnienia z perspektywy art. 47 akapit drugi Karty jest umożliwienie stronom danej sprawy zrozumienia uzasadnienia wydanego wyroku, w tym powodów niewystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym, co gwarantuje im prawo do rzetelnego procesu sądowego (pkt 59 opinii).

Niemniej jednak wskazała, że logika nałożenia na sądy ostatniej instancji obowiązku uzasadnienia jest odmienna w zależności od tego, czy postrzegana jest z perspektywy art. 267 TFUE, czy też z perspektywy art. 47 Karty. W przeciwieństwie do logiki tego uzasadnienia na gruncie art. 267 TFUE, która wynika ze względów obiektywnych mających na celu ochronę publicznego interesu polegającego na zapewnieniu jednolitości prawa UE, logika istnienia uzasadnienia na gruncie art. 47 Karty wynika ze względów podmiotowych mających na celu zagwarantowanie uprawnień przysługujących stronie postępowania (pkt 60 opinii), co może prowadzić do odmiennych wniosków co do niezbędnego zakresu tego uzasadnienia (pkt 61 opinii).

W przedmiocie obowiązku uzasadnienia i skróconego uzasadnienia rzeczniczka generalna wyraziła zdanie, że przysługujące sądom na mocy prawa krajowego uprawnienie do orzekania z podaniem skróconego uzasadnienia również można uznać za zasadne. (…) skrócone uzasadnienie w sytuacjach takich jak ta rozpatrywana w niniejszej sprawie stanowi kompromis niezbędny, aby umożliwić wnoszenie odwołań w sprawach dotyczących imigracji. Wymóg przedstawienia kompleksowego uzasadnienia naruszałby równowagę, którą ustawodawca krajowy wpisał w ten system, przyznając ochronę prawną jednostkom poprzez – z jednej strony – zapewnienie możliwości wszczynania postępowań odwoławczych w sprawach dotyczących imigracji i – z drugiej strony – zezwalając na podawanie skróconego uzasadnienia w celu uniknięcia paraliżu systemu prawnego (pkt 64 opinii).

Odpowiedź na pytanie prejudycjalne w niniejszej sprawie wymaga wyważenia wchodzących w grę interesów, biorąc pod uwagę ten polegający na stosowaniu skróconego uzasadnienia w krajowych systemach prawnych oraz przewidziany prawem Unii interes polegający na tym, aby sądy krajowe ostatniej instancji uzasadniały decyzję o niewystępowaniu do Trybunału Sprawiedliwości z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 65 opinii).

W tym względzie interesowi ogólnemu, jakim jest zapewnienie jednolitości prawa Unii, przemawiającym za obowiązkiem podawania uzasadnienia na podstawie art. 267 TFUE, można by uczynić zadość, gdyby sąd krajowy ostatniej instancji wziął pod uwagę sytuacje wskazane w wyroku *Cilfit*, lecz nie uzasadnił powodów niewystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym. Aby uczynić zadość temu interesowi ogólnemu, ważne jest, aby sąd należycie zbadał sytuacje wskazane w wyroku *Cilfit*, nie to zaś, by strony postępowania zrozumiały tok rozumowania sądu. Artykuł 267 TFUE nie stoi zatem na przeszkodzie podawaniu uzasadnienia skróconego (pkt 67 opinii).

Z kolei jeżeli powody niewystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym nie są przynajmniej w sposób dorozumiany określone w orzeczeniu sądu krajowego ostatniej instancji w stopniu wystarczającym do tego, aby strony postępowania mogły zrozumieć rozstrzygnięcie, wówczas nie zostałby zrealizowany interes stanowiący rację bytu obowiązku uzasadnienia na podstawie art. 47 Karty (pkt 68 opinii).

W ocenie rzeczniczki generalnej w świetle art. 47 akapit drugi Karty uzasadnienie, choćby tylko dorozumiane, musi istnieć. Nie wyklucza to automatycznie uzasadnienia skróconego, o ile jest ono wystarczające, aby strony zrozumiały, dlaczego sąd nie wystąpił z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 69 opinii).

Następnie rzeczniczka generalna wyjaśniła, że ocena, czy uzasadnienie jest wystarczające, zależy od okoliczności danej sprawy (pkt 71 opinii). Zdaniem Trybunału zakres tego obowiązku uzasadnienia może być różny w zależności od charakteru danego orzeczenia sądowego i powinien być badany w odniesieniu do postępowania rozpatrywanego całościowo i przy uwzględnieniu wszystkich istotnych okoliczności (pkt 72 opinii).

Według rzeczniczki generalnej z orzecznictwa ETPC dotyczącego art. 6 ust. 1 EKPC wynika, że nie zawsze wymagane jest wyraźne i konkretne uzasadnienie niewystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym przez sąd ostatniej instancji. Na podstawie wyroków, takich jak *Baydar* i *Harisch*, można stwierdzić, że orzecznictwo to wydaje się dopuszczać możliwość przedstawienia przez sądy ostatniej instancji skróconego uzasadnienia. Takie uzasadnienie jest możliwe, jeżeli w okolicznościach danej sprawy strony mają pewność, że zostały wysłuchane, a także są w stanie zrozumieć powody, dla których nie wystąpiono z odesłaniem prejudycjalnym (pkt 76 opinii).

Rzeczniczka generalna podkreśliła, że w tym względzie prawo krajowe nie może narzucić skróconego uzasadnienia, lecz może umożliwiać sądom krajowym jego zastosowanie. Sąd krajowy ostatniej instancji powinien mieć możliwość dokonania oceny, czy skrócone uzasadnienie jest w danym dowolnym przypadku wystarczające (pkt 78 opinii).

Podsumowując: art. 267 TFUE w związku z art. 47 Karty nie stoi na przeszkodzie przedstawieniu skróconego uzasadnienia, o ile strony rozumieją powody, dla których sąd ostatniej instancji postanowił nie występować z odesłaniem prejudycjalnym na gruncie sytuacji wskazanych w wyroku *Cilfit* (pkt 84 opinii). Do sądu ostatniej instancji, w tym do sądu odsyłającego w niniejszej sprawie, należy ocena, czy skrócone uzasadnienie jest wystarczające lub czy w okolicznościach danej sprawy konieczne jest dodatkowe uzasadnienie (pkt 85 opinii).

W świetle powyższych rozważań rzeczniczka generalna zaproponowała, aby na pytanie prejudycjalne przedstawione przez Raad van State (radę stanu, Niderlandy) Trybunał odpowiedział w następujący sposób:

Artykuł 267 akapit trzeci TFUE rozpatrywany w świetle art. 47 akapit drugi Karty praw podstawowych Unii Europejskiej nie stoi na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu takiemu jak to zawarte w art. 91 ust. 2 Vreemdelingenwet 2000 (ustawy o cudzoziemcach z 2000 r.), na podstawie którego Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (wydział sporów administracyjnych rady stanu), jako sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu, może rozstrzygnąć podniesione przed nim pytanie dotyczące prawa Unii – czy to w połączeniu z wyraźnym wnioskiem o wystąpienie z odesłaniem prejudycjalnym, czy też bez takiego wniosku – wydając skrócone uzasadnienie, o ile takie skrócone uzasadnienie umożliwia stronom zrozumienie powodów, dla których sąd ten postanowił nie kierować do Trybunału pytania dotyczącego wykładni prawa Unii.

Wyrok (streszczenie)

Trybunał w składzie Wielkiej Izby, rozpoznający w trybie prejudycjalnym pytanie przedłożone mu przez Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (wydział sporów administracyjnych rady stanu, Niderlandy), uściślił zakres obowiązku przedstawienia przez sąd krajowy, orzekający w ostatniej instancji, uzasadnienia powodów, dla których powstrzymuje się z wystąpieniem do Trybunału w trybie prejudycjalnym.

A.M., który jest obywatelem marokańskim i którego małżonka i dzieci zamieszkują w Niderlandach i posiadają obywatelstwo niderlandzkie, złożył wniosek o wydanie dokumentu pobytowego ważnego na całym terytorium Unii Europejskiej. Wniosek ten został oddalony, podobnie jak skarga wniesiona przez A.M.

W ramach apelacji wniesionej do sądu odsyłającego A.M. twierdzi, że sąd naruszył prawo, ponieważ odmówił zwrócenia się do Trybunału z pytaniem prejudycjalnym dotyczącym ciężaru dowodu w zakresie pochodnego prawa pobytu, i ponawia swój wniosek o dokonanie odesłania prejudycjalnego. Sąd odsyłający uważa, że odpowiedź na to pytanie wynika jasno z orzecznictwa Trybunału. W związku z tym stoi na stanowisku, że nie jest zobowiązany do wystąpienia z odesłaniem prejudycjalnym i zamierza rozstrzygnąć spór w postępowaniu głównym poprzez wydanie orzeczenia ze skróconym uzasadnieniem, na co pozwala mu ustawodawstwo krajowe.

W tym kontekście sąd ów zwraca się zasadniczo z pytaniem, czy na podstawie art. 267 akapit trzeci TFUE, rozpatrywanego w świetle art. 47 akapit drugi Karty

praw podstawowych Unii Europejskiej, sąd krajowy orzekający w ostatniej instancji musi zawsze wyraźnie wskazać powody, dla których nie wystąpi z odesłaniem prejudycjalnym, nawet jeśli prawo krajowe zezwala mu na wydanie orzeczenia w tego rodzaju sprawach w drodze skróconego uzasadnienia.

Ocena Trybunału

Trybunał przypomniał, że biorąc pod uwagę fundamentalną rolę postępowania prejudycjalnego w porządku prawnym Unii, sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego, nie może pominąć zarzutów podnoszących kwestię wykładni lub ważności przepisu prawa Unii bez uprzedniej oceny, czy jest zobowiązany zwrócić się do Trybunału z tym pytaniem prejudycjalnym lub czy pytanie to wchodzi w zakres jednego z trzech wyjątków wynikających z wyroku *Cilfit* z tego powodu, że podniesiona kwestia prawa Unii nie ma znaczenia dla sprawy albo że rozpatrywany przepis prawa Unii był już przedmiotem wykładni Trybunału, albo że wykładnia ta jest na tyle oczywista, że nie pozostawia miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości. W sytuacji, gdy taki sąd przyjmie, że jeden z owych wyjątków znajduje zastosowanie, musi podać uzasadnienie swojego orzeczenia w tym zakresie.

Wykładnia ta nie podważa orzecznictwa Trybunału, zgodnie z którym sąd krajowy orzekający w ostatniej instancji może powstrzymać się od skierowania pytania prejudycjalnego do Trybunału ze względów niedopuszczalności właściwych dla postępowania przed tym sądem krajowym, z zastrzeżeniem poszanowania zasad równoważności i skuteczności. Poza tą sytuacją oddalenie skargi na podstawie skróconego uzasadnienia nie może spełniać obowiązku uzasadnienia, który spoczywa na tych sądach krajowych.

W związku z tym obowiązek uzasadnienia ciąży na sądzie krajowym orzekającym w ostatniej instancji nie tylko w sytuacji, gdy jedna ze stron sporu przedstawiła pytanie dotyczące wykładni lub ważności prawa Unii, lecz również w sytuacji, gdy, chociaż strony tego sporu nie powołały się na prawo Unii, to jednak sąd ten na mocy prawa krajowego lub prawa Unii ma możliwość lub obowiązek uwzględnienia z urzędu zarzutów prawnych dotyczących wiążącego przepisu prawa Unii.

Nawet w wypadku, gdy państwo członkowskie zezwala takiemu sądowi na przedstawienie skróconego uzasadnienia w celu zapewnienia należytego sprawowania wymiaru sprawiedliwości, to takie uzasadnienie powinno zawierać szczegółowe i konkretne powody, dla których jeden z trzech wyjątków *Cilfit* ma zastosowanie w ramach sporu i zasadne jest nie zwracać się do Trybunału w trybie prejudycjalnym

Obowiązek taki uznaje się za spełniony, jeżeli sąd wyraźnie wskazuje, że powtarza jako własne uzasadnienie przyjęte przez sąd niższej instancji w danym sporze, o ile ów sąd niższej instancji przedstawił powody, dla których uznał, że podniesiona kwestia prawa Unii nie ma znaczenia dla sprawy albo że rozpatrywany przepis prawa Unii był już przedmiotem wykładni Trybunału, albo że wykładnia ta jest na tyle oczywista, że nie pozostawia miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości.

Poza tą sytuacją sądy krajowe orzekające w ostatniej instancji powinny zapewnić uzasadnienie dostosowane do okoliczności faktycznych i prawnych sporu.

Owo uzasadnienie powinno jednak co do zasady być zwięzłe, jeżeli dany sąd krajowy uzna, że pytania, których postawienie sugerują mu jedna lub obie strony danego sporu, są pozbawione znaczenia dla rozstrzygnięcia tego sporu, a mianowicie gdy odpowiedź na te pytania, niezależnie od jej treści, nie może mieć żadnego wpływu na rozstrzygnięcie sporu.

Podobnie w sytuacji, gdy przedstawione pytanie jest co do istoty identyczne z pytaniem, które stanowiło już przedmiot orzeczenia wydanego w trybie prejudycjalnym w analogicznej sprawie lub – tym bardziej – w tej samej sprawie krajowej, samo odesłanie do odpowiedniego orzecznictwa Trybunału może uzasadniać odmowę wystąpienia do Trybunału. Niemniej jednak w sytuacji, gdy w braku ścisłej tożsamości pytań w sporze utrwalone orzecznictwo Trybunału rozstrzyga daną kwestię prawną, niezależnie od charakteru postępowań, które legły u podstaw tego orzecznictwa, bardziej szczegółowe uzasadnienie może okazać się konieczne dla umotywowania takiej odmowy.

Wreszcie, co do zasady, bardziej szczegółowe uzasadnienie będzie również wymagane w celu wykazania, że prawidłowa wykładnia prawa Unii jest na tyle oczywista, że nie pozostawia miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości, ponieważ istnienie takiej ewentualności należy oceniać w świetle cech charakterystycznych prawa Unii, szczególnych trudności jego wykładni oraz ryzyka rozbieżności w orzecznictwie w ramach Unii. Tym samym sąd krajowy orzekający w ostatniej instancji powinien wskazać, dlaczego nabrał przekonania, że taka sama oczywistość istnieje również w odniesieniu do innych sądów krajowych oraz do Trybunału.

Biorąc pod uwagę powyższe rozważania, Trybunał udzielił następującej odpowiedzi na postawione pytanie: art. 267 akapit trzeci TFUE rozpatrywany w świetle art. 47 akapit drugi Karty praw podstawowych należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniom krajowym, na mocy których sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego, może orzec w przedmiocie pytania dotyczącego wykładni lub ważności prawa Unii przedstawionego przez jedną ze stron sporu, niezależnie od tego, czy pytaniu temu towarzyszy wyraźny wniosek o wystąpienie do Trybunału w trybie prejudycjalnym, przedstawiając skrócone uzasadnienie swojego orzeczenia, chyba że sąd ów poda szczególne i konkretne powody, dla których jeden z trzech wyjątków *Cilfit* znajduje zastosowanie w danej sprawie.

Komentarz

Wprawdzie sprawa będąca przedmiotem komentowanego wyroku dotyczy zgodności z prawem Unii uregulowania niderlandzkiego, które zezwala sądowi ostatniej instancji na oddalenie skargi z podaniem skróconego uzasadnienia, to jednak TS w uzasadnieniu wyroku uporządkował i rozwinął swoje orzecznictwo odnoszące się do obowiązku krajowego sądu ostatniej instancji przedstawienia TS pytania prejudycjalnego (art. 267 akapit drugi TFUE) oraz obowiązku

uzasadnienia odmowy wystąpienia do TS z tym pytaniem. W tej pierwszej kwestii Trybunał powtórzył za dotychczasowym orzecznictwem, że – po pierwsze – sąd ten jest co do zasady zobowiązany wystąpić do Trybunału zgodnie z art. 267 akapit trzeci TFUE, w sytuacji gdy podniesiona została przed nim kwestia dotycząca wykładni prawa Unii lub ważności aktu prawa wtórnego; po drugie – sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu, może zostać zwolniony z tego obowiązku tylko wtedy, gdy znajduje się w sytuacji odpowiadającej jednemu z trzech tzw. wyjątków *Cilfit*, tj. gdy przedstawione mu pytanie dotyczące prawa Unii nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia sporu albo wykładnia odnośnego przepisu prawa Unii znajduje oparcie w orzecznictwie Trybunału lub też, w braku takiego orzecznictwa, wykładnia prawa Unii jest dla sądu orzekającego w ostatniej instancji tak oczywista, iż nie pozostawia ona miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości. Gdy zaś chodzi o obowiązek uzasadnienia odmowy, Trybunał wskazał, że sąd krajowy, który uważa, że zachodzą wskazane przesłanki odstąpienia od obowiązku przedstawienia pytania prejudycjalnego i na tej podstawie odmawia przedstawienia pytania prejudycjalnego, jest obowiązany w pierwszej kolejności wyjaśnić w uzasadnieniu orzeczenia, że w rozpoznawanej sprawie nie zachodzi „sytuacja odpowiadająca jednym z trzech wyjątków *Cilfit*". W przypadku zatem, gdy taki sąd postanowi nie zwracać się do Trybunału na podstawie jednego z tych wyjątków, jego decyzja powinna w każdym wypadku spełniać wymóg uzasadnienia, a mianowicie przedstawiać szczegółowe i konkretnie powody, dla których wyjątek ten ma zastosowanie. Trybunał wskazał ponadto, że podniesienie kwestii ważności lub wykładni prawa UE przed sądem krajowym ostatniej instancji dotyczy zarówno sytuacji, w której strona występuje do sądu z osobnym wnioskiem o wystąpienie do TS z pytaniem prejudycjalnym, jak i sytuacji, w której strona sporu przed takim sądem powołuje się na prawo UE, oraz sytuacji, w której chociaż strony danego sporu nie powołały się na prawo Unii, to sąd ostatniej instancji na mocy prawa krajowego lub prawa Unii ma możliwość lub obowiązek uwzględnienia z urzędu zarzutów prawnych dotyczących wiążącego przepisu prawa Unii. W tych sytuacjach (skrócone) uzasadnienie powinno zawierać szczegółowe i konkretne powody, dla których ów sąd uważa, że jeden z trzech wyjątków *Cilfit* ma zastosowanie w ramach zawisłego przed nim sporu i że w związku z tym uzasadnione jest niezwrócenie się do Trybunału z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

Szczególnym przypadkiem wypełnienia przez sąd ostatniej instancji obowiązku wskazania w uzasadnieniu szczegółowych i konkretnych powodów zastosowania wyjątków *Cilfit* i odmowy na tej podstawie zwrócenia się z pytaniem prejudycjalnym jest wyraźne wskazanie, że zamierza powtórzyć jako własne uzasadnienie przyjęte przez sąd niższej instancji w danym sporze, o ile ów sąd niższej instancji przedstawił powody, dla których uznał, że podniesiona kwestia prawa Unii nie ma znaczenia dla sprawy albo że rozpatrywany przepis prawa Unii był już przedmiotem wykładni Trybunału, albo że wykładnia ta jest na tyle oczywista, że nie pozostawia miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości.

Zakres i treść koniecznych elementów uzasadnienia orzeczenia sądowego, tj. wskazania szczegółowych i konkretnych powodów zastosowania wyjątków *Cilfit*,

powinny być dostosowane, co zrozumiałe, do okoliczności faktycznych i prawnych sporu. Trybunał ponadto uzależnia sposób uzasadniania od tego, który z wyjątków *Cilfit* ma zastosowanie w sprawie. Gdy chodzi o pierwszy z nich, to uzasadnienie powinno być co do zasady zwięzłe. W przypadku natomiast drugiego wyjątku *Cilfit*, gdy pytanie przedstawione sądowi krajowemu jest analogiczne do pytania stanowiącego przedmiot rozstrzygnięcia Trybunału lub tożsame z tym pytaniem, wystarczy samo odesłanie do odnośnego orzeczenia Trybunału. Inaczej jest w braku ścisłej tożsamości pytań; gdy zachodzi tożsamość, wystarczające jest zwięzłe uzasadnienie; TS jest zdania, że gdy zachodzi możliwość lub obowiązek uwzględnienia z urzędu zarzutów prawnych dotyczących wiążącego przepisu prawa Unii, wtedy konieczne może być bardziej szczegółowe uzasadnienie. Wreszcie w przypadku wystąpienia trzeciego wyjątku *Cilfit* Trybunał wymaga od sądu ostatniej instancji bardziej szczegółowego uzasadnienia w celu wykazania, że prawidłowa wykładnia prawa Unii jest na tyle oczywista, że nie pozostawia miejsca na jakiekolwiek racjonalne wątpliwości, ponieważ istnienie takiej ewentualności należy oceniać w świetle cech charakterystycznych prawa Unii, szczególnych trudności, jakie stwarza jego wykładnia, oraz ryzyka rozbieżności w orzecznictwie w ramach Unii. Innymi słowy: sąd ostatniej instancji ma w tym celu ocenić, czy wykładnia prawa Unii nie narusza autonomii, pierwszeństwa, skuteczności i jednolitego stosowania prawa Unii, czy w wykładni prawa Unii zastosowano prawidłowo przyjęte dyrektywy interpretacyjne prawa Unii oraz czy wykładnia prawa Unii nie spowodowała rozbieżności w orzecznictwie innych sądów krajowych, których orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu. Trudno oprzeć się wrażeniu, że Trybunał nakłada na sąd ostatniej instancji obowiązek uzasadnienia zastosowania trzeciego wyjątku *Cilfit* i odmowy wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym, który to obowiązek jest dla sądu ostatniej instancji obciążeniem nieproporcjonalnym do celu uzasadnienia, a ponadto praktycznie trudnym do spełnienia, nawet jeśli Trybunał wskazuje, że ów sąd krajowy nie jest jednak zobowiązany do wykazania w sposób szczegółowy, że te inne sądy krajowe i Trybunał dokonują takiej samej wykładni.

Na zakończenie warto przypomnieć, że różnica między jurysdykcją ETPC a TS w sprawach dotyczących uzasadniania decyzji sądów krajowych, od których nie służy środek zaskarżenia, odmawiających przedłożenia TS pytania prejudycjalnego, polega na tym, że ETPC nie dokonuje ocen, czy sąd krajowy naruszył obowiązek przedłożenia pytania prejudycjalnego, o którym mowa w art. 267 akapit drugi TFUE, lecz jedynie bada, czy sąd uzasadnił nieprzedłożenie pytania prejudycjalnego zgodnie ze standardami prawa do rzetelnego procesu sądowego, o którym mowa w art. 6 EKPC. W rezultacie tylko arbitralna, a zatem nieuzasadniona należycie odmowa przedstawienia pytania prejudycjalnego TS przez sąd ostatniej instancji narusza art. 6 EKPC (np. wyrok ETPC z 8 kwietnia 2014 r. *Dhahbi przeciwko Włochom*, nr 17120/09). Artykuł 6 Konwencji nie przyznaje bowiem stronie prawa do żądania od sądu ostatniej instancji przedstawienia pytania prejudycjalnego TS ani nie zobowiązuje sądu do uwzględnienia takiego wniosku w każdym przypadku, jeżeli tylko zostanie on złożony.

Wybór i opracowanie: *prof. dr hab. Andrzej Wróbel*
(Sąd Najwyższy)

II. Europejski Trybunał Praw Człowieka

Artykuł 10 Konwencji – Wolność wyrażania opinii – Udział sędziów w debacie publicznej – Nałożenie kary dyscyplinarnej na sędziego przez Najwyższą Radę Sądownictwa za opublikowanie dwóch wpisów na jego stronie na Facebooku – Wystarczająco jasna podstawa prawna – Równowaga między zaangażowaniem sędziego w obronę porządku konstytucyjnego a wymogiem niezależności i bezstronności – Niewystarczające powody ingerencji w wolność słowa – Ingerencja nieodpowiadająca „naglącej potrzebie społecznej"

Wyrok ETPC (Wielka Izba) z dnia 15 grudnia 2025 r. w sprawie *Danileț przeciwko Rumunii* (skarga nr 16915/21)

I. Okoliczności faktyczne

W 2019 r. skarżący Vasilică-Cristi Danileț był sędzią sądu okręgowego w Klużu, aktywnie uczestniczącym w debacie publicznej dotyczącej praworządności, demokracji oraz funkcjonowania wymiaru sprawiedliwości. Był osobą rozpoznawalną medialnie – wcześniej był m.in. członkiem rumuńskiej Najwyższej Rady Sądownictwa, wiceprezesem sądu, a także doradcą Ministra Sprawiedliwości. Prowadził również konto na Facebooku obserwowane przez około 50 tysięcy użytkowników. Obecnie skarżący jest sędzią w stanie spoczynku, ale nadal aktywnie działa na rzecz promowania praw człowieka.

W styczniu 2019 r. skarżący opublikował dwa wpisy na swojej stronie na Facebooku. Pierwszy wpis odnosił się do napięć politycznych dotyczących funkcjonowania instytucji państwowych i zawierał sugestię, że osłabianie takich instytucji, jak wojsko, policja, służby specjalne czy sądy, może prowadzić do zagrożenia demokracji konstytucyjnej. Skarżący odwołał się do art. 118 Konstytucji Rumunii[1], zgodnie z którym armia ma służyć ochronie demokracji konstytucyjnej. Wpis kończył się retorycznym pytaniem dotyczącym hipotetycznej możliwości pojawienia się wojska na ulicach w obronie demokracji. Drugi wpis zawierał link do wywiadu z prokuratorem C.S. na temat sposobu prowadzenia spraw karnych przez prokuraturę oraz trudności, z jakimi borykają się prokuratorzy przy rozpatrywaniu powierzonych im spraw. Skarżący opatrzył link krótkim komentarzem, w którym pochwalił prokuratora za odwagę i użył kolokwialnego zwrotu oznaczającego, że prokurator „ma krew w żyłach" oraz mówi otwarcie o problemach systemowych. Oba wpisy spotkały się z dużym zainteresowaniem mediów i wywołały szeroką debatę publiczną.

W związku z wpisami na Facebooku rumuńska Inspekcja Sądowa[2] wszczęła z urzędu postępowanie wyjaśniające przeciwko skarżącemu. Organ uznał, że publikacje mogą stanowić delikt dyscyplinarny określony w art. 99 lit. a/ ustawy nr 303/2004

[1] Konstytucja Rumunii z dnia 21 listopada 1991 r., tłum. A. Cosma, https://biblioteka.sejm.gov.pl/wp-content/uploads/2016/03/Rumunia_pol_010711.pdf [dostęp: 15.05.2026 r.].

[2] Organ wymiaru sprawiedliwości odpowiedzialny za prowadzenie dochodzeń dyscyplinarnych i wszczynanie postępowań dyscyplinarnych wobec sędziów i prokuratorów w Rumunii.

dotyczącej statusu sędziów i prokuratorów[3]. Zgodnie z tym przepisem przewinienia dyscyplinarne stanowią zachowania naruszające honor, uczciwość zawodową lub autorytet wymiaru sprawiedliwości, popełnione zarówno przy wykonywaniu obowiązków służbowych, jak i poza nimi.

W toku postępowania Inspekcja Sądowa uznała, że pierwszy wpis sugerował dopuszczalność interwencji wojska w obronie demokracji, co mogło zostać odebrane jako podważanie porządku konstytucyjnego i zaufania do instytucji państwowych. W odniesieniu do drugiego wpisu organ podniósł, że użyty przez skarżącego język był nieodpowiedni dla sędziego oraz że publicznie wspierał on wypowiedzi krytyczne wobec wymiaru sprawiedliwości.

Mimo wyjaśnień skarżącego, że wypowiadał się jako obywatel uczestniczący w debacie publicznej dotyczącej kwestii o fundamentalnym znaczeniu dla demokracji i państwa prawa, sprawa została skierowana do Izby Dyscyplinarnej Najwyższej Rady Sądownictwa. Organ dyscyplinarny[4] uznał skarżącego za winnego popełnienia przewinienia dyscyplinarnego. Skarżącemu wymierzono karę obniżenia wynagrodzenia o 5% na okres dwóch miesięcy. Organ podkreślił, że sędziowie mają obowiązek nie naruszać godności swojego urzędu ani bezstronności i niezależności wymiaru sprawiedliwości, a także obowiązek zachowania dyskrecji. W ocenie organu, w swoim pierwszym wpisie skarżący sugerował, że instytucje publiczne są kontrolowane przez polityków, i proponował jako potencjalne rozwiązanie interwencję wojska w celu ochrony demokracji. W drugim wpisie użył on wyrażenia „sânge în instalație", które zdaniem organu przekroczyło granice przyzwoitości i było niegodne sędziego.

Skarżący wniósł skargę do Wyższego Sądu Kasacyjnego i Sprawiedliwości. Stwierdził, że zastosowane wobec niego przepisy mają charakter zbyt ogólny i nie spełniają wymogu przewidywalności prawa, a nałożona na niego sankcja dyscyplinarna stanowiła nieproporcjonalną ingerencję w jego wolność wyrażania opinii.

Sąd oddalił skargę jako bezzasadną. W uzasadnieniu podkreślił, że sędziowie korzystają z wolności wypowiedzi jedynie w granicach wyznaczonych obowiązkiem zachowania powściągliwości. W ocenie sądu wpisy skarżącego wykraczały poza dopuszczalną krytykę i wolność wyrażania opinii przez sędziego oraz mogły podważać zaufanie społeczne do wymiaru sprawiedliwości. Sąd uznał także, że odniesienie do możliwej obecności wojska na ulicach mogło budzić negatywne skojarzenia historyczne i zostało rozpowszechnione przez media. Duży zasięg profilu skarżącego zwiększał potencjalne negatywne skutki jego wypowiedzi. W odniesieniu do sankcji sąd stwierdził, że zastosowano jedną z najłagodniejszych kar przewidzianych przez ustawę, a jej wymiar dostosowano do tej sprawy.

II. Skarga do Trybunału

W skardze wniesionej do Europejskiego Trybunału Praw Człowieka skarżący podniósł, że w sprawie doszło do naruszenia art. 10 Konwencji[5]. Zarzut dotyczył

[3] Zob. https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/228062 [dostęp: 15.05.2026 r.].

[4] Składający się wyłącznie z sędziów.

[5] 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.

uznania go za odpowiedzialnego dyscyplinarnie za opublikowanie dwóch wpisów na swoim profilu na Facebooku.

III. Stanowisko Trybunału

W wyroku z 20 lutego 2024 r.[6] Izba Czwartej Sekcji uznała, że w sprawie doszło do naruszenia art. 10 Konwencji. Izba przyznała, że sędziowie i prokuratorzy są związani obowiązkiem powściągliwości, a skarżący zamieścił sporne wypowiedzi na swoim profilu na Facebooku, który był otwarty i dostępny publicznie. Stwierdziła jednak, że krajowe organy sądowe nie wyważyły należycie kolidujących ze sobą interesów zgodnie z kryteriami wypracowanymi w orzecznictwie Trybunału ani nie przeprowadziły właściwej analizy konieczności ingerencji. Organy te ograniczyły się jedynie do oceny sposobu wypowiedzi skarżącego i nie badały użytych przez niego sformułowań odnoszących się do debaty dotyczącej kwestii leżącej w interesie publicznym.

W maju 2024 r. rząd rumuński wystąpił z wnioskiem o przekazanie sprawy do rozpoznania przez Wielką Izbę. Wniosek ten został uwzględniony.

Trybunał w składzie Wielkiej Izby uznał skargę za zasadną. Jego zdaniem nałożenie kary dyscyplinarnej na skarżącego stanowiło ingerencję w wolność wyrażania opinii. Następnie Trybunał zbadał, czy ingerencja była przewidziana przez ustawę, realizowała uzasadniony cel oraz była konieczna w demokratycznym społeczeństwie.

Uwzględniając wcześniejsze orzecznictwo w sprawach dotyczących odpowiedzialności dyscyplinarnej sędziów, Trybunał sformułował kryteria, które mają służyć sądom krajowym przy ocenie konieczności i proporcjonalności środków zastosowanych w reakcji na wypowiedzi sędziów (prokuratorów) publikowane w mediach społecznościowych. W ramach tych kryteriów ocenie podlegają: 1) treść i forma wypowiedzi lub innych przejawów korzystania z wolności wyrażania opinii przez sędziów i prokuratorów w mediach społecznościowych; 2) kontekst spornych wypowiedzi oraz charakter, w jakim zostały one wygłoszone; 3) skutki spornych wypowiedzi; 4) surowość zastosowanej kary oraz powstanie efektu mrożącego dla całego środowiska zawodowego; 5) zapewnienie gwarancji proceduralnych.

Trybunał, stosując wskazanych pięć kryteriów w rozpoznawanej sprawie, przypomniał, że władze krajowe, w szczególności sądy, są obowiązane do interpretacji i stosowania prawa krajowego w sposób zapewniający pełną skuteczność Konwencji. Rolą Trybunału jest natomiast ostatecznie ustalenie, czy sposób zastosowania tego prawa prowadzi do skutków zgodnych z zasadami Konwencji[7].

W ocenie Trybunału wypowiedzi skarżącego zawarte w dwóch wpisach opublikowanych na jego profilu na Facebooku nie naruszyły rozsądnej równowagi

---

[6] Zob. https://hudoc.echr.coe.int/#{%22languageisocode%22:[%22ENG%22],%22appno%22:[%2216915/21%22],%22documentcollectionid2%22:[%22CHAMBER%22],%22itemid%22:[%22001-231394%22]} [dostęp: 15.05.2026 r.].

[7] Zob. wyrok Wielkiej Izby z 1 grudnia 2020 r. w sprawie *Guðmundur Andri Ástráðsson przeciwko Islandii*, skarga nr 26374/18, § 250 oraz powołane tam orzecznictwo.

pomiędzy – z jednej strony – zakresem, w jakim skarżący jako sędzia mógł uczestniczyć w życiu społecznym w celu obrony porządku konstytucyjnego i instytucji państwowych, a z drugiej strony – potrzebą zachowania przez niego – rzeczywistej oraz postrzeganej – niezależności oraz bezstronności przy wykonywaniu obowiązków służbowych. Zarówno pierwszy wpis, mający na celu obronę porządku konstytucyjnego i zachowanie niezależności instytucji państwowych, jak i drugi wpis, odnoszący się do funkcjonowania krajowego wymiaru sprawiedliwości, dotyczyły kwestii leżących w interesie publicznym, co do których ogół społeczeństwa miał uzasadnione prawo do uzyskania informacji. Zdaniem Trybunału organy państwa nie przedstawiły przekonujących argumentów przemawiających za ograniczeniem wolności wypowiedzi skarżącego, wskazujących, w jaki sposób jego wypowiedzi miały zakłócić prawidłowe funkcjonowanie krajowego wymiaru sprawiedliwości, naruszyć godność i honor urzędu sędziego lub osłabić zaufanie publiczne, jakim urząd ten powinien się cieszyć.

Po wyważeniu konkurujących ze sobą interesów oraz uwzględnieniu treści i formy obu wpisów skarżącego, kontekstu ich opublikowania, ich konsekwencji, charakteru, w jakim skarżący je zamieścił, rodzaju i surowości zastosowanej wobec niego kary, a także jej potencjalnego efektu mrożącego dla całego środowiska zawodowego oraz zapewnionych mu gwarancji proceduralnych chroniących przed arbitralnością, Trybunał uznał, że ingerencja w prawo skarżącego w wolność wyrażania opinii nie była oparta na „istotnych i wystarczających" powodach, a w konsekwencji nie odpowiadała „naglącej potrzebie społecznej".

Wyrok stwierdzający naruszenie art. 10 Konwencji zapadł większością głosów 10 do 7. Do orzeczenia zostały dołączone opinie odrębne.

Sędzia F. Krenc w zbieżnej opinii odrębnej podzielił rozstrzygnięcie Wielkiej Izby, przedstawił jednak własną argumentację. Z jednej strony podkreślił, że sędziowie nie są influencerami i powinni zachowywać dystans wobec sporów politycznych. Z drugiej strony uznał, że zastosowana wobec skarżącego kara dyscyplinarna była nieproporcjonalna. Sędzia skrytykował także jako niewystarczające podkreślenie znaczenia gwarancji proceduralnych w postępowaniach dyscyplinarnych wobec sędziów. W jego ocenie krajowe organy dyscyplinarne powinny same spełniać wymogi niezależności i bezstronności, a nie jedynie podlegać późniejszej kontroli sądowej. Brak odpowiednich gwarancji proceduralnych w odniesieniu do takich organów może doprowadzić do iluzoryczności oceny wyniku przeprowadzonego postępowania dyscyplinarnego.

Sędziowie M. Gnatovskyy i S. Răduleţu we wspólnej zbieżnej opinii odrębnej poparli wypracowane przez Trybunał kryteria oceny ingerencji w wolność wyrażania opinii przez sędziów i przedstawili dodatkowe uwagi. W ich ocenie wyrok wypełnia lukę w dotychczasowym orzecznictwie Trybunału, tworząc bardziej przejrzyste i uniwersalne standardy dotyczące wypowiedzi sędziów. Standardy te można dostosować do krajowych uwarunkowań, a jednocześnie zapewniają one sędziom przewidywalne zasady dotyczące granic ich swobody decyzyjnej. Zdaniem sędziów tradycyjne przekonanie, zgodnie z którym „sędziowie powinni przemawiać wyłącznie poprzez swoje orzeczenia", wydaje się tracić swój uniwersalny charakter

w XXI w. Choć maksyma ta może nadal pozostawać godnym ideałem w niektórych kulturach prawnych, stanowi niewystarczającą wskazówkę w świecie, w którym opinia publiczna kształtuje się przede wszystkim w cyfrowej przestrzeni debaty publicznej. W tym przypadku bezpośredni i wyważony udział sędziego w debacie publicznej może stanowić istotne wsparcie dla praworządności. Ponadto karanie sędziów za takie działania, jak w rozpoznanej sprawie, może doprowadzić do wywołania efektu mrożącego, zniechęcającego wszystkich sędziów do uczestnictwa w szerszym życiu obywatelskim swojego państwa, a w konsekwencji – do izolowania wymiaru sprawiedliwości.

Sędziowie: I. Ktistakis, K. Šimáčková, M. Elósegui, G. Felici, D. Derenčinović, O.M. Arnardóttir i Ú. Ní Raifeartaigh, we wspólnej rozbieżnej opinii odrębnej, nie zgadzając się z wyrokiem Wielkiej Izby, stwierdzili, że ingerencja w wolność wypowiedzi skarżącego była oparta na istotnych i wystarczających powodach oraz pozostawała proporcjonalna do realizowanych prawnie uzasadnionych celów, jakimi były utrzymanie autorytetu i bezstronności wymiaru sprawiedliwości. Sędziowie poparli pięć kryteriów oceny wypracowanych przez Trybunał, jednak ich zastosowanie w opisywanej sprawie doprowadziło ich do odmiennych wniosków. Sędziowie wskazali, że skarżący powoływał się na swoją publiczną rozpoznawalność i doświadczenie zawodowe jako podstawę do korzystania z szerszej wolności wypowiedzi, jednak w ich ocenie okoliczności te nie zwalniały go z obowiązków wynikających z pełnionego urzędu sędziego. Sędziowie i prokuratorzy mogą korzystać z szerszego zakresu wolności wypowiedzi przede wszystkim wtedy, gdy zabierają głos w ramach pełnionych funkcji oraz w sprawach bezpośrednio związanych z funkcjonowaniem wymiaru sprawiedliwości. W niniejszej sprawie taka sytuacja jednak nie zachodziła. Skarżący wypowiadał się jako osoba prywatna, pozostając tym samym w pełni związany obowiązkiem powściągliwości i dbałości o autorytet sądu wynikającym z pełnionego urzędu sędziego.

W ocenie sędziów nie było podstaw do kwestionowania stanowiska sądów krajowych, zgodnie z którym dwie publiczne wypowiedzi skarżącego wyraźnie przekroczyły granice powściągliwości, jakiej przedstawiciele władzy sądowniczej powinni przestrzegać podczas udziału w debacie publicznej dotyczącej kwestii politycznie lub instytucjonalnie wrażliwych. Organy krajowe działały w granicach przysługującego im marginesu oceny i właściwie wyważyły wolność wypowiedzi skarżącego z fundamentalną potrzebą ochrony autorytetu władzy sądowniczej i bezstronności sędziów. Sędziowie podkreślili, że utrwalone orzecznictwo Trybunału wskazuje, że to organy krajowe są najlepiej przygotowane do oceny znaczenia, tonu i społecznego oddziaływania wypowiedzi formułowanych w określonym kontekście językowym, kulturowym i politycznym. W sytuacji braku oznak arbitralności lub działania w złej wierze nie jest rolą sądu międzynarodowego podważanie takiej oceny – zwłaszcza gdy sędziowie rozpoznający sprawę nie posługują się językiem, w którym dane wypowiedzi zostały sformułowane, a tym samym nie są w stanie w pełni uchwycić ich niuansów, konotacji ani oddziaływania w krajowej sferze publicznej. Powściągliwość sądowa nie stanowi w takich okolicznościach słabości; jest przejawem poszanowania zarówno zasady subsydiarności, jak i granic kompetencji instytucjonalnych Trybunału.

W opinii rozbieżnej podkreślono, że sędziowie są związani obowiązkiem zachowania umiaru i ostrożności podczas udziału w debacie publicznej. Obowiązek ten odnosi się w równym stopniu również do sędziów Trybunału. Uznaną rekompensatą za tę powściągliwość jest wzmocniona ochrona funkcji sędziowskiej gwarantowana przez Konwencję. Sędziowie dodali, że opisywany wyrok, opowiadający się po stronie indywidualnych sędziów działających niczym zwykli influencerzy, zamiast wspierać ich rolę jako rzeczników rozwagi i umiaru w coraz bardziej spolaryzowanym świecie, może zostać odebrany jako odwrócenie istotnej zasady obowiązku powściągliwości sędziów oraz sugerować, że odtąd szczególna ostrożność sędziów w korzystaniu z mediów społecznościowych będzie wyjątkiem, a nie regułą.

IV. Znaczenie wyroku dla orzecznictwa polskich sądów administracyjnych

Omawiany wyrok ma doniosłe znaczenie dla sędziów sądów administracyjnych, ich niezawisłości oraz niezależności sądownictwa. Dotyczy wrażliwej kwestii korzystania przez sędziów z wolności wyrażania opinii oraz jej granic. Wynik głosowania w sprawie oraz dołączone do wyroku opinie odrębne dowodzą, że zagadnienie to nadal budzi dyskusje i wątpliwości także wśród sędziów Trybunału.

Trybunał pośrednio uznał media społecznościowe za przestrzeń współczesnej debaty publicznej, w której mogą uczestniczyć również sędziowie. Sam fakt publikowania wypowiedzi w mediach społecznościowych nie został oceniony negatywnie; przedmiotem analizy były treść i kontekst wypowiedzi, natomiast portal społecznościowy potraktowano jedynie jako środek ich rozpowszechniania. Może to mieć istotny wpływ na dalszą ewolucję zasad etyki sędziowskiej oraz ocenę aktywności sędziów w przestrzeni cyfrowej.

Trybunał potwierdził, że przedstawiciele wymiaru sprawiedliwości nie są pozbawieni prawa do uczestnictwa w debacie publicznej, szczególnie gdy dotyczy ona ochrony praworządności i demokracji konstytucyjnej. Jednocześnie po raz pierwszy sformułował kompleksowe kryteria oceny wypowiedzi publikowanych przez sędziów w mediach społecznościowych, co może w przyszłości wpływać zarówno na praktykę orzeczniczą, jak i na interpretację regulacji dotyczących statusu sędziego, granic wolności wypowiedzi oraz zasad odpowiedzialności dyscyplinarnej sędziów. Kryteria oceny sformułowane przez Trybunał mogą być punktem odniesienia w przypadku kontroli sądowej rozstrzygnięć wydawanych w sprawach dyscyplinarnych np. wobec członków korporacji zawodowych czy funkcjonariuszy publicznych. Rolą sądów dyscyplinarnych jest zapewnienie odpowiednich gwarancji proceduralnych. W odniesieniu do sędziów sądów administracyjnych problem ich udziału w debacie publicznej, zwłaszcza aktywności w mediach społecznościowych, oraz sposobu formułowania wypowiedzi również pozostaje aktualny[8].

[8] Por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego – Sądu Dyscyplinarnego Pierwszej Instancji z 30 października 2024 r., D 12/24 oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego – Sądu Dyscyplinarnego Drugiej Instancji z 19 maja 2025 r., D 12/24, https://www.nsa.gov.pl/media/bdokmgyu/d-12-24-sentencja.pdf [dostęp: 15.05.2026 r.].

Trybunał podkreślił, że wypowiedzi odnoszące się do kwestii ustrojowych stanowią element debaty publicznej o szczególnym znaczeniu demokratycznym. W sytuacji zagrożenia dla demokracji lub praworządności sędziowie mają prawo zabierać głos w interesie publicznym, a takie wypowiedzi korzystają co do zasady z wysokiego poziomu ochrony na podstawie art. 10 Konwencji. Istotne znaczenie ma również to, że Trybunał wyraźnie zaakcentował konieczność ochrony sędziów przed tzw. efektem mrożącym, jaki mogą wywoływać postępowania dyscyplinarne wszczynane w reakcji na ich publiczne wypowiedzi. Ma to szczególne znaczenie w państwach, w których mechanizmy odpowiedzialności dyscyplinarnej mogą być wykorzystywane do wywierania presji na środowisko sędziowskie.

Ponadto, choć Trybunał nie zakwestionował obowiązku powściągliwości ciążącego na sędziach, wskazał, że obowiązek ten musi być interpretowany w sposób zgodny z art. 10 Konwencji i nie może prowadzić do całkowitego wyłączenia sędziów z debaty publicznej. Ochrona ta dotyczy przede wszystkim wypowiedzi odnoszących się do praworządności i niezależności sądownictwa. Wyrok może więc wpływać na sposób rozumienia zasad etyki sędziowskiej, zwłaszcza w sytuacjach, gdy aktywność publiczna sędziego staje się podstawą wszczęcia postępowania dyscyplinarnego. Kryteria wypracowane przez Trybunał mogą być istotnymi wskazówkami interpretacyjnymi dla organów dyscyplinarnych i sądów administracyjnych, a zarazem pełnić funkcję zabezpieczenia przed instrumentalnym lub politycznie motywowanym stosowaniem odpowiedzialności dyscyplinarnej.

Wybór i opracowanie: *Adrianna Szypszak*
(Kancelaria Prezesa NSA)

III. Sąd Najwyższy

Uchwała składu całej Izby Cywilnej SN z dnia 4 marca 2025 r. (sygn. akt III CZP 6/24)

W poniższej uchwale dotyczącej sądowej procedury zmiany oznaczenia płci w akcie urodzenia Sąd Najwyższy odstąpił od zasady prawnej uchwalonej przez skład siedmiu sędziów SN 22 czerwca 1989 r., III CZP 37/89.

Tezy:

1. Żądanie zmiany oznaczenia płci w akcie urodzenia podlega rozpoznaniu przez sąd w postępowaniu nieprocesowym przy zastosowaniu w drodze analogii art. 36 ustawy z dnia 28 listopada 2014 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego.

2. Zmiana oznaczenia płci w akcie urodzenia może nastąpić wyłącznie na wniosek osoby, której dotyczy ten akt.

3. Oprócz wnioskodawcy uczestnikiem postępowania może być tylko jego małżonek (art. 510 k.p.c.).

4. Postanowienie uwzględniające wniosek wywołuje skutki od chwili uprawomocnienia się.

Stan faktyczny i prawny:

Na podstawie art. 83 § 1 i 2 ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o Sądzie Najwyższym (...) Prokurator Generalny wniósł o rozstrzygnięcie przez skład siedmiu sędziów Sądu Najwyższego zagadnienia prawnego, czy w sprawie o ustalenie albo zmianę płci, wytoczonej przez osobę transseksualną pozostającą w związku małżeńskim lub posiadającą dzieci, po stronie pozwanej muszą wystąpić, obok żyjących rodziców, nierozwiedziony małżonek lub dzieci powoda, a ich współuczestnictwo ma charakter współuczestnictwa jednolitego (art. 73 § 2 w zw. z art. 72 § 2 k.p.c.). (...)

Postanowieniem z 19 stycznia 2024 r. skład siedmiu sędziów Sądu Najwyższego przedstawił wniosek o podjęcie uchwały w przedmiocie rozstrzygnięcia zagadnienia prawnego składowi całej Izby Cywilnej, uznając, że zostały spełnione przesłanki z art. 86 § 2 *in principio* ustawy o Sądzie Najwyższym. W uzasadnieniu tego postanowienia zaakcentowano istotną wagę zagadnienia metrykalnej zmiany płci dla zainteresowanych osób i rosnącą liczbę takich postępowań. Podkreślono również fakt, że mimo zgłaszanych od lat postulatów ustawodawca nie zdecydował się na uregulowanie tej kwestii, co sprawia, iż wszelkie rozwiązania przyjmowane w praktyce orzeczniczej mogą budzić wątpliwości co do zastosowania właściwych przepisów postępowania. W tej sytuacji, wobec konieczności poszukiwania możliwych rozwiązań wyłącznie w praktyce sądów, pożądane jest, aby praktyka ta była wsparta autorytetem pełnego składu Izby Cywilnej Sądu Najwyższego.

W piśmie z 30 stycznia 2024 r. Prokurator Generalny cofnął wniosek inicjujący postępowanie przed Sądem Najwyższym. Skład całej Izby Cywilnej Sądu Najwyższego postanowieniem z 7 czerwca 2024 r. uznał cofnięcie wniosku o rozstrzygnięcie zagadnienia prawnego za niedopuszczalne. (...)

Z u z a s a d n i e n i a:

Zagadnienie prawne przedstawione do rozstrzygnięcia Sądowi Najwyższemu dało asumpt do szerszego spojrzenia na problematykę spraw określanych w przestrzeni publicznej jako „sprawy o zmianę płci", „sprawy o korektę płci" czy „sprawy o uzgodnienie płci".

Płeć, poza aspektem czysto biologicznym, jest także kategorią prawną. Orzecznictwo sądów powszechnych i Sądu Najwyższego z ostatnich kilkudziesięciu lat dowodzi istnienia poważnego problemu społecznego związanego z możliwością i sposobem zmiany oznaczenia płci w akcie urodzenia. Problem ten nie doczekał się jednak adekwatnej reakcji ustawodawcy.

Pierwszym wymienianym w literaturze orzeczeniem polskiego sądu dotyczącym tej problematyki jest postanowienie Sądu Wojewódzkiego dla m.st. Warszawy z 24 września 1964 r., II Cr 515/64, prostujące akt urodzenia wnioskodawcy, który przeszedł operacyjną korektę płci. Orzeczenie to zostało pozytywnie przyjęte przez doktrynę i wyznaczyło standard postępowania sądowego w kolejnych latach w tego rodzaju sprawach.

W uchwale z 25 lutego 1978 r., III CZP 100/77, Sąd Najwyższy uznał, że w wyjątkowym wypadku sąd może sprostować akt urodzenia przez zmianę oznaczenia płci także przed dokonaniem korekcyjnego zabiegu operacyjnego zewnętrznych narządów płciowych, jeżeli cechy nowo kształtującej się płci są przeważające i stan ten jest nieodwracalny. (…) Podejmując rozważania w zakresie właściwego trybu postępowania w sprawie zmiany oznaczenia płci w akcie urodzenia osoby transpłciowej, Sąd Najwyższy stwierdził, że z uwagi na brak stosownych regulacji prawnych w tym zakresie zmiana płci prawnej powinna odbywać się w postępowaniu nieprocesowym o sprostowanie aktu urodzenia, przy czym przepisy dotyczące sprostowania należy stosować w takim przypadku nie wprost, (…) [lecz] w drodze analogii. Zdaniem Sądu Najwyższego w przypadku osób transpłciowych akt urodzenia sporządzano zgodnie ze stanem rzeczywistym, tj. w momencie jego zredagowania nie był on ani błędny, ani nieścisły, natomiast po tej dacie zaszły okoliczności uzasadniające zmianę oznaczenia ujawnionej w nim pierwotnie płci.

Początkowo sądy przyjmowały za podstawę prawną w takich sprawach przepisy o aktach stanu cywilnego przewidujące możliwość sprostowania aktu, który został zredagowany błędnie lub nieściśle – tj. art. 26 ust. 3 dekretu z dnia 8 czerwca 1955 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego (dalej: p.a.s.c. z 1955 r.), a po zmianie stanu prawnego – art. 31 ustawy z dnia 29 września 1986 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego (dalej: p.a.s.c. z 1986 r.), co znalazło odzwierciedlenie w uchwale Sądu Najwyższego z 25 lutego 1978 r., III CZP 100/77.

Praktyka ta została zmieniona na skutek podjęcia przez skład siedmiu sędziów Sądu Najwyższego uchwały z 22 czerwca 1989 r., III CZP 37/89 (OSNCP 1989, nr 12, poz. 188), której nadano moc zasady prawnej. Sąd Najwyższy wykluczył w niej dopuszczalność sprostowania aktu urodzenia osoby transpłciowej w zakresie oznaczenia płci, niezależnie od tego, czy przeszła ona odpowiednią terapię (w tym operacje chirurgiczne). W uchwale stwierdzono ponadto, że sprostowanie

aktu nie może dotyczyć zmian zaistniałych po jego sporządzeniu i nie ma podstaw do stosowania analogii z art. 31 p.a.s.c. z 1986 r. (...)

Istotny wpływ na ukształtowanie praktyki orzeczniczej w sprawach zmiany oznaczenia płci metrykalnej miało postanowienie Sądu Najwyższego z 22 marca 1991 r., III CRN 28/91. Sąd opowiedział się w nim za dopuszczalnością ochrony poczucia przynależności do danej płci – jako dobra osobistego – w drodze powództwa o ustalenie na podstawie art. 189 k.p.c., uzależniając uwzględnienie powództwa od trwałości poczucia przynależności do innej płci, o czym z reguły świadczy dopiero dokonanie tzw. zabiegu korekcyjnego. W ten sposób rozpoczął się trzeci okres w orzecznictwie dotyczącym „sądowej zmiany płci".

(...) w modelu postępowania wypracowanym w orzecznictwie Sądu Najwyższego i realizowanym przez sądy powszechne sprawy o zmianę oznaczenia płci toczyły się na podstawie art. 189 k.p.c. Prawomocny wyrok w tej materii stanowił podstawę wpisania wzmianki dodatkowej w akcie urodzenia powoda w zakresie oznaczenia jego płci. Niewątpliwie jednak (...) w kwestii określenia kręgu podmiotów legitymowanych do uczestniczenia w sprawie o zmianę oznaczenia płci metrykalnej osoby transpłciowej pojawiły się w orzecznictwie Sądu Najwyższego istotne rozbieżności. Z jednej strony przyjmowano, że żądanie tego rodzaju powinno być kierowane przeciwko rodzicom osoby zainteresowanej zmianą, a w razie ich śmierci – kuratorowi ustanowionemu przez sąd (zob. uchwałę z 22 września 1995 r., III CZP 118/95; wyrok z 10 stycznia 2019 r., II CSK 371/18), z drugiej natomiast strony uznawano, że w takiej sprawie pozwani powinni byli być małżonek i dzieci powoda (zob. wyrok z 6 grudnia 2013 r., I CSK 146/13). Waga tych rozbieżności nie pozwala uznać, że są one nieistotne i nie zachodzi potrzeba ich usunięcia.

[Co do tezy 1:]

Procesowy tryb postępowania w sprawach o zmianę oznaczenia płci metrykalnej od początku budził poważne wątpliwości, w szczególności co do legitymacji po stronie pozwanej takiego procesu, realizacji zasady kontradyktoryjności oraz charakteru powództwa i wyroku ustalającego płeć, wydawanego na podstawie art. 189 k.p.c. Wskazywano, że sprawa o zmianę oznaczenia płci (o uzgodnienie płci) nie jest sprawą o prawa stanu, bo takie sprawy dotyczą sytuacji prawnej człowieka w rodzinie, charakteryzującej się wzajemnością (prawu jednego z członków rodziny odpowiada prawo drugiego (...)). Natomiast w przypadku oznaczenia płci mamy do czynienia z prawem składającym się na stan osobisty człowieka, pozbawionym przymiotu owej wzajemności. Osobiście zainteresowany w prawidłowym oznaczeniu płci z prawnego punktu widzenia jest jedynie podmiot, którego płci sprawa dotyczy. Rodzice nie mają interesu prawnego w zakresie realizowania przez ich dziecko prawa do prawidłowego oznaczenia płci, a ich faktyczne zainteresowanie wynika raczej z interesu uczuciowego lub moralnego.

Wprawdzie przedstawione zagadnienie prawne odnosi się do kręgu podmiotów, które powinny być zaangażowane w sądowe postępowanie dotyczące zmiany oznaczenia płci, lecz w ocenie Sądu Najwyższego udzielenie odpowiedzi na to pytanie w pierwszej kolejności wymaga przesądzenia właściwego trybu postępowania

w takich sprawach. Tryb postępowania sądowego determinuje bowiem krąg osób biorących udział w sprawie, a w konsekwencji także rozstrzyga zagadnienie legitymacji procesowej czynnej i biernej.

(…) sprawy o zmianę oznaczenia płci w akcie urodzenia powinny być rozpoznawane nie – jak obecnie – w trybie procesowym, ale w trybie postępowania nieprocesowego, przy zastosowaniu w drodze analogii art. 36 ustawy z dnia 28 listopada 2014 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego (dalej: p.a.s.c.), czyli instytucji sprostowania aktu stanu cywilnego.

(…) Konstrukcja i mechanizmy trybu nieprocesowego w większym stopniu uwzględniają okoliczności ze sfery interesu publicznego, a także minimalizują wątpliwości odnoszące się do zagadnienia legitymacji procesowej. Przyjęcie (utrzymanie) odmiennej koncepcji – opartej na zasadzie dwustronności charakteryzującej tryb procesowy – wiązałoby się z koniecznością stosowania i wykładni przepisów nieadekwatnych do normowania sytuacji prawnej osób domagających się zmiany płci w postępowaniu sądowym. (…)

Elastyczna konstrukcja postępowania nieprocesowego jest dostosowana do różnych sytuacji, w tym rodzinnych, i pozwala na zapewnienie właściwego kręgu uczestników. (…)

(…) podstawowe założenia trybu procesowego (kontradyktoryjność, dwustronność) legły u podstaw szerokiej krytyki w orzecznictwie sądowym praktyki rozpoznawania spraw o zmianę oznaczenia płci w procesie, zapoczątkowanej uchwałą składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z 22 czerwca 1989 r., III CZP 37/89.

Z kolei w postępowaniu nieprocesowym rozstrzygane są sprawy, w których liczba zainteresowanych jest (może być) różna, a ich interesy mogą być zbieżne lub sprzeczne, mogą przenikać się i krzyżować. (…)

Postępowanie nieprocesowe oparte jest na zasadzie uczestnictwa (art. 510 k.p.c.), a rola sądu w zapewnieniu udziału wszystkich zainteresowanych podmiotów jest bardziej aktywna niż w postępowaniu procesowym. Pozwala to w większym stopniu uwzględnić interes publiczny wyrażający się w dążeniu do zupełności i prawdziwości wpisów w aktach stanu cywilnego.

(…) nie można zapominać, że wyrok zapadający na podstawie art. 189 k.p.c. nie jest skuteczny *erga omnes*. Tymczasem praktyka uczyniła tego rodzaju wyroki podstawą do sporządzenia wzmianki dodatkowej w akcie urodzenia, a zatem przydała mu skuteczność *erga omnes*, co jest oczywiście nieprawidłowe. Orzeczenie wydane w procesie co do zasady wiąże tylko strony procesu, a inne podmioty tylko w przypadkach tzw. prawomocności rozszerzonej. Ustalenie oznaczenia płci zapadłe w procesie między osobą transpłciową a jej rodzicami ma ograniczoną moc wiążącą, w konsekwencji czego praktyka dokonywania w oparciu o ten wyrok wzmianki na podstawie art. 24 p.a.s.c., skutecznej *erga omnes*, budzi wątpliwości dotyczące podstaw prawnych takiego działania. (…)

Inaczej przedstawia się kwestia skutków postanowienia co do istoty sprawy wydanego w postępowaniu nieprocesowym. Szerokie i elastyczne uregulowanie podmiotowego zakresu postępowania nieprocesowego wywiera bezpośredni wpływ na zakres merytorycznego rozstrzygnięcia sprawy. Prawomocne postanowienie

sądu wydane w trybie nieprocesowym wiąże zainteresowanego, który mógł być uczestnikiem postępowania. Prawomocność orzeczenia rozciąga się na wszystkich zainteresowanych wynikiem postępowania, określonych w art. 510 k.p.c., niezależnie od tego, czy uczestniczyli oni w tym postępowaniu, czy też nie. (…)

W przypadku płci (…) chodzi o element stanu cywilnego składający się na stan osobisty człowieka, pozbawiony przymiotu wzajemności. W konsekwencji – co do zasady – zainteresowanym jest jedynie podmiot występujący z żądaniem zmiany oznaczenia płci.

Przyjęcie trybu nieprocesowego jako właściwego dla spraw o zmianę oznaczenia płci usuwa konieczność zapewnienia dwustronności postępowania; postępowanie nieprocesowe może toczyć się przy udziale tylko jednego uczestnika, jeżeli zainteresowany wynikiem postępowania jest tylko jeden podmiot. Proces oparty jest na idei sporu prawnego, tymczasem proces o zmianę oznaczenia płci najczęściej nie jest wynikiem sporu dwóch podmiotów o przeciwstawnych interesach, w którym istnieje potrzeba rozstrzygnięcia konfliktu przez niezależny podmiot w postaci sądu.

Nie można też pominąć, że od daty podjęcia uchwały w sprawie III CZP 37/89, wykluczającej sprostowanie prawidłowego w chwili jego dokonania wpisu o płci w akcie urodzenia, nastąpiły zmiany społecznego postrzegania transpłciowości, reagowania na nie w ustawodawstwie państw należących do Unii Europejskiej i w orzecznictwie sądów międzynarodowych. Zmieniły się również definicje w dokumentach poświęconych kwalifikacji chorób i zaburzeń psychicznych (DSM) oraz w międzynarodowej statystycznej klasyfikacji chorób i problemów zdrowotnych (ICD), a także wynikające z nich schematy postępowania terapeutycznego. To z kolei ma wpływ na określenie, z perspektywy materialnoprawnej, kręgu sytuacji życiowych, w których nastąpić powinna zmiana oznaczenia płci prawnej.

Obowiązujące od 1 stycznia 2015 r. Prawo o aktach stanu cywilnego, które zastąpiło ustawę z 1986 r., zdefiniowało stan cywilny jako sytuację prawną osoby fizycznej określoną przez cechy ją indywidualizujące, kształtowaną przez zdarzenia naturalne, czynności prawne, orzeczenia sądów lub decyzje organów, stwierdzoną w akcie stanu cywilnego (art. 2 ust. 1 p.a.s.c.). Cechy te są właściwościami osobistymi i umożliwiają ustalenie tożsamości danej osoby, jak imię, nazwisko, data i miejsce urodzenia, imiona i nazwiska rodziców oraz płeć. Z art. 2 ust. 1, odczytywanego łącznie z art. 49 ust. 2 pkt 1 p.a.s.c., jednoznacznie wynika, że płeć człowieka – w aktualnym stanie prawnym – jest elementem stanu cywilnego i w konsekwencji podlega zakresowi regulacji tej ustawy. (…)

W aktualnie obowiązującym Prawie o aktach stanu cywilnego nie powtórzono regulacji zawartej w art. 31 p.a.s.c. z 1986 r., a wcześniej w art. 26 ust. 3 p.a.s.c. z 1955 r. Uprzednio obowiązujące przepisy wprost stanowiły, że akt stanu cywilnego podlega sprostowaniu w razie jego „błędnego" lub „nieścisłego" zredagowania. Błędne zredagowanie aktu rozumiano jako stan, w którym pewien element treści aktu został wpisany niezgodnie z prawdą, ponieważ informacje dotyczące tego elementu, posiadane przez osoby uczestniczące w sporządzeniu aktu, w tym kierownika urzędu stanu cywilnego, były wadliwe (nieprawdziwe). W przypadku nieścisłości zredagowania aktu wskazywano natomiast, że niezgodność z prawdą

zostaje ujawniona dopiero na skutek okoliczności lub dokumentów, które nastąpiły lub zostały złożone po sporządzeniu aktu.

Ustawodawca, zmieniając od 1 stycznia 2015 r. przepisy normujące sprostowanie aktu stanu cywilnego, zrezygnował tym samym z dwóch form sprostowania, tzw. małego sprostowania, gdy akt zawiera oczywisty błąd pisarski, co należało do właściwego kierownika urzędu stanu cywilnego, i tzw. sprostowania dużego, dokonywanego przez sąd powszechny, gdy akt stanu cywilnego został błędnie lub nieściśle zredagowany.

W aktualnie obowiązującym Prawie o aktach stanu cywilnego (...) sprostowaniu aktu stanu cywilnego poświęcone są dwa artykuły. Artykuł 35 p.a.s.c. normuje sprostowanie aktu stanu cywilnego przez kierownika urzędu stanu cywilnego, a art. 36 p.a.s.c. — sprostowanie przez sąd. Tryb administracyjny i tryb sądowy mają charakter rozłączny. (...)

Obserwacja praktyki sądowej wskazuje, że osoby transpłciowe poszukują ochrony prawnej w związku z tym, iż ich płeć wpisana w akcie urodzenia nie odpowiada płci, z którą się utożsamiają. W orzecznictwie przyjmuje się niekiedy, że ustalony stan dysforii płciowej u osoby transpłciowej oznacza, iż wpisana w akcie urodzenia płeć nie jest zgodna z płcią, z którą ta osoba się utożsamia. Konsekwencją uznania takiego stanowiska ma być konieczność zmiany stosownego wpisu w zakresie płci w akcie urodzenia osoby transpłciowej, ponieważ dotychczasowy wpis jest niezgodny z prawdą (nieaktualny). (...)

Instytucją prowadzącą do zapewnienia zgodności wpisów w akcie stanu cywilnego z prawdą jest w szczególności instytucja sprostowania aktu stanu cywilnego. Sprostowanie aktu stanu cywilnego ma doprowadzić do ujawnienia w nim, ze skutkiem *erga omnes*, płci ustalonej w postępowaniu sądowym, a zarazem uchronić od konieczności derogacji pierwotnego aktu stanu cywilnego i sporządzenia w jego miejsce nowego. Artykuł 36 p.a.s.c. stanowi, że sprostowania dokonuje sąd w postępowaniu nieprocesowym, jeżeli sprostowanie jest niemożliwe na podstawie akt zbiorowych rejestracji stanu cywilnego lub innych aktów stanu cywilnego, o ile stwierdzają one zdarzenie wcześniejsze i dotyczą tej samej osoby lub jej wstępnych albo zagranicznych dokumentów stanu cywilnego, o których mowa w art. 35 ust. 2 p.a.s.c. (art. 36 pkt 1 p.a.s.c.), a także — gdy sprostowanie przez kierownika urzędu stanu cywilnego nie jest możliwe – wyłącznie na podstawie dokumentów wymienionych w art. 36 pkt 1 p.a.s.c. (art. 36 pkt 2 p.a.s.c.).

Co istotne, w art. 36 p.a.s.c. nie sformułowano przesłanki sprostowania aktu stanu cywilnego w trybie sądowym ani nie powtórzono sformułowania przewidzianego w art. 35 ust. 1 p.a.s.c., że sprostowaniu podlegają „dane niezgodne z danymi" zawartymi w innych dokumentach. Nie budzi zatem wątpliwości, że nie istnieje zamknięty katalog przesłanek, które mogą być uwzględnione przez sąd, aby na ich podstawie mogło nastąpić sprostowanie aktu stanu cywilnego, czyli zastąpienie danych niezgodnych z aktualnym stanem faktycznym (w tym odnośnie do płci osoby fizycznej). Sprostowanie treści aktu stanu cywilnego w postępowaniu sądowym dotyczy zatem wszystkich sytuacji, kiedy kierownik urzędu stanu cywilnego nie ma kompetencji do takiego sprostowania wynikającej z art. 35 p.a.s.c.

(…) rejestracja stanu cywilnego ma charakter publicznoprawny. Zapewnia bezpieczeństwo obrotu prawnego. Nie ulega wątpliwości, że rejestry stanu cywilnego – zważywszy na ich wyłączność dowodową określoną w art. 3 p.a.s.c. — powinny być pełne, aktualne i zgodne z aktualnym stanem faktycznym. Powyższe wskazuje na zasadność stosowania w postępowaniach o zmianę oznaczenia płci w akcie urodzenia – w drodze analogii — przepisów regulujących sprostowanie aktu stanu cywilnego. Skoro bowiem instytucja sprostowania aktu stanu cywilnego została zaprojektowana do usunięcia błędów istniejących od momentu sporządzenia aktu, nie jest możliwe jej stosowanie do analizowanego przypadku transpłciowości wprost. W konsekwencji w postępowaniu sądowym w sprawie o zmianę oznaczenia płci w akcie urodzenia znajdzie zastosowanie w drodze analogii art. 36 p.a.s.c., a sprawy te będą rozpoznawane w postępowaniu nieprocesowym, a nie – jak w dotychczasowej praktyce orzeczniczej – w procesie.

[Co do tezy 2:]

Osobisty charakter spraw o zmianę oznaczenia płci w akcie urodzenia nakazuje rozważyć krąg podmiotów legitymowanych do wystąpienia z takim żądaniem. (…) Trzeba (…) wykluczyć z grona podmiotów wymienionych w tym przepisie [tj. w art. 36 p.a.s.c.], jako uprawnionych do wystąpienia z wnioskiem, prokuratora i kierownika urzędu stanu cywilnego. Wprawdzie trudno w tym przypadku rozważać interes prawny prokuratora albo kierownika urzędu stanu cywilnego w żądaniu sprostowania oznaczenia płci w akcie urodzenia osoby transpłciowej, jednak osobisty charakter tego rodzaju żądania – podobnie jak w niemajątkowych sprawach z zakresu prawa rodzinnego (art. 55 zd. 2 k.p.c.) – wyklucza dopuszczalność inicjowania postępowań o zmianę oznaczenia płci przez prokuratora lub kierownika urzędu stanu cywilnego.

Wyłączną legitymację do wystąpienia z wnioskiem o zmianę oznaczenia płci w akcie urodzenia ma zatem osoba zainteresowana, której ten wpis dotyczy.

[Co do tezy 3:]

Aktywność sądu w postępowaniu nieprocesowym jest gwarantem należytej oceny *ad casu* sytuacji i relacji podmiotowych związanych z osobą transseksualną. Cechą obowiązującej w postępowaniu nieprocesowym zasady uczestnictwa jest nie tylko dbałość o udział w postępowaniu wszystkich zainteresowanych wynikiem postępowania, ale także zakaz uczestniczenia w nim osób, którym interes taki nie przysługuje. Oznacza to powinność badania przez sąd, czy osoby, które zgłaszają swój udział, mają interes prawny, jak też czy wciąż pozostają zainteresowane wynikiem postępowania.

Nie może budzić wątpliwości, że wynik postępowania o zmianę oznaczenia płci w akcie urodzenia dotyczy stanu cywilnego wnioskodawcy. Taki charakter sprawy przemawia za możliwie wąskim rozumieniem interesu prawnego w tego rodzaju sprawach. Oznacza to, że w tym postępowaniu powinny brać udział wyłącznie osoby połączone najbliższymi więzami prawnymi z wnioskodawcą. W typowej sytuacji żadna osoba nie jest zainteresowana – w tym samym stopniu co wnioskodawca – określeniem jego płci. (…)

Zgodnie z art. 18 Konstytucji małżeństwo jako związek kobiety i mężczyzny, rodzina, macierzyństwo i rodzicielstwo znajdują się pod ochroną i opieką Rzeczypospolitej Polskiej. Znaczenie tego przepisu wyraża się w wyeksponowaniu konieczności zapewnienia przez państwo szczególnej prawnej ochrony małżeństwa jako związku osób odmiennej płci (heteroseksualnego). (…)

Orzeczenie o zmianie oznaczenia płci osoby pozostającej w związku małżeńskim zawsze ma znaczenie dla istniejącego małżeństwa. Można bowiem rozważać, czy w razie uwzględnienia wniosku istniejące małżeństwo stałoby się małżeństwem osób o tożsamej płci, co byłoby sprzeczne z obowiązującym stanem prawnym. Należy więc przyjąć, że małżonek osoby transpłciowej powinien być uczestnikiem postępowania w sprawie o zmianę płci metrykalnej współmałżonka. Jeżeli zatem wnioskodawca pozostający w związku małżeńskim nie wskazał swojego małżonka jako uczestnika postępowania, sąd zobowiązany jest na podstawie art. 510 § 2 k.p.c. do wezwania tego małżonka do udziału w sprawie.

Co więcej, pozostawanie wnioskodawcy w związku małżeńskim – w dacie orzekania przez sąd o zmianie jego płci w akcie urodzenia — w świetle obowiązujących przepisów prawa rodzinnego oraz wynikającej z art. 18 Konstytucji ochrony małżeństwa rozumianego jako związek mężczyzny i kobiety, a także ochrony rodziny powstałej wskutek jego zawarcia — uniemożliwia uwzględnienie wniosku o zmianę płci.

Nie ma natomiast przekonujących argumentów na rzecz stanowiska, że wynik postępowania o zmianę oznaczenia płci metrykalnej w akcie urodzenia osoby transpłciowej dotyczy praw jej rodziców; nie można wobec tego przyjąć, że w tego typu sprawie należą oni do kręgu osób zainteresowanych w rozumieniu art. 510 § 1 k.p.c. Podobnie należy ocenić – co do zasady — kwestię uczestnictwa w sprawach o zmianę płci dzieci wnioskodawcy. Stosunek rodzicielstwa i wynikające z niego prawa i obowiązki nie są zależne od płci rodzica, zaś zmiana płci nie powoduje wygaśnięcia stosunków między rodzicem a dzieckiem; nie ulegają także zmianie prawa i obowiązki tych osób względem siebie. Zmiana płci rodzica nie znajduje też odzwierciedlenia w akcie urodzenia dziecka.

Urodzenie się dziecka nieodwracalnie i stale wiąże dziecko z rodzicem, choćby władza rodzicielska nie była przez tę osobę wykonywana. Na zakres władzy rodzicielskiej, czy szerzej – bycie rodzicem, nie ma wpływu to, że po narodzeniu dziecka dochodzi do zmiany oznaczenia płci jednego z rodziców, choć niewątpliwie kwestia ta może wpłynąć na relacje rodzinne. (…) Matka jako kobieta oraz ojciec jako mężczyzna dysponują taką samą władzą rodzicielską względem dziecka, bowiem płeć rodzica nie jest przesłanką determinującą zakres władzy rodzicielskiej. Kwestia zmiany płci nie wpływa zatem w żaden sposób na stosunek rodzicielstwa w sensie prawnym. Stosunek łączący rodzica z dzieckiem wynika, w aspekcie prawa rodzinnego i opiekuńczego, albo z więzów krwi, albo z orzeczenia sądu o przysposobieniu. Sytuacja prawna dziecka osoby transpłciowej ujawniona w jego akcie urodzenia nie ulega zmianie na skutek dokonania wzmianki dodatkowej w akcie urodzenia ich rodzica. Tym samym nie ma ani merytorycznej, ani procesowej potrzeby rozszerzania, w analizowanym zakresie, kręgu osób legitymowanych do udziału w postępowaniu sądowym.

[Co do tezy 4:]

W zakresie odnoszącym się do skutków orzeczenia uwzględniającego żądanie zmiany oznaczenia płci w akcie urodzenia należy zauważyć, że zmiana oznaczenia płci następuje nie przy sporządzaniu aktu urodzenia, ale w okresie późniejszym. Przepisy o sprostowaniu aktu urodzenia stosuje się w tym przypadku w drodze analogii. Skoro zmiana oznaczenia płci następuje w wyniku ustaleń poczynionych w postępowaniu prowadzonym częstokroć wiele lat po urodzeniu zainteresowanego, w oparciu o fakty i dowody powstałe i zgromadzone już po dacie sporządzenia aktu urodzenia, z racji na dostrzeżone przez zainteresowanego utożsamienie z inną płcią niż metrykalna, nie ulega wątpliwości, że potwierdzające tę zmianę orzeczenie sądu wywiera skutek z chwilą uprawomocnienia się (*ex nunc*).

Przyjęcie odmiennej koncepcji skutkowałoby powstaniem nieakceptowalnych społecznie konsekwencji, i to zarówno w sferze prawa publicznego, jak i prawa prywatnego, w szczególności zaś prawa rodzinnego. Sprostowanie aktu urodzenia ze skutkiem *ex tunc* prowadziłoby bowiem do wniosku, przykładowo, że już w momencie składania oświadczenia o wstąpieniu w związek małżeński transpłciowy małżonek przynależał do płci właściwej dla jego współmałżonka. W ten sposób nie zostałoby zachowane, wynikające z art. 1 § 1 k.r.o., wymaganie odmienności płci nupturientów i w konsekwencji należałoby uznać, że do zawarcia małżeństwa w ogóle nie doszło. (...) związek osoby transpłciowej i jej partnera należałoby traktować jako małżeństwo nieistniejące (*matrimonium non existens*), co z kolei rodziłoby dalsze negatywne skutki w sferze ustalenia pochodzenia dziecka narodzonego w takim związku (w takiej sytuacji nie miałoby bowiem zastosowania domniemanie z art. 62 k.r.o.), jak i w sferze rozliczeń między partnerami oraz osobami trzecimi.

W konsekwencji prawomocne postanowienie o sprostowaniu aktu urodzenia w zakresie płci powinno skutkować sporządzeniem przez kierownika urzędu stanu cywilnego w akcie urodzenia wzmianki dodatkowej, jak ma to miejsce w przypadku wszystkich zdarzeń mających wpływ na treść aktów stanu cywilnego (art. 24 ust. 1 i 2 pkt 1 w zw. z art. 4 ust. 1 p.a.s.c.). Sama wzmianka stanowi aktualizację treści aktu stanu cywilnego stosownie do zdarzeń zaistniałych po sporządzeniu tego aktu, a mających wpływ na jego treść lub ważność, zgodnie z zasadą zupełności, na której opiera się system rejestracji stanu cywilnego. (...)

Wybór i opracowanie: *sędzia NSA Marian Wolanin*
(Biuro Orzecznictwa NSA)

IV. Naczelny Sąd Administracyjny i wojewódzkie sądy administracyjne

A. Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego

1. Wyrok składu siedmiu sędziów NSA z dnia 15 grudnia 2025 r. (sygn. akt II FSK 785/22)

Teza: *Metoda unikania podwójnego opodatkowania, o której mowa w art. 22 ust. 1 Konwencji między Rzecząpospolitą Polską a Królestwem Norwegii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisanej w Warszawie dnia 9 września 2009 r. (Dz.U. z 2010 r. Nr 134, poz. 899), zmienionej Protokołem z dnia 5 lipca 2012 r. (Dz.U. z 2013 r. poz. 680), znajduje zastosowanie do dochodów marynarzy, o których mowa w art. 14 ust. 3 tej umowy, bez względu na sposób rezygnacji przez państwo stronę umowy z opodatkowania tych dochodów.*

R o z s t r z y g n i ę c i e:

Naczelny Sąd Administracyjny (...) po rozpoznaniu (...) skargi kasacyjnej Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 5 kwietnia 2022 r., sygn. akt I SA/Gd 1599/21 w sprawie ze skargi B.S. i K.S. na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku (...) w przedmiocie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2016 r.

(...) oddala skargę kasacyjną (...).

Z u z a s a d n i e n i a:

(...) Przedmiotem skargi kasacyjnej jest wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (...), którym Sąd pierwszej instancji uchylił decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej (...) w przedmiocie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2016 r.

Sąd pierwszej instancji w pierwszej kolejności omówił przepisy dotyczące ulgi abolicyjnej, o której mowa w art. 27g ustawy (...) o podatku dochodowym od osób fizycznych (...), następnie przytoczył postanowienie art. 14 ust. 3 Konwencji między Rzecząpospolitą Polską a Królestwem Norwegii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu (...). (...) Sąd stwierdził, że objęcie obowiązkiem podatkowym wynagrodzeń polskich marynarzy w Norwegii, przy jednoczesnym zastosowaniu przez Norwegię zwolnienia podatkowego do wynagrodzeń marynarzy (bez względu na ich rezydencję), nie wyłącza, co do zasady, możliwości opodatkowania przedmiotowych dochodów w Polsce. Dochód osoby mającej miejsce zamieszkania w Polsce z tytułu, o którym mowa w art. 14 ust. 3 Konwencji, może być zatem opodatkowany zarówno w Norwegii, jak i w państwie rezydencji, tzn. w Polsce (...). (...) Sąd przyznał rację skarżącym w zakresie jej zastosowania w sprawie, a zatem

także uprawnienia do skorzystania z ulgi abolicyjnej na podstawie krajowych przepisów w zw. z art. 22 ust. 1 lit. d/ i w zw. z art. 14 ust. 3 Konwencji. Za kluczowe zaś dla rozstrzygnięcia sprawy uznał, czy w sprawie znajduje zastosowanie art. 14 ust. 3 Konwencji z uwagi na sposób rozumienia pojęcia „statek morski eksploatowany w transporcie międzynarodowym przez podmiot z miejscem faktycznego zarządu w Norwegii", a konkretnie czy podmiot T. mógł zostać uznany za eksploatujący statek, na którym skarżący pracował w 2016 r.

(...) Naczelny Sąd Administracyjny, postanowieniem z dnia 19 lutego 2025 r. sygn. akt II FSK 785/22, działając na podstawie art. 187 § 1 p.p.s.a., postanowił przedstawić do rozpoznania składowi siedmiu sędziów NSA następujące zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości:

Czy na gruncie sformułowania użytego w art. 14 ust. 3 Konwencji między Rzecząpospolitą Polską a Królestwem Norwegii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania (...), mówiącego o tym, że „wynagrodzenie uzyskane w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo Umawiającego się Państwa, może być opodatkowane w tym Państwie", zastosowanie znajduje metoda unikania podwójnego opodatkowania w Polsce, o której stanowi art. 22 ust. 1 lit. a/–d/ tej Konwencji, w przypadku gdy osoba mająca miejsce zamieszkania w Polsce i osiągająca z tego tytułu dochód nie podlega z tytułu jego uzyskania, zgodnie z prawem wewnętrznym Norwegii, obowiązkowi podatkowemu? (...)

(...) wskazywana w postanowieniu z 19 lutego 2025 r. rozbieżność orzecznicza nie wynika z podejmowania przez sądy administracyjne odmiennej wykładni przedmiotowej regulacji, lecz stanowi przejaw odmiennych okoliczności faktycznych, determinujących ostateczny skutek stosowanej regulacji w toku jej subsumcji z różnymi, odmiennymi (...) [od] siebie okolicznościami faktycznymi poszczególnych spraw, co szerzej wyjaśnione zostaje na kolejnych kartach niniejszego uzasadnienia. Jednocześnie jednak, mając na względzie doniosłość prawną przedmiotowego zagadnienia dla praktyki stosowania prawa, trafnie w tym względzie zidentyfikowaną w postanowieniu o jego przedstawieniu składowi siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego, konieczne dla zachowania jednolitości i spójności orzecznictwa polskich sądów administracyjnych w zakresie objętym przedmiotowym zagadnieniem, zasadne stało się przejęcie niniejszej sprawy do rozpoznania na zasadzie art. 187 § 3 p.p.s.a. (...)

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie siedmiu sędziów zważył, co następuje:

(...) Konwencja między Rzecząpospolitą Polską a Królestwem Norwegii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu oraz Protokół do tej Konwencji, podpisane w Warszawie dnia 9 września 2009 r. (...):

(...) Art. 14 ust. 3

Bez względu na poprzednie postanowienia niniejszego artykułu, wynagrodzenie uzyskane w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo Umawiającego się Państwa, może być opodatkowane w tym Państwie.

Art. 22 ust. 1

W przypadku Polski, podwójnego opodatkowania unika się w następujący sposób:

(a) Jeżeli osoba mająca miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce osiąga dochód, który zgodnie z postanowieniami niniejszej Konwencji może być opodatkowany w Norwegii, Polska zwolni taki dochód z opodatkowania, z zastrzeżeniem postanowień punktu b) niniejszego ustępu;

(b) Jeżeli osoba mająca miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce osiąga dochód lub zyski majątkowe, które zgodnie z postanowieniami artykułów 10, 11, 12, 13 lub ustępu 7 artykułu 20 niniejszej Konwencji mogą być opodatkowane w Norwegii, Polska zezwoli na odliczenie od podatku od dochodu lub zysków majątkowych tej osoby kwoty równej podatkowi zapłaconemu w Norwegii. Jednakże, takie odliczenie nie może przekroczyć tej części podatku, obliczonego przed dokonaniem odliczenia, która przypada na dochód lub zyski majątkowe uzyskane w Norwegii;

(c) Jeżeli zgodnie z jakimkolwiek postanowieniem niniejszej Konwencji dochód uzyskany przez osobę mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce jest zwolniony z opodatkowania w Polsce, Polska może, przy obliczaniu kwoty podatku od pozostałego dochodu lub zysków majątkowych takiej osoby, uwzględnić zwolniony dochód;

(d) Bez względu na postanowienia litery a), unikanie podwójnego opodatkowania następuje poprzez zastosowanie odliczenia, o którym mowa w literze b) niniejszego ustępu, jeżeli osoba mająca miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce uzyskuje dochód, który zgodnie z postanowieniami niniejszej Konwencji może być opodatkowany w Norwegii, jednakże zgodnie z prawem wewnętrznym Norwegii, dochód ten jest zwolniony z podatku.

(...) konieczn[e] było przesądzenie, czy w stosunku do polskiego marynarza osiągającego dochody z tytułu zatrudnienia na statku morskim eksploatowanym w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo norweskie, jednak niezarejestrowanym w rejestrze norweskim, zastosowanie znajduje Konwencja, a w szczególności jej art. 14 ust. 3.

Organ w swoim stanowisku wyraźnie zaakcentował, że w sprawie nie ma potrzeby ustalania podmiotu eksploatującego statek w transporcie międzynarodowym. Podatnik nie zapłacił bowiem podatku w Norwegii i nie podlegał tam ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu. Z kolei zdaniem skarżącego oraz Ministra Finansów i Gospodarki, które NSA podziela, ani podleganie ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Norwegii, ani też sam fakt zapłaty podatku w Norwegii nie jest warunkiem koniecznym do zastosowania przepisów Konwencji. Należy przypomnieć, że w 2012 r. dokonano zmiany Konwencji poprzez nowelizację jej art. 14 i art. 22 ust. 1. Zmiana ta miała charakter istotny w tym znaczeniu, że zmieniła zasady opodatkowania marynarzy pracujących na statkach w Norwegii. Do zmiany przepisów umowa ta miała zastosowanie w stosunku do dochodów uzyskiwanych przez marynarzy na statkach zarejestrowanych w rejestrach NIS i NOR. Jednakże, jak to wynika z uzasadnienia projektu ustawy wprowadzającej zmiany do Konwencji, wobec rejestrowania statków przez armatorów do nisko kosztowych

bander, pojawił się problem opodatkowania marynarzy osiągających dochody na statkach niezarejestrowanych w rejestrach norweskich (druk sejmowy nr 818 Sejmu VII kadencji (...)).

W związku z tym zmieniono art. 14 ust. 3 Konwencji i objęto nią dochody uzyskiwane przez marynarzy na statkach morskich eksploatowanych w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwa z siedzibą w Norwegii. Nie zmieniło to sytuacji prawnej marynarzy osiągających dochody z pracy na statkach zarejestrowanych w rejestrach norweskich z uwagi na to, że prawo wewnętrzne Norwegii zwalnia tego rodzaju dochody z opodatkowania. Co do pozostałej grupy marynarzy spełniających warunek określony w art. 14 ust. 3 Konwencji i niepracujących na statkach zarejestrowanych w rejestrach norweskich, dla zwolnienia ich dochodów z opodatkowania zmieniono również art. 22 Konwencji poprzez zmianę metody unikania podwójnego opodatkowania. Spowodowało to sytuację, w której do ich dochodów zastosowanie znajduje tzw. ulga abolicyjna, uregulowana w u.p.d.o.f.

(...) dla stosowania umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania (...) nie jest konieczna faktyczna kolizja nieograniczonego i ograniczonego obowiązku podatkowego (czyli faktyczne, jednoczesne opodatkowanie tego samego dochodu w obu krajach). Kluczowym warunkiem zastosowania umowy o unikaniu opodatkowania jest potencjalna możliwość opodatkowania danej osoby w obu państwach, wynikająca z ich wewnętrznych przepisów podatkowych. Z taką sytuacją mamy do czynienia w rozpoznawanej sprawie. Występuje tu powszechny konflikt pomiędzy opodatkowaniem w kraju, w którym znajduje się źródło przychodów (dochody z pracy na statku eksploatowanym przez przedsiębiorstwo norweskie), a opodatkowaniem w kraju rezydencji podatkowej (Polska); czyli konflikt rezydencja – źródło przychodu.

Minister Finansów i Gospodarki przedstawił poglądy doktryny, wskazując, że nie wynika z nich, aby warunkiem koniecznym do stosowania umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania było podleganie ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w innym państwie. Wręcz przeciwnie, wskazuje się, że warunkiem tym jest potencjalna możliwość podlegania opodatkowaniu w państwie źródła (przywołano poglądy prezentowane przez K. Vogla, w: *Klaus Vogel on Double Taxation Conventions*, red. E. Reimer, A. Rust, wyd. 4, 2015, s. 1587 i 1596; a także H. Litwińczuk, *Międzynarodowe prawo podatkowe*, Warszawa 2020, s. 367–368 i 372).

(...) w rozpoznawanej sprawie ten, wynikający z ograniczonego obowiązku podatkowego – podatek u źródła, potencjalnie może wystąpić, gdyż przepisy Konwencji umożliwiają Norwegii opodatkowanie tych dochodów. Konsekwencją tego jest ustanowienie normy kolizyjnej, która to znajdować będzie zastosowanie w przypadku, gdy Norwegia zdecyduje się na opodatkowanie tych dochodów, do czego ma prawo. (...)

W uzasadnieniu projektu ustawy ratyfikującej Protokół zmieniający Konwencję wskazano, że: „Przedmiotem zmiany ma być wykreślenie z Konwencji zapisu art. 14 ust. 3 zdanie drugie. Norma ta funkcjonuje w Konwencji zawartej między Polską a Norwegią dnia 9 września 2009 r. i wprowadza opodatkowanie marynarzy, zatrudnionych na statkach morskich zarejestrowanych w Norweskim Międzynarodowym

Rejestrze Statków (NIS) wyłącznie w kraju ich rezydencji. Celem Protokołu jest wprowadzenie w Konwencji ogólnych zasad opodatkowania dla tej grupy podatników (przewidzianej w art. 14 ust. 3 zdanie pierwsze), co w przypadku polskich rezydentów, zatrudnionych na norweskich statkach morskich, z uwagi na zwolnienia funkcjonujące w polskim i norweskim prawie wewnętrznym, spowoduje wyłączenie z opodatkowania tej grupy zawodowej".

Systematyzując, w wyniku zmiany Konwencji:

– usunięto normę, która odnosiła się do marynarzy pracujących na statkach zarejestrowanych w norweskim rejestrze statków;

– wprowadzono regułę ogólną, wynikającą ze zmienionego art. 14 ust. 3 zdanie pierwsze Konwencji, że dochód marynarzy uzyskany z tytułu wynagrodzenia w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo norweskie podlega opodatkowaniu w Norwegii – to jest przepis, który decyduje o tym, że Konwencja ma zastosowanie;

– miejsce rejestracji statku pozostaje bez znaczenia dla stosowania Konwencji.

Marynarze ze statków zarejestrowanych w Norwegii, po zmianie i stosowaniu reguły ogólnej z art. 14 ust. 3 Konwencji, nadal nie płacą podatku, bo ich dochody z omawianego tytułu korzystają w Norwegii ze zwolnienia z opodatkowania.

Z kolei marynarzom ze statków norweskich tam niezarejestrowanych Norwegia nie opodatkowuje wynagrodzeń (są wyłączone – *exempted* – z opodatkowania). W konsekwencji wprowadzenia metody wyłączenia z progresją Polska nie będzie mocą Konwencji wyłączona z możliwości opodatkowania dochodów osiągniętych w Norwegii i niepodlegających efektywnemu opodatkowaniu w państwie źródła. Dotyczy to również sytuacji, gdy polski rezydent jednocześnie nie uzyska innych dochodów ze źródeł położonych na terytorium Polski.

(…) przepisami Konwencji objęte są dochody dwóch grup marynarzy polskich pracujących na statkach: zarejestrowanych w rejestrze norweskim oraz niezarejestrowanych w rejestrze norweskim; przy czym wszyscy zatrudnieni są na statkach eksploatowanych przez podmioty norweskie w transporcie międzynarodowym.

Pierwsza grupa podlega opodatkowaniu w Norwegii, ale podatek u źródła wynosi „0", gdyż [osoby te] korzystają ze zwolnienia od osiąganych dochodów. Do drugiej grupy nie stosuje się w ogóle norweskich przepisów o opodatkowaniu ich dochodów. Potencjalnie mogłyby być zatem opodatkowan[e] w Polsce, jednak zastosowanie do nich znajduje ulga abolicyjna – bo w Konwencji zmieniono metodę unikania podwójnego opodatkowania i w konsekwencji stosuje się [d]o tych dochodów ulgę abolicyjną uregulowaną w u.p.d.o.f.

(…) sama Konwencja nie prowadzi do podwójnego nieopodatkowania dochodów marynarzy, wynika to z wewnętrznych przepisów umawiających się państw stron umowy poprzez zwolnienie z podatku jednej grupy marynarzy (Norwegia) i przyznaniu ulgi abolicyjnej dla drugiej grupy (Polska). Tym samym sytuacja prawnopodatkowa marynarzy uzależniona została od prawa wewnętrznego krajów stron Konwencji: w pierwszym przypadku zwolnienia w prawie norweskim, w drugim przypadku – zastosowania ulgi abolicyjnej według ustawy polskiej.

Zmiana i poddanie tych dochodów opodatkowaniu nie wymagała zatem zmiany Konwencji i była zależna jedynie od ustawodawstwa krajowego. (…) Konwencja nie kreowała żadnego zwolnienia z opodatkowania, bo te wynikały z krajowych ustawodawstw stron umowy. O poprawności takiej interpretacji przepisów Konwencji świadczą jednocześnie okoliczności towarzyszące zawarciu Protokołu zmieniającego Konwencję.

Ze względu na to, że umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania należą do kategorii umów prawa międzynarodowego, podlegają one regułom wykładni określonym w KWPT [Konwencji wiedeńskiej o prawie traktatów].

Ponadto, umowy oparte na (…) [Modelowej konwencji OECD] zawierają zwykle postanowienie (bazujące na art. 3 ust. 2 (…) [Modelowej konwencji OECD]) stanowiące, że jeżeli z kontekstu nie wynika inaczej, każde określenie niezdefiniowane w (…) [Modelowej konwencji] będzie miało takie znaczenie, jakie ma ono według prawa państwa stosującego (…) [Modelową konwencję OECD] w zakresie podatków, do których (…) [Modelowa konwencja] ma zastosowanie. Jednocześnie znaczenie wynikające z ustawodawstwa podatkowego tego państwa ma pierwszeństwo przed znaczeniem nadanym danemu określeniu przez inne przepisy prawne tego państwa. Oznacza to, że pierwszeństwo należy przypisać tym znaczeniom pojęć, które nadaje im umowa. Jeśli dane pojęcie nie jest zdefiniowane w konkretnej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania, dopiero gdy kontekst nie wskazuje inaczej, należy odwołać się do znaczenia nadanego przez prawo podatkowe państwa będącego stroną umowy. Nie jest zatem pożądan[e], aby definiować tego rodzaju przepisy poprzez odwoływanie się do znaczenia potocznego, korzystając z definicji słownikowych.

Jak stanowi ogólna reguła interpretacji określona w art. 31 ust. 1 KWPT: traktat należy interpretować w dobrej wierze, zgodnie ze zwykłym znaczeniem, jakie należy przypisywać użytym w nim wyrazom w ich kontekście, oraz w świetle jego przedmiotu i celu. KWPT wskazuje, że do celów interpretacji traktatów kontekst obejmuje, oprócz tekstu, wstępu czy załączników, każde porozumienie dotyczące traktatu, osiągnięte między wszystkimi stronami w związku z zawarciem traktatu, oraz każdy dokument sporządzony przez jedną lub więcej stron w związku z zawarciem traktatu, przyjęty przez inne strony jako dokument odnoszący się do traktatu. Łącznie z kontekstem należy brać pod uwagę każde późniejsze porozumienie między stronami, dotyczące interpretacji traktatu lub stosowania jego postanowień, każdą późniejszą praktykę stosowania traktatu, ustanawiającą porozumienie stron co do jego interpretacji, oraz wszelkie odpowiednie normy prawa międzynarodowego mające zastosowanie w stosunkach między stronami. Specjalne znaczenie należy przypisywać wyrazowi wówczas, gdy ustalono, że taki był zamiar stron. Artykuł 32 KWPT wskazuje natomiast na uzupełniające środki interpretacji. Stanowi on, że można odwoływać się do uzupełniających środków interpretacji, łącznie z pracami przygotowawczymi do traktatu oraz okolicznościami jego zawarcia, aby potwierdzić znaczenie wynikające z zastosowania artykułu 31 lub aby ustalić znaczenie, gdy interpretacja oparta na artykule 31: a) pozostawia znaczenie dwuznacznym lub niejasnym albo b) prowadzi do rezultatu wyraźnie absurdalnego lub nierozsądnego.

(…) Na podstawie dostępnych materiałów związanych ze zmianą Konwencji można zatem wyprowadzić wniosek, że intencją zmiany było wykreowanie stanu prawnego, w którym wynagrodzenie marynarza polskiego może w ogóle nie podlegać opodatkowaniu. Oczywiście w sytuacji, gdy wynagrodzenie uzyskane zostało w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo norweskie.

Zagadnieniem wymagającym przesądzenia jest także warunek, określony w art. 22 ust. 1 lit. d/ Konwencji, zastosowania zmienionej metody pozwalającej uniknąć podwójnego opodatkowania, którym jest zwolnienie dochodów z pracy marynarzy w Norwegii. Pozostają tu aktualne powyższe rozważania związane ze zmianą Konwencji. (…) wobec braku definicji pojęcia: „zwolniony z podatku" na gruncie umowy międzynarodowej, istotny jest zamiar stron umowy, a jak wskazano powyżej, było nim nieopodatkowywanie wynagrodzeń marynarzy zatrudnionych przez przedsiębiorstwo norweskie uzyskanych w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym. Pojęcie „zwolniony" w tym przypadku odnosi się do dochodów, od których Norwegia rezygnuje z poboru podatku. (…)

Stanowisko w rozstrzyganej kwestii zajął również Minister Finansów w interpretacji ogólnej z 31 października 2016 r., która wskazuje na możliwość stosowania ulgi abolicyjnej, gdy marynarze osiągają dochody z pracy najemnej na statku i nie zapłacili podatku za granicą (Dz.Urz. MRiF 2016.12 z 4 listopada 2016 r.).

Minister wprost nie zgodził się z tezą, że zapłata podatku w drugim państwie jest nadrzędną przesłanką zastosowania metody proporcjonalnego zaliczenia. „Żaden element konstrukcji tej metody nie przewiduje bowiem, aby zapłata podatku była warunkiem kwalifikującym do jej zastosowania. Niezapłacenie podatku w państwie źródła oznacza jedynie, iż stosując metodę proporcjonalnego zaliczenia, podatnik nie ma możliwości odliczenia zagranicznego podatku, gdyż nie poniósł z tego tytułu żadnego obciążenia. Aby przewidziana Konwencją metoda unikania podwójnego opodatkowania znalazła zastosowanie, wystarczy bowiem jedynie przewidziana w tej Konwencji możliwość opodatkowania takiego dochodu przyznana państwu źródła przez postanowienia Konwencji". Pogląd ten należy podzielić i traktować jako zasadę. (…)

W podsumowaniu Minister wskazał, że „prawo do ulgi, o której mowa w art. 27g ustawy, przysługiwać będzie marynarzowi, który wykonuje pracę najemną na pokładzie statku morskiego, który jest eksploatowany w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo Norwegii. Spełnienie określonych w art. 14 ust. 3 Konwencji przesłanek spowoduje możliwość zastosowania przepisów tejże Konwencji, a zatem również ulgi, o której mowa w art. 27g ustawy".

(…) istotne jest przesądzenie, czy z informacji od norweskiej administracji podatkowej wynika, że skarżący wynagrodzenie uzyskał w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo norweskie. W takiej sytuacji powinno ono być potencjalnie opodatkowane w Norwegii. Tymczasem władze norweskie informują, że skoro skarżący pracę wykonuje poza Norwegią i nie jest norweskim

rezydentem – to nie podlega on opodatkowaniu w Norwegii. Oznacza to jedynie tyle, że pomimo takiej możliwości Norwegia zrezygnowała z opodatkowania tych dochodów.

(…) to na podatniku ciąży obowiązek wykazania, że spełnia on warunki do uznania, że jego dochody podlegają zwolnieniu na podstawie Konwencji. W przypadku wątpliwości co do tego, że podatnik jest uprawniony do korzystania z metody proporcjonalnego odliczenia, organ może tę okoliczność zbadać w postępowaniu podatkowym, w toku którego uprawniony jest do wystąpienia do administracji podatkowej Norwegii w celu zweryfikowania przedłożonej informacji.

W ponownie przeprowadzonym przez organy postępowaniu konieczn[e] zatem będzie ustalenie, czy podatnik uzyskiwał dochody, pracując na statku morskim eksploatowanym przez przedsiębiorstwo norweskie w transporcie międzynarodowym.

(…) dla rozstrzyganego sporu konieczn[e] jest ustalenie znaczenia pojęć: „podmiot eksploatujący statek" oraz „transport międzynarodowy". Organy, ponownie rozpoznając sprawę, uwzględnią wykładnię tych pojęć zaprezentowaną w niniejszym wyroku. (…)

(…) Ponownie rozpoznając sprawę, organ (…) ostatecznie ustali, w jakim przedsiębiorstwie eksploatującym statek w transporcie międzynarodowym skarżący był zatrudniony. W zależności od tego albo zastosuje przepisy Konwencji i ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, albo uzna, że zastosowanie znajdą przepisy innej umowy o unikaniu opodatkowania, albo też uzna, że skarżący osiągnął dochody w kraju, z którym Polska nie podpisała takiej umowy. (…)

2. Postanowienie składu siedmiu sędziów NSA z dnia 15 grudnia 2025 r. (sygn. akt II FSK 785/22)

R o z s t r z y g n i ę c i e:

Naczelny Sąd Administracyjny (…) po rozpoznaniu (…) skargi kasacyjnej Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 5 kwietnia 2022 r., sygn. akt I SA/Gd 1599/21 w sprawie ze skargi B.S. i K.S. na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku (…) w przedmiocie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2016 r. postanawia:

poinformować Ministra Finansów i Gospodarki o istotnych nieprawidłowościach wynikających z przyjętej przez organy podatkowe wykładni przepisów konwencji międzynarodowych w sprawach unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania.

Z u z a s a d n i e n i a:

(…) Wystąpienie z informacją jest skutkiem wydania w rozpatrywanej sprawie wyroku w składzie siedmiu sędziów [wyrok NSA z dnia 15 grudnia 2025 r., sygn. akt II FSK 785/22]. Wyrok ten jest jednym z wielu wyroków polskich sądów administracyjnych, dotyczących zagadnienia opodatkowania dochodu uzyskiwanego

przez polskiego rezydenta podatkowego w związku z wykonywaniem pracy najemnej na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym.

(...) NSA wyraził ocenę w przedmiocie objęcia przepisami Konwencji dochodów dwóch grup marynarzy polskich pracujących na statkach: zarejestrowanych w rejestrze norweskim oraz niezarejestrowanych w rejestrze norweskim, z zastrzeżeniem, że muszą być oni zatrudnieni na statkach eksploatowanych przez podmioty norweskie w transporcie międzynarodowym. Jednak po zapoznaniu się ze stanowiskami stron oraz uczestników postępowania za konieczne uznał wydanie w sprawie postanowienia sygnalizacyjnego w trybie art. 155 p.p.s.a., gdyż – jak wynika z pism procesowych złożonych w toku postępowania sądowego – organy podatkowe, w opozycji do stanowiska Ministra Finansów i Gospodarki, odmiennie interpretują przepisy Konwencji.

(...) Konieczne jest również zwrócenie uwagi na istotne uchybienia w samej procedurze zawierania umów w sprawach unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania oraz wynikające z tego trudności interpretacyjne. Jest to bardzo istotne zagadnienie w kontekście ujawnionej w toku rozpoznawanej sprawy rozbieżności w interpretacji Konwencji pomiędzy Ministrem Finansów i Gospodarki a organem odwoławczym – Dyrektorem Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku. Jest to sytuacja, która tylko potwierdza złożoność problemu z właściwą wykładnią i stosowaniem przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Brak spójności poglądów pomiędzy wymienionymi organami nakazuje Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu zwrócenie uwagi na ten problem i skierowanie sygnalizacji. Podatnicy powinni mieć zapewnione gwarancje zachowania w postępowaniach podatkowych zasady zaufania do organów podatkowych wyrażonej w art. 121 § 1 o.p. Organy podatkowe powinny stosować przepisy umów o unikaniu podwójnego opodatkowania w sposób zgodny ze stanowiskiem Ministra Finansów i Gospodarki, którego zadaniem ustrojowym jest uczestnictwo przy zawieraniu tych umów. Jest to szczególnie istotne, gdy organy podatkowe zajmują bardziej restrykcyjne stanowisko od prezentowanego przez Ministra, jak miało to miejsce w rozpoznawanej sprawie.

Ponadto, jak pokazują przykłady z orzecznictwa sądowego, problemy interpretacyjne przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania występują w szeregu innych spraw, których przykłady zostaną zasygnalizowane poniżej.

(...) Problem, który związany jest z rozpoznawaną sprawą, dotyczy stosowania przepisów Konwencji z Norwegią, a konkretnie interpretacji pojęcia „transport międzynarodowy", mającej wpływ na opodatkowanie dochodów polskich marynarzy pracujących na statkach eksploatowanych w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwa norweskie. Pojęcie to zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 1 lit. g/ Konwencji z Norwegią jako „wszelki przewóz statkiem morskim lub powietrznym albo pojazdem transportu drogowego eksploatowanym przez przedsiębiorstwo, którego miejsce faktycznego zarządu znajduje się w Umawiającym się Państwie, z wyjątkiem przypadku, gdy statki morskie, powietrzne lub środki transportu drogowego są eksploatowane wyłącznie między miejscami położonymi w drugim

Umawiającym się Państwie". Podobną definicję zawierają również inne umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Spory, które wiążą się z wykładnią tego pojęcia, wynikają z rozbieżności tekstu umów w zależności od wersji językowej. Są one zwykle zawierane w trzech wersjach: w językach stron umowy i w języku angielskim.

(...) w uchwale NSA z dnia 28 października 2024 r., sygn. akt II FPS 1/24 (...) wskazano, że sporządzanie umów międzynarodowych w wielu językach jednocześnie zakłada, że umawiające się państwa określą, który z nich ma rozstrzygające znaczenie. Decydujące znaczenie należy przypisać tej wersji językowej, co do której strony tak postanowiły lub uzgodniły w treści traktatu, i wskazanie to jest wiążące dla jej każdego interpretatora, a nie tylko dla państw stron. (...) „przy interpretacji pojęć zawartych w treści aktu prawa międzynarodowego istotny jest przede wszystkim cel regulacji, a wykładnia umów o unikaniu podwójnego opodatkowania powinna odbywać się z poszanowaniem przepisów innych umów i traktatów, w tym przede wszystkim Konwencji wiedeńskiej, a w szczególności jej art. 31 stanowiącego ogólną regułę interpretacji traktatów".

W wiążącym, jak wynika z Konwencji, w razie wątpliwości, tekście sporządzonym w języku angielskim brzmienie art. 3 ust. 1 lit. g/ Konwencji jest następujące: „the term «international traffic» means any transport by a ship, aircraft or road transport vehicle operated by an enterprise which has its place of effective management in a Contracting State, except when the ship, aircraft or road transport vehicle is operated solely between places in the other Contracting State".

Tymczasem w tekście polskim Konwencja posługuje się pojęciem „transport międzynarodowy", które zdefiniowane jest w powołanym art. 3 ust. 1 lit g/. Obok wersji angielskiej, także w norweskiej widnieje sformułowanie „internasjonal fart", czyli podobnie jak w angielskiej – „international traffic". Oba oznaczają to samo – ruch międzynarodowy. W obu (...) definicjach z art. 3 ust. 1 lit. g/ Konwencji wskazano, że oznaczają one „każdy transport jakimkolwiek statkiem" – zob. odpowiednio „betyr enhver transport med skip" i „any transport by a ship".

Warto zauważyć, że pojęcie „ruch międzynarodowy" pojawia się także w innych umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania, czego przykładem jest choćby umowa zawarta między Rzecząpospolitą Polską a Republiką Portugalską (...). W tekście sporządzonym w języku portugalskim posłużono się w art. 3 ust. 1 lit. g/ umowy sformułowaniem „tráfego internacional", oznaczającym jakikolwiek (każdy) transport statkiem („qualquer transporte por navio").

W wersji angielskiej pojęcie „transport międzynarodowy" odniesiono konsekwentnie do pojęcia „ruch międzynarodowy" („international traffic"). Przede wszystkim jednak ruch ten zdefiniowano jako „any transport by a ship" – „każdy transport jakimkolwiek statkiem".

Z kolei w portugalskiej wersji językowej użyto sformułowania „tráfego internacional", czyli „ruch międzynarodowy", a także „qualquer transporte por navio" czyli „jakikolwiek (każdy) transport statkiem".

W art. 15 ust. 3 umowy, dotyczącym opodatkowania dochodów z pracy najemnej, w wersjach portugalskiej i angielskiej używa się pojęć odpowiednio:

„international traffic" oraz „tráfego internacional", czyli tych, które są definiowane w art. 3 ust. 1 lit. g/ umowy.

Z kolei w umowie między Rzecząpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec (...) w art. 3 ust. 1 lit. e/ widnieje określenie „internationaler Verkehr", czyli „ruch międzynarodowy", zdefiniowany jako „jede Beförderung mit einem Seeschiff, Luftfahrzeug oder Schiff", a więc jako „każdy transport jakimkolwiek statkiem czy samolotem".

Powyższe przepisy umów o unikaniu podwójnego opodatkowania wskazują na to, że w innych niż polska wersjach językowych tych umów wyraźnie rozgranicza się pojęcie „transport międzynarodowy" od „ruch międzynarodowy", co wskazuje, że intencją stron tych umów mogło być rozróżnienie przypadków – z jednej strony – opodatkowania przedsiębiorstw transportu międzynarodowego, z drugiej strony – dochodów marynarzy pracujących na statkach morskich znajdujących się w ruchu międzynarodowym.

(...) Kolejny przykład rozbieżności interpretacyjnych wynikających z różnych wersji językowych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania dotyczy pojęcia „urządzenie przemysłowe". W orzecznictwie NSA dostrzeżono błędne jego rozumienie przy rozpoznawaniu w szczególności spraw ze skarg na interpretacje indywidualne przepisów prawa podatkowego. Przykładowo, w umowie z Niemcami odpowiednikiem pojęcia „urządzenie przemysłowe" jest w niemieckiej wersji językowej znacznie pojemniejszy termin „gewerblicher (...) Ausrüstungen". Posługiwanie się w polskich wersjach językowych archaicznym i nieprzystającym do aktualnych warunków gospodarczych terminem „urządzenie przemysłowe" nie znajduje żadnego uzasadnienia. Poszukując prawidłowej wykładni tego pojęcia, NSA odwołał się do wykładni funkcjonalnej, akcentując cel zawarcia umowy, nie zaś dosłowne brzmienie trudno zrozumiałego sformułowania (zob. wyrok NSA z 7 marca 2025 r., II FSK 1598/24).

(...) Jeszcze inne zagadnienie dotyczy posługiwania się w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania pojęciem klauzuli „beneficial owner".

Po pierwsze – analizując zastosowanie tej klauzuli w umowie zawartej z Republiką Cypru (...), NSA wywiódł, że istnieje rozbieżność pomiędzy polską wersją językową, w której używa się pojęcia „uprawniony", a wersją angielską. W tej ostatniej użyto prawidłowo terminu „beneficial owner" (zob. wyrok NSA z 28 października 2025 r., II FSK 154/23).

Po drugie – w umowie polsko-szwedzkiej (...) w wersji polskiej pierwotnie w ogóle pominięto tę klauzulę, choć w innych wersjach językowych, tj. szwedzkiej i angielskiej, klauzula „beneficial owner" została wyrażona. W tym skrajnym przypadku NSA odwołał się do rozstrzygającej spory interpretacyjne wersji angielskiej (zob. wyrok NSA z 26 lipca 2022 r., II FSK 1230/21).

(...) Pewnym podsumowaniem problemów występujących z definiowaniem pojęć w polskich wersjach umów międzynarodowych są rozważania zawarte w cytowanej powyżej uchwale NSA z 28 października 2024 r., sygn. akt II FPS 1/24, opatrzonej tezą: „Określona w art. 30 Konwencji między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Królestwa Szwecji (...) zasada rozstrzygania rozbieżności przy interpretacji jej przepisów w oparciu o tekst w języku angielskim zobowiązuje

polskiego płatnika do zastosowania się do treści art. 11 ust. 1 i ust. 2 tej Konwencji na podstawie wersji w języku angielskim, niezależnie od sprostowania błędu w tym przepisie w wersji w języku polskim mocą obwieszczenia Ministra Spraw Zagranicznych z dnia 20 listopada 2017 r. o sprostowaniu błędu (...)".

(...) Naczelny Sąd Administracyjny zwraca uwagę na problem z ustaleniem tekstu umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, związany z przystąpieniem krajów stron tych umów do Konwencji MLI. Naczelny Sąd Administracyjny z pełną aprobatą odnosi się do prac Ministra Finansów i Gospodarki nad udostępnieniem tekstów tych umów w bieżącej wersji, czego wyrazem jest tabela zawierająca wykaz umów o unikaniu podwójnego opodatkowania w postaci tekstów syntetycznych (dostępny jest na stronie: https://www.podatki.gov.pl/podatkowa-wspolpraca-miedzynarodowa/wykaz-umow-o-unikaniu-podwojnego-opodatkowania/).

Z wyjaśnienia pod wykazem wynika, że „Teksty syntetyczne to dokumenty, które mają na celu zobrazowanie wpływu Konwencji MLI na daną umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania (dalej: UPO), a przez to ułatwienie rozumienia zmian, jakie Konwencja MLI wprowadza do danej UPO". Jednak zawarto również zastrzeżenie, że „Nie stanowią one źródła prawa. Teksty autentyczne UPO i Konwencji MLI pozostają jedynymi źródłami prawa". Ponadto, jak wyjaśnia się, „Teksty syntetyczne nie są jednak tekstami jednolitymi UPO".

Powyższe wskazuje, że jedynie sami zainteresowani mogą przy uwzględnieniu tekstu Konwencji MLI i zastrzeżeń do nich zgłoszonych przez poszczególne kraje, w tym Polskę, odkodować obowiązujący tekst umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Z pewnością dużą pomocą jest opracowanie dostępne na cytowanej stronie internetowej Ministra, jednak trudno to uznać za wystarczające.

Dla zachowania wywodzonej z art. 2 Konstytucji RP zasady zaufania do organów państwa i stanowionego przez nie prawa, pożądany byłby stan, w którym wiążący prawnie tekst obowiązującej umowy byłby dla podatnika dostępny. Wymagałoby to zmiany stanu prawnego. NSA nie dysponuje inicjatywą ustawodawczą, zwraca się zatem z wnioskiem do Ministra Finansów i Gospodarki o rozważenie podjęcia prac nad rozwiązaniem legislacyjnym, które pozwalałoby zachować bezpieczeństwo prawne podatnikom i płatnikom w realizacji ich praw i obowiązków wynikających ze stosowania przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

(...) Przedstawione przez NSA problemy interpretacyjne wskazują na pilną potrzebę dokonania przeglądu tekstów zawartych przez Polskę umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Celem tych prac byłoby wyeliminowanie sporów powstałych na tle rozbieżności terminologicznych w poszczególnych wersjach językowych tych umów, w konsekwencji i w razie potrzeby – uruchomienia trybu przewidzianego przez art. 18b ustawy (...) o umowach międzynarodowych (...).

Analiza przypadków rozpoznawanych przez Naczelny Sąd Administracyjny, a związanych ze sporządzaniem umów międzynarodowych z udziałem Ministra Finansów i Gospodarki, dowodzi bowiem, że z uwagi na zmieniające się szybko realia gospodarcze terminologia, jaką posługują się te umowy w polskiej wersji językowej, stała się archaiczna i do tych realiów nie przystaje albo że w procedurach towarzyszących zawieraniu tych umów wystąpiły istotne uchybienia. (...)

3. Wyrok NSA z dnia 11 lutego 2026 r. (sygn. akt I OSK 47/24)

Teza: *Literalna wykładnia § 4 ust. 1 pkt 1 w zw. z § 3 pkt 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 czerwca 2021 r. w sprawie szczegółowych warunków realizacji rządowego programu „Dobry start" (Dz.U. poz. 1092), wykluczająca możliwość przyznania świadczenia „dobry start" osobie faktycznie opiekującej się dzieckiem, która nie wystąpiła z wnioskiem do sądu opiekuńczego o jego przysposobienie, jest sprzeczna z zasadami wspierającej roli państwa w dbaniu o interes i dobro dzieci oraz z zasadami demokratycznego państwa prawa w zakresie konstytucyjnej zasady równości i sprawiedliwości społecznej.*

Rozstrzygnięcie:

(...) Naczelny Sąd Administracyjny (...) po rozpoznaniu (...) skargi kasacyjnej Rzecznika Praw Dziecka od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 10 października 2023 r., sygn. akt II SA/Lu 524/23 w sprawie ze skargi H.H. na decyzję Prezesa Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (...) w przedmiocie świadczenia „dobry start"

uchyla zaskarżony wyrok i zaskarżoną decyzję.

Z uzasadnienia:

(...) H.H. wystąpiła do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych o ustalenie prawa do świadczenia „dobry start" na dziecko (...). Do wniosku dołączyła postanowienie Sądu Rejonowego (...), zgodnie z którym – na podstawie art. 569 § 2 k.p.c. w trybie zarządzenia tymczasowego – powierzono jej opiekę faktyczną nad małoletnią wnuczką (...), polegającą na wykonywaniu bieżącej pieczy nad małoletnią, upoważni[ono] jednocześnie opiekuna do podejmowania decyzji w sprawach leczenia i edukacji małoletniej oraz do jej reprezentowania, w tym dochodzenia i pobierania świadczeń przeznaczonych na utrzymanie małoletniej.

(...) Zakład Ubezpieczeń Społecznych odmówił wnioskodawczyni prawa do powyższego świadczenia.

(...) Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (...) utrzymał w mocy ww. decyzję (...). Jak podnosił bowiem organ odwoławczy, zgodnie z treścią § 4 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów (...) w sprawie szczegółowych warunków realizacji rządowego programu „Dobry start" (...), świadczenie to przysługuje m.in. wprawdzie opiekunom faktycznym, ale (...) [przez to pojęcie] – zgodnie z § 2 pkt 3 rozporządzenia – należy rozumieć osobę faktycznie opiekującą się dzieckiem, jeżeli wystąpiła z wnioskiem do sądu opiekuńczego o jego przysposobienie. (...)

(...) Oddalając (...) skargę, WSA w Lublinie stwierdził, że była ona niezasadna. (...)

Skargę kasacyjną od powyższego wyroku wniósł Rzecznik Praw Dziecka. (...)

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

(...) wykładnia § 4 ust. 1 pkt 1 w zw. z § 3 pkt 3 rozporządzenia Rady Ministrów z 2021 r. dokonana w zaskarżonym wyroku przez Sąd Wojewódzki z pominięciem rezultatu wykładni celowościowej i prokonstytucyjnej była błędna.

(...) Zgodnie (...) z treścią § 4 ust. 1 pkt 1 ww. rozporządzenia świadczenie „dobry start" przysługuje: rodzicom, opiekunom faktycznym, opiekunom prawnym, rodzinom zastępczym, osobom prowadzącym rodzinne domy dziecka, dyrektorom placówek opiekuńczo-wychowawczych, dyrektorom regionalnych placówek opiekuńczo-terapeutycznych – raz w roku na dziecko. Przy czym definicję opiekuna faktycznego zawiera § 3 ust. 3 powyższego rozporządzenia, (...) [który stanowi], że opiekun faktyczny dziecka oznacza osobę faktycznie opiekującą się dzieckiem, jeżeli wystąpiła z wnioskiem do sądu rodzinnego o przysposobienie dziecka.

(...) w świetle treści gramatycznej ww. przepisu wśród podmiotów uprawnionych do ubiegania się o świadczenie „dobry start" nie jest wymieniona osoba, która jedynie sprawuje pieczę bieżącą nad dzieckiem na podstawie postanowienia sądu, bo przepis ten wymaga od niej także, by jednocześnie wystąpiła z wnioskiem o przysposobienie dziecka, ale takie rozumienie omawianego przepisu nie jest jednak prawidłowe. Tego rodzaju wykładnia omawianej regulacji prawnej prowadzi bowiem (...) do pozbawienia możliwości uzyskania świadczenia „dobry start" przez osobę, która opiekuje się faktycznie dzieckiem i to w sposób całkowicie legalny, bo na podstawie orzeczenia sądu opiekuńczego. W rezultacie osoba taka, mimo że jest obowiązana do zapewnienia dziecku utrzymania, w tym ponoszenia kosztów związanych z jego kształceniem, nie ma możliwości uzyskania świadczenia o charakterze pomocowym, a które jest przeznaczone na potrzeby dzieci związane z procesem ich edukacji.

(...) rozporządzenie Rady Ministrów (...) zostało wydane na podstawie delegacji ustawowej, zawartej w art. 187 a ust. 2 ustawy (...) o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej. W preambule do powołanej ustawy wskazano zaś, że została ona uchwalona dla dobra dzieci, które potrzebują szczególnej ochrony i pomocy ze strony dorosłych, środowiska rodzinnego, atmosfery szczęścia, miłości i zrozumienia, w trosce o ich harmonijny rozwój i przyszłą samodzielność życiową, dla zapewnienia ochrony przysługujących im praw i wolności, dla dobra rodziny, która jest podstawową komórką społeczeństwa oraz naturalnym środowiskiem rozwoju, i dobra wszystkich jej członków, a w szczególności dzieci, w przekonaniu, że skuteczna pomoc dla rodziny przeżywającej trudności w opiekowaniu się i wychowywaniu dzieci oraz skuteczna ochrona dzieci i pomoc dla nich może być osiągnięta przez współpracę wszystkich osób, instytucji i organizacji pracujących z dziećmi i rodzicami. Na mocy zaś art. 187a ust. 1 powołanej ustawy Rada Ministrów dodatkowo została upoważniona do przyjęcia rządowego programu wsparcia rodzin z dziećmi. Program taki przyjęty został uchwałą Rady Ministrów z dnia 30 maja 2018 r. nr 80 w sprawie ustanowienia rządowego programu „Dobry start". Program ten, jak wynika z treści § 1 ww. uchwały, został ustanowiony w celu wsparcia rodzin z dziećmi w ponoszeniu wydatków związanych z rozpoczęciem roku szkolnego. Wsparcie, o którym mowa w § 1, polega zaś na przyznaniu na dziecko, raz w roku, świadczenia „dobry start" w wysokości 300 zł (§ 2). Świadczenie to przysługuje bez względu na wysokość dochodów rodziny (§ 3). Z powyższego wynika więc, że ma ono na celu częściowe pokrycie tych wydatków na utrzymanie dziecka, które związane są z realizacją obowiązku szkolnego, i służy tym samym zaspokojeniu

potrzeb dziecka, dbałości o jego dobro i ochronę, a co za tym idzie – skierowane jest do podmiotów, które opiekę nad dzieckiem sprawują i ponoszą wydatki związane z rozpoczęciem roku szkolnego. W związku z tym należy przyjąć, że takiemu celowi nie powinno służyć różnicowanie dzieci ze względu na formę sprawowanej opieki ustalonej przez sąd rodzinny. Treść omawianego przepisu nie pozostawia bowiem wątpliwości, że w istocie świadczenie to ma służyć dziecku, które realizuje obowiązek szkolny. Cel powyższego świadczenia [po]winien więc mieć nadrzędne znaczenie przy ustalaniu praw do niego. Z tej przyczyny podczas stosowania przepisów regulujących przyznawanie świadczenia „dobry start" dobro dziecka należy traktować jako dobro nadrzędne, stanowiące wyraz najlepiej pojętego interesu dziecka. Z tego więc powodu dobro dziecka powinno w tym przypadku stanowić o kierunku wykładni § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z 2021 r., w sytuacji gdy osoba, która występuje o (…) przyznanie jej tego świadczenia, nie spełnia wszystkich przesłanek normatywnych opiekuna faktycznego w rozumieniu definicji z § 3 pkt 3 ww. rozporządzenia, ale jednocześnie sprawuje nad wychowaniem i rozwojem dziecka pieczę, przyznaną jej przez państwo (sąd opiekuńczy).

(…) odkodowanie pojęcia „opiekun faktyczny", zawartego w ww. przepisie, dokonan[e] przez pryzmat celu świadczenia „dobry start" uzasadniało odstąpienie od dyrektyw wykładni literalnej na rzecz wykładni celowościowej i prokonstytucyjnej. (…) sam fakt, iż ustawa posługuje się autonomiczną definicją danego pojęcia, a sama wykładnia językowa pozwala na ustalenie jej treści, nie wyłącza potrzeby i konieczności zastosowania niejednokrotnie innych zasad wykładni prawa w sytuacji, gdy wynik wykładni językowej danego przepisu okazuje się sprzeczny z podstawowymi zasadami konstytucyjnymi (zob. wyrok NSA z 1 sierpnia 2019 r., I OSK 202/19 (…)). Wówczas to m.in. właśnie wykładnia celowościowa staje się niezbędnym uzupełnieniem wykładni językowej. Dyrektywy wykładni celowościowej przewidują bowiem, że jeżeli w procesie wykładni uwzględnia się cele prawa, to posługując się celem danej normy prawnej, należy go ustalić w ten sposób, by był on zgodny co najmniej z celem instytucji, do której interpretowana norma należy.

W przypadku zaś, gdy powstaną wątpliwości dotyczące znaczenia normy, należy je ustalić w ten sposób, by odpowiadały one funkcji tej instytucji jako całości (zob. uchwałę NSA z 10 grudnia 2009 r., I OPS 8/09 i powołane tam stanowisko doktryny).

(…) Konstytucja RP zawiera zakres obowiązków państwa wobec dziecka. (…) stosownie do art. 71 ust. 1 „Państwo w swojej polityce społecznej i gospodarczej uwzględnia dobro rodziny. Rodziny znajdujące się w trudnej sytuacji materialnej i społecznej, zwłaszcza wielodzietne i niepełne, mają prawo do szczególnej pomocy ze strony władz publicznych". Według zaś art. 72 [ust. 1] tego aktu „Rzeczpospolita Polska zapewnia ochronę praw dziecka. Każdy ma prawo żądać od organów władzy publicznej ochrony dziecka przed przemocą, okrucieństwem, wyzyskiem i demoralizacją". W myśl natomiast art. 72 ust. 2 ustawy zasadniczej „Dziecko pozbawione opieki rodzicielskiej ma prawo do opieki i pomocy władz publicznych". Z treści art. 18 Konstytucji wynika z kolei, że rodzina znajduje się „pod ochroną i opieką Rzeczypospolitej Polskiej".

(…) w ustawie zasadniczej nie ograniczono się jedynie do zapewnienia dziecku ochrony, ale przewidziano nadto prawo żądania od organów władzy publicznej opieki i pomocy. Pomoc władz publicznych jest zaś szczególnie niezbędna w przypadku dziecka, które pozbawione jest opieki rodzicielskiej. (…) osoba odpowiedzialna za utrzymanie dziecka, której państwo powierzyło pieczę nad jego wychowaniem i rozwojem, ma prawo skutecznego domagania się od państwa pomocy w sprawowaniu opieki, w tym również pomocy materialnej, zmierzającej do przynajmniej częściowego pokrycia kosztów utrzymania dziecka (zob. np.: wyrok NSA z 21 lipca 2022 r., I OSK 1620/19; prawomocne wyroki: WSA w Gliwicach z 24 kwietnia 2024 r., II SA/Gl 1989/23; WSA w Bydgoszczy z 30 września 2024 r., II SA/Bd 318/24; WSA w Rzeszowie z 18 marca 2025 r., II SA/Rz 1612/24 (…) [i] z 29 października 2025 r., II SA/Rz 775/25).

Orzecznictwo to odwołuje się również do postanowień Konwencji o prawach dziecka (…). Artykuł 2 ust. 2 ww. Konwencji zobowiązuje natomiast państwa strony do podejmowania właściwych kroków dla zapewnienia ochrony dziecka przed wszelkimi formami dyskryminacji lub karania ze względu na status prawny, działalność, wyrażane poglądy lub przekonania religijne rodziców dziecka, opiekunów prawnych lub członków rodziny. Artykuł 20 ust. 1 stanowi z kolei, że dziecko pozbawione czasowo lub na stałe swego środowiska rodzinnego lub gdy ze względu na swoje dobro nie może pozostawać w tym środowisku, będzie miało prawo do specjalnej ochrony i pomocy ze strony państwa. Według natomiast art. 3 ust. 1 Konwencji we wszystkich działaniach dotyczących dzieci, podejmowanych przez publiczne lub prywatne instytucje opieki społecznej, sądy, władze administracyjne lub ciała ustawodawcze, sprawą nadrzędną będzie najlepsze zabezpieczenie interesów dziecka. Nadto, zgodnie z art. 3 ust. 2 tego aktu, państwa strony działają na rzecz zapewnienia dziecku ochrony i opieki w takim stopniu, w jakim jest to niezbędne dla jego dobra, biorąc pod uwagę prawa i obowiązki jego rodziców, opiekunów prawnych lub innych osób prawnie za nie odpowiedzialnych, i w tym celu będą podejmowały wszelkie właściwe kroki ustawodawcze oraz administracyjne. Istotne jest także brzmienie art. 26 ust. 1 Konwencji, zgodnie z którym państwa strony będą uznawać prawo każdego dziecka do korzystania z systemu zabezpieczenia społecznego, w tym ubezpieczeń socjalnych, oraz będą podejmowały niezbędne kroki do osiągnięcia pełnej realizacji tego prawa zgodnie z ich prawem wewnętrznym. Po myśli zaś art. 27 ust. 3 Konwencji państwa strony, zgodnie z warunkami krajowymi oraz odpowiednio do swych środków, będą podejmowały właściwe kroki dla wspomagania rodziców lub innych osób odpowiedzialnych za dziecko w realizacji tego prawa oraz będą udzielały, w razie potrzeby, pomocy materialnej oraz innych programów pomocy, szczególnie w zakresie żywności, odzieży i mieszkań.

(…) Biorąc zatem pod uwagę powyższe unormowania (…), należy uznać, że regulacja wynikająca z § 4 ust. 1 pkt 1 w zw. z § 3 pkt 3 rozporządzenia z 2021 r. w sposób niewystarczający chroni prawa dzieci i rzeczywistych ich opiekunów, tj. takich, którzy sprawują nad nimi faktyczną pieczę, dbając o zaspokojenie różnych ich potrzeb. Tym samym regulacja ta niedostatecznie dba o dzieci pozostające

pod orzeczoną piecz[ą] bieżącą. Z tego powodu literalna więc wykładnia tych przepisów w zakresie, w jakim wyznacza kryteria podmiotowe do przyznania prawa do świadczenia „dobry start", które nie gwarantują realizacji celów sformułowanych w przedstawionych wyżej regulacjach konstytucyjnych i konwencyjnych, jak i celów samego świadczenia, określonych w uchwale Rady Ministrów z dnia 30 maja 2018 r., mocą której ustanowiono rządowy program „Dobry start", nie daje zadowalających wyników. Prowadzi bowiem do rozstrzygnięć sprzecznych z zasadami wspierającej roli państwa w dbaniu o interes i dobro dzieci oraz z zasadami demokratycznego państwa prawa w zakresie konstytucyjnej zasady równości i sprawiedliwości społecznej (art. 2 oraz art. 32 ust. 2 Konstytucji RP). (...) mimo iż istnieje możliwość wprowadzenia odstępstwa od zasady równości podmiotów, które charakteryzują się wspólną istotną cechą, to owo zróżnicowanie, aby było dopuszczalne, powinno opierać się (...) [na] jasno sformułowan[ym] kryterium, które stanowi jego podstawę, przy czym kryterium takie musi pozostawać w bezpośrednim związku z celem i zasadniczą treścią przepisów, w których zawarta jest owa wartościująca norma. Taka sytuacja jednak w rozpoznawanej sprawie nie zachodzi. Wymogu odstępstwa nie spełnia bowiem norma prawna wyprowadzona w drodze wykładni językowej z przepisów § 4 ust. 1 pkt 1 w zw. z § 3 pkt 3 rozporządzenia Rady Ministrów z 2021 r., gdyż wykluczenie z grona uprawnionych do świadczenia „dobry start" tych osób, które sprawują faktyczną pieczę nad dzieckiem na mocy stosownego orzeczenia sądu, ale nie wystąpiły z wnioskiem o jego przysposobienie, pozostaje w sprzeczności z celem świadczenia „dobry start", sprowadzającym się do częściowego pokrycia wydatków związanych z wychowaniem dziecka, tj. w zakresie odnoszącym się do wydatków szkolnych, i zaspokojeniem jego potrzeb życiowych w tym właśnie zakresie. Poza tym należy także mieć na uwadze, że powierzenie przez państwo bieżącej pieczy nad dzieckiem oznacza podjęcie – w ramach tej opieki – obowiązków w zakresie: wychowania dziecka, zapewnienia mu bezpieczeństwa, zdrowia, wyżywienia, szkoły, utrzymania (a więc również dochodzenia należne[go] dziecku świadczenia „dobry start" służące[go] częściowemu pokryciu kosztów [związanych] z realizacją obowiązku szkolnego), czyli wszystkiego tego, co łączy się z faktycznym, codziennym sprawowaniem bieżącej opieki nad dzieckiem. (...)

4. Wyrok NSA z dnia 18 marca 2026 r. (sygn. akt I OSK 1227/24)

Teza: *Zgodność ograniczenia sposobu korzystania z nieruchomości z planem miejscowym oznacza konieczność rozstrzygnięcia w decyzji o przedmiocie tego ograniczenia obejmującego jego terytorialny zasięg mieszczący się w granicach planistycznego przeznaczenia pod publiczną infrastrukturę techniczną ustalonego w planie miejscowym lub w decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego. Ograniczenie to stanowi ingerencję w wykonywanie prawa własności w rozumieniu art. 21 ust. 2 i art. 64 ust. 3 Konstytucji RP, zatem z tego względu jego rozmiar i zakres musi być jednoznacznie i precyzyjnie określonym przedmiotem rozstrzygnięcia*

wydawanego na podstawie art. 124 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. z 2023 r. poz. 344).

Rozstrzygnięcie:

Naczelny Sąd Administracyjny (...) po rozpoznaniu (...) skargi kasacyjnej O.T. od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 18 stycznia 2024 r., sygn. akt VIII SA/Wa 569/23 w sprawie ze skargi O.T. na decyzję Wojewody Mazowieckiego (...) w przedmiocie ograniczenia sposobu korzystania z nieruchomości

oddala skargę kasacyjną.

Z uzasadnienia:

(...) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (...) oddalił skargę O.T. (...) na decyzję Wojewody Mazowieckiego (...), którą (...) uchylono w pkt 1 decyzję Starosty Grójeckiego (...) i w tym zakresie orzeczono o ograniczeniu sposobu korzystania z części nieruchomości (...) poprzez udzielenie P. S.A. (...) zezwolenia na zakładanie i przeprowadzanie na nieruchomości przewodów i urządzeń służących do przesyłania energii elektrycznej (...). (...)

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

(...) w skardze kasacyjnej zakwestionowano zgodność planowanej inwestycji z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego (...), podnosząc, że plan ten nie wskazuje na możliwość przeprowadzenia rozbudowy (zmiany linii jednotorowej na linię dwutorową) linii napowietrznej 110 kV przebiegającej przez sporną działkę.

Zgodnie z art. 124 ust. 1 ustawy (...) o gospodarce nieruchomościami (...) starosta, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej, może ograniczyć, w drodze decyzji, sposób korzystania z nieruchomości przez udzielenie zezwolenia na zakładanie i przeprowadzenie na nieruchomości ciągów drenażowych, przewodów i urządzeń służących do przesyłania lub dystrybucji płynów, pary, gazów i energii elektrycznej oraz urządzeń łączności publicznej i sygnalizacji, a także innych podziemnych, naziemnych lub nadziemnych obiektów i urządzeń niezbędnych do korzystania z tych przewodów i urządzeń, jeżeli właściciel lub użytkownik wieczysty nieruchomości nie wyraża na to zgody. Ograniczenie to następuje zgodnie z planem miejscowym, a w przypadku braku planu, zgodnie z decyzją o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego.

(...) wymóg zachowania zgodności ograniczenia wynikającego z decyzji o czasowym zajęciu nieruchomości z planem miejscowym lub decyzją lokalizacyjną odnosi się m.in. do obszaru nieruchomości, który objęty został przeznaczeniem pod budowę publicznych urządzeń infrastruktury technicznej lub na którym ustalona została lokalizacja tego rodzaju inwestycji. Tylko wobec takiej części obszaru nieruchomości może zostać wydana decyzja o zezwoleniu na czasowe jej zajęcie, która to część jest niezbędna według wskazanych wyżej dokumentów planistycznych dla posadowienia na niej tych urządzeń oraz wykonania związanych z tym posadowieniem robót budowalnych. Dokumenty planistyczne określają bowiem terytorialny

zasięg dopuszczalności lokalizacji inwestycji infrastrukturalnej jako celu publicznego. Zgodność ograniczenia orzekanego na podstawie art. 124 ust. 1 u.g.n. z ww. dokumentami planistycznymi należy oceniać przez pryzmat ustaleń zawartych w tych dokumentach, których treść i zakres normują przepisy ustawy (...) o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (...). Z art. 4 ust. 1 i art. 15 ust. 2 pkt 10 oraz ust. 3 pkt 4a i 4b tej ustawy wynika, że w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego następuje ustalenie rozmieszczenia inwestycji celu publicznego, w którym określa się obowiązkowo zasady modernizacji, rozbudowy i budowy systemów komunikacji i infrastruktury technicznej, w zależności od potrzeb, określa się granice terenów rozmieszczenia inwestycji celu publicznego o znaczeniu lokalnym oraz ponadlokalnym. Dopuszczalność ograniczenia korzystania z nieruchomości na podstawie art. 124 ust. 1 u.g.n. uwarunkowana zgodnością z planem miejscowym oznacza zatem konieczność dokonania oceny tej zgodności pod kątem istniejących ustaleń tego planu w zakresie przeznaczenia nieruchomości lub ustalenia na niej dopuszczalności lokalizacji inwestycji infrastrukturalnej o charakterze publicznym, zgodnie z wyżej wymienionymi przepisami ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.

Plan miejscowy, aby stanowić podstawę do zastosowania instytucji przewidzianej w art. 124 ust. 1 u.g.n., musi nie tylko dopuszczać realizację celu publicznego, ale także określać lokalizację tego typu inwestycji poprzez wskazanie nieruchomości, przez które ma ona przebiegać, oraz granic terenu, jaki może być pod nią zajęty. Zgoda na zajęcie nieruchomości może być odnoszona do inwestycji, której realizacja jest przewidziana w planie miejscowym, a więc w planie tym został ustalony jej przebieg. Z zestawienia art. 124 ust. 1 zd. 2 oraz art. 112 ust. 1 i 2 u.g.n. z powołanymi wyżej przepisami ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym wynika, że zgodność ograniczenia sposobu korzystania z nieruchomości z planem miejscowym oznacza konieczność rozstrzygnięcia w decyzji o przedmiocie tego ograniczenia obejmującego jego terytorialny zasięg mieszczący się w granicach planistycznego przeznaczenia pod publiczną infrastrukturę techniczną ustalonego w planie miejscowym lub w decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego. Ograniczenie to stanowi ingerencję w wykonywanie prawa własności w rozumieniu art. 21 ust. 2 i art. 64 ust. 3 Konstytucji RP, zatem z tego względu jego rozmiar i zakres musi być jednoznacznie i precyzyjnie określonym przedmiotem rozstrzygnięcia wydawanego na podstawie art. 124 ust. 1 u.g.n.

(...) przyjęte w niniejszej sprawie ograniczenie sposobu korzystania ze spornej działki spełnia przesłankę zgodności z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, o której mowa w art. 124 ust. 1 u.g.n. Planowana inwestycja mieści się w pojęciach „przebudowa" oraz „zachowanie" linii elektroenergetycznej, w ujęciu przywołanych postanowień miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego. (...) [przez to ostatnie pojęcie] należy rozumieć zachowanie linii w odpowiednim stanie technicznym, a sporna inwestycja nie powoduje zmiany charakterystycznych parametrów linii, tj. napięcia znamionowego i długości linii, lecz ma dotyczyć zmiany liczby torów linii – z jednego na dwa. Realizacja tej inwestycji nie wpłynie istotnie na zmianę aktualnego sposobu korzystania z nieruchomości,

skoro przebudowa ma dotyczyć infrastruktury elektroenergetycznej posadowionej i przebiegającej już przez sporną nieruchomość. Niezależnie od powyższego należy zauważyć, że nawet gdyby przebudowa istniejącej napowietrznej linii elektroenergetycznej wysokiego napięcia 110 kV nie była zgodna z planowanym zagospodarowaniem terenu, to kluczowe znaczenie dla dopuszczalności przeprowadzenia inwestycji na spornej działce miałby § 13 ust. 2 pkt 3 planu miejscowego, który dopuszcza przebudowę istniejących urządzeń i sieci infrastruktury technicznej w przypadku ich kolizji z planowanym zagospodarowaniem terenu i to bez (...) konieczności zmiany planu. (...)

B. Orzecznictwo wojewódzkich sądów administracyjnych

1. Wyrok WSA w Opolu z dnia 5 kwietnia 2024 r. (sygn. akt I SA/Op 328/23)

Teza: *Przepisy art. 104 ust. 1 i art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz.U. z 2023 r. poz. 2488 ze zm.; dalej: u.p.b.) stanowią* lex specialis *w stosunku do przepisu art. 48 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2023 r. poz. 615 ze zm.) wyznaczającej kompetencje organów KAS oraz tryb i zasady ich działania. Zaniechanie prawodawcy, polegające na niedostosowaniu odpowiednich przepisów Prawa bankowego do przepisów ustawy o KAS, skutkuje tym, że bank jest zobowiązany udostępniać organom KAS dane chronione tajemnicą bankową tylko wtedy, gdy spełnione są przesłanki z art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ u.p.b. W innym przypadku zobowiązany jest przestrzegać tajemnicy bankowej zgodnie z art. 104 ust. 1 u.p.b.*

R o z s t r z y g n i ę c i e:

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu (...) po rozpoznaniu (...) sprawy ze skargi P. S.A. w W. na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Opolu (...) w przedmiocie nałożenia kary pieniężnej

uchyla zaskarżoną decyzję oraz poprzedzającą ją decyzję Naczelnika Opolskiego Urzędu Celno-Skarbowego (...).

Z u z a s a d n i e n i a:

(...) Naczelnik (...), działając na podstawie art. 48 ust. 1 pkt 1–2 ustawy (...) o Krajowej Administracji Skarbowej (...) – w związku ze wszczętym postępowaniem przygotowawczym (...) o przestępstwo skarbowe (...), prowadzonym w związku z czynami popełnionymi w zakresie działalności osoby fizycznej A.U., wniósł o nieodpłatne sporządzenie i przekazanie, w terminie 14 dni od dnia doręczenia żądania, informacji w zakresie rachunków bankowych należących do ww. osoby, a mianowicie: obrotów i stanów na tych rachunkach za 2022 r., z podaniem wpływów, obciążeń i ich tytułów oraz odpowiednio ich nadawców i odbiorców. (...)

B. (...) udzielił odpowiedzi, w której wyjaśnił, że zgodnie z art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ ustawy (...) Prawo bankowe (...) bank ma obowiązek udzielenia informacji

stanowiących tajemnicę bankową wyłącznie na żądanie Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, naczelnika urzędu celno-skarbowego albo naczelnika urzędu skarbowego, na zasadach i w trybie określonych w przepisach ustawy o KAS, m.in. w związku z toczącym się postępowaniem o przestępstwo lub przestępstwo skarbowe przeciwko osobie fizycznej będącej stroną umowy zawartej z bankiem, w zakresie informacji dotyczących tej osoby fizycznej. Z treści pisma organu pierwszej instancji nie wynika natomiast, czy przesłanki, o których mowa wyżej, warunkujące przekazanie informacji stanowiących tajemnicę bankową, dotyczące A.U., zostały spełnione. B. zwrócił się do Naczelnika o wykazanie w sposób jasny i niebudzący wątpliwości, że w sprawie zachodzą przesłanki wynikające z przepisów Prawa bankowego, uprawniające do przekazania informacji żądanych przez organ finansowy. (...)

Naczelnik (...) nałożył karę pieniężną (...) na B. (...). (...)

Dyrektor wydał (...) decyzję (...) utrzymującą w mocy decyzję organu pierwszej instancji. (...)

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu zważył, co następuje:

(...) na podstawie art. 48 ust. 1 pkt 1–2 ustawy o KAS na sporządzone na piśmie żądanie naczelnika urzędu celno-skarbowego wydane w związku z wszczętym postępowaniem przygotowawczym w sprawie o przestępstwo skarbowe bank jest obowiązany do sporządzania i przekazywania informacji dotyczących osoby fizycznej w przypadku, gdy postępowanie przygotowawcze jest prowadzone w związku z czynami popełnionymi w zakresie działalności osoby fizycznej, w zakresie: 1) posiadanych lub współposiadanych rachunków bankowych, obrotów i stanów tych rachunków, z podaniem dat oraz kwot poszczególnych wpływów, dat oraz kwot poszczególnych obciążeń rachunków i ich tytułów oraz odpowiednio ich nadawców i odbiorców; 2) posiadanych lub współposiadanych rachunków pieniężnych, rachunków papierów wartościowych, liczby tych rachunków, a także obrotów, stanów tych rachunków oraz ich historii.

Natomiast w świetle przepisów art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ tiret 1 u.p.b. bank ma obowiązek udzielenia informacji stanowiących tajemnicę bankową wyłącznie na żądanie naczelnika urzędu celno-skarbowego na zasadach i w trybie określonych w przepisach ustawy o KAS w związku z toczącym się postępowaniem karnym lub postępowaniem w sprawach o przestępstwa skarbowe przeciwko osobie fizycznej będącej stroną umowy zawartej z bankiem.

(...) Instytucja prawna dotycząca „żądania" z art. 48 ust. 1 ustawy o KAS jest rozwiązaniem odrębnym od regulacji zawartych w art. 182–185 o.p. regulujących zasady i tryb dostępu organów podatkowych do danych chronionych tajemnicą bankową. Ponadto art. 94 § 1 pkt 2 ustawy o KAS jednoznacznie wyłącza bowiem stosowanie art. 182–185 o.p. w toku czynności kontroli celno-skarbowej. Również WSA w Gorzowie Wielkopolskim, w wyroku z 16 września 2020 r., sygn. akt I SA/Go 212/20, stwierdził, że wskazane przepisy ustawy o KAS stanowią samodzielną i niezależną od przepisów art. 182–185 o.p. podstawę prawną do uzyskania stosownych informacji od banków. Okoliczność ta jest niesporna w sprawie.

(…) instytucja prawna „żądania" z art. 48 ust. 1 ustawy o KAS umiejscowiona została w ustawie ustrojowej określającej m.in. formy realizacji niektórych zadań KAS i szczególne uprawnienia organów KAS oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy o KAS). Mimo że „żądanie" realizowane jest na tle postępowania przygotowawczego w sprawie karnej skarbowej, to znajduje się poza zakresem regulacji Kodeksu karnego skarbowego oraz Kodeksu postępowania karnego i stanowi rozwiązanie o charakterze autonomicznym. (…) zgodnie z art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. b/ u.p.b. bank ma obowiązek udzielenia informacji stanowiących tajemnicę bankową na żądanie sądu lub prokuratora w związku z toczącym się postępowaniem o przestępstwo lub przestępstwo skarbowe. Uprawnienia organów oraz obowiązki banku realizowane są wówczas w trybie i formach właściwych dla postępowania karnego. Natomiast „żądanie" naczelnika urzędu celno-skarbowego realizowane jest na zasadach i w trybie określony[ch] w przepisach ustawy o KAS (art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ u.p.b.), bez odesłania do przepisów o postępowaniu karnym skarbowym. Takiego odesłania brak jest też w ustawie o KAS. Również doktryna potwierdza, że ustawa o KAS samodzielnie ustala zasady, tryb i zakres informacji, do jakich mają dostęp uprawnione organy KAS (W. Zręda, *Dostęp Krajowej Administracji Skarbowej do tajemnicy bankowej. Glosa do wyroku WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 16 września 2020 r. (I SA/Go 212/20)*, „Monitor Prawa Bankowego" 2022, nr 5, s. 33–42). Sam przepis art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ u.p.b. nie określa więc dodatkowych kryteriów ani warunków takiego „żądania". Wszczęcie postępowania karnego skarbowego jest jednak warunkiem koniecznym wystąpienia z „żądaniem" na zasadach i w trybie określony[ch] w art. 48 ust. 1 ustawy o KAS. (…)

W takim stanie prawnym naczelnik urzędu celno-skarbowego może sformułować na piśmie żądanie skierowane do banku, odnoszące się do danych chronionych tajemnicą bankową, którego podstawą prawną jest wyłącznie art. 48 ust. 1 ustawy o KAS. Jeżeli zakres żądanych danych mieści się w granicach wyznaczonych przez ustawę o KAS i „żądanie" zostało wystosowane w związku z postępowaniem karnym skarbowym, to jest uprawnione, ponieważ znajduje umocowanie w ustawie. Podobnie też orzekł WSA we Wrocławiu w wyroku z 6 maja 2022 r., sygn. akt I SA/Wr 58/21, stwierdzając, że w świetle tych szczególnych przepisów nie zachodzi w zakresie pozyskiwania informacji z rachunków bankowych przez naczelników urzędów celno-skarbowych ani obowiązek uprzedniego poinformowania o tym strony postępowania, ani uzyskania na to zgody prokuratora czy sądu.

(…) zarzut B., że Naczelnik powinien wydać w sprawie zaskarżalne postanowienie na podstawie art. 302 § 1 k.p.k. w zw. z art. 11 k.k.s., jest zdaniem Sądu nietrafny. (…)

(…) B. nie był uprawniony do zaskarżenia czynności procesowej podjętej przez Naczelnika, ponieważ takiej możliwości nie przewidział prawodawca. Nie oznacza to jednak, że B. był „bezbronny" w relacji z organem KAS. Zgodnie bowiem z art. 48 ust. 11 ustawy o KAS naczelnik urzędu celno-skarbowego może, w drodze decyzji, nałożyć karę pieniężną na podmiot, który pomimo prawidłowego wezwania w wyznaczonym terminie nie udzielił żądanych informacji lub udzielił ich w niepełnym zakresie. Znajdują wówczas odpowiednie zastosowanie przepisy o karach

porządkowych zawarte w Ordynacji podatkowej. Wnosząc odwołanie od decyzji o nałożeniu kary pieniężnej, B. mógł kontestować w szczególności prawną dopuszczalność doręczonego mu „żądania", spełnienie prawnych przesłanek udostępnienia informacji chronionych tajemnicą bankową, czy też wynikający z pisma Naczelnika zakres żądanych informacji. (...) uprawnienia do wniesienia odwołania od decyzji o karze pieniężnej (art. 262 § 5 w zw. z art. 48 ust. 11 ustawy o KAS), a następnie – skargi do sądu administracyjnego (art. 3 § 2 pkt 1 p.p.s.a.), zdaniem Sądu, należycie chronią interes prawny samego B., jak i beneficjentów tajemnicy bankowej.

(...) Jak stanowi art. 104 ust. 1 u.p.b., bank, osoby w nim zatrudnione oraz osoby, za których pośrednictwem bank wykonuje czynności bankowe, są obowiązane zachować tajemnicę bankową, która obejmuje wszystkie informacje dotyczące czynności bankowej, uzyskane w czasie negocjacji, w trakcie zawierania i realizacji umowy, na podstawie której bank tę czynność wykonuje. Do czynności bankowych ustawa zalicza m.in. prowadzenie innych rachunków bankowych (art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.b.).

Przepis art. 104 u.p.b. stanowi trzon konstrukcyjny tajemnicy bankowej. Pojęcie to można rozumieć w znaczeniu szerokim oraz wąskim. W znaczeniu szerokim tajemnica bankowa obejmuje wszelkie informacje o danym banku i innych powiązanych z nim podmiotach, dotyczące ich funkcjonowania, które nie mogą być ogólnie dostępne ze względu na interes banku, jego kontrahentów lub strony trzeciej. W znaczeniu wąskim jest to obowiązek zachowania poufności w odniesieniu do określonych informacji, zamieszczony w Prawie bankowym. Instytucja tajemnicy bankowej stanowi jedną z podstawowych zasad, na których opiera się prawo bankowe. Nie ma ona jednak charakteru absolutnego, co oznacza, że istnieją od niej wyjątki. Z obowiązkiem zachowania tajemnicy bankowej wiąże się odpowiedzialność cywilna w przypadku jej naruszenia (art. 104 ust. 5 u.p.b.). Naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy bankowej może skutkować także odpowiedzialnością karną na podstawie art. 171 ust. 5 u.p.b. Tajemnica bankowa pełni dwie podstawowe funkcje: po pierwsze, chroni prywatność, a po drugie, chroni interes ekonomiczny klienta i banku. Chroni ona także zaufanie w relacjach pomiędzy bankami a ich klientami. Właściwa konstrukcja tajemnicy bankowej i jej przestrzeganie leż[ą] także w interesie publicznym, ponieważ wzmacnia[ją] zaufanie do krajowego systemu bankowego. Beneficjentami tajemnicy bankowej są osoby fizyczne i osoby prawne, a także jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej.

Tajemnica bankowa obejmuje więc wszystkie informacje dotyczące banku oraz innych podmiotów związanych z bankiem i jest pewnego rodzaju tajemnicą przedsiębiorcy (banku), jak również obejmuje dane o klientach, w tym dane osobowe, [o] ich wszystkich rachunkach i operacjach. Tajemnica bankowa to jeden z tych elementów, który nadaje bankowi przymiot instytucji zaufania publicznego. Tajemnica bankowa należy do tajemnic zawodowych, związanych z obrotem profesjonalnym. Instytucja tajemnicy bankowej jest jednym z elementów ustawowej ochrony praw i wolności obywatelskich. Informacje dotyczące sytuacji finansowej i gospodarczej, zarówno osób fizycznych, jak i prawnych, uważa się za element

ich prawa do prywatności. Wymagania stawiane przez Konstytucję RP związane z ograniczeniami praw i wolności obywatelskich dotyczą także ochrony danych o sytuacji majątkowej obywatela. W przypadku przedsiębiorców informacje objęte tajemnicą bankową są jednocześnie tajemnicą przedsiębiorcy i są również chronione. Tajemnica bankowa chroni informacje, które niezależnie od tego, czy są związane z klientem nieprowadzącym działalności gospodarczej, czy też przedsiębiorcą, są informacjami gospodarczymi. Każda bowiem usługa świadczona przez bank wywołuje skutek ekonomiczny zarówno dla banku, jak i dla klienta banku. Tajemnica bankowa obejmuje bowiem szczególne informacje o charakterze ekonomicznym, ważnym także dla każdego przedsiębiorcy, które dla klienta banku, jak i dla banku są informacjami wrażliwymi.

Przedmiotowy zakres tajemnicy ujęty jest według zasady maksymalizmu. Informacjami dyskrecjonalnymi będą wszystkie dane dotyczące czynności bankowych, osób dokonujących z bankiem tych czynności, sam fakt dokonania czynności, jak również przystąpienie do negocjacji. Wszystkie informacje dotyczące czynności bankowej to jakiekolwiek dane, które pozostają w takim związku z czynnością bankową, że w jakikolwiek sposób wspomnianej czynności dotyczą (*Prawo bankowe. Komentarz*, red. H. Gronkiewicz-Waltz, Warszawa 2013, art. 104, Nb 1–3, 6–7, 11, a także J. Byrski, *Tajemnica bankowa – aktualne regulacje oraz nowe wyzwania*, w: *Ochrona klienta na rynku usług finansowych w świetle aktualnych problemów i regulacji prawnych*, red. E. Rutkowska-Tomaszewska, Warszawa 2017).

Tajemnica bankowa jest zatem szczególnym rodzajem tajemnicy, najbardziej zbliżonym do tajemnicy zawodowej, stanowi jej odmianę, charakterystyczną ze względu na zakres podmiotowy zobowiązanych, zakres przedmiotowy informacji oraz zwolnienia z obowiązku jej zachowania. Regulacja odnosząca się do tajemnicy bankowej zawarta w Prawie bankowym jest też wyczerpująca. Jej celem jest ochrona interesów finansowych banków, ale przede wszystkim ich klientów. Wiąże się też ściśle z ochroną praw osobistych i prawa do prywatności ([G. Sikorski,] *Prawo bankowe. Komentarz*, (…) Warszawa 2015, art. 104, Nb 1).

Zgodnie z wyrokiem WSA w Krakowie z 20 maja 2008 r., sygn. akt I SA/Kr 115/08, tajemnica bankowa obejmuje nie tylko o informacje odnoszące się do treści umów bankowych, ale także inne jeszcze wiadomości dotyczące czynności bankowych oraz osób (kontrahentów i osób niebędących kontrahentami banku). Pierwszą grupę tych informacji określa się jako informacje konfidencjonalne operacyjne (podstawowe), zaś drugą jako wiadomości okazjonalne (pozaoperacyjne), uzyskane przez bank w okresie przedkontraktowym lub nawet w okresie późniejszym. Artykuł 104 ust. 1 u.p.b. wprowadza tzw. zasadę maksymalizmu, zgodnie z którą zakresem przedmiotowym tajemnicy bankowej są objęte wszystkie informacje, poza wyjątkami przedmiotowymi określonymi w art. 104 ust. 2 tej ustawy oraz wyjątkami dotyczącymi udzielania określonych informacji ściśle określonym podmiotom, uprawnionym do tego z mocy ustawy (art. 105 ust. 1 i 2 u.p.b.).

W wyroku z 24 czerwca 1997 r., sygn. akt K 21/96, którego ogólne konkluzje nadal zachowały aktualność, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że prawo do prywatności – podobnie jak inne prawa i wolności jednostki – nie ma charakteru

absolutnego i może podlegać ograniczeniom. Konieczne jest jednak, by ograniczenia te formułowane były w sposób czyniący zadość wymaganiom konstytucyjnym. Oznacza to m.in., że ograniczenie prawa bądź wolności może nastąpić, tylko jeżeli przemawia za tym inna norma, zasada lub wartość konstytucyjna, a stopień tego ograniczenia musi pozostać w odpowiedniej proporcji do rangi interesu, któremu ograniczenie to ma służyć. Prawo do prywatności obejmuje też ochronę tajemnicy danych dotyczących sytuacji majątkowej obywatela, a więc odnosi się także do posiadanych przez niego rachunków bankowych (i podobnych) oraz dokonywanych przez niego transakcji. Udostępnienie organom skarbowym informacji bankowych, mogących zawierać także dane ze sfery życia prywatnego obywateli, z pominięciem drogi sądowej, można uznać w szczególnych przypadkach za dopuszczalne, jeżeli przemawia za tym ważny interes publiczny, pod warunkiem objęcia tych informacji tajemnicą służbową. Do szczególnie niepożądanych konsekwencji restrykcyjnych uregulowań tajemnicy bankowej zalicza się: 1) pozbawienie państwa części dochodów wobec braku dostępu służb podatkowych do informacji o zawieranych transakcjach, 2) zagrożenie zaufania obywateli do systemu podatkowego wobec ukrywania przez niektórych podatników poszczególnych transakcji, co prowadzi do zaburzeń w rozłożeniu ciężarów podatkowych, 3) utrudnienie współpracy międzynarodowej między służbami podatkowymi. Aby tym anomaliom przeciwdziałać, władze podatkowe nie powinny być traktowane na równi z innymi osobami trzecimi w zakresie dostępu do tajemnicy bankowej, będąc równocześnie zobowiązane do zachowania tajemnicy wobec osób trzecich. Za ograniczeniem we wskazanym zakresie ochrony tajemnicy bankowej, a przez to i zasady ochrony sfery prywatności obywateli, przemawia zasada sprawiedliwości podatkowej. Chodzi zarówno o wzmożenie skuteczności pobierania podatków, jak i wykrywania przestępstw podatkowych oraz dochodów z innej przestępczej działalności. Za wprowadzeniem wyjątku od zasady zachowania tajemnicy bankowej na rzecz organów podatkowych przemawiają interesy podatkowe państwa, a pośrednio interesy obywateli – płatników podatków, zainteresowanych praktyczną realizacją zasady sprawiedliwości podatkowej. Udostępnione organom podatkowym informacje i dokumenty bankowe objęte są tajemnicą skarbową, której naruszenie zagrożone jest sankcją karną. Niezapewnienie podatnikowi prawa do sądu na etapie postępowania zmierzającego do udostępnienia urzędowi skarbowemu informacji bankowych nie jest równoznaczne z pozbawieniem go drogi sądowej w przedmiocie oceny prawidłowości decyzji podatkowej, opartej na tych informacjach.

Natomiast w wyroku z 20 czerwca 2005 r., sygn. akt K 4/04, Trybunał Konstytucyjny wskazał, że ochrona życia prywatnego, gwarantowana co do zasady w art. 47 Konstytucji RP, obejmuje także autonomię informacyjną (art. 51 Konstytucji RP) oznaczającą prawo do samodzielnego decydowania o ujawnianiu innym informacji dotyczących swojej osoby, a także prawo do sprawowania kontroli nad takimi informacjami, jeśli znajdują się w posiadaniu innych podmiotów. Informacje dotyczące majątku i sfera ekonomiczna jednostki są niewątpliwie objęte prywatnością i autonomią informacyjną, jakkolwiek w tej sferze odnotować można łagodniejsze kryteria jej ograniczania niż w wypadku sfery czysto osobistej. (…) Jedną z ważnych

funkcji demokratycznego państwa prawa jest skuteczne zwalczanie negatywnych zjawisk, które w skrajnym nasileniu mogą godzić w samo istnienie tego państwa. Dlatego ustawodawca ma nie tylko prawo, ale także obowiązek zwalczania negatywnych zjawisk przez nadawanie takich uprawnień organom kontroli, które to uprawnienia, pozostając w zgodzie z zasadami Konstytucji RP, będą miały bezpośredni wpływ na zwiększenie sprawności działań kontrolnych, zwłaszcza w zakresie wykrywania i zwalczania tzw. szarej strefy i przestępczości gospodarczej. Trybunał Konstytucyjny dopuszcza więc wyposażenie organów kontroli w specjalne uprawnienia, akcentując jednocześnie konieczność dochowania zgodności takich uregulowań z Konstytucją. Ustawodawca, w świetle art. 2 Konstytucji RP, ma konstytucyjny obowiązek określić przesłanki ingerencji w sferę prywatności w sposób możliwie precyzyjny, tak aby ograniczyć zakres swobody decyzyjnej pozostawionej organom stosującym prawo, a jednocześnie ma on obowiązek stworzyć odpowiednie mechanizmy kontroli nad aktami organów władzy publicznej dotykającymi tej sfery. W sytuacji, gdy chodzi o ograniczenie konstytucyjnych wolności i praw człowieka i obywatela, przepisy muszą charakteryzować się należytą precyzją i jasnością. Nakaz ten jest funkcjonalnie związany z zasadami pewności i bezpieczeństwa prawnego oraz ochrony zaufania do państwa i prawa. Ustawodawca starał się o stworzenie warunków ograniczających w ten sposób niebezpieczną dla państwa prawnego tzw. szarą strefę. Wolny rynek i swoboda prowadzenia działalności gospodarczej przyniosły bowiem także negatywne skutki. Należy do nich zaliczyć przypadki wyłudzania podatków, prowadzenia nieujawnionej działalności gospodarczej, dokonywania nielegalnego obrotu dewizowego, w tym „prania brudnych pieniędzy", niedozwolonego wykorzystywania powiązań kapitałowych między podmiotami etc. Tak zakreślony cel ustawy wymaga niewątpliwie stosowania odpowiednich środków, także takich, które ingerują w sferę prywatności jednostki. Zawsze jednak należy wykazać, że wprowadzone restrykcje są uprawnione.

(...) tajemnicę bankową należy postrzegać jako tajemnicę zawodową, uregulowaną wyczerpująco w Prawie bankowym. Informacje nią chronione mogą być przekazane innemu podmiotowi tylko w przypadkach wprost wymienionych w ustawie. Do tajemnicy tej należy stosować zasadę maksymalizmu, która skutkuje przyjęciem, że chronione są wszystkie dane dotyczące czynności bankowych, osób dokonujących z bankiem tych czynności i sam fakt dokonania czynności. Niedopuszczalne jest stosowanie takiej wykładni prawa, która mogłaby doprowadzić do poszerzenia katalogu wyjątków od ogólnej zasady nieudostępniania danych chronionych ww. tajemnicą. Bardzo istotne w sprawie jest to, że udostępnienie organowi KAS informacji bankowych, z pominięciem drogi sądowej, jest dopuszczalne w świetle Konstytucji RP, ponieważ przemawia za tym ważny interes publiczny, który jest realizowany przez naczelnika urzędu celno-skarbowego w ramach kompetencji przyznanych mu przepisami ustawy o KAS. Należy też powtórzyć za Trybunałem Konstytucyjnym, że w sytuacji, gdy chodzi o ograniczenie konstytucyjnych wolności i praw człowieka i obywatela, przepisy muszą charakteryzować się należytą precyzją i jasnością. Nakaz ten jest funkcjonalnie związany z zasadami pewności i bezpieczeństwa prawnego oraz ochrony zaufania do państwa i prawa.

(…) normy prawa procesowego pełnią rolę służebną w stosunku do unormowań prawa materialnego, wyznaczającego treść rozstrzygnięcia sprawy podatkowej. Regulacje materialnoprawne cechują się na ogół większą stabilnością, wynikającą z ich oparcia na określonych trwałych założeniach aksjologicznych i dogmatycznych. Natomiast prawo procesowe, pełniąc rolę służebną wobec prawa materialnego, oprócz celów dogmatycznych (…) związanych z realizacją zadań organów KAS, musi zapewnić ich realizacji właściwy poziom i odpowiednie warunki. Wykonanie dyrektyw kontroli celno-skarbowej, postępowania podatkowego czy postępowania karnego skarbowego wymaga właściwych środków i możliwości.

(…) Artykuł 48 ust. 1 ustawy o KAS nie posługuje się [terminem] „podejrzany". Ustawodawca wprowadził tutaj formułę „osoby fizycznej" oraz „działalności osoby fizycznej". W efekcie przepis ten otworzył możliwość pozyskania informacji bankowych dotyczących osoby fizycznej, w sytuacji, gdy działania procesowe organu są prowadzone w związku z czynami popełnionymi w zakresie jej działalności. W uzasadnieniu projektu ustawy wprowadzającej analizowaną zmianę wskazano wyraźnie, że chodzi tutaj o umożliwienie pozyskania określonych informacji przez organ również na etapie postępowania znajdującego się w fazie *in rem* (…). Pozwala to na zgromadzenie jak największej ilości dowodów na etapie, gdzie prowadzone postępowanie pozostaje jeszcze poza stanem wiedzy i świadomości osoby podejrzanej, a zatem zapewnione są niezakłócone warunki czynienia ustaleń, niezbędnych do sformułowania możliwie najbardziej precyzyjnych zarzutów. Pomimo oczywistego charakteru intencji ustawodawca zapomniał o dokonaniu stosownych zmian w przepisach Prawa bankowego, w których obecnie dostęp organów KAS na gruncie postępowania karnego skarbowego związanego z czynami popełnionymi przez osobę fizyczną wymaga, by postępowanie to toczyło się już przeciwko niej. Przepis art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ u.p.b., regulujący zagadnienie dostępu do informacji objętych tajemnicą bankową przez organy KAS, odsyła do zasad i trybu określonych w przepisach ustawy o KAS. Należy jednak zauważyć, że wskazuje też na konkretne warunki, w których pierwszeństwo to ma być realizowane. Nakreśla, w obrębie jakiego postępowania znajdują zastosowanie przepisy odrębne i jakie cechy postępowanie to powinno posiadać. Tym samym, choć nie normuje szczegółowo zasad i trybu udostępniania informacji bankowych finansowym organom postępowania przygotowawczego, to jednak wyznacza granice procesowe, w których dostęp ten może mieć miejsce. Przepisy ustawy o KAS, w zakresie, w jakim normują zagadnienia uregulowane w przepisach Prawa bankowego, znajdujące się poza zakresem zastosowanego tam odesłania, wkraczają w obszar swoistej prerogatywy prawa bankowego. Jeżeli wchodzą z nimi w kolizję, to w oczywisty sposób doprowadzają do chaosu na płaszczyźnie wewnętrznej spójności systemu prawa. Z tego powodu, *de lege ferenda*, mechanizm pozyskiwania informacji objętych tajemnicą bankową przez organy KAS wymaga korekty zapewniającej korelację treści art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ u.p.b. z brzmieniem art. 48 ust. 1 ustawy o KAS (P. Stolarski, *Problemy organów ścigania w dostępie do tajemnicy bankowej*, „Prokuratura i Prawo" 2023, nr 9, s. 48–68).

Ogólne normy kompetencyjne przyznające danemu organowi prawo do pozyskiwania informacji, w przypadku braku korelacji z postanowieniami prawa bankowego, nie są wystarczającą podstawą do uzyskania od banku określonych informacji.

Co prawda sposób formułowania upoważnień dla danych organów niekiedy polega na odwołaniu się do właściwych dla nich ustaw ustrojowych, co ma miejsce np. w odniesieniu do organów KAS, którym dane są udostępniane na zasadach i w trybie określonych w przepisach ustawy o KAS, niemniej jednak odesłanie to ma w tym wypadku konkretny zakres, zdefiniowany na gruncie przepisów ustawy – Prawo bankowe i w ten sposób to w tych przepisach należy nadal upatrywać źródła analizowanego upoważnienia. Bank ma prawo weryfikować, czy wystąpienie organu zawiera ustawowe przesłanki oraz czy podmiot żądający ma stosowną legitymację, jednak nie może badać, czy rzeczywiście przesłanki te zostały spełnione (np. czy przeciwko posiadaczowi rachunku rzeczywiście zostało wszczęte postępowanie). Bank musi [przede wszystkim] ustalić (...), czy organ kierujący żądanie dotyczące ujawnienia tajemnicy bankowej jest w ogóle podmiotem uprawnionym na gruncie Prawa bankowego do występowania z takim żądaniem. Musi również zbadać, czy w żądaniu zostały przynajmniej formalnie wskazane przesłanki ustawowe warunkujące możliwość udzielenia organowi określonych informacji. W przypadku wniosków organów dochodzenia dotyczących osób fizycznych muszą zatem zawierać one treść, z której wynika, że przeciwko danej osobie toczy się postępowanie karne. Jednocześnie bank nie jest uprawniony do uzyskania dalszych informacji na temat przebiegu dochodzenia, czy też potwierdzających lub chociażby uprawdopodabniających, że informacje zawarte w żądaniu są prawdziwe. Prawo bankowe przewiduje w art. 105 ust. 1 pkt [2] lit. e/ dostęp do tajemnicy bankowej na płaszczyźnie postępowań karnych dotyczących osób fizycznych, tylko jeśli postępowanie toczy się przeciwko osobie, co wiąże się co do zasady z koniecznością przedstawienia danej osobie zarzutów. W analizowanym zakresie to prawo bankowe jest wyznacznikiem granic tajemnicy bankowej i co do zasady żadna ustawa nie może sama z siebie derogować jego zasadniczych ustaleń. Oczywiście może do tego dochodzić na gruncie określonych odesłań, które Prawo bankowe czyni w niektórych miejscach, niemniej jednak zawsze należy bardzo uważnie przyjrzeć się granicom, które w tej materii wyznacza. Dostęp do informacji objętych tajemnicą bankową to niezwykle ważny instrument w działaniach organów KAS na wszelkich płaszczyznach, w tym na gruncie postępowań karnych. Historie rachunków bankowych i zgromadzone w nich informacje to niejednokrotnie jedyne narzędzie, (...) [za pomocą] którego można w pełny i miarodajny sposób ustalić rzeczywistą wielkość zobowiązań podatkowych, w szczególności tych zatajonych przed organami. Oczywiste jest, że prawo do prywatności finansowej obywateli musi w tym miejscu ustąpić w określonym zakresie realizacji innych wartości, takich jak sprawiedliwość społeczna pojmowana przez zainteresowanie społeczeństwa tym, by każdy w należyty sposób wywiązywał się ze swoich publicznoprawnych obowiązków, czy bezpieczeństwo finansowe państwa. Przedmiotowy instrument w naturalny sposób ma niebagatelne znaczenie także na gruncie postępowań karnych, gdzie niejednokrotnie umożliwia identyfikację przestępstw oraz ustalenie ich rzeczywistych rozmiarów finansowych (P. Stolarski, *Dostęp organów KAS do tajemnicy bankowej – praktyczne problemy*, „Przegląd Podatkowy" 2023, nr 3, s. 36–42).

(...) prawo procesowe, a do tej kategorii należy zaliczyć przepisy art. 48 ust. 1 ustawy o KAS, ma na celu właściwe wykonanie praw i obowiązków podmiotu

prawa oraz kompetencji właściwego organu, które wynikają z prawa materialnego, do którego należy zaliczyć przepisy art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ u.p.b. Z tego powodu regulacje procesowe nie mogą, ustanawiając tryb i zasady postępowania organu, modyfikować uprawnień i obowiązków podmiotu prawa oraz kompetencji właściwego organu wynikających z prawa materialnego. Wspominana służebna rola prawa procesowego w relacji do prawa materialnego i inne cele, które prawo procesowe ma spełniać w systemie prawa, wykluczają taką możliwość. (…) przepisy art. 104 ust. 1 u.p.b. i art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e. u.p.b. stanowią *lex specialis* w stosunku do przepisu art. 48 ust. 1 ustrojowej ustawy o KAS wyznaczającej kompetencje organów KAS oraz tryb i zasady ich działania. Zaniechanie prawodawcy, polegające na niedostosowaniu odpowiednich przepisów Prawa bankowego do przepisów ustawy o KAS, skutkuje tym, że bank jest zobowiązany udostępniać organom KAS dane chronione tajemnicą bankową tylko wtedy, gdy spełnione są przesłanki z art. 105 ust. 1 pkt 2 lit. e/ u.p.b. W innym przypadku zobowiązany jest przestrzegać tajemnicy bankowej zgodnie z art. 104 ust. 1 u.p.b.

(…) Niedopuszczalna jest rozszerzająca interpretacja przepisów o tajemnicy bankowej, a jeśli istnieją wątpliwości co do obowiązującej normy prawnej, to powinny one być rozstrzygane na korzyść ochrony prawa do prywatności. (…)

2. Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 6 sierpnia 2024 r. (sygn. akt II SA/Wr 112/24)

Teza: *Adresatem postanowienia o wstrzymaniu budowy wydanego na podstawie art. 48 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz.U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.) powinien być ten spośród trzech wymienionych w art. 48a powołanej ustawy podmiotów, który ma faktyczną możliwość wnioskowania o legalizację obiektu.*

Rozstrzygnięcie:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (…) po rozpoznaniu (…) sprawy ze skargi E.S. i A.S. na postanowienie Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Nadzoru Budowlanego (…) w przedmiocie wstrzymania budowy pomostu (…)

uchyla zaskarżone postanowienie oraz poprzedzające je postanowienie organu pierwszej instancji (…).

Z uzasadnienia:

(…) Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego [PINB] (…) przeprowadził kontrolę na działce (…). (…) ustalono, że na ww. działce, poza budynkiem rekreacji indywidualnej (…) oraz poza budynkiem gospodarczym, wybudowany został pomost (…). W protokole kontroli podkreślono, że właściciele przedmiotowego obiektu nie uzyskali pozwolenia na jego budowę.

W związku z powyższym (…) PINB wszczął z urzędu postępowanie administracyjne w sprawie samowolnej budowy ww. pomostu, a następnie (…) wstrzymał prowadzenie jego budowy jako realizowanej bez stosownego zezwolenia. (…)

(…) Dolnośląski Wojewódzki Inspektor Nadzoru Budowlanego (…) utrzymał w mocy postanowienie organu pierwszej instancji. (…)

(…) skarżący podnieśli, że przedmiotowy pomost znajduje się na działce (…), która graniczy z ich działką (…). Wskazali, że pomost jest „zupełnie inną nieruchomością" o innym numerze ewidencyjnym, posiadającą inną księgę wieczystą i – co najważniejsze – jest to nieruchomość, co do której kontrola PINB nie była prowadzona. (…) skarżący wskazali, że organ pierwszej instancji nie ustalił należycie, kto jest właścicielem pomostu, i przyjął „na skróty", że skoro otrzymali w darowiźnie od rodziców sąsiednią działkę z budynkiem, to pomost znajdujący się przy działce zapewne też. (…)

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

(…) organy nie zgromadziły w niniejszej sprawie wystarczającego materiału dowodowego, który pozwoliłby na jednoznaczne ustalenie nie tylko inwestora, ale także właściciela przedmiotowego pomostu. Przede wszystkim organ nie wyjaśnił w sposób jednoznaczny, jakie jest położenie tego obiektu względem działki skarżących. W tym zakresie brak [jest] stosownych ustaleń w protokole z kontroli. Organ wpisał w nim jedynie: „Przy działce znajduje się pomost", co nie potwierdza, aby obiekt ten znajdował się w granicach działki (…), której dotyczyła kontrola. Natomiast z uzasadnienia decyzji wynika, że PINB oparł się tylko na domniemaniu, że pomost w części położony jest na działce skarżących, a w części na działce sąsiedniej. Dokładnej lokalizacji względem granic działki podczas kontroli jednak nie ustalono. Również na dalszym etapie postępowania organ nie podjął w tym zakresie czynności wyjaśniających. (…) brak [jest] stosownej dokumentacji geodezyjnej, która mogłaby pozwolić na czytelne ustalenie położenia pomostu i jednocześnie sprawdzenie, czy znajduje się on w granicach własności skarżących. Tymczasem jest to kwestia istotna, gdyż ustalenie prawidłowego położenia przedmiotowego pomostu rzutuje na ocenę prawidłowości ustalenia adresatów rozstrzygnięć podejmowanych na podstawie art. 48 omawianej ustawy. Z treści art. 48a jasno wynika bowiem krąg podmiotów, które po doręczeniu postanowienia o wstrzymaniu budowy – a więc postanowienia wydanego na podstawie art. 48 – mogą wystąpić z wnioskiem o legalizację. Jest to więc okoliczność mająca istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, która nie powinna być pozostawiana przez organ w sferze domniemania, (…) [lecz powinna być] stwierdzona jednoznacznie na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego. Adresatem rozstrzygnięcia wydanego na podstawie art. 48, art. 48a p.b. powinien być bowiem ten spośród trzech ustawowo wymienionych podmiotów – inwestor, właściciel lub zarządca obiektu budowlanego – który ma faktyczną możliwość wnioskowania o legalizację obiektu. W sytuacji, w której na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego nie ustalono jednoznacznie położenia obiektu, a co za tym idzie – jego właściciela lub zarządcy, jak również nie ustalono inwestora tego obiektu, nie jest jasne, z jakich powodów wydane postanowienie zostało skierowane do ustalonego przez organ kręgu odbiorców. Biorąc powyższe pod uwagę, Sąd uznał, że zgromadzony materiał dowodowy nie był wystarczający do wydania na tym etapie przez organ postanowienia o wstrzymaniu robót budowlanych (…).

(…) PINB pozostawił w sferze domniemania kwestię położenia pomostu, nie posiadając wystarczającego materiału dowodowego do jednoznacznego ustalenia inwestora i właściciela przedmiotowego pomostu oraz – w związku z tym – granic własności nieruchomości, na której pomost się znajduje. Co więcej, organ pierwszej instancji nie poszukiwał dalszych źródeł dowodowych, jak choćby dokumentacja geodezyjna, wskazująca dokładne rozgraniczenie działek oraz niebudzące wątpliwości położenie przedmiotowego obiektu, mogących pozwolić na dokonanie bardziej precyzyjnych ustaleń, co było konieczne przed wydaniem odpowiedniego rozstrzygnięcia. W tych okolicznościach nie można było przyjąć, że organ wykazał, że przeprowadził w sprawie wszelkie możliwe dowody dla wyjaś[nie]nia kluczowych dla rozstrzygnięcia okoliczności. (…)

Wybór: sędziowie NSA:
Małgorzata Korycińska, Jan Rudowski, Jerzy Siegień
(Naczelny Sąd Administracyjny)
Opracowanie: *dr hab. Marcin Wiącek prof. UW*
(Uniwersytet Warszawski)

V. Glosy

Prof. dr hab. Aleksander Lipiński
[Uniwersytet Jana Długosza w Częstochowie;
ORCID: 0000-0002/9947-0007]

Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 stycznia 2026 r. (sygn. akt I OSK 803/24)

Streszczenie: Grunty zdegradowane (zdewastowane) podlegają rekultywacji. Jej kierunek określa decyzja starosty. Wymagania te należy odpowiednio stosować do rekultywacji gruntów po działalności górniczej. Sposób wykonania obowiązku rekultywacji jest wtedy określony w planie ruchu likwidowanego zakładu górniczego. Rozwiązanie to odnosi się wyłącznie do nieruchomości wchodzących w skład zakładu górniczego. Nie narusza to jednak kompetencji starosty. Plan ruchu zakładu górniczego nie może natomiast nakładać jakichkolwiek obowiązków dotyczących nieruchomości znajdujących się poza jego granicami.

Słowa klucze: degradacja (dewastacja) gruntu, likwidacja zakładu górniczego, szkody górnicze, obowiązek rekultywacji

Teza:

Możliwość stosowania przepisów ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych[1] dotyczących rekultywacji do gruntów innych niż rolne i leśne wynika wprost z art. 129 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 129 ust. 2 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. – Prawo geologiczne i górnicze[2] i bezzasadne jest poszukiwanie rodzaju gruntów objętych zakresem odesłania w art. 4 u.g.r.l. Przepis art. 129 ust. 2 p.g.g. nie odsyła w omawianym zakresie do definicji tam zawartych, gdyż zagadnienie to uregulowane jest odrębnie i wyczerpująco w tej samej ustawie co przepis odsyłający.

1. Okoliczności sprawy

Wnioskodawca wniósł o orzeczenie rekultywacji działki przeznaczonej w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego pod budownictwo. Zamierzone działania miały polegać na budowie systemu odwodnienia w celu uporządkowania gospodarki wodami opadowymi, zaburzonej na skutek szkód górniczych. Zmiany w zakresie zagospodarowania terenu związane z realizacją projektowanej inwestycji miały obejmować budowę kolektora kanalizacji deszczowej oraz odwodnienia

[1] Dz.U. z 2022 r. poz. 2409; obecnie: Dz.U. z 2024 r. poz. 82; dalej: u.g.r.l.
[2] Dz.U. z 2023 r. poz. 633; obecnie: Dz.U. z 2026 r. poz. 69; dalej: p.g.g.

liniowego. Decyzja nakazująca rekultywację wydana została zgodnie ze zgłoszonym żądaniem. Odmowę stwierdzenia jej nieważności utrzymano w postępowaniu instancyjnym, a skargi sądowoadministracyjna oraz kasacyjna zostały oddalone.

2. Stan prawny

Decyzję w sprawie rekultywacji wydaje starosta. „W odniesieniu do działalności górniczej" wymaga ona opinii dyrektora okręgowego urzędu górniczego (art. 22 ust. 2 pkt 1 u.g.r.l.). Naprawa szkody w gruntach rolnych (leśnych) wyrządzonej ruchem zakładu górniczego następuje w sposób przewidziany przepisami o ochronie tych gruntów, czyli w drodze rekultywacji (art. 147 ust. 2 p.g.g.). W przypadku likwidacji zakładu górniczego lub jego oznaczonej części przedsiębiorca ma obowiązek przedsięwziąć niezbędne środki w celu m.in. rekultywacji gruntów po działalności górniczej (art. 129 ust. 1 pkt 5 p.g.g.). Należy wówczas odpowiednio stosować przepisy ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Sposób wykonania obowiązku rekultywacji jest określony w planie ruchu likwidowanego zakładu górniczego (art. 129 ust. 2 i 4 p.g.g.). Jak wynika z dokonanych ustaleń, „przepis art. 129 ust. 1 pkt 5 i ust. 2 (…) [p.g.g.] miał w tej sprawie zastosowanie, gdyż likwidacji podlegał poziemny zakład górniczy"[3].

3. Istota działalności górniczej

Wątpliwości dotyczą sposobu rozumienia określeń „do działalności górniczej" (art. 22 ust. 2 pkt 1 u.g.r.l.) oraz „grunty po działalności górniczej" (art. 129 ust. 1 pkt 5 p.g.g.). Przede wszystkim powstaje pytanie, na czym ma polegać „działalność górnicza", a zwłaszcza czy chodzi tu o wszelką działalność stanowiącą przedmiot Prawa geologicznego i górniczego, czy tylko o wydobywanie kopalin[4]. Wypada opowiedzieć się za pierwszym z tych rozwiązań. Podstawowym (ale nie wyłącznym) przedmiotem Prawa geologicznego i górniczego jest określenie zasad i warunków „podejmowania, wykonywania oraz zakończenia działalności w zakresie:

1) prac geologicznych;
2) wydobywania kopalin ze złóż;
3) podziemnego bezzbiornikowego magazynowania substancji;
4) poziemnego składowania odpadów;
5) podziemnego składowania dwutlenku węgla" (art. 1 ust. 1 p.g.g.).

Z punktu widzenia tematu problem rekultywacji najczęściej stanowić będzie konsekwencję wydobycia kopaliny (zwłaszcza metodą odkrywkową), naprawy tzw. szkód górniczych w gruntach rolnych i leśnych, a także likwidacji zakładu górniczego. Nie można również wykluczyć zbiegu tych przesłanek.

---

[3] Tak w wyroku WSA w Krakowie z 23 listopada 2023 r., II SA/Kr 1137/23, CBOSA, zaskarżonym skargą kasacyjną oddaloną glosowanym wyrokiem NSA.

[4] Problem ten pominięto w komentarzach do ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Zob. komentarze do art. 22, w: D. Danecka, W. Radecki, *Ustawa o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Komentarz*, LEX/el. 2024; *Ustawa o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Komentarz*, red. P. Popardowski, Legalis/el. 2025.

„Zakład górniczy" zdefiniowano jako „wyodrębniony technicznie i organizacyjnie zespół środków służących bezpośrednio do wykonywania działalności regulowanej ustawą w zakresie wydobywania kopalin ze złóż, a w podziemnych zakładach górniczych wydobywających węgiel kamienny wraz z pozostającym w związku technologicznym z wydobyciem kopaliny przygotowaniem wydobytej kopaliny do sprzedaży, podziemnego bezzbiornikowego magazynowania substancji, podziemnego składowania odpadów albo podziemnego składowania dwutlenku węgla, w tym wyrobiska górnicze, obiekty budowlane, urządzenia oraz instalacje" (art. 6 ust. 1 pkt 18 p.g.g.). „Zakładem" jest natomiast „wyodrębniony technicznie i organizacyjnie zespół środków służących bezpośrednio do wykonywania działalności określonej w art. 2 ust. 1[5] albo art. 86[6], w tym wyrobiska górnicze, obiekty budowlane, urządzenia oraz instalacje" (art. 6 ust. 1 pkt 17a p.g.g.).

4. Ewolucja wymagań dotyczących rekultywacji związanej z likwidacją zakładu górniczego

Pierwszym aktem normatywnym dotyczącym rekultywacji była uchwała nr 301 Rady Ministrów z dnia 6 września 1966 r. w sprawie rekultywacji i zagospodarowania gruntów przekształconych w związku z poszukiwaniem i eksploatacją kopalin[7]. Jej przedmiotem było określenie wymagań dotyczących „rekultywacji i zagospodarowania państwowych gruntów mających ulec przekształceniu lub przekształconych wskutek robót:

1) geologicznych,

2) związanych z wydobywaniem kopalin, z wyjątkiem torfu[8], jak również z budową i rozbudową zakładów eksploatujących te kopaliny" (§ 1).

---

[5] Według którego przepisy Prawa geologicznego i górniczego, z wyjątkiem dotyczących koncesjonowania, „stosuje się odpowiednio również do:
1) budowy, rozbudowy oraz utrzymywania systemów odwadniania zlikwidowanych zakładów górniczych;
1a) utrzymywania i niezwiązanego z wydobywaniem kopaliny ze złoża wykorzystywania podziemnej części likwidowanych zakładów górniczych niezbędnej do prowadzenia ruchu innych zakładów górniczych;
2) robót prowadzonych w wyrobiskach zlikwidowanych podziemnych zakładów górniczych w celach innych niż określone ustawą, w szczególności turystycznych, leczniczych i rekreacyjnych;
3) robót podziemnych prowadzonych w celach naukowych, badawczych, doświadczalnych i szkoleniowych na potrzeby geologii i górnictwa;
4) drążenia tuneli;
5) likwidacji obiektów, urządzeń oraz instalacji, o których mowa w pkt 1–4".

[6] Wedle którego „Do robót geologicznych służących poszukiwaniu i rozpoznawaniu złóż kopalin oraz poszukiwaniu i rozpoznawaniu kompleksu podziemnego składowania dwutlenku węgla, a także robót geologicznych służących innym celom wykonywanych z użyciem środków strzałowych albo wykonywanych na głębokości większej niż 100 m albo wykonywanych na obszarze górniczym utworzonym w celu wykonywania działalności metodą robót podziemnych albo metodą otworów wiertniczych, stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące zakładu górniczego i jego ruchu oraz ratownictwa górniczego".

[7] M.P. Nr 50, poz. 247.

[8] Problematyka wydobywania torfu była wówczas przedmiotem regulacji dokonanej ustawą z dnia 22 maja 1958 r. o gospodarowaniu terenami torfowymi (Dz.U. Nr 31, poz. 137), która jednak nie zawierała jakichkolwiek rozwiązań dotyczących rekultywacji.

Utraciła ona moc wraz z wejściem w życie ustawy z dnia 26 października 1971 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych oraz rekultywacji gruntów[9]. Obecnie obowiązująca ustawa z dnia 3 lutego 1995 r. jest już trzecią ustawą poświęconą tej problematyce. Co ciekawe, w (już nieobowiązującym) Prawie górniczym z 1953 r.[10] regulacja dotycząca „rekultywacji" pojawiła się dopiero w 1977 r.[11] W świetle art. 70[1] tego Prawa „Tereny górnicze przekształcone w związku z działalnością górniczą podlegają *rekultywacji* stosownie do przepisów o ochronie gruntów rolnych i leśnych i o *rekultywacji* gruntów oraz zgodnie z przepisami prawa górniczego". Rozwiązanie to w istocie miało charakter wyłącznie deklaratywny. Nie było jednak wątpliwości, że należało wówczas wprost (a nie odpowiednio) stosować powszechnie obowiązujące wymagania dotyczące ochrony gruntów rolnych i leśnych oraz rekultywacji. Również pierwotna wersja ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. – Prawo geologiczne i górnicze[12] nie zawierała żadnych rozwiązań dotyczących rekultywacji. Wprowadzono je dopiero ustawą z dnia 27 lipca 2001 r. o zmianie ustawy – Prawo geologiczne i górnicze[13]. W rezultacie art. 80 p.g.g. z 1994 r. uzyskał wówczas następującą treść:

„1. W razie likwidacji zakładu górniczego przedsiębiorca jest zobowiązany:

1) zabezpieczyć lub zlikwidować wyrobiska górnicze oraz obiekty i urządzenia zakładu górniczego,

2) zabezpieczyć niewykorzystaną część złoża kopaliny,

3) zabezpieczyć sąsiednie złoża kopalin,

4) przedsięwziąć niezbędne środki chroniące wyrobiska sąsiednich zakładów górniczych,

5) przedsięwziąć niezbędne środki w celu ochrony środowiska oraz rekultywacji gruntów i zagospodarowania terenów po działalności górniczej.

2. Do rekultywacji gruntów i zagospodarowania terenów, o których mowa w ust. 1 pkt 5, przepisy o ochronie gruntów rolnych i leśnych stosuje się odpowiednio. Z zastrzeżeniem przepisów art. 109 ust. 1 pkt 5, w sprawach dotyczących rekultywacji gruntów i zagospodarowania terenów właściwe są organy określone w tych przepisach".

Kluczowa zmiana polegała na tym, że do rekultywacji „terenów po działalności górniczej" należało „odpowiednio" (a nie wprost, jak to było dotychczas) stosować przepisy o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Rozwiązanie to nie miało wprawdzie żadnego uzasadnienia merytorycznego, ale zostało mechanicznie powtórzone w aktualnie obowiązującym stanie prawnym (art. 129 ust. 2 p.g.g.). Zdaniem NSA dla zrozumienia tego rozwiązania konieczna jest refleksja historyczna i cofnięcie się do art. 80 ust. 2 p.g.g. z 1994 r., który – wprowadzony do systemu prawnego 1 stycznia 2002 r.[14] – określał w sposób dalece niedoskonały relację tej ustawy do u.g.r.l. w odniesieniu do rekultywacji terenów górniczych. Jak podkreślano

[9] Dz.U. Nr 27, poz. 249.

[10] Dekret z dnia 6 maja 1953 r. – Prawo górnicze, Dz.U. Nr 29, poz. 113.

[11] Zob. ustawę z dnia 26 listopada 1977 r. o zmianie Prawa górniczego, Dz. U. Nr 35, poz. 151.

[12] Dz.U. Nr 27, poz. 96; dalej: p.g.g. z 1994 r.

[13] Dz.U. Nr 110, poz. 1190.

[14] Dodany na mocy art. 1 pkt 53 ustawy z dnia 27 lipca 2001 r. o zmianie ustawy – Prawo geologiczne i górnicze, która weszła w życie 1 stycznia 2002 r.

wówczas w doktrynie, nawet brak takiego odesłania nie stanowiłby przeszkody do rekultywacji terenów pokopalnianych na zasadach zawartych w przepisach ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych, taki bowiem obowiązek dało się wyprowadzić z innych przepisów[15]. Pogląd ten zachowuje aktualność na gruncie art. 129 ust. 2 p.g.g. Prawo geologiczne i górnicze nie stanowi *lex specialis* wobec przepisów o ochronie gruntów rolnych i leśnych, „ponieważ nie przewidują one odrębnej właściwości do wydania decyzji o rekultywacji"[16].

5. Rekultywacja w ruchu zakładu górniczego

Szczegóły dotyczące funkcjonowania zakładów górniczych (*verba legis* – ich ruchu) zostały określone w przepisach wykonawczych. Regulują one m.in. problematykę rekultywacji. Rozporządzenie Ministra Energii z dnia 23 listopada 2016 r. w sprawie szczegółowych wymagań dotyczących prowadzenia ruchu podziemnych zakładów górniczych[17] w § 804 przewiduje, że:

„1. Rekultywację gruntów zakładu górniczego prowadzi się w miarę jak te grunty stają się zbędne całkowicie częściowo lub na określony czas do prowadzenia ruchu zakładu górniczego.

2. Rekultywację gruntów zakładu górniczego prowadzi się w sposób określony w dokumentacji rekultywacji zatwierdzonej przez kierownika ruchu zakładu górniczego.

3. W dokumentacji rekultywacji sporządzanej w formie opisowej i graficznej określa się kierunek, zakres, sposób i termin wykonania rekultywacji, w szczególności:

1) obszar wymagający podjęcia rekultywacji, przez wskazanie jego granic oraz oznaczenie granic własności nieruchomości;

2) aktualny i planowany sposób użytkowania obszaru wymagającego podjęcia rekultywacji;

3) ukształtowanie powierzchni gruntów wymagających rekultywacji oraz ich docelowe ukształtowanie;

4) metody kształtowania rzeźby terenu niekorzystnie przekształconego oraz odtwarzania gleb w przypadku, gdy jest wymagane ich odtworzenie;

5) sposób:

a) regulacji stosunków wodnych na gruntach rekultywowanych,

b) zabezpieczenia przeciwerozyjnego rekultywowanych powierzchni,

c) zabezpieczenia niewykorzystanej części złoża kopaliny, a w przypadku ich występowania również sąsiednich złóż kopalin;

6) usytuowanie obiektów budowlanych;

7) technologię i środki techniczne służące do zapobiegania powstawaniu pożarów na terenach rekultywowanych – w przypadku wykorzystywania do rekultywacji odpadów zawierających części palne;

8) harmonogram realizacji robót rekultywacyjnych".

---

[15] Zob. A. Lipiński, R. Mikosz, *Komentarz do ustawy – Prawo geologiczne i górnicze*, SIP LEX, tezy do art. 80.

[16] Wyrok NSA z 29 listopada 2019 r., II OSK 2960/18, CBOSA.

[17] Dz.U. z 2017 r. poz. 1118 ze zm.

Zbliżone rozwiązania są przedmiotem szczegółowych wymagań dotyczących prowadzenia ruchu odkrywkowych zakładów górniczych[18] oraz zakładów górniczych wydobywających kopaliny otworami wiertniczymi[19].

Przede wszystkim powstaje wątpliwość, czy gruntami (a w istocie nieruchomościami gruntowymi bądź ich częściami) „po działalności górniczej" są te:

– w których granicach prowadzona była „działalność górnicza" (np. znajdowało się tam wyrobisko górnicze, w praktyce odkrywkowe bądź otworowe),

– na których zlokalizowane były pozostałe elementy infrastruktury powierzchniowej zakładu górniczego,

– które znajdują się poza zakładem górniczym, ale w zasięgu jego szkodliwych oddziaływań[20].

Pojęcie „grunty po działalności górniczej" pojawia się w rozporządzeniu Ministra Środowiska z dnia 24 kwietnia 2012 r. w sprawie szczegółowych wymagań dotyczących projektów zagospodarowania złóż[21]. Taki projekt jest elementem wniosku o większość koncesji na wydobywanie kopalin. Określa on m.in. przewidywany sposób „*rekultywacji* gruntów po działalności górniczej" (§ 1 ust. 1 pkt 1 lit. c/ oraz § 2 ust. 2 pkt 12). Wspomniany projekt nie podlega zatwierdzeniu przez jakikolwiek organ administracji. Brak jednak podstaw, by określone tam rozwiązania, dotyczące zarówno „rekultywacji", jak i „gruntów po działalności górniczej", mogły wiązać i starostę (jako organ orzekający o rekultywacji wskazany w art. 5 ust. 1 u.g.r.l.[22]), i organ nadzoru górniczego (w odniesieniu do jej „sposobu" oraz granic wspomnianych gruntów).

W świetle art. 129 ust. 3 p.g.g. wymagania dotyczące ruchu zakładu górniczego należy odpowiednio stosować do ruchu likwidowanego zakładu górniczego. Automatycznie powstaje więc pytanie o ich relację do obowiązku rekultywacji przewidzianego przepisami u.g.r.l. Wymagania dotyczące rekultywacji prowadzonej w ruchu zakładów górniczych są zredagowane w sposób sugerujący, że mogą one mieć charakter autonomiczny w stosunku do wymagań przewidzianych przepisami u.g.r.l., co mogłoby też dotyczyć nadzoru i kontroli nad taką działalnością. Można przypuszczać, że rozwiązanie to stanowi echo dawnej koncepcji zakładającej, że jedynym organem administracji publicznej właściwym w zakresie kontroli i nadzoru nad zakładem górniczym (w tym jego ruchem) jest organ nadzoru górniczego[23].

---

[18] Zob. § 162 rozporządzenia Ministra Gospodarki z dnia 8 kwietnia 2013 r. w sprawie szczegółowych wymagań dotyczących prowadzenia ruchu odkrywkowego zakładu górniczego, Dz.U. poz. 1008 ze zm.

[19] Zob. § 176 rozporządzenia Ministra Gospodarki z dnia 25 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymagań dotyczących prowadzenia ruchu zakładów górniczych wydobywających kopaliny otworami wiertniczymi, Dz.U. poz. 812.

[20] Zob. H. Schwarz, *Prawo geologiczne i górnicze. Komentarz*, t. 2, Wrocław 2016, s. 258; A. Lipiński, *Prawne podstawy geologii i górnictwa*, Warszawa 2019, s. 206.

[21] Dz.U. poz. 511.

[22] W zasadzie jest nim starosta, a w odniesieniu do gruntów leśnych – dyrektor regionalnej dyrekcji Lasów Państwowych, w parku narodowym zaś – jego dyrektor.

[23] Zob. art. 117 ust. 1 (już nieobowiązującego) p.g.g. z 1994 r., wedle którego „W razie zbiegu właściwości innych organów nadzoru i kontroli z właściwością organów państwowego nadzoru górniczego (…) wydanie decyzji dotyczącej zakładu górniczego wymaga uzgodnienia z właściwym organem państwowego nadzoru górniczego".

De lege lata konstrukcja ta nie ma natomiast jakichkolwiek podstaw. Wypada zatem bronić stanowiska, że co do zasady rozwiązania Prawa geologicznego i górniczego nie wyłączają powszechnie obowiązujących wymagań wynikających z innych przepisów, w tym np. dotyczących również remediacji i rewitalizacji.

6. Relacja pomiędzy planem ruchu i decyzją rekultywacyjną starosty

Wiele wskazuje na to, że wymagania dotyczące rekultywacji wynikające z przepisów o ruchu zakładu górniczego mogą funkcjonować wyłącznie w granicach wyznaczonych przez decyzję o rekultywacji podjętą na podstawie ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. Decyzja rekultywacyjna określa „kierunek" (ale nie sposób) rekultywacji. W planie ruchu likwidowanego zakładu górniczego ma m.in. zostać określony „sposób" rekultywacji. Językowo „sposób" jest synonimem metody (wykonania czegoś). Skoro tak, to „sposób" w rozumieniu art. 129 ust. 4 p.g.g. ma charakter wykonawczy w stosunku do „kierunku" (rekultywacji) określonego decyzją starosty podjętą na podstawie art. 22 w zw. z art. 5 ust. 1 u.g.r.l. Inaczej mówiąc: plan ruchu likwidowanego zakładu górniczego określałby środki niezbędne do osiągnięcia celu, jakim jest ustalony „kierunek" rekultywacji. Przy takim założeniu obowiązki dotyczące rekultywacji ukształtowane przepisami o ruchu zakładów górniczych nie mogą funkcjonować samoistnie, wyłącznie na podstawie Prawa geologicznego i górniczego. Innymi słowy, wspomniany „sposób" wykonania obowiązku rekultywacji (w rozumieniu art. 129 ust. 4 p.g.g.) odnosi się do jej „kierunku" (w rozumieniu art. 22 ust. 1 pkt 2 u.g.r.l.), czyli określa środki niezbędne do osiągnięcia celu (*verba legis* kierunku) rekultywacji. Nie ma bowiem wątpliwości, że podejmowanie i wykonywanie działalności stanowiącej przedmiot Prawa geologicznego i górniczego nie wyłącza obowiązków przewidzianych odrębnymi ustawami, zwłaszcza odnoszącymi się do szeroko pojmowanej ochrony środowiska. Częściowo zasadę tę wypowiada art. 30 ust. 3 p.g.g.[24]

Podobną ocenę należy odnieść do obowiązków dotyczących rekultywacji w ruchu zakładu górniczego. Zatwierdzony przez kierownika ruchu zakładu górniczego projekt rekultywacji może funkcjonować wyłącznie w granicach wyznaczonych decyzją rekultywacyjną w rozumieniu art. 22 u.g.r.l.

7. Stanowisko sądów administracyjnych

Sądy orzekające w przedmiotowej sprawie nie dostrzegły jednak, że przewidziany w art. 129 p.g.g. obowiązek rekultywacji „gruntów po działalności górniczej" ma być realizowany w ruchu likwidowanego zakładu górniczego, a w konsekwencji taki plan może odnosić się wyłącznie do gruntów znajdujących się w granicach

[24] Nie sposób zgodzić się z oceną E. Hadrowicz (*Zakres kompetencji organów administracji publicznej działających za Skarb Państwa w obszarze działań imperium i dominium związanych z ochroną terenów wyrobisk pokopalnianych*, „Monitor Prawniczy" 2024, nr 8, s. 489), że „wykładnia funkcjonalna i systemowa nie dają jednoznacznych podstaw do przyjęcia, który organ administracji publicznej jest właściwy do wydania decyzji w przedmiocie rekultywacji wyrobisk pokopalnianych".

takiego zakładu. Każdy plan ruchu, w tym plan ruchu likwidowanego zakładu górniczego, musi m.in. określać granice wspomnianego zakładu (art. 108 ust. 2 pkt 1a w zw. z art. 129 ust. 3 p.g.g.). Inaczej mówiąc: przedmiotem obowiązku rekultywacji określonego w art. 129 ust. 1 pkt 5 oraz ust. 2 i 4 p.g.g. mogą być wyłącznie grunty znajdujące się w granicach zakładu górniczego[25]. Jeżeli znajdują się poza nimi i wymagają rekultywacji, jej obowiązek w zasadzie wynika bezpośrednio z art. 20 u.g.r.l.

Uzasadnienie glosowanego wyroku (podobnie jak wyroku sądu administracyjnego pierwszej instancji) nie pozwala na ustalenie, czy w omawianej sprawie przedmiotem rekultywacji był grunt w granicach zakładu górniczego, czy znajdujący się poza nimi.

Nie jest tajemnicą, że praktyka nie zawsze koresponduje z wymaganiami prawa; znane są przypadki, w których plan ruchu likwidowanego zakładu górniczego nakłada obowiązki (likwidacyjne) dotyczące obiektów, które wykraczają poza prawne pojęcie zakładu górniczego. Oznacza to podjęcie decyzji z rażącym naruszeniem prawa. Z przyczyn pozaprawnych niektórzy przedsiębiorcy nie kwestionują jednak tego rodzaju rozwiązań.

8. Rekultywacja jako sposób naprawy szkód górniczych

Sprawa ulega komplikacji, jeżeli dojdzie do tzw. szkody górniczej w gruncie rolnym (leśnym). Jej naprawa następuje „w sposób określony przepisami o ochronie tych gruntów" (art. 147 ust. 2 p.g.g.), a więc w drodze rekultywacji; wyłączeniu ulegają wówczas zasady określone w art. 145 (odesłanie do Kodeksu cywilnego) oraz art. 147 ust. 1 w zw. z art. 6 ust. 1 pkt 10 p.g.g. (określenie istoty „przywrócenia stanu poprzedniego"). Rozwiązania te trudno ocenić jako dostatecznie komunikatywne, a naprawa szkody w drodze odesłania do wymagań przewidzianych przepisami o ochronie gruntów rolnych i leśnych z łatwością daje się ominąć. Oznacza to również, że jeżeli dany grunt ma charakter rolny (leśny), a jednocześnie stanowi przedmiot prawa własności bądź użytkowania górniczego przedsiębiorcy górniczego i nie wchodzi w skład zakładu górniczego, ale został zdegradowany (zdewastowany) w wyniku działalności takiego przedsiębiorcy, jego rekultywacja powinna odbywać się wyłącznie na podstawie ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych, z wyłączeniem przepisów o ruchu zakładu górniczego oraz dotyczących szkód górniczych.

9. Wnioski

Odniesienie tego toku rozumowania do rozstrzygnięcia zawartego w glosowanym wyroku przede wszystkim prowadzi do wniosku, że nie ustalono, czy w sprawie zachodziły przesłanki określone w art. 129 ust. 1 pkt 5 p.g.g. Wiadomo wprawdzie, że trwała likwidacja zakładu górniczego, natomiast nie ustalono, czy grunt objęty decyzją rekultywacyjną wchodził w skład zakładu górniczego.

[25] O tle też należy zweryfikować moje wcześniejsze poglądy. Zob. A. Lipiński, *Prawne podstawy…*, s. 205 i nast.

Ze znacznym prawdopodobieństwem można przyjąć, że nie. Przedmiotem likwidacji był bowiem zakład górniczy wydobywający węgiel kamienny, a więc z zastosowaniem metody podziemnej. Z uzasadnienia wyroku sądu administracyjnego pierwszej instancji wynika zresztą, że rekultywacja „jest konieczna w związku z niekorzystnym przekształceniem terenu w wyniku szkód górniczych", a zatem mogła być uzasadniona potrzebą naprawy szkody (górniczej) w cudzej nieruchomości, o której wiadomo, że nie była gruntem rolnym (leśnym). Nie było więc podstaw do wydania decyzji rekultywacyjnej. Ta ostatnia mogłaby zostać podjęta tylko w razie zaistnienia szkody w gruncie rolnym (leśnym), albo gdyby dana nieruchomość należała do sprawcy zdarzenia uzasadniającego rekultywację. Tego rodzaju uszczerbek nie byłby szkodą w prawnym znaczeniu tego określenia, lecz mógłby uzasadniać konieczność dokonania rekultywacji. Okoliczności sprawy wskazują, że tak nie było. Wiadomo bowiem, że przedmiotowy grunt był przeznaczony na cele budowlane.

Ocena stanowiąca tezę glosowanego wyroku jest wprawdzie trafna, ale zachodzą daleko idące i niewyjaśnione przez sądy orzekające wątpliwości, czy w sprawie występowały przesłanki pozwalające na orzeczenie nakazu rekultywacji uszkodzonej w wyniku ruchu zakładu górniczego nieruchomości niemającej charakteru gruntu rolnego i leśnego. Z uzasadnień wyroków sądów obu instancji wynika, że okoliczności tej nikt nie badał. Jeżeli uszczerbek we wspomnianej działce miał charakter szkody w rozumieniu art. 144 i nast. p.g.g., zarówno decyzja rekultywacyjna, jak i oba wyroki rażąco kolidują z prawem.

Należy także dojść do wniosku, że przewidziany w art. 129 ust. 2 p.g.g. nakaz odpowiedniego stosowania wspominanej ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. jest nieporozumieniem. Nie przemawiają za nim jakiekolwiek okoliczności. W konsekwencji również „grunty po działalności górniczej" powinny podlegać powszechnie obowiązującym wymaganiom dotyczącym rekultywacji, rzecz jasna stosowanym wprost, a nie odpowiednio.

Bibliografia załącznikowa

Danecka D., Radecki W., *Ochrona gruntów rolnych i leśnych. Komentarz*, LEX/el. 2024

Hadrowicz E., *Zakres kompetencji organów administracji publicznej działających za Skarb Państwa w obszarze działań imperium i dominium związanych z ochroną terenów wyrobisk pokopalnianych*, „Monitor Prawniczy" 2024, nr 8

Lipiński A., *Prawne podstawy geologii i górnictwa*, Warszawa 2019

Lipiński A., Mikosz R., *Komentarz do ustawy – Prawo geologiczne i górnicze*, SIP LEX

Schwarz H., *Prawo geologiczne i górnicze. Komentarz*, t. 2, Wrocław 2016

Ustawa o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Komentarz, red. P. Popardowski, Legalis/el. 2025

Summary

of the **Gloss on the judgment of the Supreme Administrative Court of 14 January 2026 (Case No. I OSK 803/24)**

Degraded (devastated) land is subject to reclamation. The direction of reclamation is determined by a decision of the head of the county. These requirements are mutatis mutandis applicable to the reclamation of land after mining activities. The manner of fulfilling

the reclamation obligation is then specified in the operation plan of the mining plant being closed-down. However, this solution applies only to land that is part of the mining plant. The mining plant's operation plan cannot impose any obligations on properties located outside its boundaries.

Keywords: land degradation (devastation), closure of a mining plant, mining damage, land-reclamation obligation

KRONIKA

Kalendarium sądownictwa administracyjnego
(marzec–kwiecień 2026 r.)

I. WYDARZENIA

3 marca

Warszawa. Prezes NSA Jacek Chlebny wręczył sędzi WSA Agnieszce Wójcik akt powołania do pełnienia urzędu na stanowisku wiceprezesa Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Kadencja nowo powołanej wiceprezes rozpoczęła się 9 marca 2026 r.

9 marca

Kielce. Odbyło się Zgromadzenie Ogólne Sędziów Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach, w którym wziął udział wiceprezes NSA Jerzy Siegień. Zgromadzenie rozpatrzyło informację Prezesa WSA w Kielcach – sędziego WSA Mirosława Surmy o działalności Sądu w 2025 r.

16 marca

Warszawa. Odbyło się doroczne Zgromadzenie Ogólne Sędziów NSA z udziałem Zbigniewa Boguckiego – Szefa Kancelarii Prezydenta RP, który odczytał list Prezydenta RP do sędziów NSA. Porządek Zgromadzenia przewidywał rozpatrzenie informacji o działalności sądów administracyjnych w 2025 r. Prezes NSA, przedstawiając *Informację o działalności sądów administracyjnych w 2025 roku*, podkreślił zmniejszenie łącznej liczby zaległych spraw oczekujących na rozpatrzenie. W 2025 r. średni czas oczekiwania na rozstrzygnięcie sprawy w NSA wyniósł nieznacznie ponad 17 miesięcy, a w wojewódzkich sądach administracyjnych – niewiele powyżej 4 miesięcy. Zgromadzenie podjęło uchwałę o przyjęciu przedstawionej przez Prezesa NSA *Informacji o działalności sądów administracyjnych w 2025 roku*. Po Zgromadzeniu odbyło się seminarium pt. „Wyzwania stojące przed sądownictwem administracyjnym". Materiały dotyczące Zgromadzenia Ogólnego Sędziów NSA oraz seminarium będą dostępne w „Zeszytach Naukowych Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 4.

10 kwietnia

Warszawa. Szef Kancelarii Prezesa NSA Hieronim Kulczycki wziął udział w zorganizowanych przez Prezydenta RP obchodach 16. rocznicy katastrofy lotniczej pod Smoleńskiem, a także złożył wieniec pod Pomnikiem Prezydenta RP Lecha Kaczyńskiego oraz pod Pomnikiem Ofiar Tragedii Smoleńskiej na Placu Marszałka Józefa Piłsudskiego w Warszawie.

Warszawa. Odbyła się uroczystość upamiętniająca 16. rocznicę katastrofy lotniczej pod Smoleńskiem. Zastępca Szefa Kancelarii Prezesa NSA Paweł Maszkiewicz, na zaproszenie Prezydenta m.st. Warszawy Rafała Trzaskowskiego, uczestniczył w uroczystości oraz złożył wieniec pod Pomnikiem Ofiar Katastrofy Smoleńskiej na Cmentarzu Wojskowym na Powązkach.

20 kwietnia

Warszawa. Odbyło się Zgromadzenie Ogólne Sędziów NSA. Po przeprowadzeniu tajnego głosowania w sprawie podjęcia uchwały w przedmiocie kompetencji Zgromadzenia Ogólnego Sędziów NSA do opiniowania kandydatów do Krajowej Rady Sądownictwa większością głosów podjęta została uchwała o nieopiniowaniu kandydatów do Krajowej Rady Sądownictwa.

II. WIZYTY ZAGRANICZNE / WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA

8–10 marca

Luksemburg. Prezes NSA Jacek Chlebny wziął udział w zorganizowanej przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej konferencji sędziów TSUE, Sądu Unii Europejskiej oraz krajowych sądów najwyższych, najwyższych sądów administracyjnych oraz rad stanu z okazji 25. rocznicy przyjęcia Karty praw podstawowych Unii Europejskiej. Podczas sesji plenarnych i warsztatowych dyskutowano na temat: korzeni, rozwoju i perspektyw Karty, jej powiązania z wartościami Unii Europejskiej, zakresu jej stosowania w krajowych porządkach prawnych, prawa do efektywnej ochrony sądowej i prawa do prywatności w świetle Karty, jak również o problematyce relacji między nakładanymi sankcjami a koniecznością zapewnienia ochrony praw podstawowych.

16–20 marca

Warszawa / Kraków. Sędzia Najwyższego Sądu Administracyjnego Republiki Litewskiej Wiesława Ruskań przebywała, w ramach programu wymiany sędziów Stowarzyszenia Rad Stanu i Najwyższych Sądów Administracyjnych Unii Europejskiej ACA-Europe, na stażu w NSA oraz WSA w Krakowie. Staż obejmował spotkania z sędziami i asystentami sędziów oraz udział w rozprawach, jak również wizyty w Biurze Rzecznika Praw Obywatelskich, Urzędzie do Spraw Cudzoziemców oraz w Ministerstwie Finansów. Podczas wizyty w WSA w Krakowie sędzia Wiesława Ruskań wygłosiła wykład pt. „Sądownictwo administracyjne w Republice Litewskiej".

19 marca

Warszawa. Delegacja Sądu Najwyższego Republiki Albanii w składzie: Sokol Sadushi – Prezes Sądu i Przewodniczący Izby Administracyjnej, Ilir Panda – Wiceprezes Sądu, Przewodniczący Izby Karnej, Artur Kalaja – Przewodniczący Izby Cywilnej, Bjorka Duka – Doradczyni Gabinetu Prezesa, przebywająca w Polsce na zaproszenie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego, złożyła wizytę w NSA. Delegację

przyjął Prezes NSA Jacek Chlebny, sędzia NSA Marian Wolanin – dyrektor Biura Orzecznictwa NSA oraz Hieronim Kulczycki – Szef Kancelarii Prezesa NSA. Podczas spotkania omówiono rolę sądów administracyjnych w polskim systemie ustrojowym, organizację i postępowanie przed sądami administracyjnymi w Polsce, dyskutowano także o podobieństwach i różnicach między albańskim a polskim modelem sądownictwa w sprawach administracyjnych.

30–31 marca

Rzym (Włochy). Delegacja NSA w składzie: Prezes NSA Jacek Chlebny, sędzia NSA Anna Dumas – Prezes WSA w Krakowie, sędzia NSA Zdzisław Kostka – rzecznik dyscyplinarny NSA, złożyła wizytę w Radzie Stanu Republiki Włoskiej. Było to drugie spotkanie sędziów sądu administracyjnego i radców stanu obu krajów oraz pierwsza wizyta delegacji NSA w Radzie Stanu Włoch.

Radę Stanu reprezentowali radcowie stanu: Luigi Maruotti – Prezes Rady Stanu, Giulio Castriota Scanderbeg – Przewodniczący Sekcji, Sekretarz Generalny ds. Sądownictwa Administracyjnego, Giuseppe Chinè – sekretarz delegowany do Rady Stanu, Marina Perrelli – Pełnomocnik ds. Międzynarodowych i Europejskich oraz Francesco Gambato Spisani.

W trakcie spotkania dyskutowano na temat współczesnych wyzwań stojących przed sądownictwem administracyjnym w Polsce, kontroli sądowej uprawnień dyskrecjonalnych w odniesieniu do skuteczności ochrony sądowej we Włoszech, wnoszenia odwołań od aktów dotyczących zmian terytorialnych oraz zapewnienia jednolitości orzecznictwa sądów administracyjnych.

Polska delegacja wzięła także udział w spotkaniu w Najwyższym Sądzie Kasacyjnym. Podczas dyskusji z Wiceprezesem Sądu Stefano Moginim omówiono kwestię właściwości sądów administracyjnych i powszechnych.

21–23 kwietnia

Lipsk (Niemcy). Wizytę w Federalnym Sądzie Administracyjnym Republiki Federalnej Niemiec złożyła delegacja NSA w składzie: Prezes NSA Jacek Chlebny, sędzia NSA Marian Wolanin – dyrektor Biura Orzecznictwa NSA, sędzia NSA Maciej Jaśniewicz oraz Przemysław Florjanowicz-Błachut – główny specjalista – asystent sędziego w Kancelarii Prezesa NSA.

Szóste z kolei spotkanie zostało połączone z polsko-niemieckim seminarium sędziów administracyjnych i stanowiło kontynuację trwającej od 2015 r. współpracy między najwyższymi sądami administracyjnymi obu państw.

Podczas seminarium dyskutowano na temat: wymogu jednolitości orzecznictwa najwyższych sądów administracyjnych z uwzględnieniem zasady niezawisłości sędziowskiej; zasady oficjalności oraz jej granic w postępowaniu administracyjnym i sądowoadministracyjnym; praktyki sądowej w zakresie postępowania prejudycjalnego oraz ochrony klimatu w orzecznictwie sądów administracyjnych. Referaty polskie i niemieckie wygłosili sędziowie: Jacek Chlebny, Ingo Kraft, Isabel Schübel-Pfister, Maciej Jaśniewicz, Martin Steinkühler, Marian Wolanin oraz Andreas Korbmacher.

23–24 kwietnia

Lizbona (Portugalia). Sędzia WSA w Białymstoku Elżbieta Lemańska oraz asesor sądowy Anna Bartłomiejczuk wzięły udział w konferencji warsztatowej pt. „Przyjmowanie i zatrzymywanie osób ubiegających się o ochronę międzynarodową" zorganizowanej przez Agencję Unii Europejskiej ds. Azylowych (EUAA) we współpracy z Centrum Szkolenia Kadr Wymiaru Sprawiedliwości w Lizbonie.

27–28 kwietnia

Warszawa. Wizytę w NSA złożyła delegacja Najwyższego Sądu Administracyjnego Republiki Portugalskiej w składzie: Jorge Miguel Aragão Seia – Prezes Najwyższego Sądu Administracyjnego oraz sędziowie: Suzana Tavares da Silva, Paulo Carvalho, Pedro Marchão Marques, Catarina Jarmela.

Prezes Jorge Miguel Aragão Seia przedstawił wykład dla sędziów NSA poświęcony zasadom rozpoznawania spraw administracyjnych i podatkowych oraz procedurze naboru i awansu sędziów. Po wykładzie odbyło się polsko-portugalskie seminarium dotyczące funkcjonowania i bieżących problemów sądownictwa administracyjnego w obu państwach, w tym mechanizmów zapewniających sprawność postępowania oraz jednolitość orzecznictwa, a także sposobów wykorzystana sztucznej inteligencji w sądownictwie. Referaty polskie i portugalskie wygłosili sędziowie: Jacek Chlebny, Anna Dumas, Mirosław Gdesz, Jorge Miguel Aragão Seia, Paulo Carvalho, Pedro Marchão Marques, Suzana Tavares da Silva oraz Catarina Jarmela.

III. SEMINARIA, KONFERENCJE, SPOTKANIA, WYKŁADY

2 marca

Warszawa. Odbyła się narada sędziów Izby Finansowej NSA podsumowująca działalność orzeczniczą Izby w 2025 r., podczas której wiceprezes NSA Prezes Izby Finansowej Jan Rudowski przedstawił informacje statystyczne oraz najistotniejsze problemy orzecznicze, które w 2025 r. pojawiły się w sprawach rozpoznawanych przez Izbę Finansową NSA.

2–3 marca

Warszawa. Instytut Nauk Prawnych Polskiej Akademii Nauk zorganizował ogólnopolską konferencję pt. „Polskie prawo migracyjne w okresie zmian – prawo jako narzędzie ochrony, kontroli i karania". W konferencji uczestniczyli sędziowie sądów administracyjnych, a Prezes NSA Jacek Chlebny wygłosił wykład pt. „Klauzula bezpieczeństwa państwa i porządku publicznego w sprawach cudzoziemców".

16 marca

Warszawa. W NSA odbyło się odbyło się seminarium pt. „Wyzwania stojące przed sądownictwem administracyjnym" z udziałem sędziów NSA i WSA. Podczas

seminarium wystąpienia wygłosili: prof. dr hab. Krzysztof Wojtyczek – „Wyzwania stojące przed sądownictwem administracyjnym z perspektywy Europejskiego Trybunału Praw Człowieka", prof. dr hab. Andrzej Wróbel – „Wyzwania stojące przed sądownictwem administracyjnym z perspektywy prawa Unii Europejskiej", dr hab. Marcin Wiącek prof. UW – „Wyzwania stojące przed sądownictwem administracyjnym z perspektywy Rzecznika Praw Obywatelskich".

13–14 kwietnia

Warszawa. W NSA odbyła się konferencja sędziów Izby Finansowej NSA, w której uczestniczyli również sędziowie WSA orzekający w sprawach podatkowych. Podczas konferencji zaprezentowane zostało orzecznictwo NSA dotyczące zwolnień od opodatkowania w podatku od towarów i usług oraz omówiono problemy stosowania przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Wśród poruszonych tematów znalazły się także zagadnienia związane z opodatkowaniem infrastruktury kolejowej podatkiem od nieruchomości w kontekście orzecznictwa TSUE i NSA oraz z nowymi definicjami budynków i budowli w ustawie o podatku od nieruchomości w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych. Omawiano też tematy dotyczące Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) oraz kwestie łączące się z wdrożeniem systemu e-doręczeń w postępowaniach podatkowych.

16 kwietnia

Warszawa. Sędzia NSA Marian Wolanin – dyrektor Biura Orzecznictwa NSA wziął udział w seminaryjnym posiedzeniu Komisji Ustawodawczej Senatu poświęconym problemom stanowienia prawa. Podczas posiedzenia zaprezentowany został raport „Barometr prawa".

29 kwietnia

Warszawa. W Senacie odbyła się konferencja jubileuszowa z okazji XXX-lecia Polskiego Towarzystwa Legislacji pt. „Legislator – zawód wciąż z przyszłością?" zorganizowana przez Polskie Towarzystwo Legislacji oraz Kancelarię Senatu. W konferencji uczestniczyli, w imieniu Prezesa NSA, wiceprezes NSA Jerzy Siegień oraz sędzia NSA Marian Wolanin – dyrektor Biura Orzecznictwa NSA.

IV. SĘDZIOWIE

1 marca

Kraków. W stan spoczynku przeszła sędzia WSA Renata Czeluśniak.

Po ukończeniu w 1990 r. studiów prawniczych na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Jagiellońskiego w Krakowie odbyła aplikację sądową w okręgu Sądu Wojewódzkiego w Krakowie i w 1992 r. złożyła egzamin sędziowski. W tym samym roku została mianowana asesorem sądowym z powierzeniem wykonywania czynności orzeczniczych w Sądzie Rejonowym dla Krakowa-Śródmieścia

w Krakowie, od 10 października 1994 r. zaś objęła stanowisko sędziego w tym Sądzie. Pracowała najpierw w Wydziale VI Gospodarczym Rejestrowym, później w Wydziale VII Gospodarczym Rejestru Zastawów, w którym w latach 1997–1999 sprawowała także funkcję przewodniczącej. Od 1 stycznia 2000 r. orzekała w Sądzie Okręgowym w Krakowie w Wydziale IX Gospodarczym początkowo w ramach delegacji stałej, a od 24 kwietnia 2001 r. jako nominowany sędzia Sądu Okręgowego.

Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 29 listopada 2004 r. została powołana na urząd sędziego Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie, który objęła 16 grudnia 2004 r. W latach 2021–2025 sprawowała funkcję zastępcy przewodniczącej Wydziału III.

W latach 1996–1997 oraz 2003–2004 była delegowana do Ministerstwa Sprawiedliwości, gdzie m.in. pełniła obowiązki naczelnika Wydziału Spraw Gospodarczych w Departamencie Sądów Powszechnych.

1 marca

Warszawa. W stan spoczynku przeszła sędzia WSA Bożena Zwolenik.

W 1984 r. ukończyła studia w zakresie nauk politycznych – specjalność polityka społeczna na Wydziale Nauk Społecznych Uniwersytetu Śląskiego, w 1986 r. zaś – studia prawnicze na tym uniwersytecie. W latach 1993–1996 odbyła aplikację radcowską zakończoną złożeniem egzaminu.

Aktywność zawodową rozpoczęła w 1985 r. Była zatrudniona m.in. w Izbie Skarbowej w Katowicach (1993–2003), w której zajmowała stanowiska od inspektora do naczelnika Wydziału Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych. W latach 2003–2015 pracowała w Ministerstwie Finansów kolejno na stanowiskach: radcy ministra, dyrektora Departamentu Koordynacji Kontroli Finansowej i Audytu Wewnętrznego, radcy prawnego w Biurze Obsługi Prawnej i Zastępstwa Procesowego (później zaś dyrektora tego Biura), dyrektora Departamentu Prawnego (od lipca 2008 r.).

Wykonywała także zawód radcy prawnego w różnych instytucjach administracji skarbowej, w tym w Izbie Skarbowej w Warszawie.

Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 17 września 2015 r. została powołana na urząd sędziego Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, który objęła 15 października tego samego roku. Orzekała w Wydziale V.

W 2013 r. ukończyła studia doktoranckie w zakresie nauk prawnych na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego.

Prowadziła działalność szkoleniowo-dydaktyczną.

3 marca

Rzeszów. Zmarł sędzia NSA Stanisław Śliwa.

W 1983 r. ukończył studia prawnicze na Uniwersytecie Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie. Po odbyciu aplikacji sądowej oraz złożeniu w październiku 1985 r. egzaminu sędziowskiego został mianowany asesorem sądowym w okręgu Sądu Wojewódzkiego w Przemyślu. W lipcu 1987 r. był powołany na stanowisko sędziego

Sądu Rejonowego w Przemyślu, gdzie pełnił funkcję przewodniczącego V Wydziału Gospodarczego, a od grudnia 1990 r. – funkcję prezesa Sądu. Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 6 czerwca 1991 r. otrzymał nominację na stanowisko sędziego Sądu Wojewódzkiego (późniejszego Okręgowego) w Przemyślu, w grudniu 1994 r. zaś został jego wiceprezesem. Od czerwca 2000 r. był sędzią Sądu Okręgowego w Rzeszowie.

W latach 1999–2000 wykonywał w ramach delegacji obowiązki sędziego w Naczelnym Sądzie Administracyjnym Ośrodek Zamiejscowy w Rzeszowie.

Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 28 listopada 2000 r. otrzymał nominację na urząd sędziego Naczelnego Sądu Administracyjnego Ośrodek Zamiejscowy w Rzeszowie, który objął 19 stycznia 2001 r. Po wejściu w życie w styczniu 2004 r. reformy sądownictwa administracyjnego służbę sędziowską pełnił w Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Rzeszowie w Wydziale II, gdzie w latach 2010–2015 sprawował także funkcję zastępcy przewodniczącego Wydziału, a od 1 maja 2015 r. – funkcję przewodniczącego Wydziału Informacji Sądowej.

W latach 2013 oraz 2016–2020 był wielokrotnie delegowany do orzekania w Izbie Gospodarczej Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Był Komisarzem Wyborczym w Przemyślu.

Prowadził działalność dydaktyczną.

30 marca

Warszawa. W stan spoczynku przeszedł sędzia WSA Andrzej Wieczorek.

Po ukończeniu w 1990 r. studiów prawniczych na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego odbył aplikację sądową w okręgu Sądu Wojewódzkiego w Warszawie i we wrześniu 1992 r. złożył egzamin sędziowski. W dniu 26 listopada 1993 r. uzyskał wpis na listę radców prawnych Okręgowej Izby Radców Prawnych w Warszawie.

Od 1993 r. był zatrudniony m.in. w Departamencie Prawnym Ministerstwa Przekształceń Własnościowych (radca, starszy radca, radca prawny), w Departamencie Zastępstwa Procesowego w Ministerstwie Skarbu Państwa (radca prawny) oraz w Państwowym Urzędzie Nadzoru Ubezpieczeń, gdzie zajmował stanowisko dyrektora Departamentu Prawnego. Od kwietnia 2002 r. zaś pracował w nowo powstałym Urzędzie Komisji Nadzoru Ubezpieczeń i Funduszy Emerytalnych jako naczelnik Wydziału Skarg i Analiz Ogólnych Warunków Ubezpieczeń w Departamencie Prawno-Licencyjnym.

Z dniem 1 stycznia 2004 r. został mianowany asesorem sądowym z powierzeniem wykonywania czynności orzeczniczych w Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Warszawie.

Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 19 września 2005 r. otrzymał nominację na urząd sędziego Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie.

W listopadzie 1999 r. ukończył aplikację legislacyjną zorganizowaną przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów. Był także członkiem Wyższej Komisji Dyscyplinarnej Służby Cywilnej powoływanej przez Prezesa Rady Ministrów.

31 marca

Warszawa. W stan spoczynku przeszła sędzia NSA Małgorzata Pocztarek.

Po ukończeniu w 1979 r. studiów prawniczych na Uniwersytecie Łódzkim w październiku tego samego roku podjęła pracę w Wydziale Spraw Społeczno-Administracyjnych Urzędu Miasta Łodzi jako inspektor. W międzyczasie odbyła aplikację sądową w okręgu Sądu Wojewódzkiego w Łodzi i we wrześniu 1983 r. złożyła egzamin sędziowski. W dniu 27 grudnia 1983 r. została mianowana asesorem sądowym. Czynności służbowe wykonywała w Sądzie Rejonowym w Łodzi w X Wydziale Karnym. W czerwcu 1985 r. otrzymała nominację na urząd sędziego Sądu Rejonowego w Łodzi, w listopadzie 1988 r. zaś została przeniesiona do Sądu Rejonowego dla Warszawy-Pragi w Warszawie, gdzie orzekała w VII Wydziale Pracy i gdzie od listopada 1993 r. piastowała funkcję przewodniczącej Wydziału, a od maja 1994 r. – funkcję wiceprezesa Sądu.

Od lipca 1994 r. orzekała w ramach delegacji w Sądzie Wojewódzkim w Warszawie. Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 27 lutego 1995 r. została powołana na stanowisko sędziego Sądu Wojewódzkiego (późniejszego Okręgowego) w Warszawie. Rozstrzygała sprawy w XII Wydziale Pracy. Od maja 1997 r. była także wizytatorem do spraw pracy i ubezpieczeń społecznych w XIX Wydziale Wizytacyjnym. Przez okres dwóch kadencji wchodziła w skład Kolegium Sądu i do lutego 2002 r. pełniła funkcję zastępcy przewodniczącego Kolegium. Ponadto od 1999 r. sprawowała funkcję przewodniczącego Sądu Dyscyplinarnego pierwszej instancji.

Od 1 czerwca 2001 r. była delegowana do wykonywania obowiązków sędziowskich w Naczelnym Sądzie Administracyjnym w Warszawie. Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 20 czerwca 2002 r. otrzymała nominację na urząd sędziego tego Sądu, który objęła 2 lipca 2002 r. Rozpoznawała sprawy w Wydziale II.

Po wejściu w życie w styczniu 2004 r. reformy sądownictwa administracyjnego służbę sędziowską pełniła w Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Warszawie w Wydziale II.

W latach 2006–2007 była wielokrotnie delegowana do orzekania w Izbie Ogólnoadministracyjnej Naczelnego Sądu Administracyjnego. Od 20 lutego 2007 r. po przeniesieniu do NSA rozstrzygała sprawy w tejże Izbie. Od 1 października 2020 r. sprawowała funkcję przewodniczącej Wydziału III.

Prowadziła działalność dydaktyczną.

19 kwietnia

Bydgoszcz. W stan spoczynku przeszedł sędzia WSA Jerzy Bortkiewicz.

Po ukończeniu w 1986 r. studiów prawniczych na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Mikołaja Kopernika w Toruniu odbył aplikację sądową i w 1988 r. złożył egzamin sędziowski. W tym samym roku został mianowany asesorem sądowym w okręgu Sądu Wojewódzkiego w Bydgoszczy z powierzeniem wykonywania czynności orzeczniczych w Sądzie Rejonowym w Świeciu. Na mocy postanowienia Prezydenta RP z dnia 8 listopada 1990 r. objął stanowisko sędziego tego Sądu. Z początkiem 1991 r. został przeniesiony do Sądu Rejonowego w Bydgoszczy, gdzie od stycznia 1994 r. do końca marca 1999 r. sprawował funkcję

przewodniczącego V Wydziału Rodzinnego i Nieletnich. W latach 1999–2001 był delegowany do orzekania w Sądzie Okręgowym w Bydgoszczy (pracował w VII Wydziale Ubezpieczeń Społecznych, a następnie w I Wydziale Cywilnym). Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 16 stycznia 2001 r. został powołany na stanowisko sędziego Sądu Okręgowego w Bydgoszczy; obowiązki służbowe podjął 21 lutego 2001 r. W okresie od 1 października do 31 grudnia 2003 r. orzekał w ramach delegacji w Naczelnym Sądzie Administracyjnym Ośrodek Zamiejscowy w Bydgoszczy.

Postanowieniem Prezydenta RP z dnia 31 lipca 2004 r. otrzymał nominację na urząd sędziego Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, który objął 17 sierpnia tego samego roku. Od 15 marca do 19 maja 2005 r. pełnił funkcję zastępcy przewodniczącego Wydziału II, od 20 maja zaś – funkcję wiceprezesa Sądu, którą piastował do kwietnia 2015 r.

W latach 2008 oraz 2013–2018 był wielokrotnie delegowany do orzekania w Izbie Ogólnoadministracyjnej Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Opracowanie:
Maria Poszwińska, Małgorzata Szyszkowska
(Kancelaria Prezesa NSA)
Marta Szustkiewicz
(Biuro Orzecznictwa NSA)

BIBLIOGRAFIA

Publikacje z zakresu postępowania administracyjnego i sądowoadministracyjnego (marzec–kwiecień 2026 r.)

KSIĄŻKI

Czyżak Mariusz, *Podstawy postępowania sądowoadministracyjnego*, Konin 2025

Gabryel Mateusz Jan, *Rektyfikacja decyzji administracyjnej*, Lublin 2025

Grossmann Tomasz, *Skarga do WSA. Praktyczne wskazówki, przykłady i kazusy*, wyd. 9, Warszawa 2026

Heliosz Aneta, *Aplikacja od ogółu do szczegółu. Akty normatywne w pigułce*, wyd. 17, Warszawa 2026

Kobak Maciej, *Uzasadnienie wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego*, Rzeszów 2025

Kotowski Artur, *Interpretive judicial activism and risk propensity in judicial decision-making*, tłum. Piotr Mleczko, Warszawa 2026

Meritum. Postępowanie administracyjne, egzekucyjne i sądowoadministracyjne, red. Marek Wierzbowski, wyd. 3, Warszawa 2026

Olszak Flora, *Postępowanie przed ZUS-em, postępowanie sądowe z udziałem ZUS-u. Wzory pism*, Warszawa 2026

Pierzchała Ewa, Ziółkowska Agnieszka, *Administracyjnoprawna kontrola rozstrzygnięć spraw studenckich*, Wrocław 2025

Sawuła Robert, *Rozprawa przed sądem administracyjnym w sprawie z zakresu kontroli działalności administracji publicznej*, Rzeszów 2025

Sitniewski Piotr, *Dostęp do informacji publicznej. Pytania i odpowiedzi. Wzory pism*, wyd. 4, Warszawa 2026

Strąk Tomasz, Grygierzec Jerzy, Machała Paulina, *Dobra wiara i należyta staranność w VAT. Teoria, orzecznictwo oraz narzędzia analizy ryzyka*, Lublin 2025

Wajda Paweł, *Zezwolenie na prowadzenie apteki ogólnodostępnej. Zagadnienia administracyjnoprawne*, Warszawa 2026

Wegner Joanna, Kolanowski Tomasz, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. Joanna Wegner, Warszawa 2026

ARTYKUŁY

Bąkowski Tomasz, *Sądowoadministracyjna kontrola działalności administracji publicznej prowadzonej na podstawie „swoistych" źródeł prawa*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Bereza Arkadiusz, Świstak Marzena, *Imperatyw sprawności postępowania administracyjnego vs stabilność gwarancji procesowych stron. Wybrane zagadnienia na tle praktyki stosowania zasad ogólnych*, „Studia Iuridica Lublinensia" 2025, t. 34, nr 2

Bojarski Adam, *Zakaz propagowania komunizmu lub innego ustroju totalitarnego przez pomniki na podstawie tzw. ustawy dekomunizacyjnej w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych*, „Studia Prawa Publicznego" 2025, nr 3

Bonikowska Marzena, *Skarga na uchwałę organu gminy dawniej i dziś*, „Rocznik Administracji Publicznej" 2025, nr 11 (2)

Budziński Radosław, *Gerichtsbescheid – „decyzja sądu" w niemieckim postępowaniu sądowoadministracyjnym*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Całkiewicz Dorota, *Podmiot posiadający interes prawny jako uczestnik postępowania sądowoadministracyjnego na podstawie art. 33 § 2 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi w orzecznictwie sądowoadministracyjnym*, „Studia Prawnoustrojowe" 2026, nr 71

Chlebny Jacek, *Sądownictwo administracyjne we współczesnych realiach gospodarczych*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Dolny Jarosław, *Skargi, wnioski i petycje jako forma partycypacji w samorządzie terytorialnym*, „Rocznik Administracji Publicznej" 2025, nr 11 (2)

Gajewski Dominik J., *Instrumenty pochodne a orzecznictwo sądów administracyjnych*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Gębala Katarzyna, *Odpowiedzialność odszkodowawcza za delikt władzy publicznej dotyczący bezprawnej egzekucji administracyjnej lub postępowania zabezpieczającego*, „Państwo i Prawo" 2026, z. 2

Gruszecki Krzysztof, *Procesowe aspekty dostępu do informacji o stanie i ochronie środowiska*, „Samorząd Terytorialny" 2026, nr 1

Gryziak Bartosz, *Klasyfikacja statystyczna w postępowaniu w sprawie wydania interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, czyli o potrzebie rozwoju teorii normy prawnopodatkowej*, „Przegląd Podatkowy" 2026, nr 4

Iwański Filip, Paduch Andrzej, *Skok przez instancję – propozycja wprowadzenia skargi skokowej do polskiego postępowania sądowoadministracyjnego*, „Zeszyty Prawnicze UKSW" 2026, nr 1

Jurzyński Maciej, *Uchylenie czynności zameldowania na pobyt stały lub czasowy w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych*, „Studia Prawa Publicznego" 2026, nr 1

Kański Dawid, *Organizacje ekologiczne w postępowaniu administracyjnym w sprawie wydania pozwolenia wodnoprawnego*, „Studia Prawa Publicznego" 2025, nr 4

Korczyński Dawid, *Czy możliwe jest odstępowanie od nakładania administracyjnych kar pieniężnych za naruszenia z ustawy o transporcie drogowym?*, „Monitor Prawniczy" 2026, nr 2

Kosielińska-Grabowska Urszula, *Interwencyjne odebranie zwierzęcia: procedury administracyjnoprawne, prawa właściciela i rola organizacji prozwierzęcych*, „Rocznik Administracji Publicznej" 2025, nr 11 (2)

Naskręt Magdalena, *Ograniczenie prawa do korzystania z indywidualnych interpretacji podatkowych*, „Studia Prawnicze KUL" 2026, nr 1

Nowak Artur, Leszczewski Tomasz, Wieczorek Marta, *O odnalezionym ratio legis przepisu art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Recepcja uchwały składu siedmiu sędziów NSA z 24.05.2021 r., I FPS 1/21, w sprawie instrumentalnego wszczynania postępowań karnych skarbowych w orzecznictwie Sądu Najwyższego i jej wpływ na świat podatków*, „Przegląd Podatkowy" 2026, nr 3

Olszewski Artur, *Zmiana lub uchylenie decyzji ostatecznej, na mocy której strona nie nabyła prawa (art. 154 k.p.a.)*, „Samorząd Terytorialny" 2026, nr 1

Piotrowska Lidia, Wasylik Przemysław A., *Wartość dowodowa operatu szacunkowego (opinii biegłego rzeczoznawcy majątkowego) sporządzonego na zlecenie urzędu vs. wartość dowodowa prywatnego operatu szacunkowego w postępowaniu administracyjnym o ustalenie opłaty planistycznej*, „Zeszyty Prawnicze UKSW" 2025, nr 4

Prusik-Serbinowski Filip, *Szczególne definicje strony postępowania w Prawie budowlanym*, „Studia Prawa Publicznego" 2026, nr 1

Rapicki Igor, *Granice uznania administracyjnego w sprawach podatkowych – analiza art. 67a Ordynacji podatkowej*, „Palestra" 2026, nr 3

Salachna Joanna, *Znaczenie sądowoadministracyjnej kontroli redystrybucji środków publicznych z perspektywy gospodarki – wybrane zagadnienia*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Skoczylas Andrzej, *Dylematy merytorycznego orzekania przez sądy administracyjne (artykuł recenzyjny)* [dot. książki Dagmary Gut, *Merytoryczne rozstrzygnięcia sądów administracyjnych jako przejaw ewolucji sądowej ochrony praw człowieka*], „Państwo i Prawo" 2026, z. 2

Sojda Krzysztof, *Kara pieniężna z art. 37d u.p.z.p. a nośniki reklamowe wzniesione przed wejściem w życie uchwały krajobrazowej*, „Samorząd Terytorialny" 2026, nr 1

Stachurski Wojciech, *Wykładnia gospodarcza w orzecznictwie sądów administracyjnych*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Szot Adam, *Algorytm w strukturze decyzyjnej administracji publicznej. Model wyjaśnialności oraz ciężaru dowodu na potrzeby skutecznego środka odwoławczego w ramach uznania administracyjnego*, „Studia Iuridica Lublinensia" 2025, t. 34, nr 5

Świerczyński Piotr, *Granice dopuszczalności stosowania przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego instytucji autokontroli w odniesieniu do uchwał zaskarżonych do sądu administracyjnego – analiza teoretyczno-empiryczna wybranych zagadnień*, „Studia Iuridica Lublinensia" 2025, t. 34, nr 5

Wiatrowski Roman, *Autonomia woli stron w stosunkach gospodarczych a kształtowanie stosunku prawnopodatkowego w orzecznictwie sądów administracyjnych*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Wójtowicz-Dawid Anna, *Podpis elektroniczny – wybrane zagadnienia*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu" 2024, t. 12, nr 4

Zachariasz Wojciech, *Zmiany w orzecznictwie sądów administracyjnych w sprawie dostępu do dokumentacji związanej z dowodem osobistym*, „Studia Prawa Publicznego" 2025, nr 3

Zalewski Dariusz, *Nadużywanie przez organy podatkowe czynności sprawdzających jako substytutu kontroli*, „Monitor Podatkowy" 2026, nr 1

Zarzeczny Wiktor, *O decyzjach i innych aktach na przykładzie (nie)odpowiednich odesłań w ustawie o zakładach leczniczych dla zwierząt*, „Zeszyty Prawnicze UKSW" 2026, nr 1

Zdyb Przemysław, *Dopuszczalność wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję wydaną przez organ w pierwszej instancji*, „Studia Prawnicze KUL" 2025, nr 4

Ziółkowska Agnieszka, *Dowód elektroniczny w ogólnym postępowaniu administracyjnym w Polsce i w Ukrainie*, „Studia Prawnicze KUL" 2026, nr 1

GLOSY

Bednarczyk Oskar, Glosa do wyroku WSA w Poznaniu z 4.06.2024, I SA/Po 560/23 [dot. zagadnienia instrumentalnego wykorzystania instytucji postępowania karnoskarbowego jedynie w celu zawieszenia biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego], „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu" 2025, t. 12, nr 4

Biliński Michał, Glosa do wyroku WSA w Rzeszowie z 24.10.2024, I SA/Rz 359/24 [dot. założenia o dochodowym charakterze działalności gospodarczej dla celów ustalenia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości], „Gdańskie Studia Prawnicze" 2026, nr 1

Cheba Jakub, Glosa do postanowienia NSA z 10.07.2025, II GSK 432/25 [dot. uznania, że złożenie przez Prezesa Rady Ministrów na podstawie art. 144 ust. 2 Konstytucji RP podpisu pod aktem urzędowym Prezydenta RP mieści się w katalogu spraw podlegających kontroli sądów administracyjnych], „Studia Prawa Publicznego" 2025, nr 4

Gruszecki Krzysztof, Glosa do wyroku NSA z 19.06.2024, III OSK 1859/22 [dot. obowiązku udzielania niezbędnej pomocy i wskazówek przy wyszukiwaniu informacji o środowisku i jego ochronie], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 1

Gruszka Paweł, Glosa do wyroku WSA w Poznaniu z 23.01.2025, I SA/Po 497/24 [dot. wieloznaczności gramatycznej definicji legalnej „ukrytych zysków" w ryczałcie od dochodów spółek], „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu" 2025, t. 12, nr 4

Jezierski Tomasz, Glosa do wyroku WSA w Bydgoszczy z 17.06.2025, I SA/Bd 235/25 [dot. ryczałtu od dochodów spółek jako fakultatywnej formy opodatkowania dochodów uzyskiwanych przez niektórych podatników podatku dochodowego od osób prawnych], „Studia Prawnoustrojowe" 2026, nr 71

Kołakowska Daria Gabriela, Oleszczuk Marta, Glosa do wyroku NSA z 8.09.2022, II GSK 2034/18 [dot. dopuszczalności sprzedaży napojów alkoholowych przy użyciu środków sprzedaży elektronicznej], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 2

Kopacz Marta, Glosa do uchwały NSA z 26.05.2025, II FPS 1/25 [dot. orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego jako podstawy wznowienia postępowania incydentalnego (wpadkowego) w sprawie sądowoadministracyjnej], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 1

Krawczyk Agnieszka, Glosa do wyroku NSA z 18.11.2024, II OSK 24/24 [dot. dopuszczalności wstrzymania wykonania decyzji o warunkach zabudowy na podstawie art. 152 k.p.a.], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 1

Lewandowski Rafał, Glosa do wyroku WSA w Warszawie z 27.03.2024, IV SA/Wa 2891/23 [dot. potwierdzenia reprezentacji Skarbu Państwa na gruncie art. 528 ust. 6 Prawa wodnego w kontekście ciężaru dowodu w postępowaniu administracyjnym], „Samorząd Terytorialny" 2026, nr 1

Lisiecka Monika, Glosa do wyroku NSA z 9.02.2023, III OSK 6781/21 [dot. usuwania danych osobowych z archiwów prasowych], „Acta Iuris Stetinensis" 2026, nr 1

Maciejko Wojciech, Glosa do wyroku NSA z 5.12.2024, I OSK 3065/23 [dot. podstawy zwrotu nienależnie pobranego zasiłku pielęgnacyjnego i problemu skutecznego pouczenia strony o warunkach zwrotu], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 2

Majewski Kamil, Glosa do wyroku WSA w Warszawie z 10.08.2021, V SA/Wa 2574/21 [dot. krytycznej interpretacji art. 27 i 33 ustawy AML], „Palestra" 2026, nr 2

Małobęcka-Szwast Iga, Glosa do wyroku NSA z 9.07.2024, III OSK 2572/22 [dot. granic stosowania RODO do działalności archiwalnej IPN], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 1

Mądry Mateusz, Wycichowski-Kuchta Gniewomir, Glosa do wyroku NSA z 23.02.2022, III OSK 1691/21 [dot. dostępu do dokumentacji rejestracyjnej produktu leczniczego], „Glosa" 2026, nr 1

Michalak Arkadiusz, Glosa do wyroku NSA z 18.06.2025, III OSK 669/22 [dot. odpowiedzialności administratora danych osobowych za naruszenie dokonane przez podmiot przetwarzający zlokalizowany poza Unią Europejską], „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" 2026, nr 2

Namieciński Bartosz, Glosa do wyroku NSA z 7.03.2023, II GSK 94/20 [dot. pojęcia odbiornika radiofonicznego albo telewizyjnego na potrzeby poboru opłaty abonamentowej], „Zeszyty Prawnicze UKSW" 2026, nr 1

Sawczyn Wojciech, Glosa do uchwały NSA z 16.04.2024, III OPS 1/23 [dot. dopuszczalności wymierzenia organowi administracji publicznej grzywny w razie zaniechania przekazania skargi sądowi], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 2

Stasiewski Tomasz, Glosa do wyroku WSA w Gliwicach z 26.09.2024, I SA/Gl 649/24 [dot. odmowy wydania interpretacji indywidualnej z uwagi na istnienie interpretacji ogólnej Ministra Finansów], „Kwartalnik Prawa Podatkowego" 2025, nr 3

Szudrowicz Michał, Glosa do postanowienia NSA z 6.06.2025, II OSK 927/25 [dot. granic kontroli sądowej przyjęcia oraz rejestracji wniosku o udzielenie ochrony międzynarodowej], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 2

Trela Dawid, Glosa do postanowienia NSA z 11.12.2024, II GSK 1204/24 [dot. zaskarżalności wystąpienia pokontrolnego Generalnego Inspektora Informacji Finansowej], „Orzecznictwo Sądów Polskich" 2026, z. 2

Zawiślak Michał, Glosa do wyroku NSA z 16.01.2025, II FSK 501/22 [dot. zastosowania zwolnienia z podatku dochodowego dla dochodów kościelnych osób prawnych, przeznaczonych na cele religijnie użyteczne], „Studia Prawnicze KUL" 2025, nr 4

Opracowała *Marta Jaszczukowa*

Zasady recenzowania opracowań w dwumiesięczniku „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego" (ZNSA)

- Zasady recenzowania opracowań wpływających do redakcji ZNSA dostosowano do zaleceń Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego.
  Autor, przesyłając tekst do redakcji czasopisma, przekazuje równocześnie prawa do jego publikacji i tym samym wyraża zgodę na poddanie tekstu procedurze recenzyjnej.
- Teksty opracowań wpływają do redakcji na nośnikach elektronicznych lub do skrzynki mailowej sekretarza redakcji, następnie poddawane są formalnej ocenie redakcyjnej i anonimizowane.
  Redakcja zastrzega sobie prawo dokonywania poprawek i skrótów tekstu. Jeżeli opracowanie nie spełnia przyjętych przez redakcję kryteriów, określonych w „Informacji dla autorów", to może być odrzucone.
  Wstępną ocenę przeprowadza Redaktor Naczelny. Prace pozytywnie zaopiniowane na tym etapie kierowane są do recenzji merytorycznej.
- Sporządzenie recenzji powierza się specjalistom w dziedzinie, której dotyczy recenzowany tekst.
  Procedura recenzyjna przebiega z zachowaniem zasad poufności i anonimowości.
- Redakcja czuwa, by nie dochodziło do konfliktu interesów między recenzentem a autorem recenzowanej pracy – by obu podmiotów nie łączyły relacje osobiste, stosunki podległości zawodowej czy bezpośrednia współpraca naukowa w ciągu ostatnich dwóch lat poprzedzających przygotowanie recenzji.
- Wyboru recenzentów dokonuje Redaktor Naczelny i przedstawia Komitetowi Redakcyjnemu do aprobaty.
- Do oceny merytorycznej opracowań powołuje się jednego lub dwóch recenzentów, zachowując zasadę anonimowości.
  Recenzja musi mieć formę pisemną, być podpisana i zawierać jednoznaczny wniosek o: (1) dopuszczenie pracy do publikacji, (2) dopuszczenie pracy do publikacji po uwzględnieniu merytorycznych uwag recenzenta lub (3) odrzucenie pracy.
- Autor pracy jest informowany o wyniku recenzji bez podawania nazwiska recenzenta.
- Nazwiska recenzentów opracowań opublikowanych w poszczególnych numerach czasopisma nie są ujawniane.
  Lista współpracujących z redakcją recenzentów jest publikowana dorocznie w pierwszym numerze czasopisma i obejmuje recenzentów za poprzedni rok.
- Komitet Redakcyjny na podstawie ocen recenzentów podejmuje decyzję o odrzuceniu opracowania, przyjęciu do druku lub odesłaniu autorowi w celu ustosunkowania się autora do uwag recenzyjnych i naniesienia odpowiednich zmian w tekście opracowania w wyznaczonym terminie.
  Autor otrzymuje jedynie istotne dla niego merytoryczne fragmenty recenzji.
- Poprawiony przez autora tekst opracowania wraz z recenzjami i odpowiedziami autorów na uwagi recenzentów jest ponownie przedmiotem oceny Komitetu Redakcyjnego, który podejmuje decyzję o jego publikacji lub odrzuceniu.
- Zaakceptowane przez Komitet Redakcyjny do publikacji teksty opracowań są następnie poddawane redakcji merytorycznej, językowej i adjustacji.
  Przed drukiem autor dostaje tekst do akceptacji.

ISSN 1734-803X e-ISSN 3071-8619