t. LXXVIII • nr 11/2025 (929) • DOI 10.33226/0137-5490.2025.11.8

GLOSY

Mgr Bartosz Namieciński
Uniwersytet Szczeciński
ORCID: 0000-0002-6066-6635
e-mail: bartosz.namiecinski@usz.edu.pl

Konsekwencje jednorazowego niedopełnienia obowiązku selektywnego zbierania odpadów. Glosa krytyczna do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 18.08.2023 r., III FSK 802/22

Consequences of a single failure to comply with the selective waste collection obligation. Critical gloss to the judgment of the Supreme Administrative Court of 18.08.2023, III FSK 802/22

Streszczenie

Nieprzestrzeganie powszechnego obowiązku segregacji odpadów komunalnych wiąże się z konsekwencją w postaci wymierzenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi według sankcyjnej stawki. Celem glosy jest zasadniczo krytyczne odniesienie się do całkowitego zignorowania przez Naczelny Sąd Administracyjny pozajęzykowych reguł wykładni art. 6ka ustawy z dnia 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. Zastosowana przez NSA wykładnia, oparta wyłącznie na dyrektywach wykładni językowej, prowadzi do wniosku, że wykazanie choćby jednego przypadku nieprzestrzegania przyjętej zasady segregacji odpadów pociąga za sobą obowiązek nałożenia na podmiot zainteresowany opłaty w stawce właściwej dla nieselektywnego zbierania odpadów. Prezentowane przez NSA stanowisko stoi w sprzeczności z wolą ustawodawcy wyrażoną w uzasadnieniu ustawy wprowadzającej wyżej wskazany przepis oraz może naruszać zasadę *in dubio pro tributario*. W opracowaniu wykorzystano dogmatycznoprawną metodę badawczą. Analizą objęto ustawodawstwo i materiały legislacyjne, a pomocniczo także dorobek doktryny i orzecznictwo sądów administracyjnych.

Słowa kluczowe: gospodarowanie odpadami komunalnymi, opłata, selektywna zbiórka, wykładania prawa podatkowego, *in dubio pro tributario*

Abstract

Failure to comply with the general obligation to segregate municipal waste has the consequence of imposing a municipal waste management fee at a sanctioning rate. The aim of the study is essentially a critical commentary on the complete disregard by the Supreme Administrative Court of the extra-linguistic rules of interpretation of Article 6ka of the Act on Maintaining Cleanliness and Order in Municipalities of 13.09.1996. The interpretation applied by the Supreme Administrative Court (SAC), based exclusively on the directives of linguistic interpretation, leads to the conclusion that demonstrating even one case of non-compliance with the adopted principle of waste segregation entails the obligation to impose a fee on the interested entity at the rate applicable to non-selective collection of waste. The position presented by the SAC contradicts the will of the legislator expressed in the justification of the Act introducing the aforementioned provision and may breach the principle *in dubio pro tributario*. The study used a dogmatic-legal research method. The analysis covered legislation and legislative materials, as well as, additionally, the achievements of doctrine and the jurisprudence of administrative courts.

Keywords: municipal waste management, fee, selective collection, tax law interpretation, *in dubio pro tributario*

JEL: K34

creative commons
Uznanie autorstwa 3.0 Polska

Teza

Wykazanie choćby jednego przypadku nieprzestrzegania przyjętej zasady segregacji odpadów pociąga za sobą obowiązek nałożenia na podmiot zainteresowany opłaty w stawce właściwej dla nieselektywnego zbierania odpadów.

Stan faktyczny

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z 18.08.2023 r., III FSK 802/2[1], w zakresie objętym badaniem odnosi się do problematyki konsekwencji jednorazowego niedopełnienia obowiązku selektywnego zbierania odpadów i jego wpływu na wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Dla rozstrzygnięcia tej kwestii zasadnicze znaczenie miał wybór właściwej wykładni art. 6a ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach[2]. Przedmiotowe orzeczenie zapadło na gruncie następującego stanu faktycznego.

Decyzją z 23.03.2021 r. Prezydent Miasta (organ podatkowy I instancji) określił spółce „A" (podatnik) wysokość opłaty podwyższonej za gospodarowanie odpadami komunalnymi za miesiąc październik 2020 r. w kwocie 1465,32 zł. W uzasadnieniu stwierdził, iż na nieruchomości nie dopełniono obowiązku selektywnej zbiórki odpadów komunalnych, co wiąże się z koniecznością zastosowania sankcyjnej stawki opłaty za gospodarowanie odpadami. Od powyższej decyzji podatnik wniósł odwołanie. Samorządowe Kolegium Odwoławcze po rozpoznaniu istoty sprawy utrzymało w mocy decyzję organu I instancji. W konsekwencji podatnik na powyższą decyzję złożył skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Rozpoznając skargę, WSA w Gdańsku uchylił zaskarżoną decyzję oraz poprzedzającą ją decyzję Prezydenta Miasta. W uzasadnieniu swojego rozstrzygnięcia WSA w Gdańsku wskazał, że możliwość stwierdzenia notoryczności nierealizowania obowiązku segregacji odpadów jest uzależniona od częstotliwości wywozu odpadów. W przypadku niewielkich nieruchomości, w których usługa wywozu odpadów jest świadczona jeden raz w tygodniu, nawet sporadyczne stwierdzenie niewłaściwej segregacji może skutkować zastosowaniem stawki sankcyjnej. W przypadku dużych nieruchomości wywóz, szczególnie niektórych kategorii odpadów, następuje z dużą częstotliwością. W takim przypadku dla stwierdzenia uporczywości niewłaściwej segregacji odpadów należy udokumentować odpowiednio więcej takich przypadków, szczególnie gdy przypadków tych nie udokumentowano w krótkich przedziałach czasowych, ale dzieliły je kilkudniowe okresy, w których nie udokumentowano nieprawidłowości. Od wyroku WSA w Gdańsku została złożona skarga kasacyjna. W wyniku rozpoznania ww. skargi NSA uchylił w całości zaskarżony wyrok i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania WSA w Gdańsku.

Stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego

Argumentując swoje stanowisko, NSA wskazał, że sąd I instancji, rekonstruując normy prawne zawarte w art. 6ka ust. 1 i 3 u.u.p.c.g., błędnie uwzględnił pojęcia, których nie zawarto w tych przepisach w kontekście nieprzestrzegania zasad gromadzenia odpadów („uporczywość", „notoryczność"), odwołując się do liczby przypadków czy częstotliwości ich występowania. Co więcej, NSA podkreślił, że orzekając, WSA w Gdańsku odwołał się do pojęć nieostrych, nakładając na organy obowiązek udokumentowania „odpowiednio większej" liczby przypadków niesegregowania odpadów. Jak wskazano, wykładnia językowa, od której należało rozpocząć proces interpretacji przepisów, nie daje podstaw do sformułowania wniosków zaprezentowanych w zaskarżonym wyroku, w szczególności nie daje podstaw do sięgania po inne metody wykładni. Zdaniem NSA sąd I instancji, rekonstruując normę prawną z treści przywoływanych przepisów prawnych, niesłusznie posłużył się wykładnią pozajęzykową (posiłkując się w tym zakresie uzasadnieniem projektu ustawy) w sytuacji, kiedy literalne brzmienie przepisu nie powinno budzić wątpliwości.

W ocenie NSA uzasadnienie projektu ustawy nie ma charakteru normatywnego, nie jest elementem stanu prawnego. Nie ma zatem podstaw prawnych, aby w akcie tym doszukiwać się treści normatywnych, w szczególności, aby na jego podstawie wywodzić przesłanki, które mają być brane pod uwagę przy wydawaniu decyzji administracyjnej. Wola prawodawcy winna wynikać z tekstu ustawy. Wykładnię polegającą na odkodowaniu intencji prawodawcy na podstawie materiałów przygotowawczych powstałych m.in. w procesie legislacyjnym należy uznać za dopuszczalną, jednak może ona mieć zastosowanie jedynie wówczas, gdy wykładnia językowa nie doprowadzi interpretatora do zadowalających rezultatów w zakresie odkodowania normy prawnej. W konsekwencji NSA podziela stanowisko, że wykładnia językowa ww. przepisów oraz ich stanowczy charakter prowadzą do wniosku, że wykazanie choćby jednego przypadku nieprzestrzegania przyjętej zasady segregacji odpadów pociąga za sobą obowiązek nałożenia na podmiot zainteresowany opłaty w stawce właściwej dla nieselektywnego zbierania odpadów. W tym zakresie NSA przytoczył inne orzeczenia z ugruntowanej linii orzeczniczej.

Ocena argumentacji NSA

Przedstawione stanowisko NSA nie zasługuje na aprobatę. W glosowanym orzeczeniu NSA, przeprowadzając proces wykładni art. 6ka ust. 1 i 3 u.u.p.c.g., błędnie posłużył się wyłącznie wykładnią językową, całkowicie ignorując znaczenie innych rodzajów wykładni dla rozpatrywanej sprawy. Oczywiście nie ulega wątpliwości, że proces wykładni prawa zawsze rozpoczyna wykładnia językowa, która polega na ustaleniu znaczenia przepisu na bazie jego kontekstu językowego. Również w przypadku wykładni

prawa podatkowego wykładnia językowa otwiera proces wykładni (Antonów, 2020, s. 52). Należy jednak zauważyć, że zasada pierwszeństwa wykładni językowej nie powinna prowadzić do wniosku, iż interpretatorowi wolno jest całkowicie ignorować wykładnię systemową lub funkcjonalną (Zieliński, 2017, s. 275 i n.). Również w orzecznictwie NSA sformułowano podobne wnioski. Może się bowiem okazać, że sens przepisu, który wydaje się językowo jasny, będzie wątpliwy, gdy go skonfrontujemy z innymi przepisami lub weźmiemy pod uwagę cel regulacji prawnej. Zatem w każdej sytuacji, gdy nasuwa się podejrzenie, że wynik wykładni językowej może okazać się nieadekwatny, interpretator powinien go skonfrontować z wykładnią systemową i funkcjonalną[3]. Nie można bowiem zapominać, że wykładnia jest procesem uargumentowanego wyboru spośród możliwych znaczeń tekstu prawnego (Gomułowicz, 2013, s. 199). Dlatego też ustalając znaczenie językowe przepisu, należy brać pod uwagę także jego kontekst systemowy i funkcjonalny, a więc na przykład inne przepisy prawne, wolę prawodawcy oraz cel regulacji (Morawski, 2006, s. 74). Należyte rozważenie charakteru, kontekstu i celu odczytywanego przepisu nie oznacza bowiem zastosowania wykładni rozszerzającej, lecz ma na celu prawidłowe jego zastosowanie (Morawski, 2002, s 168).

Odstępstwo od reguły prymatu językowego sensu przepisu dopuszczalne jest również wtedy, gdy wykładnia gramatyczna prowadzi do sprzeczności z fundamentalnymi wartościami konstytucyjnymi lub do rażącej niesprawiedliwości, sankcjonuje nieracjonalność ustawodawcy, niweczy cel instytucji prawnej, prowadzi do wniosków niedorzecznych lub wynika z błędu legislacyjnego (Wiącek, 2023, s. 142)[4]. W glosowanym wyroku natomiast NSA błędnie uznał, że wykładnia językowa regulacji zawartej w art. 6ka u.u.p.c.g. jest jasna i nie upoważnia do poszukiwania innego rozumienia przywołanych zapisów. Należy jednak mieć na względzie, że w tym przepisie ustawodawca wskazał, że „w przypadku niedopełnienia przez właściciela nieruchomości obowiązku selektywnego zbierania odpadów komunalnych" podmiot odbierający odpady komunalne przyjmuje je jako niesegregowane (zmieszane) odpady komunalne i powiadamia o tym wójta, burmistrza lub prezydenta miasta oraz właściciela nieruchomości. Następnie natomiast wójt wszczyna postępowanie w sprawie określenia wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi według podwyższonej stawki. Kluczowy dla rozpatrywanej sprawy jest więc enigmatyczny zwrot „w przypadku niedopełnienia przez właściciela nieruchomości obowiązku selektywnego zbierania odpadów komunalnych". Istotne znaczenie ma w tym zakresie fakt, że ustawodawca nie wskazuje ani w treści art. 6ka, ani w innych przepisach u.u.p.c.g., jaki charakter ma mieć niedopełnienie obowiązków. Mimo braku takiego doprecyzowania w tekście aktu prawnego NSA w sposób jednoznaczny uznał, że wykładnia językowa tego przepisu jest jasna i nie ma konieczności sięgania po inne rodzaje wykładni. Można zatem dojść do wniosku, że NSA, stosując klaryfikacyjną koncepcję wykładni prawa, poprzestał wyłącznie na jednym rodzaju wykładni, całkowicie ignorując pozostałe. Argumentacja sądu II instancji w tym zakresie wydaje się wątpliwa.

Rozpatrując powyższą kwestię, należy zauważyć, że na reguły wykładni pozajęzykowej szczególną uwagę zwrócił sąd I instancji, tj. WSA w Gdańsku, co zostało skrytykowane przez NSA. Podejmując próbę wykładni art. 6ka u.u.p.c.g., WSA wskazał, że wymaga wyjaśnienia to, że w uzasadnieniu projektu ustawy z dnia 19.07.2019 r. o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz niektórych innych ustaw[5] zawartym w druku sejmowym nr 3495 z dnia 5.06.2019 r.[6], wskazano, że w przepisach u.u.p.c.g. dodano art. 6ka, który wprowadza odpowiednio sankcje za nieprzestrzeganie przepisu dotyczącego obowiązku selektywnego zbierania odpadów komunalnych. W treści tego uzasadnienia w sposób wyraźny wskazano, że niedopełnienie obowiązku selektywnego zbierania odpadów dotyczy tych właścicieli nieruchomości, którzy nie chcą selektywnie zbierać odpadów i np. notorycznie w pojemnikach na odpady zmieszane umieszczają odpady, które powinny być gromadzone selektywnie w pojemnikach na papier, metale i tworzywa sztuczne, szkło oraz odpady ulegające biodegradacji. W uzasadnieniu podkreślono także, że nie dotyczy to sytuacji, kiedy w wyniku pomyłki o charakterze incydentalnym dany odpad zostanie zdeponowany do nieodpowiedniego pojemnika.

Rozstrzygnięcie, czy powyższe uzasadnienie projektu ustawy jest integralną częścią aktu prawnego i czy powinno mieć wpływ na proces jego wykładni, nie jest proste. W doktrynie wskazuje się, że choć uzasadnienie ustawy nie stanowi bezpośrednio części aktu prawnego, to jest źródłem syntetycznych informacji dla podmiotów podejmujących ostateczne decyzje w procesie prawodawczym (Tkaczyk, 2010, s. 16). Należy jednak mieć na względzie, że tekst prawny i materiały legislacyjne to jedyne elementy aktu prawnego, które pochodzą bezpośrednio od prawodawcy. W trakcie głosowania bowiem prawodawca przyjmuje „pakiet legislacyjny", na który składają się zarówno tekst aktu prawnego, jak i pozostałe materiały legislacyjne (Tobor, 2016, s. 171 i n.). Najlepszym uzasadnieniem dla tych materiałów jest delegowany autorytet prawodawcy, aby informować sądy o znaczeniu przepisów (Cross, 2009, s. 67). Mając na uwadze powyższe, reguły egzegezy stanowią element systemu prawnego, dlatego też materiały legislacyjne należy traktować jako składnik takiego systemu (Lang, 2008, s. 16).

W wyniku przeprowadzania wykładni przy zastosowaniu wyłącznie dyrektyw językowych NSA otrzymał wynik całkowicie niezgodny z wynikiem uzyskanym przy użyciu dyrektyw funkcjonalnych. Dlatego też tak rozumiane językowe znaczenie, na które wskazuje NSA, burzy podstawowe założenia o racjonalności prawodawcy. *Mens legislatoris* wprowadzanych zmian wyrażał się bowiem w tym, aby nie sankcjonować drobnych oraz incydentalnych naruszeń obowiązku segregacji. Cel wskazanej regulacji był zatem zupełnie inny niż ten przyjęty przez NSA. W konsekwencji można uznać, że wykładnia art. 6ka u.u.p.c.g. prezentowana przez NSA, a oparta wyłącznie na regułach wykładni językowej, jest niezgodna z wolą prawodawcy, a co za tym

idzie, prowadzi do wniosków niezgodnych z brzmieniem rozpatrywanego przepisu. W doktrynie podkreśla się, że podczas interpretacji i stosowania prawa należy poszukiwać reguły postępowania najpełniej odpowiadającej systemowi wartości ustawodawcy odzwierciedlającemu wolę suwerena, a nie podmiotu stosującego prawo (Ruczkowski, 2022, s. 58). Nie można bowiem zapominać, że cały szereg przepisów administracyjnych, ugruntowanych na prawnej podstawie, powstał i rozwinął się właśnie ze względu na cel wprowadzanej regulacji (Łazor, 2021, s. 33).

Wykładnia NSA, zgodnie z którą każdy, nawet najmniejszy, przypadek nieprzestrzegania przyjętej zasady segregacji odpadów pociąga za sobą obowiązek nałożenia opłaty według stawki sankcyjnej, prowadzi również do daleko idących i niedopuszczalnych wniosków, na co NSA nie zwraca uwagi. Nie trudno bowiem wyobrazić sobie sytuacje, kiedy to np. jeden papierek po cukierku lub jedna mała plastikowa butelka, a zatem drobny odpad z tworzywa sztucznego przypadkiem znalazłby się w pojemniku/worku na tworzywa szklane. Przyjmując prezentowaną przez NSA wykładnię, w takim przypadku należałoby właścicielowi takiej nieruchomości wymierzyć opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi według stawki dwu, trzy lub nawet czterokrotnie wyższej niż podstawowa. Mimo pewnych wątpliwości, być może sytuacja taka byłaby możliwa do zaakceptowania, gdyby do każdej nieruchomości przypisany był odrębny pojemnik na odpady, tj. opłatę podwyższoną wówczas rzeczywiście ponosiłaby osoba dokonująca naruszenia. Należy jednak mieć na względzie, że zasadniczą część nieruchomości w Polsce stanowią nieruchomości w zabudowie wielorodzinnej (wielolokalowej), w tym zrzeszone w ramach różnych spółdzielni czy wspólnot mieszkaniowych. Właściciele takich lokalów mają najczęściej jeden punkt, w którym znajdują się pojemniki na odpady, i to właśnie tam składowane są odpady z poszczególnych gospodarstw domowych z całości lub części osiedla (kilkadziesiąt/kilkaset gospodarstw domowych). Korzystając z przedstawionej przez NSA wykładni, w przypadku gdy wskazany wcześniej jeden drobny papierek lub butelka plastikowa z tworzywa sztucznego znalazłyby się w niewłaściwym pojemniku na odpady, organ podatkowy były uprawniony do wymierzenia opłaty według sankcyjnej stawki dla kilkudziesięciu, kilkuset, a może nawet kilku tysięcy właścicieli nieruchomości.

Należy mieć także na względzie, że żaden przepis prawa nie jest oderwaną jednostką, lecz występuje w pewnym kontekście systemowym – jest częścią określonego aktu normatywnego, który z kolei jest częścią określonej gałęzi prawa przynależącej do systemu prawa polskiego. Wykładając więc dany przepis prawa, należy brać pod uwagę jego relacje do innych przepisów danego aktu normatywnego (wykładnia systemowa wewnętrzna) oraz do przepisów zawartych w innych ustawach (wykładnia systemowa zewnętrzna) (Ochodek, 2022, s. 31). Rozstrzygając zatem o znaczeniu art. 6ka u.u.p.c.g., należy mieć na względzie także art. 2a ustawy z dnia 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa[7]. Zgodnie z treścią przywołanego przepisu Ordynacji podatkowej niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika. Wskazana zasada *in dubio pro tributario* umożliwia realizację jednego z podstawowych celów prawa w demokratycznym państwie, jakim jest pewność prawa (Mariański, 2014, s. 501). Zasada ta jest także 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. W przypadku gdy rezultat przeprowadzonej wykładni, mimo zastosowania różnych metod interpretacji, pozwala na przyjęcie alternatywnych względem siebie treści normy prawnej, prawidłowym rozwiązaniem jest wybór znaczenia, które jest korzystne dla podatnika[8]. W konsekwencji zatem, kiedy na podstawie wyłącznej wykładni językowej otrzymujemy całkowicie inny rezultat niż w przypadku posłużenia się wszystkimi (w tym także pozajęzykowymi) regułami wykładni, stosując zasadę *in dubio pro tributario*, NSA powinien wybrać znaczenie, które będzie korzystniejsze dla podatnika. Z całą pewnością nie jest to jednak znaczenie prezentowane w tezie glosowanego orzeczenia.

Kończąc ten etap rozważań, można się także zastanowić, czy prezentowana przez NSA wykładnia nie stoi w sprzeczności także z innymi zasadami związanymi z ochronną funkcją prawa podatkowego i administracyjnego, takimi jak np. zasada praworządności (art. 120 o.p.) czy też zasada prowadzenia postępowania podatkowego w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych (art. 121 o.p.). Funkcja tych zasad polega bowiem na ujednolicaniu interpretacji przepisów proceduralnych, wypełnianiu luk prawnych oraz wzmacnianiu pozycji procesowej podmiotów postępowania podatkowego (Presnarowicz, 2025). Mając na uwadze powyższe, zasygnalizowania wymaga, że wysoce wątpliwe jest to, czy rezultat wykładni otrzymanej przez NSA realizuje te zasady.

Podsumowanie

Dokonana przez NSA wykładnia art. 6ka u.u.c.p.g. została ograniczona do wyłącznie do językowych reguł wykładni, a ta nie daje w pełni jasnych i precyzyjnych rezultatów. Efekt wykładni NSA stoi ponadto w sprzeczności z rezultatami wykładni celowościowej i systemowej, a co więcej, może stanowić naruszenie zasady *in dubio pro tributario,* względnie także innych zasad postępowania podatkowego. Wykładnia wskazanego przepisu w kontekście „niedopełnienia przez właściciela nieruchomości obowiązku selektywnego zbierania odpadów komunalnych" powinna uwzględniać przede wszystkim aspekt celowościowy wyrażony w uzasadnieniu projektu ustawy. Natomiast NSA całkowicie pominął wskazane wyżej aspekty, w konsekwencji czego przyjęte przez ten Sąd brzmienie przepisu nie tylko w sposób oczywisty sprzeciwia się woli prawodawcy, lecz także może prowadzić do nieakceptowalnych wniosków i narazić podatnika na niezgodne z prawem konsekwencje. *De lege ferenda* należy wskazać na potrzebę zmiany art. 6ka

u.u.p.c.g. i bezpośrednie doprecyzowanie także w tekście aktu prawnego, że niedopełnienie obowiązków selektywnej zbiórki, a co za tym idzie, wymierzenie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi według stawki sanacyjnej, nie dotyczy sytuacji, kiedy w wyniku pomyłki o charakterze incydentalnym dany odpad zostanie zdeponowany do nieodpowiedniego pojemnika. Kwestia ta mogłaby zostać także jednoznacznie rozstrzygnięta przez uchwałę NSA w składzie siedmiu sędziów, całej Izby lub w pełnym składzie. Uchwała taka ma moc zasady prawa i wyeliminowałaby ewentualne spory w tym zakresie. Względnie należałoby postulować do sądów administracyjnych o stosowanie derywacyjnej koncepcji wykładni prawa, a co za tym idzie, uwzględnianie w procesie wykładni pozajęzykowych reguł wykładni i jasnych postulatów sformułowanych przez ustawodawcę w uzasadnieniu projektu ustawy.

Przypisy/Notes

[1] Wyrok NSA z 18.08.2023 r., III FSK 802/22, LEX nr 3601940.
[2] Ustawa z dnia 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, Dz.U. z 2025 r., poz. 733 ze zm., dalej u.u.p.c.g.
[3] Zob. wyrok NSA z 19.11.2009 r., II FSK 976/08, LEX nr 550122, a także wyrok NSA z 21.02.2017 r., II FSK 177/15, LEX nr 2270004.
[4] Zob. także wyrok NSA z 19.11.2009 r., II FSK 976/08, LEX nr 550122 oraz wyrok NSA z 19.04.2011 r., I FSK 637/10, LEX nr 1095667.
[5] Dz.U. z 2019 r., poz. 1579
[6] https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=3495 (dostęp: 10.12.2024).
[7] Ustawa z dnia 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa, Dz.U. z 2025 r., poz. 111 ze zm., dalej Ordynacja podatkowa lub o.p.
[8] Wyrok NSA z 30.03.2023 r., III FSK 1373/22, LEX nr 3523161.

Bibliografia/References

Literatura/Literature

Antonów, D. (2020). Źródła, wykładnia i stosowanie prawa podatkowego. W: P. Borszowski (red.), *Prawo podatkowe z kazusami i pytaniami.* Wolters Kluwer.

Cross, F. (2009). *The Theory and Practice of Statutory Interpretation.* Stanford University Press.

Gomułowicz, A. (2013). Prawo podatkowe. W: A. Gomułowicz, & J. Małecki, *Podatki i prawo podatkowe.* LexisNexis.

Lang, W. (2008). System prawa a porządek prawny. W: O. Bogucki, & S. Czepita (red.), *System prawny a porządek prawny.* Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego.

Łazor, M. (2021). Kilka uwag o wykładni celowościowej w prawie ochrony środowiska. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny, 83*(4), 31–48. https://doi.org/10.14746/rpeis.2021.83.4.3

Mariański, A. (2014). Zasada *in dubio pro tributario* w orzecznictwie NSA oraz Trybunału Konstytucyjnego. W: Z. Ofiarski, *XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym – ocena dokonań i wnioski na przyszłość.* Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego.

Morawski, L. (2002). *Wykładnia w orzecznictwie sądów. Komentarz*. Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa.

Morawski, L. (2006). *Zasady wykładni prawa*. Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa.

Ochodek, D. (2022). Wyjątkowy charakter stawek obniżonych w świetle regulacji unijnych oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości. *Przegląd Podatkowy*, (8), 27–33.

Presnarowicz, S. (2025). Komentarz do art. 120. W: L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Tom II. Procedury podatkowe. Art. 120–344. Komentarz aktualizowany*. Wolters Kluwer, LEX (el.)

Ruczkowski, P. (2022). Wykładnia prawa administracyjnego a bezpieczeństwo prawne jednostki i podmiotu administrującego. W: Z. Duniewska, M. Karcz-Kaczmarek, P. Wilczyński (red.), *Prawo administracyjne w służbie jednostki i wspólnoty.* Wolters Kluwer. Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego. https://doi.org/10.18778/8220-918-1.03

Tkaczyk, E. (2010). Pojęcie i rola „uzasadnienia projektu ustawy" w procesie legislacyjnym. *Przegląd Legislacyjny*, (71), 11–24.

Tobor, Z. (2016). Rola materiałów legislacyjnych w porządku prawnym. *Przegląd Prawa i Administracji*, (104), 171–181. https://doi.org/10.19195/0137-1134.104.11

Wiącek, M. (2023). Uchwała składu siedmiu sędziów NSA z dnia 14 listopada 2022 r. (sygn. akt I OPS 2/22) [dot. prawa do świadczenia pielęgnacyjnego]. *Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego*, (1), s. 139–147.

Akty prawne/Legal acts

Ustawa z dnia 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2024 r., poz. 399 ze zm.).

Ustawa z dnia 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm.).

Ustawa z dnia 19.07.2019 r. o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2019 r., poz. 1579).

Mgr Bartosz Namieciński

Asystent na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego. Autor licznych opracowań z zakresu prawa finansowego, prawa podatkowego i prawa samorządu terytorialnego.

Mgr Bartosz Namieciński

Assistant at the Faculty of Law and Administration of the University of Szczecin. Author of numerous studies on financial law, tax law and local government law.