

**Tomasz Tadeusz Majer**<sup>1</sup>

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie  
ORCID ID: 0000-0003-4630-685X

# ZASKARŻALNOŚĆ ROZSTRZYGNIECIA O ZWROCIE ZOBOWIĄZANEMU KOSZTÓW EGZEKUCYJNYCH W POSTĘPOWANIU EGZEKUCYJNYM W ADMINISTRACJI

## ABSTRACT

### **Appealability of the decision on the reimbursement of enforcement costs to the debtor in enforcement proceedings in administration**

One of the consequences of entering the Act of July 4, 2019, amending the Act on enforcement proceedings in administration and certain other acts into force, was the supplementation of the Act of June 17, 1966, on enforcement proceedings in administration with Art. 64cd. The new provision was an extension of the previous regulation contained in Art. 64c § 3 of the Act on the possibility of reimbursement of enforcement costs. This regulation also covered the procedure for appealing against a decision on reimbursing enforcement costs to the obligated party. It also specifies the principles for appealing against a separate decision on charging a creditor with enforcement costs reimbursed to the obligated party. The wording of the provision may raise doubts regarding the determination of the circle of entities that may challenge decisions on the reimbursement of enforcement costs to the obligated party.

The purpose of this article was, first of all, to discuss the current procedure for reimbursement of enforcement costs, as well as to demonstrate the linguistic interpretation of Art. 64cd of the Act

<sup>1</sup> Doktor nauk prawnych, radca prawny, adiunkt w Katedrze Postępowania Administracyjnego i Sądownictwa Administracyjnego Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie.

on Enforcement Procedure. The author put forward the thesis that in the case of a decision to refund or refuse to refund the costs of enforcement proceedings. Although the legislator did not limit the category of entities entitled to file a complaint, this right may only be assigned to the beneficiary of the refund, the obligated party or the creditor, respectively.

**Keywords:** the principle of equality, administrative enforcement, procedure, creditor, costs, reimbursement of enforcement costs

**Słowa kluczowe:** zasada równości, egzekucja administracyjna, procedura, wierzyciel, koszty, zwrot kosztów egzekucyjnych

## 1. Wprowadzenie

Równość uprawnień procesowych jest wartością niezwykle istotną z punktu widzenia zachowania standardu sprawiedliwego procesu. Jednym z kluczowych uprawnień procesowych jest natomiast możliwość zaskarżania zapadłych rozstrzygnięć i weryfikacji ich legalności. Sytuacja, gdy określona kategoria stron procesowych posiada przewagę w zakresie możliwości korzystania z tego prawa, w sposób jaskrawy uderza w standard sprawiedliwości proceduralnej<sup>2</sup>. Ryzyko powstania takiej nierówności w postępowaniu egzekucyjnym przyniosło wejście w życie ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw. Jej postanowienia potencjalnie mogły doprowadzić do faworyzowania wierzyciela w zakresie możliwości zaskarżenia rozstrzygnięć dotyczących zwrotu kosztów postępowania egzekucyjnego wraz z odsetkami<sup>3</sup>. Ryzyko to jest jednak możliwe do usunięcia na drodze wykładni nowo wprowadzonych przepisów.

Wraz z sygnalizowaną nowelizacją istotnej korekcie poddana została kwestia zwrotu zobowiązanemu lub wierzycielowi kosztów egzekucyjnych. Zmianie uległa zarówno treść art. 64c ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>4</sup>, jak również dodany został art. 64cd u.p.e.a. Zmiany te, jak wskazano wprost w treści uzasadnienia projektu ustawy zmieniającej<sup>5</sup>, zmierzały do doprecyzowania procedury zwrotu kosztów egzekucyjnych wraz z odsetkami ustawowymi, jeżeli po pobraniu tych kosztów okazałoby się, że wszczęcie lub prowadzenie egzekucji administracyjnej było niezgodne z prawem<sup>6</sup>.

2 E. Iserzon w kontekście równości stron w procedurze administracyjnej wskazał: „Jeżeli zgodzimy się z tym, że w postępowaniu administracyjnym organ występuje w podwójnej roli – strony (państwowa) i organu orzekającego (na tym polega swoistość postępowania administracyjnego w porównaniu z postępowaniem sądowym), to zasada równości broni stanie się oczywiście zasadą podstawową również dla postępowania administracyjnego”, E. Iserzon, *Prawo administracyjne. Podstawowe instytucje*, Warszawa 1968, s. 230.

3 Dz.U. poz. 1553 z późn. zm., która weszła w życie 20 lutego 2021 r.

4 Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 2505 z późn. zm.), dalej: u.p.e.a.

5 Druk sejmowy nr 3379, Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw.

6 Na złożoność kwestii zwrotu kosztów egzekucyjnych w stanie prawnym poprzedzającym nowelizację z dnia 4 lipca 2019 r. wskazał m.in. NSA w wyroku z dnia 13 sierpnia 2014 r., II FSK 2025/12, Centralna

Nowy przepis regulował także przesłanki i tryb obciążenia wierzyciela zwróconymi zobowiązaniem kosztami egzekucyjnymi. Regulacja ta wykreowała zatem dwie odrębne instytucje procesowe, pierwszą dotyczącą zwrotu pobranych kosztów egzekucyjnych i drugą dotyczącą obciążenia wierzyciela zwróconymi kosztami. Jednocześnie nowe przepisy nie dość precyzyjnie określiły krąg podmiotów, jakie kwestionować mogły rozstrzygnięcie dotyczące zwrotu kosztów egzekucyjnych, poprzestając na sformułowaniu, że na postanowienie w tym zakresie służy zażalenie. To prowadzić mogło do sytuacji, w której wierzyciel wpieryw kwestionować mógł samą zasadność zwrotu zobowiązaniem kosztów egzekucyjnych, a następnie już tylko swoją odpowiedzialność z tytułu zwrotu zobowiązaniem kosztów egzekucyjnych. To z kolei prowadzić mogło do zachwiania zasady „równości broni”<sup>7</sup> i swoistego uprzywilejowania wierzyciela.

Mając na względzie powyższe, w niniejszym artykule na plan pierwszy wysunięta zostanie kwestia zaskarżalności rozstrzygnięcia w przedmiocie zwrotu kosztów egzekucyjnych, a uzupełniająco także zagadnienie procedury rozstrzygnięcia w przedmiocie zwrotu kosztów egzekucyjnych i jej odrębność od procedury obciążenia wierzyciela zwróconymi zobowiązaniem kosztami egzekucyjnymi. Równocześnie zaznaczyć należy, że choć w orzecznictwie<sup>8</sup> i doktrynie podejmowano temat ponoszenia przez zobowiązanego lub wierzyciela kosztów egzekucyjnych, procedury ich ustalania i zaskarżalności<sup>9</sup>, to

---

Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych, dostępna pod adresem <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/> (dalej: CBOSA). Sąd wywiódł, że: „Zestawienie treści normatywnej, zawartej w § 3 i § 7 art. 64c u.p.e.a., wyraźnie wskazuje na to, że pierwszy z tych przepisów formułuje warunki obciążenia kosztami egzekucyjnymi wierzyciela, a drugi określa proceduralne ramy rozstrzygnięcia w tej kwestii. Organ egzekucyjny rozstrzyga zatem w sprawie kosztów egzekucyjnych postanowieniem wydawanym na podstawie art. 64c § 7 u.p.e.a., w oparciu o reguły określone w art. 64c § 3 u.p.e.a. Ten ostatni przepis nie stanowi więc samodzielnej podstawy formalnej rozstrzygnięcia. Jakkolwiek zatem możliwe jest dokonanie zwrotu zobowiązaniem pobranych od niego kosztów egzekucyjnych bez wydawania stosownego postanowienia (w szczególności wtedy, gdy kosztami tymi nie obciąża się wierzyciela, a organ egzekucyjny stwierdza okoliczność wszczęcia i prowadzenia egzekucji niezgodnie z prawem), w sytuacji sporu między zobowiązanym a organem egzekucyjnym, dotyczącego rozłożenia ciężaru kosztów egzekucyjnych, podstawę prawną wydawanego w tej sytuacji postanowienia stanowi art. 64c § 7 u.p.e.a.” Podobnie wyrok WSA w Gdańsku z dnia 11 maja 2021 r., I SA/Gd 1550/19, CBOSA.

- 7 Pojęcie równości broni używane było na gruncie procedury administracyjnej przez E. Iserzona w kontekście dostępnych stronom, a także organowi możliwości wpływania na bieg postępowania. Szerzej E. Iserzon, *Prawo administracyjne...*, s. 230. Do stanowiska E. Iserzona odniósł się aprobowując Z. Janowicz, formułując pogląd: „[...] by zapewnić obywatelowi czy innej stronie należyte gwarancje procesowe, by zatem – o ile to jest w ogóle osiągalne – w stosunku między organem a stroną zapanowała »równość broni«”. Z. Janowicz, *Rozwój ogólnego postępowania administracyjnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 1970, nr 32, z. 3, s. 121–139.
- 8 Wyrok NSA z dnia 18 grudnia 2023 r., III FSK 641/22, CBOSA; wyrok NSA z dnia 24 maja 2023 r., I GSK 979/19, CBOSA; wyrok NSA z dnia 7 kwietnia 2021 r., III FSK 2957/21, CBOSA; wyrok NSA z dnia 7 grudnia 2018 r., II FSK 3473/16 CBOSA; wyrok WSA w Olsztynie z dnia 31 maja 2023 r. I SA/OL 152/23, CBOSA.
- 9 J. Augustyn, *Niesłusznie pobrane koszty egzekucji można odzyskać*, „Prawo i Podatki” 2014, nr 11, s. 6–7; W. Grześkiewicz, *Zasady obciążenia kosztami postępowania egzekucyjnego w administracji*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 4, s. 25–36; H. Kmiecik, *Koszty postępowania egzekucyjnego obciążające wierzyciela*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2019, nr 11, s. 28–33; D. Szubielska, *Koszty egzekucyjne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji po wyroku Trybunału Konstytucyjnego*, „Przegląd Podatkowy” 2017, nr 5, s. 45–49; T. Lichtarski, *Niezgodność z prawem egzekucji a odpowiedzialność zobowiązanego za koszty egzekucyjne w świetle ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym*

sygnalizowane zmiany legislacyjne uczyniły to zagadnienie na nowo aktualnym i wymagającym omówienia<sup>10</sup>.

Już na początku można postawić tezę badawczą, że procedury zwrotu kosztów egzekucyjnych i ewentualnego obciążenia wierzyciela zwróconymi zobowiązanemu kosztami egzekucyjnymi są odrębne i niezależne od siebie. Z powyższą tezą powiązana jest kwestia zaskarżalności obu postanowień: w sprawie zwrotu kosztów egzekucyjnych i obciążenia wierzyciela zwróconymi zobowiązanemu kosztami egzekucyjnymi wraz z ustawowymi odsetkami. W przypadku pierwszego z rozstrzygnięć ustawodawca wskazał jedynie, że na postanowienie w sprawie zwrotu kosztów egzekucyjnych wraz z ustawowymi odsetkami przysługuje zażalenie – nie wskazując wprost ograniczeń podmiotowych. W art. 64cd § 7 wprost wskazano, że na postanowienie w sprawie obciążenia wierzyciela zwróconymi zobowiązanemu kosztami egzekucyjnymi wraz z ustawowymi odsetkami wierzycielowi przysługuje zażalenie. Legitymacja skargowa jest zatem w tym przypadku wyraźnie ograniczona. Postawić zatem należy tezę, że istnieje możliwość takiej wykładni art. 64cd § 6 i 7, która duplikuje możliwość kwestionowania przez wierzyciela swojej odpowiedzialności za koszty egzekucyjne, zarówno na etapie wydania postanowienia w sprawie zwrotu kosztów egzekucyjnych, jak i postanowienia o obciążeniu wierzyciela. Jednocześnie możliwość taką należy wykluczyć, bowiem prowadziłaby ona do nieuzasadnionego uprzywilejowania tego podmiotu.

Jak każda teza badawcza również ta wskazana wyżej wymaga przeprowadzenia analiz prawnych, posługując się metodami właściwymi dla danej dyscypliny – w przypadku niniejszego artykułu nauk prawnych. Podstawową metodą, jaką zastosowano, jest metoda dogmatycznoprawna. Z punktu widzenia tematu oraz postawionej tezy badawczej nie ma potrzeby posługiwania się metodą prawnoporównawczą, bowiem podejmowane zagadnienie procedury zwrotu zobowiązanemu lub wierzycielowi kosztów egzekucyjnych jest zagadnieniem prawa krajowego. Z uwagi na ograniczenia objętości formy artykułu metodę historycznoprawną zastosowano jedynie w niewielkim zakresie, gdy wymagało tego wykazanie kierunku zmian wprowadzonych przez ustawodawcę.

*w administracji*, „Internetowy Przegląd Prawniczy TBSP UJ” 2017, nr 4, s. 102–110; K. Żychliński, *Glosa do wyroku NSA z dnia 7 czerwca 2018 r., II FSK 1610/16*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2019, nr 2, s. 125–132; T. Majer, *Skutki zakresowego wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 czerwca 2016 r. dla ustalania opłat egzekucyjnych. Analiza orzecznictwa sądów administracyjnych*, „Folia Iuridica Universitatis Wratislaviensis” 2020, nr 9 (2), s. 204–222; W. Piątek, *Zakończenie administracyjnego postępowania egzekucyjnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, nr 1, s. 141, S. Kopacz, *Zwrot kosztów egzekucyjnych w przypadku niezgodnego z prawem wszczęcia i prowadzenia egzekucji*, „Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2019, nr 3, s. 27; R. Ulanowski, J. Uniejewski, *Zasady postępowania egzekucyjnego w administracji a zasada proporcjonalności*, „Acta Iuris Stetinensis” 2014, nr 812, s. 279–298.

<sup>10</sup> Świadectwem powyższego była ogólnopolska konferencja naukowa „Kształt przepisów administracyjnego postępowania egzekucyjnego po nowelizacjach” zorganizowana 16 kwietnia 2021 r. przez Zakład Postępowania Administracyjnego i Sądownictwa Administracyjnego (Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego) we współpracy z Naukowym Kołem Postępowania Administracyjnego. W jej ramach referat pt. „Obciążenie wierzyciela kosztami egzekucyjnymi – porównanie przepisów obowiązujących przed zmianą i po zmianie od 20.02.2021 r.” wygłosiła Martyna Grzegorzak (UMSC w Lublinie). Szerzej M. Szałęga, *Sprawozdanie z Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej „Kształt przepisów administracyjnego postępowania egzekucyjnego po nowelizacjach”*, „Folia Iuridica Universitatis Wratislaviensis” 2021 nr 10 (2), s.148–159.

## 2. Tryb zwrotu kosztów egzekucyjnych wraz z ustawowymi odsetkami

Zgodnie z obowiązującymi regulacjami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zasadą jest ponoszenie kosztów egzekucyjnych przez zobowiązanego. Zasada ta może jednak doznawać wyjątków. Tak traktować należy sytuację, w której koszty egzekucyjne obciążać będą wierzyciela, co przewidziane zostało w art. 64c § 3 u.p.e.a. Niezależnie jednak od podmiotu ponoszącego koszty egzekucyjne te uiszczane są na rzecz organu egzekucyjnego. Ustawodawca przewidział równocześnie sytuacje, w których ciężary te (koszty egzekucyjne) zwrócone zostaną na rzecz ich płatnika, odpowiednio: zobowiązanego lub wierzyciela. Zgodnie z treścią art. 64cd § 1 u.p.e.a. ewentualny zwrot kosztów egzekucyjnych jest konsekwencją niezgodnego z prawem wszczęcia lub prowadzenia tegoż postępowania (w szczególności sytuacji, gdy w chwili wyegzekwowania lub uzyskania kosztów egzekucyjnych postępowanie egzekucyjne podlegało umorzeniu). W razie stwierdzenia, że zaistniała przesłanka pozytywna, organ egzekucyjny, który zakończył postępowanie egzekucyjne, zwraca zobowiązanemu lub wierzycielowi wyegzekwowane lub uzyskane koszty egzekucyjne wraz z ustawowymi odsetkami naliczonymi od dnia ich wyegzekwowania, lub uzyskania do dnia obciążenia rachunku bankowego organu egzekucyjnego przekazywanymi środkami pieniężnymi. Zwrot dotyczyć może zatem wyłącznie kosztów pobranych<sup>11</sup>. Istnieją zatem dwie przesłanki zwrotu kosztów postępowania: ich pobranie oraz wszczęcie lub prowadzenie postępowania egzekucyjnego z naruszeniem zasady legalności. O ile pierwsza z przesłanek jest dość oczywista, to pewnego wyjaśnienia wymaga druga.

Przyjąć należy, że zwrot „wszczęcie lub prowadzenie postępowania egzekucyjnego było niezgodne z prawem” interpretować należy w kierunku naruszenia przez organ zasady legalizmu w stopniu mającym znaczenie dla istoty sprawy, tj. zainicjowania lub prowadzenia postępowania egzekucyjnego<sup>12</sup>. Jako pewnego rodzaju wskazówkę lub wyznacznik

11 A. Bielski, *Egzekucja administracyjna należności pieniężnych po zmianach*, Warszawa 2021, s. 231.

12 Przez „niezgodność z prawem” należy rozumieć nie tylko czynności wierzyciela lub organu egzekucyjnego, ale również podstawy prawnej egzekucji. Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 25 stycznia 2024 r., I SA/Wr 113/23, CBOSA. WSA w Poznaniu podzielił natomiast wyrażony przez skarżącego pogląd, że: „Prawidłowe zastosowanie art. 64cd § 1 p.e.a. wymaga ustalenia w pierwszej kolejności, czy wszczęcie i prowadzenie egzekucji było zgodne bądź niezgodne z prawem. Brak podstaw, aby »niezgodność z prawem«, o której mowa w p.e.a., rozumieć zawężająco. Przepis ten przyznaje dłużnikowi prawo do wyrównania uszczuplenia jego majątku spowodowanego działaniami egzekucyjnymi państwa wobec tegoż dłużnika zmierzającymi do wypełnienia przez niego obowiązku, który nie znajdował oparcia w przepisach prawnych. Zawężająca interpretacja tego przepisu byłaby niezgodna z konstytucyjnie chronionym prawem własności (art. 64 Konstytucji RP), które to prawo państwo jest zobowiązane szczególnie chronić (art. 21 ust. 1 Konstytucji RP). Obciążanie obywatela kosztami prowadzonego przez państwo postępowania egzekucyjnego dla wyegzekwowania obowiązku podatkowego, który następnie okazał się obowiązkiem nieistniejącym, godziłoby w sposób oczywisty w prawo własności. Z kolei przez określenie »okaże się«, zawarte w art. 64cd § 1 p.e.a., należy rozumieć takie przypadki, w których niezgodność z prawem możliwa będzie do zweryfikowania. Nie można ich przy tym ograniczać jedynie do sytuacji, w których »niezgodność z prawem« stwierdzona zostanie na podstawie zapadłego w późniejszym czasie orzeczenia (decyzji, postanowienia, wyroku). Wyraźne brzmienie tego przepisu nie ogranicza możliwości weryfikacji zgodności z prawem wszczęcia egzekucji jedynie do dowodów z dokumentów. Postępowanie prowadzone na podstawie tego przepisu ogranicza się jedynie do zasadności obciążenia zobowiązanego



traktować można przesłanki umorzenia postępowania egzekucyjnego oraz wady stanowiące przesłankę wniesienia zarzutów. W podobny sposób podejść można do części okoliczności, jakie objęte są obowiązkiem informacyjnym wierzyciela (art. 32aa u.p.e.a.). W orzecznictwie utrwalił się pogląd, zgodnie z którym „niezgodność z prawem”, o której mowa zarówno w art. 64c § 3 u.p.e.a., jak i art. 64cd § 1 u.p.e.a., powinna być rozumiana szeroko, a więc nie tylko w odniesieniu do czynności wierzyciela lub organu egzekucyjnego, ale także podstawy prawnej samej egzekucji<sup>13</sup>. Jak wywiódł WSA w Olsztynie, przepis art. 64cd § 1 w związku z § 3 przyznaje, co do zasady, zobowiązanemu (ewentualnie wierzycielowi) prawo do wyrównania straty w jego majątku spowodowanej działaniami egzekucyjnymi państwa wobec tegoż dłużnika zmierzającymi do wypełnienia przez niego obowiązku, który nie znajdował oparcia w przepisach prawa. Zawężająca interpretacja tego przepisu byłaby niezgodna z konstytucyjnie chronionym prawem własności (art. 64 Konstytucji RP), które to prawo winno być szczególnie chronione (art. 21 ust. 1 Konstytucji RP). Nie należy przy tym ograniczać stwierdzenia wszczęcia egzekucji z naruszeniem prawa jedynie do sytuacji, w których „niezgodność z prawem” stwierdzona zostanie na podstawie zapadłego w późniejszym czasie orzeczenia, eliminującego decyzję stanowiącą podstawę wystawienia tytułu wykonawczego ze skutkiem *ex tunc*, tj. decyzji stwierdzającej nieważność decyzji wymiarowej. Zasadne będzie tu również stwierdzenie wydania takiego aktu z naruszeniem prawa<sup>14</sup>.

Odnosząc się bezpośrednio do aspektu procesowego, wskazać należy, że rozpoznanie przez organ egzekucyjny zasadności ewentualnego zwrotu kosztów egzekucyjnych nastąpić może zarówno na wniosek, jak i z urzędu. Za regułę przyjąć należy działanie organu z urzędu w sytuacji zaistnienia przesłanek pozytywnych zwrotu kosztów egzekucyjnych<sup>15</sup>. Obowiązek działania z urzędu wywieść można z zasady praworzędności (art. 6 k.p.a.)

---

kosztami egzekucji, nie zaś do weryfikacji dokonanych czynności egzekucyjnych. Ewentualne uznanie, że egzekucja została wszczęta niezgodnie z prawem, spowoduje odstąpienie od obciążenia zobowiązanego kosztami jej prowadzenia. Jedynym warunkiem statującym konieczność zwrotu pobranych kosztów wraz z odsetkami, jest stwierdzenie obiektywnej okoliczności, jaką jest »wszczęcie i prowadzenie egzekucji niezgodnie z prawem«. Brak jest jednocześnie racjonalnego uzasadnienia, aby zobowiązany ponosił należności z tytułu kosztów egzekucyjnych w sytuacji, gdy nie miał on obowiązku świadczenia. Wykazanie na podstawie art. 64c § 3 p.e.a., że wszczęcie i prowadzenie egzekucji było niezgodne z prawem, stanowi dla zobowiązanego środek prawny do uniknięcia ponoszenia kosztów egzekucyjnych”. Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 14 czerwca 2023 r., III SA/Po 83/23, CBOSA; podobnie wyrok WSA w Poznaniu z dnia 25 maja 2023 r., III SA/Po 1139/22, CBOSA oraz wyrok WSA w Poznaniu z dnia 14 kwietnia 2023 r., III SA/Po 1193/22, CBOSA.

13 Wyrok NSA z dnia 7 czerwca 2018 r., II FSK 1610/16, CBOSA, z glosą aprobującą K. Żychlińskiego, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2019, nr 2, s. 125–132; także wcześniejsze wyroki NSA: z dnia 30 listopada 2016 r., II FSK 3282/14, CBOSA; z dnia 25 maja 2017 r., II FSK 1178/15, i II FSK 1179/15, CBOSA; z dnia 3 sierpnia 2017 r., II FSK 1887/15, CBOSA; z dnia 20 października 2017 r., II FSK 2672/15, CBOSA; z dnia 10 listopada 2017 r., II FSK 2876/15, CBOSA, zapadłe w realiach prawnych z przed nowelizacji 4 lipca 2019 r., a także wyroki WSA w Poznaniu z dnia 14 czerwca 2023 r., III SA/Po 83/23, CBOSA, z dnia 25 maja 2023 r., III SA/Po 1139/22, CBOSA, z dnia 14 kwietnia 2023 r., III SA/Po 1193/22, CBOSA wydane już w aktualnie obowiązującym stanie prawnym i odnoszące się do art. 64cd.

14 Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 31 maja 2023 r., I SA/Ol 152/23, CBOSA.

15 R. Talaga wskazał słusznie, że ustawodawca wykreował wręcz dwa tryby zwrotu kosztów postępowania: »[...] z urzędu, jak i na wniosek podmiotu zainteresowanego uzyskaniem środków finansowych

oraz prowadzenia postępowania egzekucyjnego w sposób jak najmniej uciążliwy (art. 7 u.p.e.a.). Organ, jeśli posiędzie wiedzę o faktach wypełniających przesłanki hipotezy art. 64cd § 1 i 2, nie powinien oczekiwać na wniosek uprawnionego podmiotu, lecz samemu dążyć do realizacji przewidzianego ustawą celu, tj. odwrócenia efektu wadliwego obciążenia kosztami egzekucyjnymi<sup>16</sup>. Wiedzę o tym, że wszczęcie lub prowadzenie postępowania egzekucyjnego było niezgodne z prawem, organ egzekucyjny posiadać może na zasadzie notoryjności urzędowej, uzyskując informacje np. o stwierdzeniu nieważności decyzji stanowiącej źródło obowiązku lub wadzie tytułu wykonawczego. Powyższe, co oczywiste, w żaden sposób nie ogranicza prawa płatnika kosztów egzekucyjnych do samodzielnego zainicjowania postępowania w razie bierności organu. Wniosek w tym zakresie spełniać musi jedynie wymogi formalne podania. Jego skuteczne złożenie obliguje zaś organ do jego rozpoznania.

Procedura zwrotu kosztów egzekucyjnych uruchomiona przez organ egzekucyjny (lub z inicjatywy płatnika kosztów) ma natomiast charakter etapowy<sup>17</sup>. W pierwszej kolejności organ egzekucyjny w razie potwierdzenia zaistnienia przesłanek ustawowych dokonuje zwrotu środków finansowych na rzecz podmiotu obciążonego wcześniej kosztami. Sam zwrot kosztów egzekucyjnych ma co do zasady charakter czynności materialno-technicznej<sup>18</sup>. Równocześnie organ zawiadamia podmiot, na którego rzecz zostały przekazane środki finansowe, o dokonaniu tej czynności. Takie zawiadomienie wydawane jest zarówno, gdy zwrotu kosztów egzekucyjnych dokonano z urzędu, jak również, gdy zostało ono dokonane na wniosek zobowiązanego bądź wierzyciela. Obowiązek dokonania tej czynności aktualizuje się zaś niezwłocznie<sup>19</sup> po wystąpieniu jednej z trzech wskazanych w art. 64cd § 3 u.p.e.a. okoliczności, tj. momentu:

- 1) w którym postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego stało się ostateczne;
- 2) wyegzekwowania lub wykonania obowiązku, w tym zapłaty należności pieniężnej, odsetek z tytułu niezapłacenia jej w terminie, kosztów upomnienia i kosztów egzekucyjnych, a w przypadku wyegzekwowania tego obowiązku w egzekucji z nieruchomości – po dniu, w którym postanowienie o przyznaniu własności nieruchomości stało się ostateczne;
- 3) uzyskania przez organ egzekucyjny informacji o uchyleniu albo stwierdzeniu nieważności orzeczenia stanowiącego podstawę wystawienia tytułu wykonawczego lub postanowienia o nadaniu temu orzeczeniu rygoru natychmiastowej wykonalności.

---

nienależnie pobranych w ramach postępowania egzekucyjnego”. R. Talaga, *Komentarz do art. 64cd*, [w:] *Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz*, red. R. Hauser, M. Wierzbowski, Legalis.

16 Można dostrzec tu analogię z przewidzianą w art. 54b u.p.e.a. instytucją uchylenia czynności dokonanej z naruszeniem ustawy, stanowiącą w istocie lustrzane odbicie skargi na czynność egzekucyjną. Szerzej o art. 54b u.p.e.a. zob. S. Firkowski, *Zmiany w postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Warszawa 2020, s. 101–102.

17 Wyrok WSA w Kielcach z dnia 4 lipca 2023 r., I SA/Ke 196/23, CBOSA.

18 Ł. Sadowski, *Zmiany w kosztach postępowania egzekucyjnego w administracji*, Warszawa 2020, s. 78.

19 Zaznaczenia wymaga fakt, że ustawodawca zaakcentował w tym kontekście wyraźny priorytet szybkości postępowania w zakresie zwrotu kosztów egzekucyjnych.

Zwrot kosztów postępowania nastąpi zatem w razie kumulatywnego ziszczenia się przesłanek pozytywnych określonych w art. 64cd § 1 (pobrania kosztów, naruszenia zasady legalności) oraz jednego z warunków temporalnych określonego w art. 64cd § 3 u.p.e.a. Wówczas organ egzekucyjny z urzędu lub w konsekwencji rozpoznania wniosku dokonać winien niezwłocznie zwrotu kosztów egzekucyjnych.

Co istotne, ustawodawca wskazał, że o zwrocie (kosztów egzekucyjnych) zawiadamiany jest „zobowiązany lub wierzyciel”. Użyto zatem alternatywy rozłącznej, mimo że w postępowaniu egzekucyjnym występują zawsze obie te kategorie podmiotów. Jeśli zatem zwrot kosztów egzekucyjnych nastąpi na rzecz zobowiązanego, tylko on winien być zawiadomiony. Jeśli zwrot nastąpi na rzecz wierzyciela – analogicznie tylko ten podmiot zostanie zawiadomiony. Doręczenie takiego zawiadomienia otwiera bieg czternastodniowego terminu do złożenia wniosku o wydanie postanowienia w sprawie zwrotu kosztów egzekucyjnych<sup>20</sup>. Przyjąć należy, że uprawnienie to dotyczy będzie wyłącznie adresata zawiadomienia. Tylko wobec niego z chwilą zaistnienia skutku doręczenia zawiadomienia rozpocznie bieg termin do złożenia żądania dotyczącego wydania postanowienia, o którym mowa w art. 64cd § 6 u.p.e.a.

### 3. Podmiot legitymowany do zaskarżenia postanowienia o zwrocie kosztów egzekucyjnych wraz z ustawowymi odsetkami

Zilustrowany wyżej tryb zwrotu kosztów egzekucyjnych wraz z odsetkami sprawia, że procedura ta tylko w sytuacjach spornych wymaga od organu wydania postanowienia, a regułą stanowi materialno-techniczna czynność zwrotu środków finansowych. Ustawodawca w art. 64cd § 5 u.p.e.a. przewidział dwie przesłanki obligujące do wydania przez organ egzekucyjny aktu procesowego w postaci zaskarżalnego postanowienia. W pierwszym przypadku organ egzekucyjny wydaje postanowienie w sprawie zwrotu kosztów egzekucyjnych wraz z ustawowymi odsetkami na wniosek adresata zawiadomienia (zobowiązanego lub wierzyciela) w sytuacji, gdy ten w terminie 14 dni od dnia doręczenia zawiadomienia zakwestionuje wysokość zwróconych kosztów egzekucyjnych lub ustawowych odsetek wynikającą z zawiadomienia<sup>21</sup>. Drugą z okoliczności jest

<sup>20</sup> Art. 64cd § 5 pkt 1 u.p.e.a.

<sup>21</sup> Termin jest terminem zawitym o charakterze materialnoprawnym. Bezskuteczny upływ tego terminu, wobec braku stosownego żądania uprawnionego podmiotu, powoduje niedopuszczalność rozstrzygnięcia kwestii kosztów egzekucyjnych. Uprawnienie zobowiązanego po jego upływie wygasa, a termin nie podlega przywróceniu. Taki charakter terminu przyjąć można z uwagi na jego podobieństwo do terminu złożenia wniosku o wydanie postanowienia o kosztach egzekucyjnych przewidzianego art. 64c § 7 u.p.e.a. w brzmieniu: „Organ egzekucyjny wydaje postanowienie w sprawie kosztów egzekucyjnych na wniosek wierzyciela lub zobowiązanego, złożony w terminie 14 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o wysokości kosztów egzekucyjnych, o którym mowa w § 6a. Na postanowienie to przysługuje zażalenie”. Przepis w przywoływanym brzmieniu obowiązywał do 20 lutego 2021 r., tj. wejścia w życie ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1553 z późn. zm.). Charakter terminu przewidzianego art. 64c § 7 u.p.e.a. (w brzmieniu do 20 lutego 2021 r.) określił m.in. wyrok WSA w Gliwicach z dnia 17 lutego 2021 r., I SA/Gl 1516/20. Pogląd ten per analogia przenieść można na art. 64cd § 5 pkt 1.



sytuacja, gdy wniosek zobowiązanego lub wierzyciela o zwrot kosztów egzekucyjnych wraz z ustawowymi odsetkami nie został przez organ zaakceptowany.

Przyjąć należy, że zawsze, gdy organ odmówi zwrotu kosztów egzekucyjnych – choćby w części – zobowiązany jest z urzędu do wydania postanowienia<sup>22</sup> (z pominięciem etapu zawiadomienia). W przypadku dokonania zwrotu kosztów egzekucyjnych postanowienie wydawane jest zaś tylko na wniosek beneficjenta zwrotu.

Odnosząc się do kwestii zaskarżalności tegoż rozstrzygnięcia, ustawodawca pozostał na sformułowaniu „na postanowienie w sprawie zwrotu kosztów egzekucyjnych wraz z ustawowymi odsetkami przysługuje zażalenie”, nie precyzując podmiotów, którym służy prawo złożenia tego środka zaskarżenia. Stosując najprostszą wykładnię językową, przyjąć można, że brak jest ograniczeń podmiotowych w zakresie zaskarżalności postanowienia i prawo to służy zarówno wierzycielowi, jak i zobowiązanemu. Teza ta ma jednak szereg słabości wynikających z konieczności uwzględnienia rezultatów wykładni systemowej i funkcjonalnej oraz sekwencji samych działań procesowych. Skoro zawiadomienie o zwrocie kosztów postępowania doręczane jest alternatywnie zobowiązanemu lub wierzycielowi (tj. ewentualnemu beneficjentowi zwrotu), to bieg terminu przewidzianego na złożenie wniosku dotyczącego wydania postanowienia biegnie tylko dla adresata zawiadomienia. W konsekwencji tylko ten podmiot może wystąpić o wydanie postanowienia przewidzianego art. 64cd § 5<sup>23</sup>. Samo postanowienie w zakresie zwrotu kosztów (analogicznie do wcześniejszego zawiadomienia) doręczane powinno być jedynie potencjalnemu beneficjentowi zwrotu, a więc alternatywnie zobowiązanemu lub wierzycielowi. W konsekwencji również legitymacja do złożenia zażalenia dotyczyć winna alternatywnie zobowiązanego lub wierzyciela (podmiotu, na którego rzecz dokonany miał być zwrot). Nie ma bowiem racjonalnych przesłanek, aby w toku tegoż postępowania wypadkowego zmieniać jego zakres podmiotowy, zależnie od faktu, czy wniosek o zwrot kosztów będzie rozpoznany pozytywnie czy negatywnie. Zauważyć należy, że w przypadku pozytywnego rozpoznania wniosku jedynie beneficjent zwrotu otrzyma zawiadomienie<sup>24</sup>. Brak jest argumentów, by w sytuacji negatywnego rozpoznania wniosku zobowiązanego o zwrot kosztów egzekucyjnych rozszerzyć zakres podmiotowy tegoż postępowania i rozstrzygnięcie doręczyć zarówno zobowiązanemu, jak i wierzycielowi, a także umożliwić obu podmiotom ewentualne zaskarżenie postanowienia.

22 Pominięcie etapu zawiadomienia wydaje się zasadne wobec faktu, że w tym przypadku nie określono terminu, jaki upływa między zawiadomieniem o zwrocie kosztów a wnioskiem o wydanie postanowienia w przedmiocie zwrotu kosztów egzekucyjnych. W przypadku odmowy od razu materializuje się przesłanka wydania postanowienia, tj. przewidziana art. 64cd § 5 pkt 2 odmowa uwzględnienia wniosku. Ponadto w art. 64cd § 4 jest mowa o zawiadomieniu o zwrocie kosztów, nie zaś o odmowie zwrotu. Pogląd wskazujący, że w sytuacji gdy wniosek o zwrot kosztów egzekucyjnych nie może zostać uwzględniony, organ nie przesyła zawiadomienia, lecz od razu wydaje postanowienie przewidziane art. 64cd § 6, wyraził również Ł. Sadkowski. Patrz Ł. Sadkowski, *Zmiany w kosztach...*, s. 78.

23 Skoro bieg terminu do złożenia wniosku otworzył się i zamknął dla adresata zawiadomienia, to wniosek złożony przez każdy inny podmiot – abstrahując od prawa do jego złożenia, obciążony będzie wadą złożenia go z naruszeniem terminu.

24 Art. 64 § 4 u.p.e.a. stanowi: „Jednocześnie ze zwrotem kosztów egzekucyjnych wraz z ustawowymi odsetkami zawiadamia się o tym zwrocie odpowiednio zobowiązanego lub wierzyciela”.

W kontekście zaskarżalności rozstrzygnięcia w przedmiocie zwrotu kosztów egzekucyjnych oraz postanowienia o obciążeniu wierzyciela zwróconymi zobowiązanemu kosztami egzekucyjnymi wskazać należy również na pogląd Piotra Przybysza dotyczący ustrojowo-prawnych determinantów środków prawnych w postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Autor wywiódł, że charakterystyczną cechą polskiego postępowania egzekucyjnego w administracji jest zróżnicowanie na podstawie kryterium podmiotowego zakresu uprawnień do wnoszenia środków prawnych<sup>25</sup>. Jak wyjaśnił dalej, zróżnicowanie stopnia udziału w postępowaniu egzekucyjnym (jego uczestników) jest okolicznością uzasadniającą zróżnicowanie uprawnień do wnoszenia środków prawnych. Piotr Przybysz postawił wreszcie tezę, że zarzut niekonstytucyjności zróżnicowania zakresu legitymacji skargowej uczestników czynności egzekucyjnej lub postępowania egzekucyjnego można odeprzeć, wskazując na to, że legitymacja skargowa jest oparta na koncepcji *gravamen*, a nie na konstrukcji interesu prawnego. Jakkolwiek wszyscy uczestnicy określonej czynności egzekucyjnej lub postępowania egzekucyjnego posiadają interes prawny w sprawie weryfikacji prawidłowości konkretnej czynności egzekucyjnej lub egzekucji, to legitymacja skargowa będzie przysługiwać jedynie tym z nich, co do których można twierdzić w sposób obiektywnie uzasadniony, że działanie organu egzekucyjnego narusza ich prawa i wyrządza im szkodę<sup>26</sup>. Autor zwrócił również uwagę, że cechą obowiązującej regulacji jest także to, że ustawodawca z góry wyklucza lub zakłada istnienie *gravamen* w stosunku do określonych podmiotów, przypisując im prawo wniesienia środka zaskarżenia (przykładem może być art. 64cd § 7).

W powyższym kontekście powtórzyć należy, że źródłem finansowej odpowiedzialności wierzyciela za koszty postępowania egzekucyjnego zwrócone zobowiązanemu jest akt (postanowienie) wydany w oparciu o art. 64cd § 7 u.p.e.a. Ustawodawca przyznał przy tym wprost wierzycielowi możliwość kwestionowania tego aktu w drodze zażalenia (art. 64cd § 7 zd. drugie). Źródłem przypisania wierzycielowi odpowiedzialności za koszty nie jest natomiast sam zwrot kosztów postępowania egzekucyjnego, ten obciąża bowiem organ egzekucyjny, który dopiero następnie weryfikuje, czy zasadne jest przeniesienie tych ciężarów na wierzyciela. Z powyższego wynika, że wierzyciel, nawet przy braku możliwości zakwestionowania samego postanowienia o zwrocie kosztów egzekucyjnych zobowiązanemu, nie jest pozbawiony ochrony prawnej. Możliwość formułowania środków prawnych przeniesiona została jedynie na inny etap postępowania, w którym realnie wierzyciel może skonfrontować się z przypisywaną mu odpowiedzialnością za wadliwe wszczęcie lub prowadzenie postępowania egzekucyjnego. Odmienna wykładnia prowadziłaby do sytuacji, gdy wierzyciel byłby uprawniony do zakwestionowania rozstrzygnięcia o zwrocie zobowiązanemu kosztów egzekucyjnych niejako pro forma, jeszcze na etapie stosowania art. 64cd § 4 u.p.e.a. i kwestionowania wszczęcia lub prowadzenia egzekucji z naruszeniem prawa, nawet jeśli samo postępowanie nie prowadziło do obciążenia go tymi kosztami. Działanie takie prowadziło do zachwiania równości stron. Przywołać należy w tym kontekście stanowisko Emanuela Iserzona, który silnie akcentował

25 P. Przybysz, *Administracyjne środki prawne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Warszawa 2012, s. 82 i n.

26 *Ibidem*.

kwestię równości uprawnień procesowych w postępowaniu administracyjnym. Jak zaznaczał: „[...] podstawową zasadą instytucji udziału strony w postępowaniu jest równość stron, równość broni. Chodzi o to, by strony przeciwne miały jednakową możliwość obrony swego stanowiska. Zasada równości stron (równości broni) jest uznana w teorii postępowania karnego i cywilnego jako podstawowa i w nowoczesnym procesie rozumiana sama przez się”<sup>27</sup>. Emanuel Iserzon uznawał, że wspomniana instytucja równości broni winna być obecna również na gruncie procedury administracyjnej. Przyznanie wierzycielowi prawa kwestionowania postanowienia o zwrocie zobowiązanemu kosztów egzekucyjnych naruszałoby sygnalizowaną wyżej wartość.

Ograniczenie uprawnień wierzyciela do kwestionowania rozstrzygnięć w zakresie zwróconych zobowiązanemu kosztów egzekucyjnych znajduje zatem swoje oparcie zarówno w poglądach Piotra Przybysza dotyczących ustrojowo-prawnych determinantów środków prawnych w postępowaniu egzekucyjnym, jak również koncepcji równości broni Emanuela Iserzona. Wierzyciel, kwestionując postanowienie w przedmiocie zwrotu kosztów postępowania, działałby na szkodę zobowiązanego, jednocześnie wynik tego postępowania nie odbijałby się bezpośrednio na sytuacji wierzyciela, bowiem na tym etapie postępowania nie istniałaby możliwość obciążenia go kosztami egzekucyjnymi. Następnie w przypadku braku powodzenia wierzyciel kwestionowałby dopiero swoją odpowiedzialność za koszty zwrócone zobowiązanemu, ale tym razem już bez jego udziału w postępowaniu.

## 4. Podsumowanie

Zasada równego traktowania – w sposób odpowiedni – przenoszona winna być na grunt postępowania egzekucyjnego w administracji. W tym kontekście przywołać należy stanowisko Piotra Pietrasza, który wskazał, że regulacje dotyczące zasad ogólnych k.p.a. są unormowaniami, które w pierwszej kolejności winny być brane pod uwagę w opartym na art. 18 u.p.e.a. procesie odpowiedniego stosowania przepisów kodeksu. Autor zastrzegł równocześnie, że poszczególne z zasad ogólnych k.p.a. wymagają odmiennej adaptacji dla ich stosowania w procedurze egzekucyjnej<sup>28</sup>. Odnosząc się bezpośrednio do zasady równego traktowania, zasygnalizował dalej, że jej adaptacja na grunt postępowania egzekucyjnego może okazać się skomplikowana. Główny problem dostrzegął w fakcie, iż w postępowaniu egzekucyjnym funkcjonują inne rodzaje podmiotów, które korzystają z uprawnień stron w rozumieniu k.p.a. Zastrzegł, że nie może być mowy o równym traktowaniu, przede wszystkim gdy wierzyciel działa z pozycji organu administracyjnego. Jako odmienną ocenił sytuację, w której wierzyciel korzysta z uprawnień procesowych strony postępowania. W tym przypadku zasada równości stron w odniesieniu do wierzyciela

<sup>27</sup> E. Iserzon, *Prawo administracyjne. Podstawowe instytucje*, Warszawa 1968, s. 230.

<sup>28</sup> P. Pietrasz, *Odpowiednie stosowanie przepisów o zasadach ogólnych postępowania administracyjnego*, [w:] *Administracyjne postępowanie egzekucyjne i zabezpieczające. Tom III, część 1. Zagadnienia ogólne*, red. D.R. Kijowski, Warszawa 2020, s. 449.

i zobowiązanego winna mieć zdaniem Piotra Pietrasza zastosowanie<sup>29</sup>. Mając powyższe na względzie, nie można akceptować takiej wykładni art. 64cd § 6 u.p.e.a., która prowadziłaby do uprzywilejowania wierzyciela i tworzyła po jego stronie „podwójny” mechanizm zaskarżenia, połączony z potencjalną możliwością działania na szkodę zobowiązanego. Zarówno argumenty natury formalnej (kwestia doręczenia informacji o zwrocie kosztów egzekucyjnych i połączone z nią zagadnienie rozpoczęcia biegu terminu do złożenia wniosku o wydanie postanowienia), jak i względy słusznościowe przemawiają za przyjęciem wąskiej interpretacji kręgu podmiotów legitymowanych do zaskarżenia postanowienia organu egzekucyjnego o zwrocie zobowiązanemu (wierzycielowi) kosztów egzekucyjnych. Ten ograniczać winien się tylko do podmiotu obciążonego wcześniej kosztami (alternatywnie zobowiązanego lub wierzyciela).

W świetle poczynionych analiz można uznać, że postawiona we wstępie teza badawcza została potwierdzona. Procedury zwrotu kosztów egzekucyjnych i ewentualnego obciążenia wierzyciela zwróconymi zobowiązanemu kosztami egzekucyjnymi są odrębne i niezależne od siebie. Różny jest również krąg podmiotów uprawnionych do zaskarżania rozstrzygnięć w obu postępowaniach. W przypadku postanowienia o zwrocie lub odmowie zwrotu kosztów postępowania egzekucyjnego uprawniony do wniesienia zażalenia jest tylko beneficjent zwrotu, odpowiednio zobowiązany lub wierzyciel. Inne rozumienie przepisu stałoby w sprzeczności z ideą sprawiedliwości proceduralnej<sup>30</sup> i faworyzowało wierzyciela.

<sup>29</sup> *Ibidem*.

<sup>30</sup> Szerzej M. Bernatt, *Sprawiedliwość proceduralna w postępowaniu przed organem ochrony konkurencji*, Warszawa 2011, s. 31–49; M. Strożek-Kucharska, *Zasady postępowania egzekucyjnego w administracji*, Katowice 2021, s. 65 i n.

## Bibliografia

- Administracyjne postępowanie egzekucyjne i zabezpieczające. Tom III, część 1. Zagadnienia ogólne*, red. D.R. Kijowski, Warszawa 2020.
- Augustyn J., *Niesłusznie pobrane koszty egzekucji można odzyskać*, „Prawo i Podatki” 2014, nr 11.
- Bernatt M., *Sprawiedliwość proceduralna w postępowaniu przed organem ochrony konkurencji*, Warszawa 2011.
- Bielski A., *Egzekucja administracyjna należności pieniężnych po zmianach*, Warszawa 2021.
- Firkowski S., *Zmiany w postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Warszawa 2020.
- Grześkiewicz W., *Zasady obciążenia kosztami postępowania egzekucyjnego w administracji*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 4.
- Iserzon E., *Prawo administracyjne. Podstawowe instytucje*, Warszawa 1968.
- Kopacz S., *Zwrot kosztów egzekucyjnych w przypadku niezgodnego z prawem wszczęcia i prowadzenia egzekucji*, „Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2019, nr 3.
- Lichtarski T., *Niezgodność z prawem egzekucji a odpowiedzialność zobowiązanego za koszty egzekucyjne w świetle ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, „Internetowy Przegląd Prawniczy TBSP UJ” 2017, nr 4.
- Majer T., *Skutki zakresowego wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 czerwca 2016 r. dla ustalania opłat egzekucyjnych. Analiza orzecznictwa sądów administracyjnych*, „Folia Iuridica Universitatis Wratislaviensis” 2020, nr 9 (2).
- Morawski L., *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2010.
- Piątek W., *Zakończenie administracyjnego postępowania egzekucyjnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, nr 1.
- Przybysz P., *Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz*, LEX/el. 2023, art. 64(c).
- Przybysz P., *Administracyjne środki prawne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Warszawa 2012.
- Sadkowski Ł., *Zmiany w kosztach postępowania egzekucyjnego w administracji*, Warszawa 2020.
- Strożek-Kucharska M., *Zasady postępowania egzekucyjnego w administracji*, Katowice 2021.
- Szałęga M., *Sprawozdanie z Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej „Kształt przepisów administracyjnego postępowania egzekucyjnego po nowelizacjach”*, „Folia Iuridica Universitatis Wratislaviensis” 2021 nr 10 (2).
- Szubielska D., *Koszty egzekucyjne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji po wyroku Trybunału Konstytucyjnego*, „Przegląd Podatkowy” 2017, nr 5.
- Talaga R., *Komentarz do art. 64cd, [w:] Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz*, red. R. Hauser, M. Wierzbowski, Legalis.
- Ulanowski R., Uniejewski J., *Zasady postępowania egzekucyjnego w administracji a zasada proporcjonalności*, „Acta Iuris Stetinensis” 2014, nr 812.
- Żychliński K., *Glosa do wyroku NSA z dnia 7 czerwca 2018 r., II FSK 1610/16*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2019, nr 2.