

# REFERATY

## Opłata miejscowa - charakterystyka prawna i funkcjonalna

mgr Adrian Hybel, Urząd Miasta Nowego Sącza

### Streszczenie

W uzasadnieniu wyroku z dnia 15 marca 2018 r. Naczelny Sąd Administracyjny (II FSK 3579/17) wyraził pogląd, że obowiązek zapłaty opłaty miejscowej powinien być skorelowany ze świadczeniem wzajemnym ze strony jednostki samorządu terytorialnego o określonym przepisami prawa standardzie. Sąd miał na myśli przebywanie w korzystnych warunkach klimatycznych. W piśmiennictwie

panowało dotychczas przekonanie, że opłata miejscowa, pomimo swojej nazwy, jest w istocie podatkiem. Naczelny Sąd Administracyjny nie podziela tej opinii, otwierając tym samym pole do dyskusji. Bezpośrednim celem niniejszego opracowania nie jest rozstrzygnięcie tego dylematu. Przygotowuje ono jednak grunt pod udzielenie odpowiedzi na pytanie, które stanowisko jest bliższe prawdzie. Wyjaśnia też, dlaczego

## **środowiska samorządowe coraz głośniej domagają się zastąpienia opłaty miejscowej podatkiem turystycznym.**

Abstract:

In the reasons for the judgment of 15th March 2018 (II FSK 3579/17) the Supreme Administrative Court expressed a view that the obligation to pay the local fee should be correlated with the service provided by the territorial self-government unit of the standards specified by relevant provisions of law. The Court meant that the stay should be in beneficial climatic conditions. The subject literature so far has claimed that the local fee, in spite of its name, was in fact a tax. The Supreme Administrative Court does not share this opinion, giving thus the field for discussion. The direct goal of this paper is not to resolve this dilemma. However, it prepares the ground for answering which position is closer to the truth. It also explains why local government communities are increasingly calling for the replacement of the local fee with a tourist tax.

Słowa kluczowe: opłata miejscowa

1. Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2018 r., poz. 1530 z późn. zm.) wymienia opłatę miejscową, jako jedno z wielu źródeł dochodów gmin. Danina publiczna o takiej nazwie pojawiła się jeszcze w okresie PRL, pod rządami ustawy z dnia 14 marca 1985 r. o podatkach i opłatach lokalnych

(Dz. U. Nr 12, poz. 50 z późn. zm.). Pobierano ją wówczas od osób fizycznych, przebywających okresowo w celach wypoczynkowych, zdrowotnych lub turystycznych w miejscowościach posiadających odpowiednie walory krajobrazowe, a także korzystne właściwości klimatyczne. W art. 15 ustawy z 1985 r. określono obligatoryjne rodzaje zwolnień od tej opłaty. Opłaty miejscowej nie pobierano:

- 1) od członków personelu przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych oraz innych osób zrównanych z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają miejsca pobytu stałego na terytorium Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej,
- 2) od osób przebywających w szpitalach uzdrowiskowych i innych zakładach typu szpitalnego,
- 3) od osób niewidomych i ich przewodników,
- 4) od podatników podatku od nieruchomości oraz członków ich rodzin, będących posiadaczami domów letniskowych w miejscowościach, w których pobiera się opłatę miejscową.

Jak z tego wynika ówczesne regulacje prawne przewidywały wiele zróżnicowanych w swoim charakterze zwolnień od tej opłaty<sup>1</sup>. Obecnie opłata miejscowa regulowana jest przez ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r.

<sup>1</sup> J. Gliniecka, *Rola opłaty uzdrowiskowej w systemie dochodów budżetowych*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 4, s. 37.

o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 1170), zwana dalej upol. Podobnie jak w okresie minionym, nie ma ona charakteru powszechnego, co wyraża się w tym, że dopuszczalność jej pobierania jest limitowana. Można ją bowiem pobierać od osób fizycznych z tytułu przebywania na terenie miejscowości odznaczających się szczególnymi walorami krajobrazowymi, turystyczno-wypoczynkowymi oraz leczniczymi<sup>2</sup>. Od powyższej zasady istnieje jednak pewien wyjątek, który można nazwać „reliktem przeszłości”. Wątek ten zostanie poruszony w dalszej części opracowania.

Zgodnie z postanowieniami art. 17 ust. 1 upol rada gminy może wprowadzić opłatę miejscową, którą pobiera się od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych:

1) w miejscowościach posiadających korzystne właściwości klimatyczne, walory krajobrazowe oraz warunki umożliwiające pobyt osób w tych celach<sup>3</sup>,

2) w miejscowościach znajdujących się na obszarach, którym nadano status obszaru ochrony uzdrowiskowej na zasadach określonych w ustawie z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych

<sup>2</sup> Por. B. Dolnicki, *Samorząd terytorialny*, Warszawa 2012, s. 342.

<sup>3</sup> Ustalenie wykazu tych miejscowości należy do kompetencji rady gminy (art. 17 ust. 5 upol).

(Dz. U. z 2017 r. poz. 1056 z późn. zm.).

W obu przypadkach opłatę pobiera się „za każdą rozpoczętą dobę pobytu”. To, co należy rozumieć pod pojęciem korzystnych właściwości klimatycznych, walorów krajobrazowych oraz warunków umożliwiających pobyt osób w tych celach określa rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2007 r. w sprawie warunków, jakie powinna spełniać miejscowość, w której można pobierać opłatę miejscową (Dz. U. Nr 249, poz. 1851). Literatura przedmiotu wskazuje na szereg wad ww. regulacji, które prowadzą do rozerwania związku opłaty miejscowej z właściwościami klimatycznymi i walorami krajobrazowymi miejscowości, w których należność jest pobierana<sup>4</sup>. Zgodnie z § 2 pkt 1 wspomnianego rozporządzenia, konieczne jest zachowanie „dopuszczalnych poziomów niektórych substancji w powietrzu ze względu na ochronę zdrowia ludzi [...]”. Jednak podstawowy problem polega na tym, że powołany przepis nakazuje uznawać za podlegającą uwzględnieniu ocenę stanu jakości powietrza, całej i niekiedy bardzo rozległej, strefy pomiarowej<sup>5</sup>, w której położona jest dana miejscowość. W efekcie, pomimo braku zanieczyszczenia powietrza na terenie danej miejscowości, może być ona uznana za niespełniającą minimalnych warunków klimatycznych

<sup>4</sup> M. Paczocha, *Opłata miejscowa po zmianach dokonanych ustawą z 29 lipca 2005 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze zmianami w podziale zadań i kompetencji administracji terenowej*, „Finanse Komunalne” 2008, nr 12, s. 45.

<sup>5</sup> Strefa oceny jakości powietrza, o której mowa w art. 87 ust. 2 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska (j.t. Dz.U. z 2019 r. poz.1396).

określonych w ww. rozporządzeniu, tylko dlatego, że strefa, w której miejscowość ta jest zlokalizowana, otrzymała – na podstawie wyników badań prowadzonych w innych miejscach – niezadowalającą ocenę stanu jakości powietrza. Kontrowersje związane z powyższym unormowaniem są tak duże, że Rada Miasta Zakopane zdecydowała się na skierowanie do Trybunału Konstytucyjnego wniosku o zbadanie zgodności § 2 pkt 1 przytoczonego rozporządzenia z przepisami Konstytucji oraz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych<sup>6</sup>.

Druga kategoria miejscowości uprawnionych do pobierania opłaty miejscowej nie budzi już tak dużych kontrowersji. Jednak enigmatyczność sformułowań zawartych w art. 34 ust. 2 ustawy uzdrowiskowej może być źródłem nadinterpretacji oraz nadużyć biurokratycznych, które nie bez racji wielokrotnie podniesiono w literaturze przedmiotu<sup>7</sup>.

Pomimo tych zastrzeżeń należy stwierdzić, że ustawa uzdrowiskowa (wraz z aktami wykonawczymi) reguluje kompleksowo wszelkie kwestie związane z procedurą nadania określonego obszarowi statusu obszaru ochrony uzdrowiskowej. W piśmiennictwie podkreśla się, że omawiany obszar jest wydzielany w celu ochrony znajdujących się w jego obrębie naturalnych surowców leczniczych. Ponadto zwraca

się również uwagę na fakt, iż nie jest on wydzielany w celu wykorzystania znajdujących się w jego obrębie naturalnych surowców leczniczych – ponieważ ewentualne ich wykorzystanie powinno nastąpić dopiero po przekształceniu obszaru ochrony uzdrowiskowej w uzdrowisko<sup>8</sup>. Występuje jednocześnie zgoda co do tego, że w granicach obszaru ochrony uzdrowiskowej powinny, co do zasady, panować lepsze warunki pobytu, aniżeli na terenie miejscowości odznaczających się jedynie korzystnymi właściwościami klimatycznymi czy walorami krajozrazowymi (art. 17 ust. 1 pkt 1 upol). Jednym z bezwzględnych wymogów nadania określonego obszarowi statusu obszaru ochrony uzdrowiskowej jest bowiem występowanie na nim korzystnych właściwości leczniczych klimatu. Właściwości te potwierdzają w formie świadectwa wyspecjalizowane jednostki naukowo-badawcze, po uzyskaniu stosownych uprawnień w drodze decyzji administracyjnej<sup>9</sup>.

Do miejscowości, które w sposób wyjątkowy (uprzywilejowany) mogą pobierać przedmiotową opłatę należą te, które zostały zaopatrzone w stosowne uprawnienia na zasadach, obowiązujących do dnia 31 grudnia 2005 r. Wskutek określonych działań ustawodawcy, których dopuszczalność potwierdził następnie Naczelny Sąd Administracyjny<sup>10</sup>, część gmin może opierać swoje prawo do pobierania opłaty miejscowej

6 Pismo z 30 listopada 2016 r. do Trybunału Konstytucyjnego o zbadanie konstytucyjności art. 17 ust. 1 pkt 1, ust. 3 i ust. 4 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych

7 J. Golba, Uzyskanie i utrata statusu uzdrowiska w Polsce – aspekty prawne, LEX/el. 2014.

8 P. Zacharczuk, Obszary specjalne w polskim materialnym prawie administracyjnym, Warszawa 2017, s. 576.

9 S. Czarniecki, Przesłanki decydujące o dopuszczalności pobierania opłaty miejscowej, „Finanse Publiczne” 2018, nr 2, s. 61–62.

10 Wyrok NSA z dnia 29 grudnia 2011 r. (II FSK 1077/10), LEX nr 1151248.

na rozporządzeniach właściwych wojewodów, wydanych w oparciu o kompetencje posiadane przez nich przed dniem 1 stycznia 2006 r. Jeżeli dana miejscowość na mocy ww. rozporządzenia została ujęta w wykazie miejscowości uprawnionych do pobierania opłaty miejscowej, to z uwagi na regulację zawartą w art. 47 ust. 2 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze zmianami w podziale zadań i kompetencji administracji terenowej (Dz. U. Nr 175, poz. 1462 z późn. zm.) – może opierać się na nim do dnia dzisiejszego. Przywołany przepis stanowi bowiem, że „akty prawa miejscowego wydane na podstawie przepisów zmienianych niniejszą ustawą z zakresu zadań i kompetencji podlegających przekazaniu niniejszą ustawą zachowują moc do czasu wydania nowych aktów prawa miejscowego przez organy przejmujące zadania i kompetencje”. Ustawodawca nie przewidział jednocześnie obowiązku podejmowania przez rady gmin „nowych” uchwał w sprawie wyznaczenia miejscowości uprawnionych do pobierania opłaty miejscowej, w ramach kompetencji uzyskanych z dniem 1 stycznia 2006 r. Nie został również wskazany końcowy termin obowiązywania wydanych w poprzednim stanie prawnym rozporządzeń wojewodów. W zaistniałej sytuacji tylko i wyłącznie „dobra wola” właściwej rady gminy może doprowadzić do „uchylenia” takiego rozporządzenia. Samorządy nie są jednak zainteresowane podejmowaniem jakichkolwiek działań w tym zakresie, ponieważ opierając swoje

prawo do pobierania opłaty miejscowej na rozporządzeniach wojewodów, nie są obowiązane stosować się do wymogów zawartych w przywołanym wyżej rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2007 r.<sup>11</sup>

2. Wykładnia art. 17 ust. 1 upol prowadzi do wniosku, że po upływie pierwszej doby pobytu w danej miejscowości, rozumianej jako kolejne 24 godziny od przybycia<sup>12</sup>, powstaje obowiązek uiszczenia opłaty miejscowej. Obejmuje on należność „za tę zakończoną dobę, ale również – co jest następstwem nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dokonanej z początkiem 2016 r. – za kolejną dobę”<sup>13</sup>. Zgodnie z zasługującym na aprobatę poglądem brak jest dostatecznie silnych argumentów, by przyjmować, że redagując art. 17 ust. 1 upol, ustawodawca miał na myśli dobę hotelową, która jest zwykle krótsza niż 24 godziny. Tym samym, w przypadku przebywania w danej miejscowości przez mniej niż 24 godziny, nie ma podstaw prawnych do żądania uiszczenia opłaty miejscowej<sup>14</sup>. Nie ma też podstaw do żądania uiszczenia „z góry” kwoty należnej za cały (deklarowany) okres pobytu<sup>15</sup>.

11 J. Golba, Charakter prawny i istota opłaty miejscowej, LEX/el. 2016.

12 Z przyczyn obiektywnych pod pojęciem „przybycie” należałoby rozumieć faktyczną godzinę zakwaterowania w hotelu, pensjonacie, na polu biwakowym itp.

13 B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Teoria i praktyka, Warszawa 2017, s. 288.

14 R. Dowgier, [w:] Opłaty lokalne. Komentarz, red. L. Eteł, G. Liszewski, Warszawa 2016, s. 83.

15 P. Kobylski, Podstawa wymiaru opłaty miejscowej w świetle nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, [w:] Podatki i opłaty samorządowe. Aktualne problemy dogmatyczne i orzecznicze, red.

Obecnie obowiązujące zwolnienia ustawowe od opłaty miejscowej niewiele różnią się od tych, które przewidywało poprzednio obowiązujące prawo. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych stanowi w art. 17 ust. 2, że daniny tej nie pobiera się:

1) pod warunkiem wzajemności – od członków personelu przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych oraz innych osób zrównanych z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają miejsca pobytu stałego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;

2) od osób przebywających w szpitalach;

3) od osób niewidomych i ich przewodników;

4) od podatników podatku od nieruchomości z tytułu posiadania domów letniskowych położonych w miejscowości, w której pobiera się opłatę miejscową;

5) od zorganizowanych grup dzieci i młodzieży szkolnej.

W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych znalazł się także przepis, który stanowi, że od osób, od których pobierana jest opłata uzdrowskowa, nie pobiera się opłaty miejscowej<sup>16</sup>. Właściwa rada gminy jest upoważniona do wprowadzenia innych zwolnień od tej opłaty, pod warunkiem, że

będą mieć one charakter przedmiotowy. Uprawnienie to wynika wprost z regulacji art. 19 pkt 3 upol.

3. Nie ulega wątpliwości, że opłata miejscowa jest daniną publiczną o charakterze lokalnym, na co wskazuje sam tytuł aktu prawnego, który ją normuje. Wpływy z tego tytułu stanowią w całości dochód jednostek samorządu terytorialnego (gmin). Fakt ten, sam w sobie, wystarczałby do przypisania opłacie miejscowej cechy „lokalności” w bardzo ogólnym ujęciu. Pozbawienie gmin realnego wpływu na wysokość omawianego świadczenia upodobiłoby je – pod tym względem – do podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych. W rzeczywistości jest inaczej, ponieważ władztwo podatkowe gmin, obejmuje możliwość stanowienia przez ich organy aktów prawa miejscowego regulujące wszystkie elementy konstrukcyjne opłaty miejscowej, przewidziane w ustawie. Chodzi tu przede wszystkim o prawo do ustalania jej wysokości, gdyż ono stanowi zasadniczą cechę podatków i opłat lokalnych<sup>17</sup>, a także możliwość kształtowania wysokości tej daniny w drodze indywidualnych ulg uznaniowych przewidzianych przepisami Ordynacji podatkowej<sup>18</sup>.

Literatura przedmiotu wskazuje, że w przypadku danin lokalnych, część z nich „nosi prawidłową nazwę podatku, część zaś będąc w istocie podatkami,

A. Niezgodą, J. Barczak, P. Szczyński, Lublin 2016, s. 109.

16 Przykładowa interpretacja reguły: R. Dowgier, [w:] *Opłaty lokalne...*, s. 63–64.

17 B. Pahl, *Podatki i opłaty lokalne...*, s. 20–21.

18 L. Etel, *Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego*, Białystok 2004, s. 41 i n.

została nazwana przez ustawodawcę opłatami. Dotyczy to w szczególności takich opłat, jak opłata targowa, miejscowa, środowiskowa, od posiadania psów, które w swej istocie mają wszelkie cechy podatku<sup>19</sup>. Nie jest to pogląd odosobniony. Koresponduje z nim stwierdzenie, że na gruncie opłat lokalnych analiza ich konstrukcji prawnej pozwala przyjąć, że „są to w zasadzie typowe podatki, gdyż trudno w nich doszukać się ekwiwalentności świadczenia wzajemnego”<sup>20</sup>. Tymczasem to właśnie „ekwiwalentność”, albo inaczej „odpłatność”, stanowi cechę odróżniającą opłatę od podatku. W odniesieniu do samej opłaty miejscowej podkreśla się, że pobierająca ją gmina nie daje w zasadzie nic poza możliwością przebywania na jej terytorium<sup>21</sup>. Prezentowany jest też pogląd, zgodnie z którym opłata miejscowa może być uznana za swego rodzaju podatek konsumpcyjny, związany z korzystaniem z walorów klimatycznych i krajobrazowych określonych miejscowości<sup>22</sup>.

Z zaciekawieniem należy przyjąć odnotowane na wstępie stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego, który w uzasadnieniu wyroku z dnia 15 marca 2018 r.<sup>23</sup> stwierdza, że „w prawie podatkowym wyraźnie rozróżnia się podatek od opłaty; jednym

z podstawowych kryteriów, na podstawie których dokonuje się tej dystynkcji jest ekwiwalentność. Obowiązek uiszczenia podatku przez podmiot podległy władztwu publicznemu nie rodzi po drugiej stronie stosunku administracyjnoprawnego obowiązku spełnienia świadczenia wzajemnego. Opłatę cechuje natomiast ekwiwalentny charakter – uiszczający tę daninę podmiot ma prawo żądać spełnienia wobec niego – w zamian za opłatę – określonego świadczenia. Z tego właśnie względu w przypadku opłaty miejscowej ustawa wiąże kompetencje rady gminy do wprowadzenia opłaty z zapewnieniem przez jednostkę samorządu terytorialnego minimalnych standardów klimatycznych i krajobrazowych, co wykazane musi zostać przez organ stanowiący gminy (...). Podmioty podległe władzy fiskalnej zyskują dzięki temu gwarancję, że obowiązek zapłaty tego rodzaju należności skorelowany jest ze świadczeniem wzajemnym ze strony j.s.t. o określonym przepisami prawa standardzie, a uiszczona opłata miejscowa ma faktycznie ekwiwalentny charakter, a nie stanowi przykładowo zakamuflowanego podatku”.

Z uwagi na zróżnicowanie podstaw prawnych pobierania opłaty miejscowej, jednoznaczne opowiedzenie się na temat słuszności zreferowanych wyżej poglądów nie jest zadaniem łatwym. Zagadnienie to zasługuje niewątpliwie na odrębne opracowanie, ponieważ zarówno doktryna, jak i orzecznictwo najprawdopodobniej nie powiedziały jeszcze ostatniego słowa w tej sprawie.

19 E. Kornberger-Sokołowska, Rola jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu i poborze podatków stanowiących ich dochody, [w:] Dylematy reformy systemu podatkowego w Polsce, red. H. Dzwonkowski, J. Kulicki, Warszawa 2016, s. 196.

20 B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne..., s. 64.

21 Tak B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne..., s. 65.

22 Tak R. Mastalski, Prawo podatkowe, Warszawa 2011, s. 632.

23 II PSK 3579/17, LEX nr 2467865.

4. W piśmiennictwie wyrażany jest pogląd, że opłata miejscowa należy do grupy podatków lokalnych o niewielkim znaczeniu fiskalnym i pozafiskalnym, a jej występowanie w polskim systemie podatkowym (obok opłaty uzdrowskiej i opłaty od posiadania psów) wynika bardziej z pewnej tradycji niż z przesłanek racjonalnego opodatkowania<sup>24</sup>. Z drugiej jednak strony podkreśla się, że sens opłaty miejscowej jest wyraźny, albowiem gminy posiadające tereny o szczególnie korzystnych walorach turystyczno-wypoczynkowych muszą uzyskiwać dochody podatkowe, aby realizować zadania własne. Chcąc zachować te korzystne właściwości, gminy pobierające opłatę miejscową nie powinny zabiegać o tworzenie podmiotów gospodarczych oddziałujących negatywnie na środowisko, klimat i krajobraz<sup>25</sup>. Spośród tych dwóch istotnie różniących się pomiędzy sobą stanowisk, to ostatnie wydaje się bardziej odpowiadać aktualnym realiom. Zasadniczy problem gmin uzyskujących dochody z opłaty miejscowej polega jednak na tym, że niezachęcanie do tworzenia podmiotów gospodarczych mogących negatywnie oddziaływać na środowisko (klimat) z reguły nie wystarcza do wywiązania się przez nie z wymogów nałożonych przepisami prawa. Niejednokrotnie nie są one w stanie spełnić tych wymogów z przyczyn obiektywnych, na które ich władze albo nie mają żadnego wpływu, albo też ich wpływ jest znacznie ograniczony.

24 R. Mastalski, *Prawo podatkowe*..., s. 631–632.

25 B. Dolnicki, *Samorząd terytorialny*..., s. 342 wraz z przytoczoną literaturą.

Z tego właśnie powodu coraz częściej mówi się o zastąpieniu opłaty miejscowej konstrukcją o nazwie: „opłata turystyczna”<sup>26</sup> lub „podatek turystyczny”<sup>27</sup>. Oznaczałoby to pożegnanie się z jej dotychczasową nazwą i zasadami ustalania warunków, które miejscowość musi spełnić, żeby móc ją pobierać. Autor tych stwierdzeń dodaje jednocześnie, że „nie powinna o tym przesądzać tylko czystość powietrza. Opłata miejscowa powinna być traktowana jak typowy podatek turystyczny, który pobierałaby wedle swojego uznania każda gmina mająca szeroko rozumiane walory, np. zabytki”<sup>28</sup>. Punktem wyjścia do formułowania postulatów *de lege ferenda* w tym zakresie jest założenie, że funkcjonujące obecnie przepisy, normujące pobieranie opłaty miejscowej są przestarzałe i nieefektywne. Wiązanie opłaty miejscowej z czystym powietrzem określane jest wręcz jako absurdalne samo w sobie i skutkujące tym, że „obowiązek uiszczenia opłaty jest trudny do zaakceptowania przez zobowiązanych, a w konsekwencji sprawia problem w zachowaniu zasady powszechności jej poboru”<sup>29</sup>.

Powyższe stwierdzenia nie są pozbawione solidnych podstaw. Charakterystyka funkcjonalna opłaty miejscowej pozwala bowiem na dostarczenie niezbitych dowodów na tolerowanie w aktualnym

26 G. Kasprzak, *Zastąpienie opłaty miejscowej opłatą turystyczną – postulaty de lege ferenda*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2017, nr 8, s. 6 i n.

27 *Opłata klimatyczna w obecnej formule to fikcja* (wywiad Jakuba Pawłowskiego z Janem Golbą – Prezesem Stowarzyszenia Gmin Uzdrawiskowych RP), „Dziennik Gazeta Prawna” z 28 marca 2018 r., nr 62, s. B9.

28 *Ibidem*.

29 G. Kasprzak, *Zastąpienie opłaty miejscowej*..., s. 12.



stanie prawnym pewnej fikcji, polegającej na tym, że prawo do poboru opłaty miejscowej jest uzależnione od spełnienia jedynie formalnych wymogów w zakresie czystości powietrza. Orzekając o ważności bądź nieważności odpowiednich uchwał rad gmin, sądy administracyjne nie badają przecież aktualnego stanu jakości powietrza, lecz opierają się na dokumentach niejednokrotnie sprzed wielu lat – aktualnych w dniu podjęcia kontrolowanych uchwał<sup>30</sup>. Na tym jednak nie koniec. Ze względu na sygnalizowane wyżej „słabe strony” rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2007 r., pod uwagę brana jest ocena jakości powietrza, która odnosi się do całej strefy pomiarowej, a nie do konkretnej miejscowości położonej w jej obrębie. Wiele zatem zależy od tego, jak zaskarżone przez Radę Miasta Zakopane przepisy, oceni sam Trybunał Konstytucyjny.

## Bibliografia

- Czarnecki S., *Przesłanki decydujące o dopuszczalności pobierania opłaty miejscowej*, „Finanse Publiczne” 2018, nr 2.
- Czarnecki S., *Skutki stwierdzenia nieważności uchwały stanowiącej podstawę pobierania opłaty miejscowej*, „Finanse Publiczne” 2018, nr 6.
- Dolnicki B., *Samorząd terytorialny*, Warszawa 2012.
- Dowgier R., [w:] *Opłaty lokalne*.
- Komentarz, red. L. Etel, G. Liszewski, Warszawa 2016.
- Etel L., *Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego*, Białystok 2004.
- Gliniecka J., *Rola opłaty uzdrowskiej w systemie dochodów budżetowych*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 4.
- Golba J., *Charakter prawny i istota opłaty miejscowej*, LEX/el. 2016.
- Golba J., *Uzyskanie i utrata statusu uzdrowiska w Polsce – aspekty prawne*, LEX/el. 2014.
- Kasprzak G., *Zastąpienie opłaty miejscowej opłatą turystyczną – postulaty de lege ferenda*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2017, nr 8.
- Kobyłski P., *Podstawa wymiaru opłaty miejscowej w świetle nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*, [w:] *Podatki i opłaty samorządowe. Aktualne problemy dogmatyczne i orzecznicze*, red. A. Niezgodą, J. Barczak, P. Szczęśniak, Lublin 2016.
- Kornberger-Sokołowska E., *Rola jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu i poborze podatków stanowiących ich dochody*, [w:] *Dylematy reformy systemu podatkowego w Polsce*, red. H. Dzwonkowski, J. Kulicki, Warszawa 2016.
- Mastalski R., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2011.
- Opłata klimatyczna w obecnej formule to fikcja* (wywiad Jakuba Pawłowskiego z Janem Golbą – Prezesem

<sup>30</sup> S. Czarnecki, Skutki stwierdzenia nieważności uchwały stanowiącej podstawę pobierania opłaty miejscowej, „Finanse Publiczne” 2018, nr 6, s. 62.

Stowarzyszenia Gmin Uzdrawiskowych RP), „Dziennik Gazeta Prawna” z 28 marca 2018 r., nr 62.

Pahl B., *Podatki i opłaty lokalne. Teoria i praktyka*, Warszawa 2017.

Paczocho M., *Opłata miejscowa po zmianach dokonanych ustawą z 29 lipca 2005 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze zmianami w podziale zadań i kompetencji administracji terenowej*, „Finanse Komunalne” 2008, nr 12.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2007 r. w sprawie warunków, jakie powinna spełniać miejscowość, w której można pobierać opłatę miejscową (Dz. U. Nr 249, poz. 1851).

Ustawa z dnia 14 marca 1985 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. Nr 12, poz. 50 z późn. zm.).

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170).

Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska (j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 1396)

Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2018 r., poz. 1530 z późn. zm.).

Ustawa z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrawiskowym, uzdrawiskach i obszarach ochrony uzdrawiskowej oraz o gminach uzdrawiskowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1056 z późn. zm.).

Ustawa z dnia 29 lipca 2005 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze zmianami w podziale zadań i kompetencji administracji terenowej (Dz. U. Nr 175, poz. 1462 z późn. zm.).

Wyrok NSA z dnia 29 grudnia 2011 r. (II FSK 1077/10), LEX nr 1151248.

Wyrok NSA z dnia 15 marca 2018 r. (II FSK 3579/17), LEX nr 2467865.

Zacharczuk P., *Obszary specjalne w polskim materialnym prawie administracyjnym*, Warszawa 2017.