

# Z zagadnień opodatkowania turystyki. Część I. Opłata miejscowa - charakterystyka prawna daniny i perspektywy jej przekształcenia w świadczenie niepowiązane z właściwościami klimatu.

*dr Sławomir Czarnecki*

### **Streszczenie:**

Zasadność pobierania opłaty miejscowej jest coraz częściej kwestionowana nie tylko przez osoby objęte obowiązkiem zapłaty, ale także przez aktywistów ekologicznych. Osoby te domagają się „świadczenia wzajemnego” ze strony samorządu, polegającego na zapewnieniu im przebywania w klimacie o korzystnych właściwościach (w praktyce chodzi tu o powietrze pozbawione nadmiernych zanieczyszczeń), albo odstąpienia od pobierania opłaty. Paradoks polega na tym, że w inicjowanych obecnie postępowaniach przed sądami administracyjnymi „dowodami” na niedostarczenie tak

rozumianego „świadczenia wzajemnego” są oficjalne oceny jakości powietrza pochodzące sprzed wielu lat. Co więcej, obowiązujące w tej mierze kryteria są tak skonstruowane, że podstawą dyskwalifikacji danej miejscowości nie musi być zła jakość powietrza na jej terenie. Wystarczy, że miejscowość ta znajduje się w obrębie strefy pomiarowej, w której odnotowano (w innych miejscach) złą jakość powietrza. Na podstawie takich „dowodów” sądy administracyjne unieważniają uchwały rad gmin stanowiące podstawę pobierania opłaty, co jednak, jak dowodzą przykłady kilku polskich miast, wcale nie musi prowadzić do wyeliminowania możliwości pobierania jej na

zasadach obowiązujących wcześniej. Zawłości i mankamenty polskiego systemu pobierania opłat za pobyt w miejscowościach atrakcyjnych pod względem turystycznym uzasadniają postulat przekształcenia opłaty miejscowej w świadczenie niepowiązane z właściwościami klimatu. Tej właśnie problematyce poświęcone jest niniejsze opracowanie.

**Słowa kluczowe:** opłata miejscowa, charakter prawny, warunki klimatyczne

### **The issues of tourism taxation. Part I. Local fee – legal characteristics of the tribute and the prospects of transforming it in the fee not connected with climate properties**

The legitimacy of the local fee is increasingly being questioned not only by those who have to pay it, but also by ecology activists. They demand “reciprocal provision” from local authorities, consisting in ensuring they stay in the climate with positive properties (in practice this concerns air without excessive pollution) or resigning from such fee. Paradoxically, in proceedings in administrative courts, „evidence” for failure to provide (now) such “reciprocal provision” are official evaluations of air conducted many years ago. What is more, the criteria used in this area are constructed in such a way that a particular town

or village does not have to be disqualified because of the bad quality of the air in its area. It is enough for it to be within the measure zone in which (in other towns or villages) the air of bad quality was found. On the basis of such “evidence” administrative courts repeal the resolutions of commune councils which form the basis for collective local fees, which, as a few Polish towns show, does not have to mean the elimination of the possibility of collecting such fees on the previously valid principles. The complexities and drawbacks of the Polish system of collecting fees for staying in a tourist place justify the postulate to transform the local fee into a fee not connected with the properties of the climate. This issue is analyzed in this paper.

**Key words:** local fee, legal nature, climatic conditions

### **Rys historyczny**

Opłata miejscowa jest pod względem konstrukcyjnym bliźniaczo podobna do opłaty uzdrowskiej. Łączy je wspólny rodowód<sup>1</sup>, a **nazewnictwo jest niewątpliwie tym, co przez długi czas „spajało w jedno” obie te daniny<sup>2</sup>. W literaturze przedmiotu można się spotkać ze stwierdzeniem, że opłatę uzdrowską trudno nazywać „nową instytucją w systemie podatków**

1 Szerzej na temat ewolucji rozwiązań prawnych w tym zakresie zob. M. Zdebel, *Opłaty uzdrowskiej i miejscowa w ustawodawstwie polskim – ewolucja rozwiązań prawnych i wybrane problemy prawnofinansowe związane z ich poborem*, [w:] *Wyższa Szkoła Administracji Publicznej w Szczecinie 1995–2010. Księga jubileuszowa*, red. Z. Ofiarski, Szczecin 2010, s. 303 i n.

2 S. Czarnecki, *Opłaty uzdrowskiej i miejscowa – podobieństwa i różnice*, „Zeszyty Naukowe WSEI. Seria: Ekonomia” 2017, nr 1–2, s. 118.

**i opłat lokalnych. Należy raczej przyjąć, że została ona wyodrębniona z dotychczas obowiązującej opłaty miejscowej**<sup>3</sup>. W innym z opracowań stwierdzono z kolei, że opłata uzdrowskowa to „kwalifikowana forma opłaty miejscowej”<sup>4</sup>. Z tą ostatnią oceną można się nawet zgodzić, z tym jednak zastrzeżeniem, że – uwzględniając cały złożony kontekst historyczny (całokształt powojennego prawodawstwa w tym zakresie) – opłata uzdrowskowa nie wyodrębniła się z miejscowej, jak twierdzą niektórzy autorzy, lecz na odwrót<sup>5</sup>. Nie pojawiła się też jako zupełnie nowa danina w roku 2005, jak twierdzą inni<sup>6</sup>, a jedynie odzyskała wówczas swoją właściwą, obiektywnie uzasadnioną nazwę. Pierwowzorem jest tu niewątpliwie taksa kuracyjna, pobierana na ziemiach polskich (w niektórych uzdrowskach) na długo przed odzyskaniem przez nasz kraj niepodległości<sup>7</sup>. Uzdrowskowy rodowód opłat pobieranych wspólnie od osób przebywających

w miejscowościach atrakcyjnych pod względem turystyczno-wypoczynkowym nie jest wyłącznie specyfiką naszych rodzimych rozwiązań prawnych. Można go zaobserwować także w prawodawstwie innych krajów należących do europejskiego kręgu kulturowego, np. we Włoszech<sup>8</sup>.

Pojęcie „opłata uzdrowskowa” pojawiło się w dekreście z dnia 20 maja 1955 r. o podatkach i opłatach terenowych<sup>9</sup>, na określenie daniny pobieranej od osób przebywających w uzdrowskach w celach wypoczynkowo-kuracyjnych oraz osób wykonujących w uzdrowskach świadczenia rzeczy lub usług i obowiązanych do opłacenia podatku obrotowego w myśl przepisów dla gospodarki nieuspołecznionej<sup>10</sup>. Określenie „opłata miejscowa” pojawiło się natomiast po raz pierwszy dopiero w ustawie z dnia 14 marca 1985 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>11</sup>. Zgodnie z art. 15 ust. 1 tej ustawy nazwaną w ten sposób daninę należało pobierać od osób fizycznych

3 G. Dudar, *Opłata uzdrowskowa – problemy praktyczne*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 6, s. 9; podobnie R. Kwaśniewski, I. Majewska, *Opłata miejscowa i uzdrowskowa na przykładzie gmin województwa kujawsko-pomorskiego*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2016, nr 4, s. 103.

4 E. Chojna-Duch, E. Kornberger-Sokolowska, *Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz*, Warszawa 2005 (fragment dostępny w SIP LEX).

5 Zob. S. Czarnecki, *Warunki realizacji dochodów z opłaty miejscowej. Glosa do wyroku WSA w Gliwicach z 23 października 2020 r. (sygn. akt I SA/Gl 201/20)*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 3, s. 29.

6 Zob. L. Etel, *Opłata miejscowa i uzdrowskowa*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 1, s. 6–7.

7 Szerzej na ten temat zob. B. Michalak-Trybus, *Opłata i dotacja uzdrowskowa – ewolucja unormowań prawnych*, „Studia Prawa Publicznego” 2019, nr 2, s. 139 i n.

8 Zob. L. Conti, E. Gennari, F. Quintiliani, R. Rasseu, E. Sceresini, *L'imposta di soggiorno nei Comuni italiani*, „Questioni di Economia e Finanza” (Occasional Papers) 2018, nr 453, s. 8.

9 Dz.U. Nr 21, poz. 136 ze zm.

10 Zob. S. Czarnecki, *Opłata uzdrowskowa w prawie polskim – rys historyczny*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2017, nr 8, s. 14 i podana tam literatura.

11 Dz.U. Nr 12, poz. 50 ze zm.

przebywających okresowo w celach wypoczynkowych, zdrowotnych lub turystycznych w miejscowościach posiadających korzystne właściwości klimatyczne, walory krajobrazowe oraz warunki umożliwiające pobyt osób w tych celach.

Na podstawie analizy regulacji prawnych z tamtego okresu można wysnuć wniosek, że w latach 1985–2005 w systemie opłat lokalnych funkcjonowało rozwiązanie, w którym pod jedną wspólną nazwą (opłata miejscowa) pobierano:

1. opłatę z tytułu przebywania na terenie miejscowości o statusie uzdrowisk (*de facto* opłatę uzdrowiskową);
2. opłatę z tytułu przebywania na terenie miejscowości, na które – na zasadzie wyjątku – rozciągnięto niektóre przepisy o uzdrowiskach<sup>12</sup> albo też, w duchu postępującej liberalizacji wymagań, ze względów celowościowych, wyposażono w to dodatkowe źródło dochodów<sup>13</sup>.

Jak już wyżej wspomniano, w wyniku nowelizacji ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>14</sup>, spowodowanej uchwaleniem

i wejściem w życie ustawy z dnia **28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych**<sup>15</sup>, przywrócono opłacie uzdrowiskowej jej właściwą nazwę. Pozostawiono jednocześnie tę dotychczas używaną na określenie odrębnej daniny, pobieranej odtąd od osób przebywających w miejscowościach o określonych walorach środowiska naturalnego, niebędących jednak uzdrowiskami<sup>16</sup>. Niektórzy autorzy zastanawiali się wówczas, „po co ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie odrębnego świadczenia, które przecież nie pociąga za sobą korzyści fiskalnych, a skutkuje ogromnym zamieszaniem w gminach w związku z koniecznością podjęcia właściwych ruchów legislacyjnych”<sup>17</sup>. Takie podejście do problematyki trzeba uznać za dość powierzchowne, gdyż nie uwzględniało korzyści gmin uzdrowiskowych wynikających ze skonstruowanego wówczas specjalnego mechanizmu podwajania wpływów z opłaty uzdrowiskowej za pomocą dotacji z budżetu państwa, o której będzie jeszcze wzmianka w dalszej części opracowania.

Na koniec uwag wprowadzających w problematykę funkcjonowania

12 Szerzej na ten temat zob. S. Czarnecki, *Opłata uzdrowiskowa...*, s. 13 i n.

13 S. Czarnecki, *Opłaty uzdrowiskowa i miejscowa...*, s. 119.

14 Tekst jedn.: Dz.U. z 2022 r. poz. 1452 ze zm. – dalej jako: u.p.o.l.

15 Tekst jedn.: Dz.U. z 2021 r. poz. 1301 – dalej jako: „ustawa uzdrowiskowa” lub u.l.u.

16 Zob. S. Czarnecki, *Opłaty uzdrowiskowa i miejscowa...*, s. 119.

17 R. Dowgier, *Zmiany w podatkach i opłatach lokalnych 2005/2006 (cz. II)*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 1, s. 4.

opłaty miejscowej warto odnotować, że omawiając obie te daniny nader często używa się potocznego obecnie określenia „opłaty klimatyczne”. Jest to uzasadnione nie tylko względami historycznymi (zanim opłata uzdrowskowa została przemianowana na opłatę miejscową, przez dekadę funkcjonowała pod oficjalną nazwą „opłata klimatyczna”<sup>18</sup>), ale także ich specyficznym charakterem – formalnym powiązaniem z właściwościami klimatu. Inne potoczne określenie, również często używane w wypowiedziach publicystycznych na temat obu tych danin, a przy tym także posiadające jednoznaczną klimatyczną konotację, to: „opłaty za powietrze”.

### **Charakter prawny opłaty miejscowej – kwestia jej powiązania z właściwościami klimatu**

Opłata miejscowa, w jej obecnym kształcie, jest świadczeniem publicznoprawnym powiązaniem – pod względem formalnym – z korzystnymi właściwościami klimatu. Wskazuje na to brzmienie art. 17 ust. 1 u.p.o.l., w którym czytamy, że opłatę miejscową 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,
2. w miejscowościach „znajdujących się na obszarach, którym nadano status obszaru ochrony uzdrowskowej” na zasadach określonych w ustawie uzdrowskowej.

Analizując ten przepis można zauważyć, że w przypadku miejscowości wymienionych w pkt 1 warunek posiadania korzystnych właściwości klimatu jest wyartykułowany *expressis verbis*. W przypadku miejscowości wymienionych w pkt 2 ustawodawca nie nawiązuje wprost do właściwości klimatu. Nie mamy tu jednak do czynienia ze zmniejszeniem skali wymagań. Wręcz przeciwnie, ustawodawca wymaga nie tylko tego, aby właściwości klimatu w tych miejscowościach były korzystne, ale jeszcze czegoś więcej. Tę wyodrębnioną grupę tworzą bowiem miejscowości znajdujące się na obszarach, którym nadano status obszaru ochrony uzdrowskowej, a co za tym idzie obejmuje je (wszystkie bez wyjątku) wymóg posiadania klimatu o właściwościach leczniczych<sup>19</sup>. W myśl obowiązujących w tej mierze

18 Zob. J. Gliniecka, *Opłaty publiczne w Polsce – analiza prawna i funkcjonalna*, Bydgoszcz – Gdańsk 2007, s. 177. Autorka słusznie zauważa, że generalne określenie zakresu przedmiotu opłaty klimatycznej „pozwalalo na wprowadzenie jej w wielu miejscowościach mogących rozwijać za stałe lub sezonowo ruch turystyczny, a nie tylko tych, które posiadały zdroje, cieplice lub kąpieliska”.

19 Niektórzy autorzy są zdania, że chodzi tu w istocie o właściwości klimatu sprzyjające leczeniu. Tak m.in. J. Golba, *Ustawa o lecznictwie uzdrowskowym, uzdrowskach oraz o gminach uzdrowskowych – potrzeba zmian*, „Samorząd Terytorialny” 2018, nr 6, s. 56–57.

regulacji, przy ocenie występowania klimatu o właściwościach leczniczych odpowiedni stan sanitarny (stan higieniczny) powietrza jest obowiązkowo brany pod uwagę<sup>20</sup>. Stan ten jest określany stopniem zapylenia i zawartości w powietrzu zanieczyszczeń gazowych<sup>21</sup>. Określenie zanieczyszczenia powietrza następuje poprzez ocenę jakości powietrza, zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 86 ust. 1 i 2 oraz art. 90 ust. 3 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska<sup>22</sup>.

Nie jest to jednak kryterium jedyne. Dodatkowy zakres badań niezbędnych do ustalenia właściwości leczniczych klimatu obejmuje:

1. określenie warunków klimatycznych poprzez elementy klimatu, do których należą: temperatura powietrza, usłonecznienie, zachmurzenie, wilgotność względna powietrza, ciśnienie atmosferyczne i ciśnienie pary wodnej, wiatry (siła i kierunek), opady atmosferyczne, zjawiska

atmosferyczne (mgła, burze, wiatr fenowy i halny, pokrywa śnieżna, gołoledź)<sup>23</sup>;

2. określenie poziomu hałasu (klimat akustyczny)<sup>24</sup> zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 113 ust. 1 p.o.ś.;
3. określenie poziomów pól elektromagnetycznych, zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 122 ust. 1 p.o.ś.

Nie sposób jest przyjąć, że klimat o właściwościach leczniczych (czy nawet klimat o właściwościach jedynie sprzyjających leczeniu) jest jednocześnie klimatem niekorzystnym dla zdrowia człowieka. Z przepisu art. 36 ust. 3 u.l.u. wprost wynika, że potwierdzenie właściwości leczniczych klimatu musi się wiązać z wykluczeniem jego negatywnego oddziaływania na organizm ludzki. W przywołanym wyżej rozporządzeniu Ministra Zdrowia w sprawie właściwości leczniczych zastrzeżono z kolei, że klimat o właściwościach leczniczych nie powinien mieć cech stanowiących bodźce niekorzystne

20 Zob. załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 13 kwietnia 2006 r. w sprawie zakresu badań niezbędnych do ustalenia właściwości leczniczych naturalnych surowców leczniczych i właściwości leczniczych klimatu, kryteriów ich oceny oraz wzoru świadectwa potwierdzającego te właściwości (Dz.U. Nr 80, poz. 565 ze zm.) – dalej jako: „rozporządzenie w sprawie właściwości leczniczych”.

21 Zob. *Bioklimat uzdrowisk polskich* (opracowanie zbiorowe), red. J. Jankowiak, W. Parczewski, Warszawa 1978, s. 28.

22 Tekst jedn.: Dz.U. z 2021 r. poz. 1973 ze zm. – dalej jako: p.o.ś.

23 Przy określaniu klimatu uwzględniane są trzy kategorie danych statystycznych: przeciętnego stanu albo przeciętnej sumy rocznej elementów klimatu, ich wahań oraz wartości największych odchyień od stanu przeciętnego (absolutne maksimum, absolutne minimum).

24 Klimat akustyczny środowiska jest definiowany jako „zespół zjawisk akustycznych zachodzących w środowisku, które są wywołane hałasem pochodzącym ze źródeł znajdujących się w środowisku, określanych za pomocą odpowiednich wskaźników akustycznych w funkcji częstotliwości, czasu i przestrzeni”. Na klimat akustyczny środowiska wpływa przede wszystkim hałas komunikacyjny, przemysłowy i komunalny. Szerzej zob. J. Sadowski, *Kształtowanie klimatu akustycznego środowiska i jego ochrona przed hałasem i drganiami*, „Prace Instytutu Techniki Budowlanej” 1999, nr 2–3, s. 55.

dla organizmu ludzkiego, takich jak:

1. częste występowanie dni parnych (ciśnienie pary wodnej  $\geq 18,8$  hPa);
2. zbyt mała (poniżej 55%) lub zbyt duża (powyżej 86%) wilgotność względna powietrza;
3. częste występowanie dni charakterystycznych termicznie: dni gorące ( $t_{\max} \geq 25,0^{\circ}\text{C}$ ), dni upalne ( $t_{\max} \geq 30,0^{\circ}\text{C}$ ), dni mroźne ( $t_{\min} \geq -10,0^{\circ}\text{C}$ ), dni bardzo mroźne ( $t_{\max} < -10^{\circ}\text{C}$ );
4. długie okresy pogody pochmurnej (zachmurzenie 100 %);
5. zbyt małe przewietrzanie terenu (duża liczba dni z ciszą i bardzo małą prędkością wiatru, poniżej 2 m/s);
6. częste występowanie dni z dużą prędkością wiatru, dni z ciszą i małą prędkością wiatru, poniżej 8 m/s;
7. częste zmiany pogody (ponad 50% dni w miesiącu);
8. częste występowanie burz i wiatru halnego;
9. duże kontrasty dobowe temperatury i wilgotności powietrza związane z zastoiskami chłodnego powietrza i inwersjami temperatury;
10. częste pojawianie się wysokich i niskich wartości temperatury odczuwalnej.

Badania potwierdzające lecznicze właściwości klimatu (wykluczające jego negatywne oddziaływanie na organizm ludzki) przeprowadzają wyspecjalizowane jednostki naukowo-badawcze. Uzyskanie prawa do wydawania świadectw potwierdzających lecznicze właściwości klimatu jest uzależnione od spełnienia licznych warunków. Podstawowe warunki są zawarte w samej ustawie uzdrowiskowej (wyposażenie w odpowiedni sprzęt, posiadanie wykwalifikowanej kadry naukowej dającej rękojmię właściwej oceny wyników badań oraz posiadanie odpowiedniej bazy lokalowej). Pozostałe (warunki szczegółowe) zawiera rozporządzenie wydane na podstawie art. 37 ust. 8 tej ustawy. Nie bez znaczenia w tej mierze jest także obowiązek poddawania się kontroli przeprowadzanej na zasadach określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 13 września 2006 r. w sprawie trybu przeprowadzania kontroli jednostek uprawnionych do potwierdzania właściwości leczniczych naturalnych surowców leczniczych i właściwości leczniczych klimatu<sup>25</sup>.

W literaturze przedmiotu skonstatowano, że „[z]aledwie trzy kryteria oceny właściwości leczniczych klimatu zawarte w rozporządzeniu [w sprawie właściwości leczniczych – dopisek własny] są precyzyjne (dotyczące usłonecznienia, opadów i mgieł). Pozostałe kryteria nie są szczegółowo sformułowane.

---

25 Dz.U. Nr 178, poz. 1321 ze zm.

W większości z nich (9 z 13) częstość elementów meteorologicznych określona jest jedynie opisowo, a nie kryterium ilościowym. Część wymagań (8 z 13) jest niejednoznaczna. Niejednoznaczność wynika przede wszystkim z braku informacji, ile razy w trakcie doby mają występować warunki atmosferyczne określone w kryteriach (w jednym, czy we wszystkich terminach obserwacyjnych). Nie ma również wyjaśnienia, jak należy rozumieć, w znaczeniu liczbowym, ciszę atmosferyczną i wiatr halny; nie sprecyzowano także, jak obliczać temperaturę odczuwalną. Trudności przysparza interpretacja fragmentu «okres pogody pochmurnej (zachmurzenie 100%)», ponieważ nie jest jasne, czy chodzi o pogodę pochmurną, czy pogodę z zachmurzeniem całkowitym. W rozporządzeniu znajdują się także terminy: nieprecyzyjne («zmiany pogody»), niepoprawne merytorycznie («wiatr fenowy i halny») i technicznie («siła wiatru»), zbędne powtórzenia (fragment o ciszy atmosferycznej w części dotyczącej wiatru o dużej prędkości) oraz oczywiste błędy (jako wiatr o dużej prędkości podano «poniżej  $8 \text{ m}\cdot\text{s}^{-1}$ », zamiast «powyżej  $8 \text{ m}\cdot\text{s}^{-1}$ »). Brak jest także wskazania, czy wszystkie wymagania dotyczące cech klimatu muszą być bezwzględnie spełnione<sup>26</sup>. Z powyższych wywodów można wysnuć wniosek, że w obecnych realiach nie mamy

wprawdzie do czynienia z zerwaniem związku pomiędzy prawem samorządu (miejscowości znajdujących się w granicach obszaru ochrony uzdrowskiej) do pobierania opłaty miejscowej a właściwościami klimatu tej miejscowości, ale bez wątpienia z pewnym jego rozluźnieniem.

Klimat leczniczy jest szczególnym walorem środowiska naturalnego, stanowiącym podstawę leczenia klimatycznego, w którym wykorzystuje się zarówno te bodźce bioklimatu, które nieprzerwanie działają na ustrój chorego (obniżone ciśnienie atmosferyczne, aerosole, czystość powietrza, stałość sytuacji pogodowych), jak i bodźce, które można i należy w indywidualny sposób dawkować pod względem czasu i natężenia. Do tych ostatnich należą przede wszystkim bodźce termiczne atmosfery i promieniowanie słoneczne<sup>27</sup>. Kurację klimatyczną podejmuje się w następujących celach:

1. usprawnienia samoregulacji ustroju przez przystosowanie go do coraz silniejszych bodźców klimatycznych;
2. zwiększenia oporności ustroju na czynniki chorobotwórcze;
3. odbarczenia chorego od niesprzyjających wyleczeniu wpływów klimatu i środowiska aglomeracji miejsko-przemysłowych oraz

26 M. Kuchcik, K. Błażejczyk, J. Szmyd, P. Milewski, A. Błażejczyk, J. Baranowski, *Potencjał leczniczy klimatu Polski*, Warszawa 2013, s. 222. Cytowani autorzy dodają, że nieprecyzyjnie sformułowane kryteria mogą być różnie interpretowane, a tym samym ocena właściwości leczniczych klimatu w pewnym stopniu może być subiektywna.

27 Szerzej zob. B. Mączyński, *Leczenie klimatyczne*, [w:] *Balneologia kliniczna*, red. J. Jankowiak, Warszawa 1971, s. 175.



aeroalergeniów lub innych niekorzystnych warunków klimatycznych istniejących w miejscu zamieszkania;

4. poddania ustroju działaniu tych bodźców klimatycznych, których brak lub niedobór spowodował chorobę<sup>28</sup>.

Osobną kwestią jest to, że na terenie miejscowości znajdujących się w granicach obszarów ochrony uzdrowskiej, ustawowo zobligowanych do posiadania klimatu o potwierdzonych właściwościach leczniczych, nie prowadzi się leczenia uzdrowskiego i rehabilitacji uzdrowskiej. Zasadnicza różnica w stosunku do uzdrowsk polega na tym, że miejscowości te nie posiadają zakładów lecznictwa uzdrowskiego<sup>29</sup> przygotowanych do realizacji zadań, o których mowa w przepisach ustawy uzdrowskiej (czynnych zakładów lecznictwa uzdrowskiego). Można więc przyjąć, że pod tym względem miejscowości znajdujące się w granicach obszarów ochrony uzdrowskiej mają do zaoferowania mniej niż uzdrowska statutowe, ale za to więcej, przynajmniej co do zasady, niż miejscowości, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., które

nie posiadają udokumentowanego badaniami i potwierdzonego swiadectwami klimatu o właściwościach leczniczych (klimatu z wykluczonymi wynikami badan negatywnym oddziaływaniem na organizm ludzki), a „jedynie”, jak stanowi ten przepis, „korzystne właściwości klimatyczne”, sprowadzające się do zachowania odpowiednich norm czystości powietrza oraz odpowiednich poziomów pól elektromagnetycznych.

Tę istotną różnicę można z łatwością dostrzec porównując dopuszczalne stawki maksymalne opłaty uzdrowskiej, opłaty miejscowej pobieranej z tytułu pobytu na terenie miejscowości znajdujących się w granicach obszarów ochrony uzdrowskiej oraz opłaty miejscowej pobieranej z tytułu pobytu na terenie miejscowości, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. Przebywanie na terenie miejscowości zaliczonych do grupy ostatniej jest z zasady najmniej dolegliwe pod względem finansowym (fiskalnym) dla osób objętych obowiązkiem uiszczenia opłaty (wyjątek stanowi przebywanie w celach zdrowotnych, które nie podlega opłacie miejscowej<sup>30</sup>). Gminy, w granicach których znajdują się obszary (miejscowości) o statusie obszarów

28 Zob. B. Mączyński, *Lecznictwo klimatyczne*, Warszawa 1978, s. 112.

29 W myśl definicji legalnej, zamieszczonej w art. 2 pkt 10 ustawy uzdrowskiej, zakładem lecznictwa uzdrowskiego jest „przedsiębiorstwo podmiotu leczniczego wykonującego działalność leczniczą w rodzaju ambulatoryjne lub stacjonarne i całonocne świadczenia zdrowotne w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, działające na obszarze uzdrowska, utworzone w celu udzielenia świadczeń zdrowotnych z zakresu lecznictwa uzdrowskiego albo rehabilitacji uzdrowskiej, w ramach kierunków leczniczych i przeciwwskazań ustalonych dla danego uzdrowska, w szczególności wykorzystujących warunki naturalne uzdrowska przy udzielaniu świadczeń zdrowotnych”. Zakładami lecznictwa uzdrowskiego są szpitale uzdrowskie, sanatoria uzdrowskie, szpitale uzdrowskie dla dzieci i sanatoria uzdrowskie dla dzieci, przychodnie uzdrowskie, zakłady przyrodolecnicze, a także szpitale i sanatoria w urzędzonych podziemnych wyrobiskach górniczych.

30 Wyłączenie możliwości pobierania opłaty miejscowej z tytułu pobytu w celach zdrowotnych było początkowo

ochrony uzdrowiskowej, nie mogą też, w przeciwieństwie do gmin uzdrowiskowych (w granicach których znajduje się przynajmniej jedno uzdrowisko statutowe), podwajać wpływów z opłaty za sprawę dotacji z budżetu państwa (dotacji uzdrowiskowej<sup>31</sup>). Uprzywilejowanie gmin uzdrowiskowych pod tym względem bywa uznawane za pozbawione racjonalnych podstaw, ze względu na fakt, iż ograniczenia rozwojowe obowiązujące na ich terenie oraz dodatkowe zadania, które wykonują z racji swego szczególnego statusu, są tożsame z ograniczeniami i zadaniami obciążającymi gminy, w granicach których znajdują się obszary (miejscowości) o statusie obszarów ochrony uzdrowiskowej. Osobną kwestią jest to, że obszar ochrony uzdrowiskowej spełnia wszelkie kryteria do tego, aby być traktowany jako uzdrowisko w organizacji. W literaturze przyjmuje się, że stanowi on etap przejściowy na drodze do osiągnięcia celu ostatecznego, jakim jest stworzenie uzdrowiska zdolnego do prowadzenia leczenia uzdrowiskowego i rehabilitacji uzdrowiskowej<sup>32</sup>, co w praktyce sprowadza się do uruchomienia czynnych zakładów lecznictwa uzdrowiskowego. Może on zatem po pewnym czasie dojść do

pozycji, która zapewni gminie pobierającej – co do zasady przejściowo – opłatę miejscową, zwiększone wpływy związane z możliwością jej zastąpienia opłatą uzdrowiskową i uzyskiwania dotacji z budżetu państwa (dotacji uzdrowiskowej). Biorąc pod uwagę ten aspekt można przyjąć, że pozbawienie obszarów ochrony uzdrowiskowej możliwości podwajania wpływów z opłaty miejscowej, za pomocą mechanizmu charakterystycznego dla gospodarki finansowej gmin uzdrowiskowych (dotacji z budżetu państwa), pełni funkcję motywującą samorząd do intensyfikacji działań na rzecz przekształcenia tych obszarów w uzdrowiska.

Pobieranie od jednej i tej samej osoby zarówno opłaty miejscowej jak i opłaty uzdrowiskowej jest wykluczone za sprawą regulacji **art. 17 ust. 2a u.p.o.l.** Wyżej wskazanemu przepisowi ustawodawca nadał następujące brzmienie: „**Od osób, od których pobierana jest opłata uzdrowiskowa, nie pobiera się opłaty miejscowej**”. Ustawodawca wprowadził tym samym regulę przewidującą – w jej dosłownym rozumieniu – **niedopuszczalność nakładania się tych danin na siebie**<sup>33</sup>. Nie zabronił jednak, wbrew

---

uznawane przez niektórych autorów za błąd ustawodawcy. Taką tezę wysunęli R. Dowgier, *Zmiany w podatkach...*, s. 3 oraz L. Etel, *Opłata miejscowa...*, s. 7.

31 Gmina uzdrowiskowa, realizująca zadania własne związane z zachowaniem funkcji leczniczych uzdrowiska, otrzymuje dotację z budżetu państwa w wysokości równej wpływom z tytułu opłaty uzdrowiskowej pobranej w uzdrowisku w roku poprzedzającym rok bazowy w rozumieniu ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jedn.: Dz.U. z 2021 r. poz. 1672 ze zm.).

32 Zob. P. Zacharczuk, *Obszary specjalne w polskim materialnym prawie administracyjnym*, Warszawa 2017, s. 575–576.

33 Zob. J. Gliniecka, *Rola opłaty uzdrowiskowej w systemie dochodów budżetowych*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 4, s. 38. Autorka stwierdza, że ustanawiając normę wyrażoną w art. 17 ust. 2a u.p.o.l. „ustawodawca wykluczył

**temu co niekiedy twierdzi się w literaturze przedmiotu, pobierania opłaty miejscowej z tytułu pobytu na terenie uzdrowiska. Obowiązujące przepisy nie sprzeciwiają się takiemu rozwiązaniu,** przy założeniu, że uzdrowisko spełni odpowiednie wymogi odnoszące się do klimatu, o których będzie szerzej mowa poniżej. **Sprzeciwiają się temu natomiast reguły zdrowego rozsądku** (wzmiankowane wcześniej niższe stawki maksymalne, brak możliwości pobierania opłaty za pobyt osób w celach zdrowotnych, utrata wpływów z dotacji uzdrowiskowej). Z tych powodów rezygnacja przez organ stanowiący gminy z pobierania opłaty uzdrowiskowej, na rzecz pobierania opłaty miejscowej, byłaby z pewnością ewenementem, który trudno jest sobie wyobrazić w praktyce<sup>34</sup>.

Swoistym paradoksem i dowodem na niską jakość stanowionego w tym zakresie prawa jest to, że konkretne uzdrowisko, które z założenia ma do zaoferowania osobom przebywającym na jego terenie coś więcej aniżeli korzystne właściwości klimatyczne (posiada klimat o właściwościach leczniczych), może nie spełniać warunków niezbędnych do pobierania opłaty miejscowej. Chodzi tu o warunki niezbędne do uznania uzdrowiska za miejscowość posiadającą korzystne właściwości klimatyczne, o których mowa w art. 17 ust.

1 pkt 1 u.p.o.l. Źródło tego paradoksu tkwi w powszechnie krytykowanym, lecz nadal obowiązującym, rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 18 grudnia 2007 r. w sprawie warunków, jakie powinna spełniać miejscowość, w której można pobierać opłatę miejscową<sup>35</sup>. W myśl postanowień § 2 wspomnianego rozporządzenia za minimalne warunki klimatyczne uznaje się zachowanie:

1. dopuszczalnych poziomów niektórych substancji w powietrzu ze względu na ochronę zdrowia ludzi, określonych w przepisach o ochronie środowiska (na terenie strefy, o której mowa w art. 87 ust. 2 p.o.ś., na obszarze której położona jest miejscowość);
2. dopuszczalnych poziomów pól elektromagnetycznych, określonych w przepisach o ochronie środowiska (w miejscowości).

Wprowadzenie rozwiązania, zgodnie z którym minimalne warunki klimatyczne oznaczają utrzymanie określonego stanu (jakości) powietrza oraz dopuszczalnych poziomów pól elektromagnetycznych nie jest największym problemem. W piśmiennictwie panuje zgoda co do tego, że istota problemu tkwi w bezzasadnym zerwaniu związku między

---

możliwość obciążania tych samych osób fizycznych w tym samym czasie tymi samymi – w istocie – ciężarami publicznoprawnymi”.

34 Zob. S. Czarnecki, *Warunki realizacji dochodów...*, s. 30.

35 Dz.U. Nr 249, poz. 1851 – dalej jako: „rozporządzenie z 2007 r.”.

prawem samorządu do pobierania opłaty miejscowej a właściwościami klimatycznymi (jakością powietrza) miejscowości, w której opłata jest pobierana<sup>36</sup>. Należy w tym miejscu wyjaśnić, że przepisy z zakresu ochrony środowiska, do których odsyła rozporządzenie z 2007 r., dzielą obszar kraju na kilkadziesiąt stref, na terenie których prowadzi się badania czystości powietrza, poprzez dokonywanie pomiarów stężeń określonych substancji. W piśmiennictwie podkreśla się, że w wielu województwach wobec małej liczby dużych miast często występują tylko dwie strefy. Pierwsza najczęściej obejmuje miasto wojewódzkie, stanowiąc strefę aglomeracji lub strefę miasta o liczbie mieszkańców większej niż 100 tys. Druga obejmuje pozostały obszar województwa. Załedwie dwie strefy występują m.in. w województwie lubelskim, podlaskim i podkarpackim. Prowadzi to do sytuacji, w których w jednej strefie, w ramach której badana jest jakość powietrza, znajdują się miejscowości oddalone od siebie nawet o 200 kilometrów<sup>37</sup>. Z uwagi na fakt, iż dane dotyczące przekroczeń dopuszczalnych stężeń podawane są ogólnie dla całej strefy, odnotowanie przekroczenia norm

w jednej miejscowości rzutuje na ocenę negatywną w zakresie spełniania tych norm przez pozostałe miejscowości objęte granicami tej samej strefy<sup>38</sup>. Sposób zredagowania § 2 pkt 1 rozporządzenia z 2007 r. skutkuje zatem tym, że „przekroczenie na terenie określonej strefy dopuszczalnych poziomów substancji w jednej gminie czy nawet miejscowości, uniemożliwia pobieranie tej opłaty w całej strefie”<sup>39</sup>. Innymi słowy, prowadzi to do sytuacji, gdy „nie będzie dopuszczalne pobieranie opłaty miejscowej w miejscowości, która sama spełnia warunki czystości powietrza, lecz położna jest na terenie strefy, która ich nie wypełnia”<sup>40</sup>.

W stanie prawnym obowiązującym do końca 2005 r. ustalanie miejscowości, w których można pobierać opłatę miejscową, pozostawało w kompetencjach wojewodów, którzy dokonywali „wpisu na listę” na wniosek rad gmin, po uzgodnieniu z ministrem właściwym do spraw środowiska. Na mocy art. 6 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze zmianami w podziale zadań i kompetencji administracji terenowej<sup>41</sup> nastąpiła zasadnicza zmiana polegająca na przeniesieniu

---

36 Zob. 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.

37 Tak M. Burzec, *Opłata miejscowa – relikw przeszłości czy efektywne źródło dochodów gmin*, „Kwartalnik Prawno-Finansowy” 2019, nr 3, s. 11.

38 Zob. też G. Kasprzak, *Zastąpienie opłaty miejscowej opłatą turystyczną – postulaty de lege ferenda*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2017 nr 8, s. 9.

39 R. Dowgier, [w:] *Opłaty lokalne. Komentarz*, red. L. Etel, G. Liszewski, Warszawa 2016, s. 68.

40 J. Golba, *Charakter prawny i istota opłaty miejscowej. Wybrane zagadnienia*, LEX/el. 2016.

41 Dz.U. Nr 175, poz. 1462 ze zm.

tych kompetencji z wojewodów na rady gmin. W art. 47 ust. 2 przywołanej ustawy przewidziano jednak, 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. Powołany przepis uzależnia utratę mocy wcześniejszych rozporządzeń wojewodów od podjęcia przez właściwe rady gmin uchwał w sprawie ustalenia miejscowości, w których pobiera się opłatę miejscową<sup>42</sup>. Ustawodawca nie nałożył jednak na organy stanowiące gmin obowiązków podjęcia wskazanych uchwał w określonym terminie. Nie wskazał też końcowego terminu obowiązywania rozporządzeń wojewodów. Na tej podstawie w literaturze przedmiotu przekonująco wykazano, że rozporządzenia uprawniające do pobierania opłaty miejscowej mogą obowiązywać *ad infinitum*, byleby tylko rada gminy nie skorzystała ze swoich kompetencji wynikających z art. 17 ust. 5 u.p.o.l.<sup>43</sup>

Powyższy pogląd został zaaprobowany przez Naczelnego Sądu Administracyjnego, który wyraził swoje stanowisko w tej sprawie następującymi słowami: „Zgodzić się należy [...], że dokonana wykładnia art. 47 ust. 2 ustawy nowelizującej prowadzi

do różnicowania sytuacji prawnej miejscowości, w których będzie pobierana opłata miejscowa, gdyż część miejscowości będzie musiała spełniać wymogi przewidziane w rozporządzeniu Rady Ministrów z 18 grudnia 2007 r., aby móc pobierać opłatę miejscową, natomiast część miejscowości będzie pobierała tę opłatę, mimo że nie spełnia standardów wskazanych w tym rozporządzeniu. Przyjąć jednak należy, że zróżnicowanie takie jest dopuszczalne i zgodne z prawem. W sprawie niniejszej ustawodawca dopuścił istnienie takiego zróżnicowania świadomie, zgodnie z regułami poprawnej legislacji, mając między innymi na uwadze konstytucyjną zasadę praw nabytych<sup>44</sup>.

W świetle powyższych uwarunkowań dopuszczalność pobierania opłaty miejscowej jest obecnie uzależniona od wystąpienia jednej z trzech alternatywnych przesłanek: spełnienia wymogów zawartych w rozporządzeniu z 2007 r., objęcia miejscowości granicami obszaru ochrony uzdrowiskowej (nadania jej takiego statusu) albo umieszczenia jej w wykazie miejscowości uprawnionych do poboru na podstawie wydanego w poprzednim stanie prawnym, ale nadal zachowującego moc, rozporządzenia wojewody. Jest rzeczą dość oczywistą, że najtrudniej będzie doprowadzić do wyeliminowania możliwości poboru opłaty

42 Tak m.in. R. Dowgier, [w:] *Opłaty lokalne...*, s. 76.

43 Zob. zwłaszcza M. Paczocha, *Opłata miejscowa...*, s. 40.

44 Zob. uzasadnienie wyroku NSA z dnia 29 grudnia 2011 r. (sygn. akt II FSK 1077/10), LEX nr 1151248.

miejscowej w tych miejscowościach, które czerpią dochody z tego tytułu w oparciu o ostatnią z wymienionych przesłanek<sup>45</sup>. Od strony czysto formalnej powinny się one wykazywać korzystnymi właściwościami klimatycznymi, walorami krajobrazowymi oraz warunkami umożliwiającymi pobyt w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych, bo tak stanowi art. 17 ust. 1 u.p.o.l. Brak jest jednak kryteriów, nawet tak niedoskonałych i powszechnie krytykowanych, jak te określone w rozporządzeniu z 2007 r., w oparciu o które można byłoby zbadać zasadność pobierania opłaty miejscowej za pobyt w takich miejscowościach w celach turystycznych, wypoczynkowych lub szkoleniowych. Jedynym dowodem na spełnienie tych warunków jest pozytywne uzgodnienie rozporządzenia wojewody, dokonane przez ministra właściwego do spraw środowiska. W braku innych kryteriów należy opierać się na założeniu (z natury rzeczy dość ułomnym), że minister właściwy do spraw środowiska nie uzgodniłby pozytywnie projektu odpowiedniego rozporządzenia wojewody, gdyby nie było ku temu dostatecznych podstaw. Nie można jednak nie wspomnieć, że do takich uzgodnień niejednokrotnie doszło co najmniej dwie dekady temu i od tego czasu jakość

powietrza na terenie danej miejscowości mogła ulec radykalnej zmianie (także na niekorzyść)<sup>46</sup>. Nie musi się do tego przyczynić brak odpowiednich działań ze strony konkretnego samorządu. Jak bowiem słusznie podnosi się w literaturze, zanieczyszczenia powietrza mogą migrować w środowisku i jest oczywiste, że nie uznają granic terytorialnych<sup>47</sup>.

Prawo samorządów do pobierania opłaty miejscowej jest jednak coraz częściej kwestionowane przez osoby objęte obowiązkiem zapłaty. Następuje to poprzez podważanie uprawnień rady gminy do podjęcia uchwały w sprawie wyznaczenia miejscowości, w której (w których) można pobierać opłatę miejscową. Powód inicjowania postępowań sądowych w tej sprawie jest zawsze ten sam – brak spełnienia minimalnych warunków klimatycznych, o których mowa w art. 17 ust. 4 pkt 1 u.p.o.l. Jak się jednak okazuje, indywidualne próby wyeliminowania opłaty miejscowej na drodze sądowej, pozornie udane, w rzeczywistości często przynoszą rezultaty odwrotne do zamierzonych. Mogą się o tym przekonać chociażby turyści odwiedzający Zakopane, o którym napisano, przy okazji ciekawego wyroku NSA z dnia 15 marca 2018 r.<sup>48</sup>, że poniosło „spektakularną porażkę w sprawie dotyczącej opłaty

---

45 Zob. S. Czarnecki, *Przesłanki decydujące o dopuszczalności pobierania opłaty miejscowej*, „Finanse Publiczne” 2018, nr 2, s. 59–63.

46 Zob. S. Czarnecki, *Warunki realizacji dochodów...*, s. 34.

47 Tak. A. Lipiński, *Wydobywanie kopaliny na terenach uzdrowisk*, „Prawne Problemy Górnictwa i Ochrony Środowiska” 2017, nr 2, s. 31.

48 Sygn. akt II FSK 3579/17, LEX nr 2467865.

miejskowej<sup>49</sup>. Wynik tej „porażki” jest jednak taki, że mimo wspomnianego wyroku opłata miejscowa za pobyt w tej miejscowości nadal jest pobierana. Jeżeli już mówić o porażce wskazanego samorządu, to raczej z tego powodu, że nie zdołał przekonać Trybunału Konstytucyjnego do wydania orzeczenia o niekonstytucyjności przepisów upoważniających Radę Ministrów do określenia minimalnych warunków klimatycznych, jakie powinna spełniać miejscowość, w której można pobierać opłatę miejscową. Trybunał dostrzegł wprawdzie „systemową wadliwość regulacji związanej z ustalaniem opłaty miejscowej”, jednakże umorzył postępowanie „ze względu na sposób sformułowania wniosku i jego uzasadnienie”<sup>50</sup>. Co istotne, w postępowaniu w tej sprawie Sejm uznał przepisy upoważniającego do wydania rozporządzenia z 2007 r. (art. 17 ust. 3 i ust. 4 pkt 1 u.p.o.l.) za niekonstytucyjne i za pośrednictwem Marszałka Sejmu wniósł o stwierdzenie tego faktu przez Trybunał Konstytucyjny<sup>51</sup>. W przywołanym stanowisku zdezawuowano jednocześnie tezę NSA, zgodnie z którą opłata miejscowa „ma faktycznie ekwiwalentny charakter, a nie stanowi przykładu zakamuflowanego podatku”. Dokonano tego w następujący sposób: „[W]

adliwość tej tezy można wykazać za pomocą dwóch lakonicznych stwierdzeń. Po pierwsze, występowanie niektórych elementów środowiska przyrodniczego istotnych dla wypoczynku (m.in. wód przybrzeżnych, gór [...]) oraz niektórych walorów krajoznawczych (m.in. wąwozów, dolin lub przełomów rzecznych [...]), wystarczających do uznania, że dana miejscowość posiada walory krajozazowe uprawniające do pobierania opłaty miejscowej<sup>52</sup>, jest całkowicie niezależne od działań podejmowanych przez gminy, co wyklucza możliwość przyjęcia, że gmina cokolwiek świadczy osobie fizycznej zobowiązanej do uiszczenia opłaty miejscowej. Po drugie, nawet w tych wypadkach, gdy działania gminy przyczyniają się lub decydują o spełnieniu minimalnych, uprawniających do pobierania opłaty miejscowej warunków krajozazowych [...] lub klimatycznych, nie sposób przyjąć, że ten rodzaj działań jest zindywidualizowanym świadczeniem, tj. podejmowanym na rzecz (w interesie) konkretnej osoby fizycznej”. Generalnie dominuje pogląd, zgodnie z którym, pomimo faktu, iż w sferze semantycznej mamy do czynienia z terminem „opłata”, w rzeczywistości świadczenie to nosi cechy podatku<sup>53</sup>. Część autorów precyzuje, że opłata miejscowa

49 G. Borkowski, *Opłata klimatyczna w smogu. Omówienie do wyroku NSA z dnia 15 marca 2018 r., II FSK 3579/17*, „Glosa” 2018, nr 3, s. 104.

50 Zob. uzasadnienie postanowienia TK z 3 lipca 2019 r. (sygn. akt K 3/18), OTK ZU A 2019, poz. 45.

51 Szczegóły stanowiska Sejmu: <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/Sprawa?sprawa=20324&cid=1> [dostęp: 10.04.2021].

52 Mowa tu o warunkach dopuszczalności pobierania opłaty miejscowej określonych w rozporządzeniu z 2007 r.

53 Zob. przykładowo M. Burzec, *Opłata miejscowa jako danina nakładana na turystów*, „Samorząd Terytorialny” 2019, nr 6, s. 90.

może być uznana za swego rodzaju podatek konsumpcyjny, związany z korzystaniem z walorów klimatycznych i krajobrazowych określonych miejscowości<sup>54</sup>.

Unieważnienie przez sąd uchwały rady gminy w sprawie określenia miejscowości, w których (w której) pobiera się opłatę miejscową odbywa się ze skutkiem *ex tunc*. Oznacza to, że jest ona traktowana tak, jakby nigdy nie została podjęta. Logika nakazuje przyjąć, że uchwała, która nigdy nie została podjęta, nie może pozbawić mocy poprzedzającego ją rozporządzenia wojewody. Jednak zdaniem NSA, który wypowiedział się na ten temat w powołanym wyżej wyroku z dnia 15 marca 2018 r., w demokratycznym państwie prawnym zasada, zgodnie z którą uchwała unieważniona przez sąd ze skutkiem *ex tunc* „nie wywołuje [...] żadnych skutków prawnych od samego początku i traktowana jest jako niebyła”, musi być rozumiana inaczej, niż na to wskazują reguły logiki, jeżeli przemawia za tym ważny interes jednostki (inaczej, to znaczy w ten sposób, że chociaż uchwała taka ma być traktowana tak, jakby nigdy nie została podjęta, to na potrzeby niedopuszczania do „wskrzeszenia” zastępowanego przez nią rozporządzenia wojewody, należy uznawać, na zasadzie wyjątku od reguły, że jednak została podjęta). Wszystko po to, by

zapobiec pobieraniu opłaty miejscowej – w oparciu o wcześniejszą podstawę prawną – po unieważnieniu przez sąd uchwały. Przywołany wcześniej przykład Zakopanego najlepiej świadczy o tym, jak bardzo NSA pogubił się zabierając głos w tej sprawie.

## Konkluzje

Przeprowadzone analizy dowodzą, że opłata miejscowa, w jej obecnym kształcie, jest daniną publiczną o dość skomplikowanej naturze – powiązaną wprawdzie z właściwościami klimatu, ale – co do zasady – jedynie pod względem formalnym. Najsilniejszy (choć mimo wszystko istotnie rozluźniony) związek z właściwościami klimatu wykazuje opłata miejscowa pobierana z tytułu przebywania na terenie miejscowości położonych w granicach obszarów ochrony uzdrowskiej, choć nie sposób nie dostrzegać zagrożeń dla tego związku, które wynikają z analiz przepisów dotyczących funkcjonowania uzdrowisk i obszarów ochrony uzdrowskiej<sup>55</sup>. Najsłabszy związek z właściwościami klimatu wykazuje opłata miejscowa pobierana z tytułu przebywania na terenie miejscowości, w których obowiązują poprzednie zasady pobierania opłaty (brak jakichkolwiek reguł weryfikacji występowania korzystnych właściwości klimatu). Miejscowości te można podzielić na

---

54 Tak przykładowo R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2011, s. 633; z nowszej literatury na ten temat zob. A. Hybel, *Opodatkowanie pobytu w uzdrowskich*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4, s. 54 i n.; T. Wołowicz, N. Podolchak, *Spa and Local Tourist Fees as a Tributes of a Consumption Nature*, „Teki Komisji Prawniczej PAN Oddział w Lublinie” 2022, vol. XV, nr 1, s. 371 i n.

55 Zob. J. Golba, *Ustawa o lecznictwie uzdrowskim...*, s. 59 i n.



dwie grupy. Pierwszą stanowią miejscowości, w których rady gmin nie zdecydowały się, jak do tej pory, na zastąpienie wydanych w poprzednim stanie prawnym rozporządzeń wojewodów własnymi uchwałami w sprawie określenia miejscowości, w których można pobierać opłatę miejscową. Drugą grupę stanowią miejscowości, które powróciły do pobierania opłaty miejscowej na poprzednich zasadach, w wyniku unieważnienia przez sądy administracyjne uchwał rad gmin podjętych na podstawie art. 17 ust. 5 u.p.o.l. (Wisła, Zakopane, a niebawem najprawdopodobniej także Szczyrk).

Brak faktycznego związku opłaty miejscowej, pobieranej w reżimie rozporządzenia z 2007 r., z właściwościami klimatu zobrazowano w literaturze przedmiotu w następujący sposób: „W praktyce [...] podmiot podległy władzy fiskalnej może przebywać w danej miejscowości w nadzwyczaj korzystnych dla niego warunkach klimatycznych. Następnie zaś sięgnąć do oficjalnych opracowań dokumentujących przekroczenie norm czystości powietrza zaistniałe wiele lat wcześniej, a do tego niekoniecznie w miejscowości, w której rzeczywiście przebywał, by opierając się na tych dokumentach doprowadzić do unieważnienia przez sąd administracyjny uchwały, o której mowa w art. 17 ust. 5 u.p.o.l. [...]. Możliwa

jest też sytuacja odwrotna. Podmiot podległy władzy fiskalnej może bowiem przebywać w danej miejscowości «spowity smogiem», a mimo to gmina pobierająca opłatę miejscową może mu «udowodnić», w jedyny akceptowany przez sądy administracyjne sposób (oficjalnymi ocenami jakości powietrza, aktualnymi w dacie podejmowania uchwały), że w zamian za wniesienie tej opłaty otrzymał świadczenie «o określonym przepisami prawa standardzie»<sup>56</sup>.

Jedynie w przypadku miejscowości położonych w granicach obszarów ochrony uzdrowiskowej, ze względu na szczególny status tych miejscowości (jako uzdrowisk w organizacji), nie powinno się w żadnym wypadku rezygnować z wymogu utrzymywania związku pomiędzy prawem do pobierania opłaty za pobyt na ich terenie a właściwościami klimatu tych miejscowości. Powinno się przeciwdziałać rozluźnianiu tego związku poprzez podjęcie szeregu działań (zmian legislacyjnych), które zostały przedstawione w literaturze przedmiotu<sup>57</sup>. Odrębną kwestią jest nazewnictwo. Skoro danina pobierana z tytułu pobytu w miejscowościach położonych w granicach obszarów ochrony uzdrowiskowej powinna zachować związek z właściwościami klimatu, to najwłaściwszą dla niej nazwą wydaje się być określenie „opłata klimatyczna”<sup>58</sup>.

56 S. Czarnecki, *Czy polski system podatków i opłat lokalnych wymaga uzupełnienia o podatek turystyczny?*, „Przeгляд Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2019, nr 5, s. 16–17.

57 Zob. M. Kuchcik, K. Błażejczyk, J. Szmyd, P. Milewski, A. Błażejczyk, J. Baranowski, *Potencjał leczniczy...*, s. 221 i n.; J. Golba, *Ustawa o lecznictwie uzdrowiskowym...*, s. 53 i n.

58 Zob. S. Czarnecki, *Czy polski system...*, s. 17.

Nie ma natomiast sensu, w warunkach i tak już zerwanego faktycznego związku opłaty miejscowej z właściwościami klimatu miejscowości, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., utrzymywanie pozorów tego związku na poziomie legislacyjnym. Można przyjąć, że obecnie utrzymujący się formalny związek jest wynikiem pewnych uwarunkowań historycznych, a konkretnie tego, że opłata miejscowa, jak już na wstępie wyjaśniono, wywodzi się z opłaty uzdrowskiej, w przypadku której istnienie wymogu posiadania szczególnych właściwości klimatu jest czymś oczywistym. Nie ulega wątpliwości, że turystyczna atrakcyjność miejscowości, która nie jest uzdrowskiem i nie jest położona w granicach obszaru ochrony uzdrowskiej, nie musi mieć związku z właściwościami klimatu. Paradoks polega na tym, że utrzymywanie pozorów tego związku na poziomie legislacyjnym prowadzi do konfliktów rozstrzyganych orzeczeniami, które najczęściej niczego nie zmieniają w zakresie prawa danego samorządu do pobierania opłaty (skutkują powrotem do pobierania opłaty na poprzednich zasadach). Już choćby z tego powodu system wymaga reformy. Można jej dokonać nowelizując ustawę o podatkach i opłatach lokalnych (w szczególności poprzez usunięcie w art. 17 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. wymogu odnoszącego się do klimatu), albo też sięgnąć po któreś z rozwiązań występujących w innych systemach prawnych. W zależności od dokonanego wyboru danina może zachować swoją dotychczasową nazwę,

albo też przekształcić się w podatek turystyczny.

### **Bibliografia do części I:**

*Bioklimat uzdrowisk polskich* (opracowanie zbiorowe), red. J. Jankowiak, W. Parczewski, Warszawa 1978.

G. Borkowski, *Opłata klimatyczna w smogu. Omówienie do wyroku NSA z dnia 15 marca 2018 r., II FSK 3579/17*, „Glosa” 2018, nr 3.

M. Burzec, *Opłata miejscowa jako danina nakładana na turystów*, „Samorząd Terytorialny” 2019, nr 6.

M. Burzec, *Opłata miejscowa – relikw przeszłości czy efektywne źródło dochodów gmin*, „Kwartalnik Prawno-Finansowy” 2019, nr 3.

E. Chojna-Duch, E. Kornberger-Sokołowska, *Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz*, Warszawa 2005.

L. Conti, E. Gennari, F. Quintiliani, R. Rasseu, E. Sceresini, *L'imposta di soggiorno nei Comuni italiani*, „Questioni di Economia e Finanza” (Occasional Papers) 2018, nr 453.

S. Czarnecki, *Czy polski system podatków i opłat lokalnych wymaga uzupełnienia o podatek turystyczny?*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2019, nr 5.

S. Czarnecki, *Opłata uzdrowska w prawie polskim – rys historyczny*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2017, nr 8.

- S. Czarnecki, *Opłaty uzdrowiskowa i miejscowa – podobieństwa i różnice*, „Zeszyty Naukowe WSEI. Seria: Ekonomia” 2017, nr 1–2.
- S. Czarnecki, *Przesłanki decydujące o dopuszczalności pobierania opłaty miejscowej*, „Finanse Publiczne” 2018, nr 2.
- S. Czarnecki, *Warunki realizacji dochodów z opłaty miejscowej. Glosa do wyroku WSA w Gliwicach z 23 października 2020 r. (sygn. akt I SA/Gl 201/20)*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 3.
- R. Dowgier, [w:] *Opłaty lokalne. Komentarz*, red. L. Etel, G. Liszewski, Warszawa 2016.
- R. Dowgier, *Zmiany w podatkach i opłatach lokalnych 2005/2006 (cz. II)*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 1.
- G. Dudar, *Opłata uzdrowiskowa – problemy praktyczne*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 6.
- L. Etel, *Opłata miejscowa i uzdrowiskowa*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 1.
- J. Gliniecka, *Opłaty publiczne w Polsce – analiza prawna i funkcjonalna*, Bydgoszcz – Gdańsk 2007.
- J. Gliniecka, *Rola opłaty uzdrowiskowej w systemie dochodów budżetowych*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 4.
- J. Golba, *Charakter prawny i istota opłaty miejscowej. Wybrane zagadnienia*, LEX/el. 2016.
- J. Golba, *Ustawa o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach oraz o gminach uzdrowiskowych – potrzeba zmian*, „Samorząd Terytorialny” 2018, nr 6.
- A. Hybel, *Opodatkowanie pobytu w uzdrowiskach*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4.
- G. Kasprzak, *Zastąpienie opłaty miejscowej opłatą turystyczną – postulaty de lege ferenda*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2017 nr 8.
- M. Kuchcik, K. Błażejczyk, J. Szmyd, P. Milewski, A. Błażejczyk, J. Baranowski, *Potencjał leczniczy klimatu Polski*, Warszawa 2013.
- R. Kwaśniewski, I. Majewska, *Opłata miejscowa i uzdrowiskowa na przykładzie gmin województwa kujawsko-pomorskiego*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2016, nr 4.
- A. Lipiński, *Wydobywanie kopalni na terenach uzdrowisk*, „Prawne Problemy Górnictwa i Ochrony Środowiska” 2017, nr 2.
- R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2011.
- B. Michalak-Trybus, *Opłata i dotacja uzdrowiskowa – ewolucja unormowań prawnych*, „Studia Prawa Publicznego” 2019, nr 2.

- B. Mączyński, *Leczenie klimatyczne*, [w:] *Balneologia kliniczna*, red. J. Jankowiak, Warszawa 1971.
- B. Mączyński, *Lecznictwo klimatyczne*, Warszawa 1978.
- 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.
- J. Sadowski, *Kształtowanie klimatu akustycznego środowiska i jego ochrona przed hałasem i drganiami*, „Prace Instytutu Techniki Budowlanej” 1999, nr 2–3.
- T. Wołowicz, N. Podolchak, *Spa and Local Tourist Fees as a Tributes of a Consumption Nature*, „Teka Komisji Prawniczej PAN Oddział w Lublinie” 2022, vol. XV, nr 1.
- P. Zacharczuk, *Obszary specjalne w polskim materialnym prawie administracyjnym*, Warszawa 2017.
- M. Zdebel, *Opłaty uzdrowiskowa i miejscowa w ustawodawstwie polskim – ewolucja rozwiązań prawnych i wybrane problemy prawnofinansowe związane z ich poborem*, [w:] *Wyższa Szkoła Administracji Publicznej w Szczecinie 1995–2010. Księga jubileuszowa*, red. Z. Ofiarski, Szczecin 2010.