

BIULETYN UZDROWISKOWY

Nr 4 (63)



**Stowarzyszenie
Gmin
Uzdrowiskowych RP**

BIULETYN UZDROWISKOWY

Nr 4 (63)



Stowarzyszenie Gmin Uzdrowiskowych RP

Redakcja

Bogusław Sawicki – redaktor naczelny, **Wojciech Fułek** – redaktor językowy,
Jan Golba – redaktor tematyczny, **Iwona Drozd** – sekretarz redakcji

Rada Naukowa

Andrzej Rapacz (Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu),
Elżbieta Węclawowicz-Bilska (Politechnika Krakowska im. Tadeusza Kościuszki),
Marek Zdebel (Uniwersytet Śląski w Katowicach),
Janusz Szopa (Akademia Wychowania Fizycznego im. Jerzego Kukuczki w Katowicach),
Tadeusz Burzyński (Górnośląska Wyższa Szkoła Handlowa im. Wojciecha Korfantego
w Katowicach, Instytut Turystyki w Krakowie),
Diana Dryglas (Akademia Górniczo-Hutnicza im. Stanisława Staszica w Krakowie),
Tomasz Wołowicz (Wyższa Szkoła Ekonomii i Innowacji w Lublinie),
Janka Záležáková (St. Elisabeth University, Słowacja),
Honorata Danilcenko (Litewski Uniwersytet Rolniczy, Litwa),
Purshottam Das Gupta (Gujarat University, India)

Lista recenzentów znajduje się na stronie internetowej czasopisma

<http://sgurp.pl/wydawnictwo/biuletyn-uzdrowskiowy.html>

Wersja papierowa jest wersją pierwotną

Adres Redakcji

Stowarzyszenie Gmin Uzdrowiskowych RP
33-380 Krynica-Zdrój, ul. Czarny Potok 27/24
tel. 18 477 74 50, fax 18 477 74 51
e-mail: biuro@sgurp.pl

Streszczenia opublikowanych artykułów zamieszczane są online w międzynarodowej bazie danych
The Central European Journal of Social Sciences and Humanities <http://cejsh.icm.edu.pl>

Streszczenia opublikowanych artykułów zamieszczane są w międzynarodowej bazie indeksacyjnej
czasopism naukowych ICI Journals Master List <https://journals.indexcopernicus.com/>

Fotografie:

Archiwum SGU RP
Archiwa UMiG Członkowskich SGU RP
Fotografia na okładce: Zbiorowe ćwiczenia w basenie uzdrowiskowym w leczniczej
wodzie termalnej. Fot. Archiwum Uzdrowiska Cieplice

Skład i łamanie:

Angelina Dranka

Druk:

Wydawnictwo i Drukarnia NOVA SANDEC
33-300 Nowy Sącz, ul. Lwowska 143
tel./fax 18 547 45 45, tel. 18 441 02 88
e-mail: biuro@novasandec.pl
www.novasandec.pl

ISSN 2543-9766

Spis treści

Od Redakcji.....	5
------------------	---

Z ŻYCIA SGU RP

Oskar Samorządowy – Nagroda Palki 2017 (I.Drozd)	7
XXVII Kongres Uzdrowisk Polskich w Augustowie (I. Drozd).....	9

PREZENTACJA GMIN CZŁONKOWSKICH SGU RP

Brześć Kujawski	13
Lądek Zdrój.....	17

KONKURS EKO HESTIA SPA

EKO HESTIA SPA – odsłona druga (W.Fułek).....	21
---	----

PROMOCJA

Targi TERMATALIA 2017 w Hiszpanii (I.Drozd)	25
---	----

REFERATY

Zastosowanie tzw. cichych nawierzchni drogowych jako sposób na obniżenie poziomu hałasu w uzdrowiskach. (dr Sławomir Czarnecki, Urząd Miejski w Krynicy-Zdroju)	27
Umorzenie zaległości podatkowej a pojęcie „ważnego interesu” versus różnicowanie podmiotowe podatników. (dr hab. Tomasz Wołowicz, prof. nadzw. Kierownik Zakładu Finansów i Rachunkowości Wyższej Szkoły Ekonomii i Innowacji w Lublinie, zastępca Burmistrza Krynicy-Zdroju)	37

Od Redakcji

Drodzy Czytelnicy,

Przekazujemy Państwu kolejne wydanie czasopisma naukowego Stowarzyszenia Gmin Uzdrowiskowych RP „Biuletyn Uzdrowiskowy”.

Aktualny numer publikacji rozpoczynamy od zamieszczenia informacji z uroczystości wręczenia Oskarów Samorządowych w XX edycji Nagrody im. Grzegorza Palki 2017.

W bieżącym numerze chcielibyśmy również zachęcić Państwa do udziału w XXVII Kongresie Uzdrowisk Polskich, który odbędzie się w dniach 14-17 czerwca 2018 r. w Augustowie i Druskiennikach. Temat przewodni tegorocznego kongresu brzmi: *Uzdrowiska XXI wieku – spełnione nadzieje czy niewykorzystane szanse?*.

Stowarzyszenie Gmin Uzdrowiskowych RP powiększyło się o kilka nowych gmin członkowskich. Stowarzyszenie zrzesza obecnie 42 miasta i gminy, które posiadają na swoim terenie uzdrowiska lub obszary ochrony uzdrowiskowej, albo też pretendują do uzyskania statusu uzdrowiska.

Tradycyjnie na łamach czasopisma prezentujemy kolejne gminy członkowskie należące do Stowarzyszenia Gmin Uzdrowiskowych RP. W tym numerze przedstawiamy uroki Gminy Brześć Kujawski i Łądek Zdrój.

Na łamach czasopisma zamieszczane są interesujące wystąpienia z zakresu szeroko pojętej tematyki uzdrowiskowej. W tym numerze dotyczą one zastosowania tzw. cichych nawierzchni drogowych jako sposobu na obniżenie poziomu hałasu w oraz pojęcia umorzenia zaległości podatkowej a pojęcie „ważnego interesu” w różnicowaniu podmiotowym podatników.

Iwona Drozd

Kierownik Biura SGU RP

Z ŻYCIA SGU RP

Oskar Samorządowy - Nagroda Palki 2017

Dnia 22 października 2017 r. w Muzeum Kolekcji im. Jana Pawła II Fundacji Janiny i Zbigniewa Porczyńskich w Warszawie miała miejsce uroczystość wręczenia Nagród im. Grzegorza Palki, nadawanych przez Ligę Krajową.

Nagroda im. Grzegorza Palki przyznawana jest przez Ligę Krajową za wybitne zasługi dla samorządu terytorialnego. Liga Krajowa, zrzeszająca Ligi Miejskie i Ligi Wiejskie, opierająca swoją działalność o hasło: „Rodzina – Wspólnota lokalna – Ojczyzna”, promuje działania na rzecz kontynuacji demokratycznych reform. Nagroda jest przyznawana w trzech kategoriach, za działalność: ogólnopolską, samorządową o wymiarze ogólnokrajowym i w sa-

morządzie lokalnym o znaczeniu ponadlokalnym. O przyznanie nagrody wnioskować mogą posłowie i senatorowie RP, oddziały Ligi Krajowej oraz organy statutowe, organy samorządu terytorialnego oraz związki i stowarzyszenia samorządowe.

Laureatami Nagrody im. Grzegorza Palki w 2017 roku zostali gospodarze gmin uzdrowiskowych zrzeszonych w SGU RP. W kategorii działań w samorządzie lokalnym o znaczeniu ponadlokalnym Samorządowym Oskarem nagrodzony został **Janusz Żmurkiewicz – Prezydent Miasta Świnoujście – za realizację projektów infrastrukturalnych, kulturalnych i edukacyjnych w ramach współpracy transgranicznej.** W imieniu Prezydenta Świnoujścia



Laureaci XX Edycji Nagród im. Grzegorza Palki

nagrodę odebrała Barbara Michalska – Zastępca Prezydenta Miasta.

Ponadto Kapituła zdecydowała przyznać 9 wyróżnień. W gronie wyróżnionych samorządowców znalazła się **Renata Surma – Burmistrz Bystrzycy Kłodzkiej**. Uznanie Kapituły zyskały **działania na rzecz renowacji i odbudowy zabytków oraz rewitalizacji zdegradowanych układów urbanistycznych**.

Do laureatów, uczestników uroczystości i organizatorów list skierował Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej Andrzej Duda. Prezydent RP wyraził uznanie i złożył serdeczne gratulacje Laureatom, podkreślając ich dokonania. Gratulacje laureatom przesłał również Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej Marek Kuchciński.

Podczas uroczystości dr Kazimierz Kujda, przedstawiciel Prezydenta RP Andrzeja Dudy, członek Narodowej Rady Rozwoju, Prezes Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej odczytał list Prezydenta RP skierowany do uczestników



Nagrodę dla Prezydenta Świnoujścia odpierała Barbara Michalska – Zastępca Prezydenta Miasta

uroczystości. Prezydent RP wyraził uznanie i podkreślił zasługi samorządu terytorialnego we współczesnej Polsce oraz zachęcił środowisko polskich samorządowców do aktywnego uczestnictwa w debacie konstytucyjnej. Złożył także serdeczne gratulacje laureatom, podkreślając ich dokonania.

Tegoroczną XX edycję uroczystości uświetnił koncert Piosenki starej Warszawy w wykonaniu Justyny Reczeniedi (sopran solo), Trio Con Passione i Zespołu wokalnego Ars Chori pod dyktando Zbigniewa Tupczyńskiego.

Zdjęcia pochodzą ze strony Ligi Krajowej www.ligakrajowa.org.pl

Z ŻYCIA SGU RP

XXVII Kongres Uzdrowisk Polskich w Augustowie

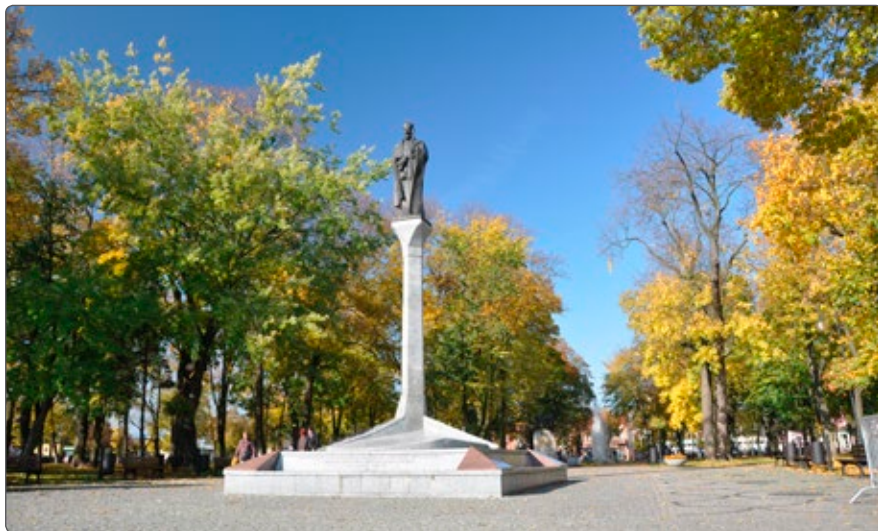
Stowarzyszenie Gmin Uzdrowiskowych RP w 2018 r. pełni zaszczytną funkcję Organizatora wiodącego **XXVII Kongresu Uzdrowisk Polskich**. Gospodarzem kongresu w dniach **14-17 czerwiec 2018 r.** będzie Miasto/Uzdrowisko Augustów.

Augustów to miasto otoczone dziewięcioma jeziorami i rozległą Puszcą Augustowską. Wodna stolica północno-wschodniej Polski, doskonałe miejsce na spływ kajakowy, żeglowność, rejs statkiem, katamaranem czy gondolą.

Temat przewodni XXVII Kongresu Uzdrowisk Polskich: **„Uzdrowiska XXI wieku – spełnione nadzieje czy niewykorzystane szanse?”**

Tematy przygotowanych paneli będą dotyczyły kwestii ważnych zarówno dla środowiska medycznego uzdrowisk, władarzy miast i gmin uzdrowiskowych, przedsiębiorców działających w branży turystycznej, uzdrowiskowej, spa i wellness, a także przedstawicieli świata nauki.

Zaproszeni goście i praktycy sektora turystyczno-uzdrowisko-



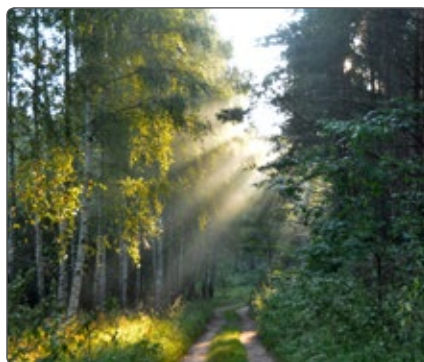
Rynek z kolumną Zygmunta Augusta w Augustowie, fot. J. Koniecko

wego – biorąc pod uwagę trendy ogólnoświatowe – podejmą próbę oceny czy uzdrowiska i ich potencjał pełnią znaczącą rolę na uzdrowskiej mapie Europy oraz czy mogą być szansą dla rozwoju nowych form lecznictwa uzdrowskiego oraz turystyki zdrowotnej. Podejmą także próbę odpowiedzi na pytanie czy uzdrowiska i turystyka zdrowotna w polskich uzdrowskach to zmarnowana szansa czy spełnione nadzieje oraz potencjał do wykorzystania. Będą się też starali odpowiedzieć na pytanie jak pogodzić funkcje uzdrowskowe z rozwojem gospodarczym gmin uzdrowskowych. Ważne miejsce w dyskusjach kongresowych zarezerwowane zostało dla koncepcji rozwiązań systemowych w zakresie organizacji lecznictwa uzdrowskiego.

Tradycyjnie organizowana podczas Kongresu Uzdrawisk Polskich



Bulwary nad rzeką Netta, fot. J. Koniecko



Puszcza Augustowska, fot. J. Koniecko



XXVII KONGRES UZDROWISK POLSKICH

AUGUSTÓW 2018

wystawa sprzętu medycznego, wód mineralnych i produktów uzdrowiskowych oraz kosmetyków wytwarzanych na bazie naturalnych surowców leczniczych, będzie okazją do zapoznania się z najnowszymi trendami i osiągnięciami w tym zakresie.

Obrady kongresowe niewątpliwie uatrakcyjni wyjazd studyjny do uzdrowiska Druskienniki na Litwie,



Augustów, fot. J. Koniecko



Statek na rzece Netta, fot. J. Koniecko



Śluzo Paniewo, fot. J. Koniecko

które w ostatnich latach przeszło metamorfozę swojego rozwoju. Uczestnicy Kongresu naocznie będą się mogli przekonać czy można pogodzić funkcje uzdrowskowe z turystyką uzdrowskową, turystyką i rekreacją, a nawet ze sportami zimowymi (kryty stok narciarski).

Serdecznie zapraszamy do udziału w XXVII Kongresie Uzdrowsk Polskich.

Biuro Organizacyjne Kongresu:

ul. Czarny Potok 27/24

33-380 Krynica Zdrój

tel. 18/ 477 74 50, kom. 608 056 610

e-mail: biuro@sgurp.pl

www.sgurp.pl

PREZENTACJA GMIN CZŁONKOWSKICH SGU RP **BRZEŚĆ KUJAWSKI**

Brześć Kujawski jest malowniczym 4,5-tysięcznym miasteczkiem, pod wieloma względami zupełnie wyjątkowym w prahistorii oraz średnio-wiecznej i nowożytnej historii Polski. To tutaj, na półwyspie leżącego w granicach miasta, niegdyś wielkiego jeziora Cmentowo, wykopaliska odsłoniły pierwszą osadę kultury lendzielskiej z okresu neolitu z 50 domami trapezowatymi, określaną w archeologii jako społeczeństwo grupy brzesko-kujawskiej. W czasie, kiedy ponad 5000 lat temu nad Tygrysem i Eufratem cywilizacja Sumerów zakładała swoje

pierwsze miasta – państwa, nasi „pra-brześcianie” na rogatekach obecnego miasta budowali chaty o długości co najmniej 30 metrów i szerokości 5-7 metrów. Podzielone na trzy części /oborę dla zwierząt, magazyn żywności i część mieszkalną/ po raz pierwszy w polskiej prahistorii udowodniły, że ówczesne społeczeństwo osiadło i stworzyło zaczątki rodzin. W tej właśnie osadzie zinwentaryzowano aparaturę do produkcji sera sprzed prawie 7 tys. lat, co wskazuje na Polskę jako ojczyznę serowarstwa. W wyniku prowadzonych od 1933 r. wykopalisk



Brześć Kujawski z lotu ptaka

na terenie gminy zinwentaryzowano łącznie 281 stanowisk archeologicznych. W pobliskim Wieńcu odsłonięto grób, z którego pochodzi czaszka około siedemdziesięcioletniego, męskiego przedstawiciela rasy czarnej (!). Oto jak fantazyjnie kształtowały się korzenie obecnych mieszkańców ziemi brzeskiej. Brześć to dawne miasto książąt i królów. Wzmiankowany po raz pierwszy w 1228 roku, przed 1250 rokiem uzyskał prawa miejskie z rąk księcia Kazimierza, syna Konrada Mazowieckiego. W historii był: stolicą księstwa brzesko – kujawskiego (od 1267 r.), kasztelanią (od 1275 r.), starostwem grodowym (od 1312 r.), komturią krzyżacką (1300-1301/2 i 1332-1343), stolicą województwa brzesko-kujawskiego (po 1343 r.), powiatem (od 1793 r.), gminą rządową (od 1880 r.), siedzibą obwodu brzesko-kujawskiego pod zaborem rosyjskim. To tu urodził się i stąd zarządzał

księstwem brzesko-kujawskim książę Władysław Łokietek, jednoczyciel i – od 1320 r. – król Polski.

Królowie polscy bywali tu wielokrotnie. Tu odbywano zjazdy (1324), i zawierano pokoje w wojnie polsko – krzyżackiej. Odbywano sejmy i sejmiki a królowie hojnie przyznawali miastu przywileje: Władysław Łokietek w latach 1292, 1295 i 1297, Kazimierz Wielki w 1361 roku, także Władysław Jagiełło, Aleksander Jagiellończyk, Zygmunt August, Stefan Batory, Zygmunt III, Jan III Sobieski, August II i Stanisław August Poniatowski. Brześć zachował średniowieczny układ urbanistyczny, fragmenty murów i zamku, XIV wieczny kościół, i klasztor i klasycystyczny ratusz. Ma ponad 280 stanowisk archeologicznych m.in.: miejsce osady neolitycznej sprzed ponad 5000 lat nazwanej w archeologii „społeczeństwem grupy brzesko-kujawskiej”.



Sanatorium „Jutrzenka” w uzdrowisku Wiśniew-Zdrój

Sam Brześć to dawna stolica Kujaw początkujących Polskę, ostatnia twierdza na granicy z państwem krzyżackim. Najdawniejszy herb miasta, jest wzorowany na pieczęciach Krakowa i Poznania, z wyobrażonym murem fortecznym z 3 basztami: na środkowej baszcie tarcza z książęcym herbem Kujaw, a obok niej św. Stanisław i św. Piotr.

Historia uzdrowiska sięga roku 1900, kiedy baron Leopold Kronenberg odkrył źródło wody leczniczej. Uzdrowisko Wiśniew Zdrój położone jest na terenie nizinnym, lekko falistym, pokrytym rozległym masywem lasów sosnowych, bogatym poszyciu z przewagą jałowca. Powietrze nasyczone jest eterycznymi substancjami (fitocydy) wydzielanymi przez drzewa iglaste.

Naturalne surowce lecznicze uzdrowiska to borowina i woda mineralna siarczanowo – wapienna ze źródła „Wiśniew”.

Kierunki lecznicze uzdrowiska Wiśniew-Zdrój: choroby ortopedyczno-urazowe, dolnych dróg oddechowych, reumatologiczne,

układu nerwowego, kardiologiczne i nadciśnienie, osteoporoza. Uzdrowisko Wiśniew Zdrój oferuje ponad 70 różnych zabiegów leczniczych z zakresu kinezyterapii, fizykoterapii, balneoterapii z użyciem własnych naturalnych surowców leczniczych: wód leczniczych siarkowych, mineralnych z zawartością selenu, a także borowiny. Bogata oferta Spa & Wellness zachęca do korzystania z aquaparku, strefy saun z grotą lodową, tężni solankowej i licznych gabinetów SPA.

Atrakcją Uzdrowiska jest z pewnością park sanatoryjny z lat 1923-27, wpisany do rejestru zabytków, oraz okoliczny pomnik przyrody – 400-letni dąb Kuba, zwany też dębem siostry Amelii. Podobno od siekier drwali uratowała go prośbami zakonnica Amelia Nosowska z Domu Sióstr Miłosierdzia św. Wincentego à Paulo w Wiśnie – Zdroju, zawieszając na nim później różaniec z medalionem Matki Boskiej. Przez uzdrowisko przebiega znakowany „czarny” szlak turystyczny PTTK, łączący okoliczne Miejsca Pamięci Narodowej, a w sąsiadującym nadleśnictwie Łuba można skorzystać z leśnych



Oficyna Pałac Miączyńskich tzw. Stary Pałac

ścieżek dydaktycznych. Różnorodne atrakcje zapewnia też pobliski, ponad stutysięczny Włocławek, połączony z Uzdrowiskiem miejską linią komunikacyjną. Koszykarze włocławskiego Anwilu i zawodowi sportowcy innych dyscyplin to tradycyjni uczestnicy odnowy biologicznej i leczenia w obiektach uzdrowiska Wieniec – Zdrój. Miłośnicy golfa mogą skorzystać z 9 – dołkowego pola w sąsiadującym Wieniu – Zalesiu (Golf Kujawy Club). Na skraju Uzdrowiska przyciąga wzrok pamiątkowa tablica PTTK, Towarzystwa Geograficznego i Nadleśnictwa Włocławek wskazująca miejsce przebiegu 19 południka długości geograficznej wschodniej (po jej jednej stronie jest się starszym o 16 minut).

Cykliczne imprezy rekreacyjne, kulturalne i sportowe: Regionalne Święto Żuru Kujawskiego (czerwiec), Memoriał Biegowy Czesława Wasilewskiego (maj), Teatry Uliczne „gramOF-



Pałac Kronenbergów

Fon” (lipiec), Przegląd Teatrów „Maska” (kwiecień), Wielkanoc na Kujawach (kwiecień), Festiwal Zespołów Folklorystycznych (maj), Piknik Historyczny (wrzesień), Impresje Orkiestr Dętych (czerwiec), Turniej Miast Królewskich w Boksie (czerwiec), Turniej Podnoszenia Ciężarów (październik).

Centrum Informacji Turystycznej

Ireneusz Smoliński

Tel. (54) 234-51-78

informacja.turystyczna@brzesckujawski.pl

PREZENTACJA GMIN CZŁONKOWSKICH SGU RP ŁĄDEK ZDRÓJ

Łądek-Zdrój – wiekowy i królewski

Łądek-Zdrój to najstarsze uzdrowisko w Europie, a zarazem jeden z najpiękniej usytuowanych kurortów naszego kraju. Niezaprzeczalnym dowodem na istnienie tu osady jest wzmianka o zniszczeniu zabudowań istniejących nad źródłem św. Jerzego przez hordę Mongołów pochodząca z 1241 roku. Miejscowość położona jest pomiędzy Górami Żłotymi (od południa i wschodu) a Masywem Śnieżnika (od północy i zachodu). Założyciele miasta usytuowali je w dolinie środkowego biegu Białej Łądeckiej. Nurt tutejszej

rzeki jest tak czysty, że występują tu pstrągi potokowe. Wiosną toń rzeki rozkwita śnieżnobiałym dywanem utkanym z tysięcy drobnych kwiatków włosienicznika pędzelkowatego. Administracyjnie kurort należy do Województwa Dolnośląskiego, a geograficznie do Sudetów.

Łądek-Zdrój w przeszłości był jednym z najpopularniejszych uzdrowisk Europy. W 1591 r. ukazuje się pierwszy drukowany tekst medyczny o zaletach leczenia w tutejszym kurorcie, autorstwa J. Crato, nadwornego lekarza Habsburgów. W 1765 r. król Fryderyk Wielki tak skutecznie

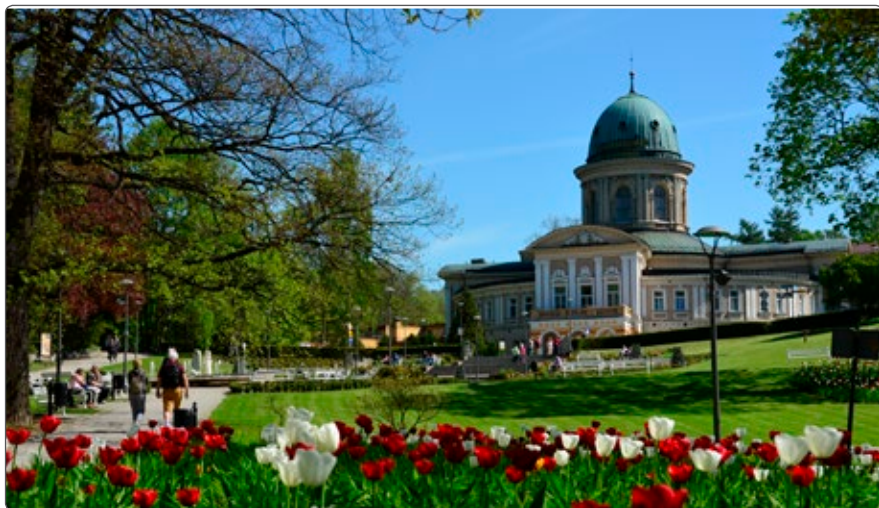


Platforma widokowa na Trojaku – wizualizacja

kurował swój ischias u łądeckich wód, że wydał zakaz korzystania przez obywateli Prus z innych niż sudeckie uzdrowiska. Kurort zawsze odwiedzali wielcy i sławni tego świata. Przebywało tu m.in. pięciu królów pruskich, dwóch cesarzy niemieckich, car Rosji, przyszły prezydent USA, Zbigniew Boniek, Krystyna Janda, Magda Umer, Olga Sawicka, Bogusław Linda, Jerzy Waldorff. Łądek-Zdrój oferuje swym gościom szereg różnorodnych wydarzeń kulturalnych oraz sportowych. W 2017 r. zorganizowało ponad 372 wydarzeń kulturalnych, od małych po prestiżowe wydarzenia rangi festiwalowej. Sztandarowe z nich to: Międzynarodowy Festiwal Tańca, Dolnośląski Festiwal Biegów Górskich, Festiwal *Muzyka u źródeł*, Festiwal Górski.

Niemal nienaruszona historyczna zabudowa miasta zachwyca tury-

stów nostalgicznym klimatem uliczek. Do niezaprzeczalnych atutów łądeckiego Rynku należą: barokowa figura wotywna autorstwa M. Klahra Starszego oraz urokliwe kamieniczki, nad którymi dominuje renesansowy ratusz. Można wyodrębnić część miejską z zachowanym średniowiecznym układem urbanistycznym oraz równie atrakcyjną część zdrojową, odległą od miasta blisko 1,5 km. Część uzdrowską wzbogacają perełki architektoniczne m.in. wybudowany na wzór łaźni tureckiej budynek Zdroju Wojciech oraz Pałac Białej, do którego prowadzi niezwykle urokliwy, jedyny w Polsce kryty most. Kurort otaczają liczne parki, które w naturalny sposób przeobrażają się w łąki i lasy świerko-bukowe. Jest tu również pięknie położone arboretum z bogatą kolekcją drzew i krzewów. Miasto położone jest w strefie klimatycznej górsko-



Zdrój Wojciech, fot. Archiwum gminy

-dolnej, najwyżej ocenianej pod względem wartości klimatoterapeutycznych. Łagodny klimat pozwala na łatwą adaptację przebywającym tu gościom. Położona na granicy polsko-czeskiej Przełęcz Łądecka zachwyca turystów przepiękną panoramą na Śnieżnik, Żmijowiec, Czarną Górę i Suchoń. Murowano-drewniana wieża widokowa na pobliskiej Górze Borówkowej pozwala obserwować rozległą panoramę Masywu Śnieżnika czeskie Jesenik i Rychleby oraz taflę Jeziora Nyskiego.

Obecnie Lądek-Zdrój przeobraża się w kurort o nowoczesnym obliczu. Miasto przystąpiło do strategicznego dla województwa programu *Dolny Śląsk. Zielona Dolina Żywności i Zdrowia* (cel: uruchomienie w gminie produkcji zdrowej żywności). Wspólnie z gminami partnerskimi, tworzy lokalny klastery energii *ARES* (cel: gmina samowystarczalna energetycznie),



Dolnośląski Festiwal Biegów Górskich, fot. Archiwum gminy

uczestniczy też w pilotażowym programie *e-Kotlina* (cel: popularyzacja ekologicznych środków transportu). Jedną z najciekawszych przyszłorocznych inwestycji będzie odwiert geotermalny (koszt – 18.8 mln zł), który zapewni redukcję tzw. niskiej emisji i uprzyjemni spacerów zarówno mieszkańcom jak i turystom. Warto wspomnieć także o kolejnej przyszłorocznej inwestycji – budowie spektakularnej platformy widokowej na Trojaku (koszt – 357 729 zł).



Międzynarodowy Festiwal Tanca , fot. R. Pietraga

W Łądku-Zdroju zdrowie przywraca się za sprawą kilku pierwiastków – siarka, radon, fluor – zawartych w tutejszych wodach. Występują tu wody hipertermalne, które powstają wskutek mieszania się wód termalnych z większych głębokości z wodami zwykłymi o podwyższonej radioaktywności. Jako jedne z nielicznych na świecie zawierają one radon 222. Łądeckie wody działają na organizm bodźcowo, a ich szczególne właściwości to działanie przeciwzapalne i odczulające. W kurorcie leczone są schorzenia reumatyczne, narządów ruchu, układu nerwowego, układu krążenia, układu trawiennego, układu moczowego, skórne oraz zaburzenia przemiany materii. Korzysta się z siedmiu źródeł (św. Jerzy, św. Wojciech, Maria Curie-Skłodowska, Chrobry, Dąbrówka, Stare, Zdzisław). Uzdro-

wisko oferuje bogatą listę zabiegów m.in. unikatowe kąpiele w wodach termalnych siarczkowo-fluorkowych, innowacyjne metody terapeutyczne, tradycyjne zabiegi borowinowe, krioterapię ogólnoustrojową, gimnastykę leczniczą, zabiegi fizykalne, radonoterapię oraz różnorodną paletę masażu. W przebogatej ofercie gastronomicznej tutejszych hoteli i lokali gastronomicznych znajdują się także regionalne specjały m.in. pstrąg, miody sudeckie, lokalne sery.

Informacja Turystyczna

pl. Staromłyński 5

57-540 Łądek-Zdrój

www.ckirladek.pl

tel. 74 814 62 45

KONKURS EKO HESTIA SPA

EKO HESTIA SPA - odsłona druga

II edycja konkursu EKO HESTIA SPA, realizowanego wspólnie przez Stowarzyszenie Gmin Uzdrowiskowych RP oraz Sopotnickie Towarzystwo Ubezpieczeń ERGO Hestia przeszła już do historii, choć na trwałe efekty wykorzystania nagrody głównej w wysokości 100 tysięcy zł będziemy jeszcze musieli oczywiście nieco poczekać. Dla przypomnienia: w ramach tego jedynego w Polsce konkursu, przeznaczanego wyłącznie dla gmin o statusie uzdrowiska, nagradzane są co roku najciekawsze inicjatywy proekologiczne. Laureatem I edycji było najmłodsze polskie uzdrowisko (i jedyne

termalne) – Uniejów w województwie łódzkim. W edycji drugiej triumfowało uzdrowisko o znacznie dłuższej historii – Busko-Zdrój (województwo świętokrzyskie), które zresztą konsekwentnie działa na rzecz ochrony środowiska, bowiem już rok wcześniej znalazło się w finale rywalizacji o tę nagrodę. Tym razem Komisja Konkursowa najlepiej oceniła zmiany oraz nowatorskie działania i inwestycje, mające pozytywny wpływ na środowisko, które zostały na terenie Buska zrealizowane w latach 2011-2016. Ogłoszenie werdyktu miało miejsce podczas XXVI Kongresu Uzdrowisk Polskich, który odbywał się



Ustroń Pijalnia wód, fot. Jerzy Chachlowski

w tym roku w dniach 5-7 października w Wysowej-Zdroju (woj. małopolskie). Na Kongresie zaprezentowano też wszystkie uzdrowiska, które zgłosiły się do obydwu edycji konkursu i wręczono nagrody dodatkowe, bowiem ERGO Hestia postanowiła też przyznać 3 nagrody specjalne dla uzdrowisk, których propozycje równie zasłużyły na uznanie komisji. Będą to roczne ubezpieczenia od szkód środowiskowych dla gmin, które znalazły się w ścisłym finale konkursu. Są to małopolskie uzdrowiska: Rabka Zdrój, Sękowa i Szczawnica.

Nagrodę główną i pamiątkową statuetkę (rzeźbę sopockiego artysty, Tadeusza Foltyna) wręczono natomiast podczas specjalnej sesji Rady Miasta Buska-Zdroju w dniu 26 października. Wygłoszono też wtedy specjalną laudację na rzecz laureata, w której padły m.in. poniższe słowa: „ochrona środowiska to przemyślana filozofia codziennej działalności Bu-



EKO HESTIA SPA

ska-Zdroju – w różnych wymiarach i na różnych polach aktywności. Działalności, której głównym celem jest wykorzystanie ogromnej szansy, jaką stworzyła tu natura, umieszczając pod powierzchnią ziemi złoża unikalnych wód leczniczych. Zagospodarowanie tego potencjału z ogromnym szacunkiem dla ochrony środowiska może stanowić wręcz wzorcowy przykład dla innych uzdrowisk. To jednocześnie najlepszy dowód na to, jak wiele polskie gminy uzdrowiskowe inwestują w swój zrównoważony rozwój oraz działania proekologiczne.”

Obydwie dotychczas nagrodzone za swoje proekologiczne działania gminy uzdrowskowe mogły się wspólnie zaprezentować na specjalnej wyjazdowej sesji, zorganizowanej 22 listopada 2017r. pod hasłem „Eko-troska” w sopockiej siedzibie fundatora nagrody i partnera organizacyjnego konkursu Eko Hestia Spa. ERGO Hestia wraz ze SGU RP zaprosiły do Sopotu przedstawicieli środowisk naukowych oraz samorządowych i ekspertów kilku dziedzin, aby wymienić się zarówno doświadczeniami konkursowymi, jak i podjąć szerszą debatę w eksperckim gronie na temat idei i praktyki zrównoważonego rozwoju. W nadmorskim kurorcie pojawili się m.in. wykładowcy z m.in. Uniwersytetu Gdańskiego, Akademii Górniczo-Hutniczej z Krakowa, Uniwersytetu Przyrodniczego z Lublina, samorządowcy Polanicy-Zdroju, Sopotu, Ustki, Buska-Zdroju, Ciechocinka czy Uniejowa oraz przedstawiciele Stowarzyszenia Gmin Uzdrowskowych RP i Izby



Spektakl proekologiczny w Busku Zdroju, fot. E. Domagała



Symposium Eko Troska w Sopocie

Gospodarczej Uzdrowiska Polskie. Wzięli oni również udział w publicznej debacie, dotyczącej zarówno tematyki uzdrowskowej, jak i szeroko pojętych szans, zagrożeń i wyzwań, związanych



Ogrody Sensoryczne, Muszyna, fot. D. Łomnicki



Fragment Parku Zdrojowego w Polanicy-Zdroju

z ekologią i ochroną środowiska. Organizatorzy chcieli bowiem w ten sposób zainaugurować platformę dyskusji, której celem jest m.in. poszerzanie wiedzy o społecznej odpowiedzialności biznesu oraz zwrócenie uwagi na potrzebę integracji działań różnych środowisk wokół idei zrównoważonego rozwoju.

Na sopockim sympozjum mogliśmy się też dowiedzieć, że nabór

wniosków aplikacyjnych do kolejnej edycji konkursu Eko Hestia Spa ruszy z początkiem roku 2018 i trwać będzie do końca marca. Regulamin konkursu oraz wszystkie szczegółowe informacje i formularze wniosków będą dostępne na stronie:

www.sgurp.pl

Wojciech Fułek



Przykłady uzyskania energii ze źródeł odnawialnych na terenie Parku Zdrojowego w Rabce-Zdroju

PROMOCJA

Targi TERMATALIA 2017 w Hiszpanii

W dniach 20-23 września 2017 r. w Ourense w Hiszpanii odbyła się 17 edycja Międzynarodowych Targów Turystyki Termalnej **TERMATALIA**.

W targach uczestniczyli przedstawiciele 20 krajów. Stowarzyszenie Gmin Uzdrowiskowych RP od kilku lat przekazuje organizatorom targów TERMATALIA materiały promocyjne polskich gmin uzdrowiskowych.

Targi TERMATALIA znajdują się w czołówce najbardziej prestiżowych imprez tego typu na świecie. Wymiana doświadczeń między różnymi kontynentami, z biznesowego, insty-

tucjonalnego i społecznego punktu widzenia, w celu uzyskania globalnej perspektywy rozwoju sektora turystycznego to jedno z głównych założeń targów.

Podczas Międzynarodowych Targów Turystyki Termalnej miały miejsce liczne spotkania biznesowe i konferencje, m.in.: międzynarodowe spotkanie na temat wody i termalizmu, międzynarodowe sympozjum na temat termalizmu i jakości życia, międzynarodowe degustacje wód mineralnych oraz warsztaty z międzynarodowymi operatorami turystyki.



Turystyka wellness na świecie

Pomimo obecnej sytuacji gospodarczej na świecie oczekiwania i zainteresowanie w zakresie turystyki zdrowotnej i wellness są pozytywne. Na przestrzeni ostatnich lat profil konsumenta tego typu turystyki stał się bardziej wymagający, większą uwagę zwraca się na profesjonalizm świadczonych usług i ich jakość w ofertach świadczonych przez zakłady. Zauważalny jest ogólnosiwiatowy trend w dążeniu do większej doskonałości w zakresie usług i spersonalizowanych metod leczenia.

Zgodnie z badaniem przeprowadzonym przez The Tourism Observatory for Health, Wellness and Spa, liczba turystów podróżujących w kategorii wellness znacznie wzrosła. Zgodnie z definicją „The Global Wellness Tourism” turystyka wellness obejmuje wszystkie podróże podejmowane w celu utrzymania lub poprawy oso-

bistej równowagi psychicznej i fizycznej. W przeciwieństwie do punktu widzenia medycyny, który koncentruje się na klinicznych metodach leczenia, dobrostan jest proaktywny, dobrowolny i sam się inicjuje.

Turystyka wellness w liczbach:

Turystyka wellness wygenerowała 494 miliardy USD przychodów w 2013 roku. Wykazał on wzrost o 12,5% w stosunku do 2012 roku.

Turystyka wellness stanowi 14,6% wszystkich wydatków na turystykę. Rośnie znacznie szybciej, o 7,3% więcej niż ogólny poziom wydatków turystycznych w latach 2012-2013.

Turystyka uzdrowiskowa stanowi obecnie około 6,2% wszystkich podróży krajowych i międzynarodowych. Turyści socjalni wydają 59% więcej niż przeciętni turyści międzynarodowi.

<http://www.termatalia.com/>

Zastosowanie tzw. cichych nawierzchni drogowych jako sposób na obniżenie poziomu hałasu w uzdrowiskach

Streszczenie:

Problem nadmiernego poziomu hałasu w uzdrowiskach jest od dawna podnoszony w piśmiennictwie. Ostatnio zwróciła na niego uwagę Najwyższa Izba Kontroli. W opracowaniu autor podejmuje próbę udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy do rozwiązania tego problemu może się przyczynić zastosowanie tzw. cichych nawierzchni drogowych.

Słowa kluczowe: uzdrowisko, hałas, cicha nawierzchnia drogowa

Summary:

The problem of excessive noise levels in health resorts has long been raised in the literature. Recently, the Supreme Chamber of Control has paid attention to it. In the paper, the author attempts to answer the question whether the application of the so-called low-noise pavements is a good way to solve this problem.

key words: health resort, noise, low-noise pavement

Wprowadzenie

Hałas jest bez wątpienia zjawiskiem, które zakłóca proces leczenia uzdrowskiego. Podejmowanie działań zmierzających do ograniczenia jego natężenia należy więc do podstawowych obowiązków gmin uzdrowskowych. Sformułowania zawarte w art. 46 ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowskowym, uzdrowskach i obszarach ochrony uzdrowskowej oraz o gminach uzdrowskowych¹ nie pozostawiają co do tego żadnych wątpliwości. Wskazany przepis przewiduje, że w ramach dodatkowych zadań nałożonych na gminy uzdrowskowe mieści się także dbałość o zachowanie odpowiednich norm natężenia hałasu. Co do zasady celowi temu powinny służyć środki uzyskiwane przez gminy uzdrowskowe z opłaty uzdrowskowej oraz ściśle z nią powiązanej dotacji z budżetu państwa (dotacji uzdrowskowej). Tak przynajmniej wynika z regulacji zawartych w art. 48 i art. 49 u.l.u. Zarówno prawne, jak i faktyczne uwarunkowania sprawiają jednak, że możliwości gmin uzdrowskowych w tym zakresie są znacznie ograniczone. Przyczyn odnotowywania przekroczenia odpowiednich norm nie można więc upatrywać wyłącznie w niewłaściwym wykorzystaniu środków pochodzących z opłaty i dotacji uzdrowskowej.

Problem nadmiernego poziomu hałasu w uzdrowskach jest od dawna podnoszony w literaturze przedmiotu². Jak wynika z najnowszych ustaleń

¹ Tekst jedn.: Dz.U. z 2016 r. poz. 879 ze zm. – dalej jako: u.l.u.

² Zob. przykładowo J. Jeziorski, *Stan środowiska naturalnego w polskich uzdrowskach*, Informacja nr 62 Biura Studiów i Ekspertyz Kancelarii Sejmu, Warszawa 1992, s. 5.

Najwyższej Izby Kontroli, nie został on rozwiązany do dnia dzisiejszego. W sprawozdaniu pokontrolnym tej instytucji z 2016 roku³ stwierdzono m.in., że w 10 miejscowościach uzdrowskowych (spośród 11 badanych) przekroczono dopuszczalne normy hałasu. Zastrzeżenia Najwyższej Izby Kontroli w tym zakresie zostały sformułowane pod adresem:

1. samych gmin uzdrowskowych (zarzut niepodejmowania działań w celu weryfikacji spełniania wymagań w zakresie dopuszczalnych norm natężenia hałasu).
2. jednostek uprawnionych w myśl art. 36 ust. 2 u.l.u. (zarzut wydania gminom świadectw potwierdzających właściwości lecznicze klimatu, pomimo stwierdzenia przekroczenia dopuszczalnych poziomów hałasu).
3. Ministra Zdrowia (zarzut braku sprawowania skutecznego nadzoru nad lecznictwem uzdrowskowym, w tym nierzetelnego weryfikowania spełniania przez miejscowości uzdrowskowe wymogów określonych dla uzdrowsk i potwierdzenia możliwości prowadzenia lecznictwa uzdrowskowego we wszystkich 11 miejscowościach uzdrowskowych, mimo że nie spełniały one wymogu określonego dla uzdrowsk tj. dopuszczalnego poziomu hałasu).

Z raportu Najwyższej Izby Kontroli wynika ponadto, że w latach 2007–2009, na etapie ubiegania się o otrzymanie lub utrzymanie statu-

³ Zob. opracowanie Najwyższej Izby Kontroli: „Spełnienie wymogów określonych dla uzdrowsk” (wystąpienie pokontrolne), Warszawa 2016.

su uzdrowiska, 10 (z 11 badanych) miejscowości nie spełniało wymagań w stosunku do środowiska, z powodu przekroczenia dopuszczalnych norm hałasu. Instytucja ta ostrzega, że gminy uzdrowskie „mogą utracić status uzdrowiska w wyniku niespełniania warunków dotyczących m.in. natężenia hałasu [...]. Zaniechanie działań w tym obszarze może ograniczyć pacjentom dostęp do leczenia uzdrowskiego i rehabilitacji, których celem jest przywrócenie pacjentowi zdrowia lub możliwej do osiągnięcia samodzielności ruchowej i społecznej. Utrata statusu uzdrowiska może wpłynąć także na pogorszenie sytuacji ekonomicznej gmin uzdrowskich, m.in. z powodu braku podstaw do poboru opłaty uzdrowskiej i otrzymania dotacji z budżetu państwa”.

Jak wynika z powyższych ustaleń, skuteczna walka z hałasem jest jednym z najważniejszych wyzwań, przed którymi stoją obecnie polskie gminy uzdrowskie. Nie ulega przy tym wątpliwości, że jedną z głównych przyczyn występowania tego szkodliwego zjawiska jest wzmożony ruch samochodowy. W piśmiennictwie trafnie wskazuje się, że źródłem zagrożenia dla klimatu akustycznego polskich uzdrowsk jest zwłaszcza ruch kołowy odbywający się wewnątrz tych miejscowości. Brak środków finansowych skutecznie niweczy realizację większości planowanych obwodnic. Istotę tego problemu dobrze oddaje stwierdzenie, że z uwagi na fakt, iż przez miejscowości uzdrowskie, a nawet przez ich

centra, przechodzą drogi krajowe, wojewódzkie i powiatowe, „każda działalność w zakresie poprawy lub zmniejszenia uciążliwości komunikacyjnej utrudniającej funkcjonowanie gminy uzdrowskiej wymaga ustaleń na szczeblu ponadgminnym, nieraz skoordynowanych działań lobbystycznych kilku sąsiednich gmin. Nie zawsze interes gminy związany jest z interesem powiatu czy województwa, które zazwyczaj mają inne potrzeby, inne priorytety i brak środków na realizację tak kosztownych inwestycji jak nowe drogi lub obwodnice małych miast [...]”⁴.

W świetle przedstawionych wyżej uwarunkowań bardzo trudno jest opracować i wdrożyć środki zaradcze, skutecznie ograniczające natężenie hałasu pochodzącego od ruchu samochodowego (transportu) przebiegającego wewnątrz miejscowości uzdrowskich. Stosowanie ekranów akustycznych (ścian dźwiękochłonnych) nie wchodzi raczej w rachubę, choć można też spotkać głosy przychylne takiemu rozwiązaniu⁵. Ustawa zabrania przecież – i to we wszystkich strefach ochrony uzdrowskiej – prowadzenia działań mających negatywny wpływ na fizjografię uzdrowska i jego układ urbanistyczny (art. 38a u.l.u.). Tymczasem normy natężenia hałasu dla strefy „A” ochrony uzdrowskiej, określone w rozporządzeniu Ministra Środowiska z dnia 14 czerwca 2007 r. w sprawie dopuszczalnych

⁴ W. Wójcikowski, *Zagrożenia w obszarach prawnie chronionych*, „Architektura. Czasopismo Techniczne” 2011, z. 6–A (17), s. 86.

⁵ Tak np. S. Bernat, *Uzdrowska – „wyspami ciszy” w krajobrazie Polski?*, „Prace Komisji Krajobrazu Kulturowego” 2016, nr 33, s. 86. Autor stwierdza, że „uprawnione jednostki administracji nie wykazują wystarczającej inicjatywy w ograniczaniu zagrożenia hałasem komunikacyjnym, choćby poprzez budowę ekranów akustycznych [...]”.

poziomów hałasu w środowisku⁶, są niezwykle rygorystyczne⁷. Rodzi się zatem pytanie, czy do poprawy klimatu akustycznego polskich uzdrowisk może się przyczynić zastosowanie tzw. cichych nawierzchni drogowych?

Właściwości tzw. cichych nawierzchni drogowych

Z najnowszej literatury przedmiotu można się dowiedzieć, że „Od kilku lat niektóre zarządy dróg wojewódzkich podejmują pierwsze próby łączenia potrzeb wymiany nawierzchni i ochrony akustycznej poprzez stosowanie nawierzchni redukujących hałas”. Do podejmowania takich działań zachęcają je dotychczasowe doświadczenia krajowe i zagraniczne związane ze stosowaniem tej metody⁸.

Hałas komunikacyjny w dalszym ciągu jest uznawany za podstawowe źródło uciążliwości występujących w miastach, pomimo ogromnego postępu, jaki dokonał się w ostatnich latach, zwłaszcza w zakresie redukcji hałaśliwości pojazdów⁹. Ogólnie można stwierdzić, że hałas drogowy powstaje w wyniku rozchodzenia się w powietrzu fal akustycznych, których źródłem są pojazdy¹⁰. Zasadniczo jest on superpozycją tła akustycznego oraz hałasu od ruchu pojazdów, na który składa się hałas powstający

na styku opona-nawierzchnia oraz hałas pochodzący od zespołu napędowego pojazdu¹¹. Przyjmuje się, że mechanizmy generowania hałasu toczenia uzależnione są głównie od klasy opon (materiału), drgań oraz ciśnienia powietrza opony. Dodatkowo na hałas toczenia mają wpływ występujące warunki atmosferyczne i rodzaj powierzchni jezdni¹².

Jak podkreślają znawcy tej problematyki, wpływ nawierzchni na poziom hałasu od ruchu samochodowego wzrasta wraz ze wzrostem prędkości pojazdów. Powyżej prędkości 40–50 km/h (w przypadku pojazdu osobowego) i powyżej 70–80 km/h (w przypadku pojazdu ciężarowego) hałas generowany w rejonie płaszczyzny kontaktu opon samochodowych z nawierzchnią jest składową dominującą i decyduje w największym stopniu o poziomie emitowanego dźwięku od przejeżdżającego pojazdu¹³. Zgodnie z proponowaną w literaturze klasyfikacją (typologią) uzyskanie efektu w postaci zmniejszenia hałasu o 3 dB pozwala uznać, że mamy do czynienia z nawierzchnią o „zredukowanej hałaśliwości”. Według tych założeń nawierzchnię uznaje się za „cichą” dopiero wtedy, gdy jej zastosowanie pozwala na ograniczenie hałasu o minimum 6 dB w stosunku do hałaśliwości nawierzchni „normalnej”. Chcąc jednak uzmysłowić

⁶ Tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r. poz. 112.

⁷ Zwraca na to uwagę m.in. J. Golba, *Dopuszczalne normy natężenia hałasu w uzdrowisku. Problem prawny i praktyczny*, LEX/el. 2016.

⁸ Zob. Z. Tabor, J. Bohatkiewicz, *Analizy i badania potrzeb oraz możliwości ochrony przed hałasem w otoczeniu dróg wojewódzkich Województwa Śląskiego*, „Budownictwo i Architektura” 2016, nr 1, s. 259.

⁹ Tak I. Lesniowska-Matusiak, A. Wnuk, *Wpływ hałasu komunikacyjnego na stan środowiska akustycznego człowieka*, „Transport Samochodowy” 2014, z. 3, s. 45.

¹⁰ Zob. T. Rudnicki, D. Trzonkowski, *Analiza techniczno-ekonomiczna cichych nawierzchni drogowych – cz. I*, „Magazyn Autostrady” 2017, nr 1–2, s. 52.

¹¹ Tak P. Gierasimiuk, M. Motylewicz, *Hałas w otoczeniu dróg i ulic – problemy oceny i działania ochronne*, [w:] I. Skoczko, J. Piekutkin, A. Zarzecka (red.), *Inżynieria środowiska – młodym okiem*, t. VII: *Uwarunkowania sanitarno-inżynierskie*, Białystok 2014, s. 67.

¹² Zob. W. Paszkowski, *Innowacyjna metoda oceny hałasu drogowego w środowisku miejskim*, [w:] R. Knosala (red.), *Innowacje w zarządzaniu i inżynierii produkcji*, Opole 2015, s. 814.

¹³ Tak W. Gardziejczyk, „Cicha” nawierzchnia drogowa jako sposób na ograniczenie poziomu hałasu od ruchu samochodowego, *Inżynieria Ekologiczna* 2014, vol. 40, s. 66.

czytelnikom, jaki potencjał w walce z hałasem tkwi w technologiach nawierzchniowych, zaznacza się, że obniżenie hałasu drogowego już o 3 dB daje efekt porównywalny do wyciszenia, jakie wynika z ograniczenia ruchu na danym odcinku o połowę w stosunku do liczby pojazdów go pokonujących¹⁴.

Według mniej restrykcyjnych kryteriów nawierzchnia „cicha” charakteryzuje się tym, że „maksymalny poziom dźwięku jest niższy o co najmniej 3 dB w stosunku do poziomu dźwięku ustalonego na nawierzchni przyjętej jako referencyjna w danym kraju” (wobec braku odpowiednich zapisów w tym zakresie, za referencyjną uznano umownie nawierzchnię z mastyksu grysowego SMA11¹⁵). Długoletnie badania właściwości poszczególnych materiałów (technologii) pozwoliły na ustalenie, że górne warstwy wykonane z asfaltu porowatego (PA8) oraz z betonu asfaltowego do bardzo cienkich warstw (BBTM8) wyróżniają się zdecydowanie niższymi wartościami poziomu emitowanych dźwięków od pozostałych technologii i mogą być zaliczone do „cichych” nawierzchni¹⁶.

Przyjmuje się, że asfalt porowaty (PA) o zawartości wolnych przestrzeni powyżej 22% pozwala na redukcję emisji hałasu w porównaniu do konwencjonalnych nawierzchni o 3÷5 dB (dla systemów jednowarstwowych) oraz 7÷9 dB (dla systemów dwuwarstwowych)¹⁷. Zgodnie z danymi

podawanymi przez innych autorów, w przypadku nawierzchni porowatych dwuwarstwowych, można już mówić o obniżeniu hałaśliwości na poziomie 10 dB, a nawet więcej. Wynik ten jest uznawany za nieosiągalny dla innych stosowanych obecnie rozwiązań, a ponadto nawierzchnie te, poza obniżeniem hałasu generowanego w trakcie kontaktu z oponą, charakteryzują się również pewną absorpcyjnością akustyczną w związku z otwartą strukturą, co dodatkowo wzmacnia efekt wyciszenia hałasu¹⁸.

Trzeba wiedzieć, że mieszanki mineralno-asfaltowe porowate (asfalty porowate) są od wielu lat stosowane w budownictwie komunikacyjnym na całym świecie. Ich pierwotnym przeznaczeniem było zwiększenie retencji wodnej konstrukcji nawierzchni. Zaprojektowano je bowiem z myślą o obszarach, na których występują znaczące opady deszczu. Dopiero po długim okresie eksploatacji i doświadczeń związanych z nawierzchniami tego rodzaju zdano sobie sprawę, że posiadają one zdolność do redukcji hałasu¹⁹. Dzięki zastosowaniu nawierzchni porowatych powietrze na styku koła i jezdni drogi jest wciskane w wolne przestrzenie powstałe w ich strukturze. Dochodzi w ten sposób do znacznego ograniczenia hałasu toczenia. Zaznacza się jednocześnie, że nawierzchnie porowate w pewnym stopniu ograniczają również hałas pochodzący z samego układu napędowego poprzez skuteczniejsze, w porównaniu do standardowych

¹⁴ Zob. T. Rudnicki, D. Trzonkowski, *Analiza...*, s. 54.

¹⁵ Zob. W. Gardziejczyk, „Cicha” nawierzchnia..., s. 69.

¹⁶ Tamże, s. 70.

¹⁷ Zob. A. Boczkowski, *Analiza możliwości redukcji hałasu w środowisku miejskim*, Artykuły IZIP 2016, s. 349 [http://www.ptzp.org.pl].

¹⁸ Zob. T. Rudnicki, D. Trzonkowski, *Analiza...*, s. 53.

¹⁹ Zob. R. Chmielewski, K. Duda, O. Ząbek, *Analiza możliwości zastosowania mieszanek mineralno-asfaltowych porowatych na nawierzchniach obiektów mostowych*, „Biuletyn WAT” 2016, nr 3, s. 137–138.

nawierzchni, pochłanianie dźwięków generowanych przez jego pracę²⁰.

Charakterystyczna dla tego typu nawierzchni zwiększona zawartość wolnych przestrzeni sprawia jednak, że mimo udowodnionych badaniami nadzwyczajnych właściwości akustycznych, nawierzchnie te nie są wolne od wad. Pierwszą kwestią, na którą zwracają uwagę autorzy zajmujący się tym tematem, jest trwałość. Zdołano już dowieść, że pod tym względem zachodzi wyraźna różnica pomiędzy rozwiązaniami klasycznymi a tzw. cichymi nawierzchniami, niestety na niekorzyść tych ostatnich. W wyniku przeprowadzonych obserwacji procesu zużywania się nawierzchni drogowych w warunkach ich normalnej eksploatacji ustalono, że warstwa ścieralna z asfaltu porowatego kwalifikuje się do wymiany po około 6–8 latach. Tymczasem trwałość warstwy np. z mieszanki SMA oceniana jest na 10–12 lat²¹. Stąd się wzięła opinia o krótszym o około 20% okresie przydatności do użytkowania nawierzchni o zwiększonej zawartości wolnych przestrzeni. Na tym jednak nie koniec. Szacuje się bowiem, że mniej więcej o 20% wyższy jest także koszt ich budowy i późniejszej eksploatacji (w stosunku do standardowych nawierzchni asfaltowych)²².

W piśmiennictwie nie bez przyczyny zwracana jest też uwaga na to, że tzw. ciche nawierzchnie wymagają specjalnych, regularnie przeprowadzanych zabiegów konserwacyjnych, polegających na oczyszczaniu wol-

nych przestrzeni. W praktyce odbywa się to za pomocą wody podawanej pod wysokim ciśnieniem i przy użyciu specjalnie do tego przystosowanych pojazdów. Większych problemów przysparza także zimowe utrzymanie dróg wykonanych w tej technologii. Do tego celu należy bowiem stosować specjalne pługi i środki odladzające, które nie spowodują przyspieszonego niszczenia nawierzchni²³.

Dowiedziano jednocześnie, że brak odpowiednich urządzeń do czyszczenia nawierzchni „cichych” i rezygnacja z takich zabiegów znacząco wpływa na obniżenie ich skuteczności akustycznej w czasie użytkowania. Skutki zaniedbań w tym zakresie jakże wymownie obrazuje następujący cytat: „Analizę zmiany skuteczności akustycznej w czasie eksploatacji przeprowadzono w odniesieniu do odcinka testowego na drodze krajowej DK50, na którym wybudowano w 2010 roku nawierzchnię porowatą PA11. Prawdopodobne błędy w zimowym utrzymaniu już w pierwszym roku eksploatacji (wykorzystanie nieodpowiednich materiałów do zabezpieczenia przed śliskością i «zatkanie» porów w nawierzchni) doprowadziły do spadku skuteczności akustycznej. Potwierdzają to różnice pomiędzy wartościami L_{max} na nawierzchni porowatej i na nawierzchni typu SMA po pierwszym roku eksploatacji, które wynosiły odpowiednio 1,8 dB(A) w przypadku statystycznego pojazdu osobowego i 3 dB(A) w odniesieniu do pojazdu ciężarowego [...]. Wartości różnic pomiędzy ha-

20 Tak Z. Tabor, J. Bohatkiewicz, *Analizy...*, s. 260.

21 Zob. T. Rudnicki, D. Trzonkowski, *Analiza...*, s. 53.

22 Zob. W. Gardziejczyk, „Cicha” nawierzchnia..., s. 71.

23 Zob. T. Rudnicki, D. Trzonkowski, *Analiza...*, s. 53.

łaśliwością tych nawierzchni nadal ulegają zmniejszeniu i w badaniach w 2014 roku (po 4 latach eksploatacji) stwierdzono, że w przypadku pojazdu osobowego nawierzchnia porowata jest już bardziej głośniejsza niż nawierzchnia z SMA11²⁴.

Wnioski

Siłą rzeczy nasuwa się pytanie, czy tzw. ciche nawierzchnie drogowe, odznaczające się zwiększoną zawartością wolnych przestrzeni, mogą zdać egzamin w warunkach uzdrowiskowych? Opisane wyżej doświadczenia z ich eksploatacją nakazują studiować optymizm w tym zakresie. Nie bez racji podkreśla się przecież, że na terenach zabudowanych, przy mniejszej płynności ruchu, natężeniach ruchu zbliżonych do przepustowości ulic, małych odległościach między skrzyżowaniami, udziale w ruchu pieszych oraz komunikacji zbiorowej, częstych zatrzymaniach, hamowaniach i przyspieszeniach problem hałasu jest zagadnieniem bardziej złożonym i trudnym do rozwiązania²⁵. Można zaryzykować tezę, że warunki panujące na terenie większości polskich miejscowości uzdrowiskowych w znacznym stopniu odpowiadają powyższemu opisowi. Z reguły są to bowiem miejscowości małe, w których, z racji zabudowy, obowiązuje ograniczenie dopuszczalnej prędkości do 50 km/h²⁶. Tymczasem eksperci są wyjątkowo zgodni co do tego, że właśnie prędkość, z jaką poruszają się pojazdy, jest jednym z najważniej-

szych wyznaczników efektywności „cichych” nawierzchni drogowych.

Przeprowadzone badania nie pozostawiają wątpliwości co do tego, że hałas toczenia stanowi dominujące źródło dźwięku przy prędkości większej od około 50 km/h. W związku z tym stosowanie „cichych” nawierzchni na drogach o wyższych prędkościach ruchu przynosi większą redukcję oddziaływania akustycznego niż w przypadku, kiedy prędkość pojazdów jest mniejsza od tej wartości. Autorzy tych stwierdzeń zaznaczają wprawdzie, że przy prędkościach mniejszych należy się również spodziewać efektu łagodzenia wpływu hałasu komunikacyjnego na środowisko. Będzie on jednak mniejszy niż przy wyższych prędkościach i w niektórych przypadkach może polegać bardziej na zmianie charakterystyki częstotliwościowej (w kierunku dźwięku o niższej częstotliwości lepiej tolerowanego przez organizm człowieka) niż obniżeniu poziomu dźwięku mierzonego w całym analizowanym zakresie²⁷. Stąd wniosek, że działania ochronne w postaci wykonania „cichych” nawierzchni mają przede wszystkim sens na drogach i ulicach o dopuszczalnej prędkości powyżej 50 km/h²⁸.

Wątpliwości co do przydatności tej metody walki z hałasem na terenie uzdrowisk pogłębia stwierdzenie już wyżej fakt, że eksploatowane nawierzchnie o zwiększonej zawartości wolnych przestrzeni ulegają systematycznemu zanieczyszczaniu, w wyniku czego pory w ich struktu-

²⁴ W. Gardziejczyk, „Cicha” nawierzchnia..., s. 71–72.

²⁵ Tak P. Gierasimiuk, M. Motylewicz, *Hałas...*, s. 67.

²⁶ 60 km/h w godzinach nocnych.

²⁷ Tak Z. Tabor, J. Bohatkiewicz, *Analizy...*, s. 260.

²⁸ Zob. P. Gierasimiuk, M. Motylewicz, *Hałas...*, s. 77.

rze zatykają się. Co istotne, proces ten następuje zdecydowanie szybciej na drogach o mniejszym znaczeniu. Przy niższych prędkościach nie zachodzi bowiem zjawisko samooczyszczania, polegające na wyrzucaniu z porów w nawierzchni drobnych cząstek przez koła poruszających się pojazdów²⁹. Efekt samooczyszczania nawierzchni, poprzez wysysanie zanieczyszczeń przez powietrze sprężone w bieżniku opon, zachodzi jedynie na drogach, na których ruch odbywa się z prędkością powyżej 70 km/h³⁰.

Nie bez znaczenia w tej mierze jest też fakt, że niemal połowa polskich miejscowości uzdrowiskowych

²⁹ W. Gardziejczyk, „Cicha” nawierzchnia..., s. 71.

³⁰ Zob. T. Rudnicki, D. Trzonkowski, *Analiza...*, s. 53.

to uzdrowiska górskie i podgórskie. Z pewnością odczują one w sposób szczególny sygnalizowane wyżej problemy z zimowym utrzymaniem nawierzchni o zwiększonej zawartości wolnych przestrzeni.

Wszystko to daje podstawę do wniosku, że tzw. ciche nawierzchnie drogowe wykonane w tej technologii nie przyczynią się do rozwiązania problemu nadmiernego hałasu w uzdrowiskach. Bardziej obiecujące w tej mierze wydaje się natomiast doprowadzenie do ograniczenia ruchu pojazdów ciężkich na ich terenie. Jest to już jednak temat na oddzielne opracowanie.

Bibliografia

Bernat S., *Uzdrowiska – „wyspami ciszy” w krajobrazie Polski?*, „Prace Komisji Krajobrazu Kulturowego” 2016, nr 33.

Boczkowski A., *Analiza możliwości redukcji hałasu w środowisku miejskim*, Artykuły IZIP 2016 [<http://www.ptzp.org.pl>].

Chmielewski R., Duda K., Ząbek O., *Analiza możliwości zastosowania mieszanek mineralno-asfaltowych porowatych na nawierzchniach obiektów mostowych*, „Biuletyn WAT” 2016, nr 3.

Gardziejczyk W., *„Cicha” nawierzchnia drogowa jako sposób na*

ograniczenie poziomu hałasu od ruchu samochodowego, „Inżynieria Ekologiczna” 2014, vol. 40.

Gierasimiuk P., Motylewicz M., *Hałas w otoczeniu dróg i ulic – problemy oceny i działania ochronne*, [w:] I. Skoczko, J. Piekutin, A. Zarzecka (red.), *Inżynieria środowiska – młodym okiem, t. VII: Uwarunkowania sanitarno-inżynierskie*, Białystok 2014.

Golba J., *Dopuszczalne normy natężenia hałasu w uzdrowisku. Problem prawny i praktyczny*, LEX/el. 2016.

Jeziorski J., *Stan środowiska naturalnego w polskich uzdrowiskach*, Informacja nr 62 Biura Studiów

i Ekspertyz Kancelarii Sejmu, Warszawa 1992.

Leśniowska-Matusiak I., Wnuk A., *Wpływ hałasu komunikacyjnego na stan środowiska akustycznego człowieka*, „Transport Samochodowy” 2014, z. 3.

Najwyższa Izba Kontroli, *Spełnienie wymogów określonych dla uzdrowisk (wystąpienie pokontrolne)*, Warszawa 2016.

Paszkowski W., *Innowacyjna metoda oceny hałasu drogowego w środowisku miejskim*, [w:] R. Knosala (red.), *Innowacje w zarządzaniu i inżynierii produkcji*, Opole 2015.

Rozporządzenie Ministra Środowiska z dnia 14 czerwca 2007 r. w sprawie dopuszczalnych poziomów hałasu w środowisku, tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r. poz. 112.

Rudnicki T., Trzonkowski D., *Analiza techniczno-ekonomiczna cichych nawierzchni drogowych – cz. I*, „Magazyn Autostrady” 2017, nr 1–2.

Tabor Z., Bohatkiewicz J., *Analizy i badania potrzeb oraz możliwości ochrony przed hałasem w otoczeniu dróg wojewódzkich Województwa Śląskiego*, „Budownictwo i Architektura” 2016, nr 1.

Ustawa z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych, tekst jedn.: Dz.U. z 2016 r. poz. 879 ze zm.

Wójcikowski W., *Zagrożenia w obszarach prawnie chronionych*, „Architektura. Czasopismo Techniczne” 2011, z. 6–A (17).

dr hab. Tomasz Wołowicz, prof. nadzw., Kierownik Zakładu Finansów i Rachunkowości
Wyższej Szkoły Ekonomii i Innowacji w Lublinie, zastępca Burmistrza Krynicy-Zdroju

Umorzenie zaległości podatkowej a pojęcie „ważnego interesu” versus różnicowanie podmiotowe podatników

Streszczenie

Zgodnie z artykułem 67a ordynacji podatkowej organ podatkowy może umorzyć zaległość podatkową w sytuacji uzasadnionej ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym. Decyzje dotyczące udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych należą do uznania organu podatkowego, ale nie mogą być dowolne. W drugiej części artykułu zwrócono uwagę na regulacje zawarte w art. 7 ust. 3 ustawy o po-

datkach i opłatach lokalnych¹ (dalej u.p.o.l.), które upoważniają rady gmin do wprowadzania – innych niż wymienione w art. 7 ust. 1 u.p.o.l – zwolnień przedmiotowych. Możliwość wprowadzania innych zwolnień niż zawarte w ustawie przewiduje również art. 12 ust. 4 i art. 19 pkt 3 u.p.o.l. oraz art. 7 ust. 3 ustawy o podatku leśnym (dalej u.p.l.)². Problem analizowany w artykule dotyczy kwestii,

¹ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.).

² Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. Nr 200, poz. 1682 z późn. zm.).

czy uchwały takie mogą ustanawiać zwolnienia „generalne”, tzn. takie, które powodowałyby zaprzestanie płacenia podatku przez wszystkich ustawowo określonych podatników?

Słowa kluczowe: zaległość podatkowa, interes publiczny, interes podatnika, umorzenie, różnicowanie podatników, ulgi podatkowe.

Summary

Pursuant to Article 67a of the Tax Ordinance, the tax authority may discontinue tax arrears in a situation justified by an important interest of the taxpayer or in the case of public interest. Decisions on granting reliefs in the payment of tax liabilities are in “hands” of the discretion of the tax authority, but they can not be arbitrary. In the second part of the article, attention was paid to the regulations contained in art. 7 par. 3 of the Act on Taxes and Local Charges (hereinafter referred to as p.p.o.l.), which authorize commune councils to introduce – other than those mentioned in art. 7 par. 1 u.p.o.l – subject exemptions. The possibility of introducing other exemptions than those included in the Act also provides for art. 12 para. 4 and art. 19 points 3 u.p.o.l. and art. 7 par. 3 of the Forest Tax Act (hereinafter referred to as “Law on Forest Tax”). The problem analyzed in the article concerns the issue of whether such resolutions may establish “general” exemptions, those that would result in the cessation of paying tax by all statutory defined taxpayers?

Keywords: tax arrears, public interest, taxpayer’s interest, remission, differentiation of taxpayers, tax reliefs.

Wprowadzenie

Zgodnie z artykułem 67a ordynacji podatkowej organ podatkowy może umorzyć zaległość podatkową w sytuacji uzasadnionej ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym. Decyzje dotyczące udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych należą do uznania organu podatkowego, ale nie mogą być dowolne. Należy pamiętać, iż interes publiczny nie musi być tożsamy z interesem fiskalnym. W interesie publicznym jest, aby podatnicy mogli odzyskać samodzielność finansową. Instytucja umorzenia jest przepisem o charakterze wyjątkowym, pozwala ona bowiem organom podatkowym umorzyć zaległości podatkowe lub odsetki tylko w przypadkach wyjątkowych, uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym. Ocenę, czy takie przesłanki istnieją ustawodawca pozostawił organom podatkowym. Nie ma zatem podstaw do udzielenia ulgi, jeżeli nie przemawia za tym „ważny interes podatnika” lub „interes publiczny”.

Pojęcie ulg podatkowych

W literaturze ulgi podatkowe oraz zwolnienia podatkowe są wymieniane jako elementy techniki podatkowej. Jednak analiza funkcji, budowy i samego charakteru ulg i zwolnień pozwala zauważyć, iż są to formy redukcji poszczególnych elementów

techniki podatkowej, bądź samej kwoty podatku, a więc są elementem zależnym od innych elementów składowych podatku³. W prawie podatkowym występują zarówno zwolnienia podatkowe, jak i ulgi podatkowe (w tym ulgi w zapłacie podatku). W aspekcie normatywnym ulgi to określone w prawie podatkowym: zwolnienia, odliczenia, obniżenia oraz zmniejszenia, powodujące obniżkę wysokości podstawy opodatkowania lub wysokości podatku. Ujęcie normatywne podkreśla efekt skutku, do jakiego ma prowadzić zastosowanie konkretnej ulgi. Brak efektu świadczy o nieefektywności danej formy preferencji.

Ulgi i zwolnienia podatkowe różnią się między sobą zarówno konstrukcją, jak i celami na nie nałożonymi. Zwolnienia podatkowe określa się jako wyłączenia z zakresu podmiotowego w danym podatku określonej kategorii podmiotów lub przedmiotu danego podatku określonej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych. W przypadku pierwszym mamy do czynienia ze zwolnieniami o charakterze podmiotowym, w drugim ze zwolnieniami przedmiotowymi. Mogą również występować zwolnienia podmiotowo-przedmiotowe. W ramach zwolnień podatkowych (w treści ustaw podatkowych), możemy wyróżnić niepodleganie podatkowi, które różni się wyraźnie celem i konstrukcją od kategorii zwolnień. Zwolnienie oznacza, iż celem ustawodawcy jest eliminacja opodatkowania określonych

przedmiotów opodatkowania, mieszczących się z zakresie przedmiotowym określonego podatku. Jest to stan prawny, w którym określona kategoria przedmiotów lub podmiotów podlega przepisom podatkowym, ale została z niego zwolniona. Od przedmiotu zwolnionego nie jest pobierany ani dany podatek, ani nie zostanie uiszczony „inny podatek”, bowiem przedmiot ten nie będzie podlegał przepisom ustawy o tym „innym podatku”. Niepodleganie podatkowi oznacza, iż określone sytuacje nie są objęte danym podatkiem, ale nie wyklucza to możliwości objęcia tych sytuacji prawnych tym „innym podatkiem”⁴. Ulgi podatkowe oznaczają bądź wyłączenie z podstawy opodatkowania lub nienaliczanie od niej określonych kwot, bądź obniżanie samego podatku. Obniżanie podatku w efekcie zastosowania ulg polega na: zmniejszeniu podstawy opodatkowania, obniżeniu stawek podatkowych (łącznie ze stosowaniem stawki 0%), obniżeniu kwoty podatku (odliczeniu od podatku)⁵.

Z legislacyjnego punktu widzenia określenie ulg podatkowych w art. 3 pkt 6 ordynacji podatkowej⁶ (dalej: op.) budzi istotne zastrzeżenia z punktu widzenia zgodności z art. 217 Konstytucji RP. Ulgi podatkowe mogą być ustanowione tylko w ustawie, nie zaś w przepisach prawa podatkowego obejmujących także przepisy aktów wykonawczych do ustaw podatkowych. Pod względem

⁴ Zob. szerzej: W. Nykiel, Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2002, s. 20-21.

⁵ W. Morawski, Klasyfikacja ulg i zwolnień podatkowych, [w:] Ulgi i zwolnienia w prawie podatkowym, ODDK, Gdańsk 2003, s. 81-87.

⁶ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 nr 137 poz. 926, ze zm.).

³ Por. W. Nykiel, Ulgi i zwolnienia podatkowe – podstawowe cechy, [w:] Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego, UMCS, Lublin 2003, s. 96; Formy zmniejszania wysokości podatków w Polsce, pod red. J. Gluchowskiego, PWN, Warszawa 2002, s. 10.

merytorycznym różnice między ulgami podatkowymi a zwolnieniami podatkowymi są również istotne.

Zwolnienie podatkowe może oznaczać całkowite lub częściowe uwolnienie podatnika od podatku, czyli ograniczenie przedmiotowego lub podmiotowego zakresu opodatkowania, natomiast ulga podatkowa powoduje przede wszystkim zmniejszenie wysokości podatku. Podkreślanie różnic między wymienionymi w art. 3 pkt 6 elementami konstrukcji podatku ma nie tylko walor naukowy, lecz także legislacyjny. Część ulg i zwolnień podatkowych musi być regulowana w ustawie podatkowej, natomiast inna część (np. zwolnienia przedmiotowe) może być również określona w aktach wykonawczych do ustawy podatkowej. W art. 3 pkt 6 słusznie potraktowano ulgi podatkowe w sposób szeroki, obejmując nimi wszelkie odliczenia albo zmniejszenia, których zastosowanie powoduje obniżenie podstawy opodatkowania i przez to dopiero także wysokości samego podatku. Ulgi i zwolnienia podatkowe mają bowiem te same cele i funkcje. Nie zmienia to jednak faktu, iż są to odrębne elementy konstrukcji podatku i dlatego też nie należy ich utożsamiać⁷.

Oprócz ulg stanowiących elementy konstrukcji podatku funkcjonują w systemach podatkowych ulgi, nie będące elementami konstrukcji żadnych podatków. Określamy je mianem ulg w zapłacie podatku. Regulacja dotycząca ulg w spłacie w zobowiązaniach podatkowych uregulowa-

⁷ C. Kosikowski, L. Etel, R. Dowgier, P. Pietrasz, M. Popławski, S. Presnawicz, *Ordynacja podatkowa, komentarz*, wydanie 4, Wolters Kluwer business, Warszawa 2011, s. 55.

na została szczegółowo w rozdziale 7a op. Na podstawie art. 67a § 1 o.p., organ podatkowy może na wniosek podatnika:

1. odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty;
2. odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek;
3. umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.

W literaturze podnosi się, że odroczenie terminu płatności i rozłożenie zobowiązania podatkowego na raty należałoby obejmować zakresem „ulga w zapłacie zobowiązania podatkowego”, umorzenie nie może być traktowane jako taka kategoria wprost. W przypadku umorzenia mamy do czynienia faktycznie ze zwolnieniem w podatku, (gdy zobowiązanie podatkowe jest umarzane w całości), chyba że wchodzi w grę umorzenie częściowe i w takim wypadku w stosunku do nieumorzonej części zobowiązania podatkowego możemy mówić o uldze w spłacie zobowiązania podatkowego.

Uwarunkowania prawne umarzania należności publicznoprawnej

Zgodnie z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej każdy jest zobowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Przepis ten wprowadza w Polsce

zasadę powszechności opodatkowania. Z kolei art. 32 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej stanowi, iż wszyscy są wobec prawa równi i mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne. Stosownie do tego przepisu wszyscy muszą ponosić obciążenia publiczne z zachowaniem równości podmiotów wobec prawa, zatem wszelkie zwolnienia podatkowe stanowią odstępstwo od tej zasady i muszą być szczegółowo uregulowane w powszechnie obowiązujących przepisach prawa.

Zasadą jest płacenie podatków, a umorzenie zaległości podatkowej może być zastosowane tylko wyjątkowo, gdyż w momencie zastosowania ulgi organ podatkowy rezygnuje z należnych mu dochodów. Należy również pamiętać o tym, iż umarzanie zaległości podatkowych nie jest instytucją opieki społecznej, a ma wyłącznie na celu złagodzenie skutków obciążeń podatkowych wobec osób, które w sposób nagły i nieprzewidziany nie mogą wywiązać się ze swych obowiązków podatkowych⁸. Podejmowanie decyzji w ramach uznania administracyjnego nie nakłada na organ podatkowy obowiązku rozstrzygania sprawy na korzyść wnioskodawcy. Trzeba jednakże podkreślić, że prowadząc postępowanie w sprawie wniosku o zastosowanie ulgi w zapłacie podatku organ jest zobowiązany do dokładnego i wszechstronnego zbadania stanu faktycznego, by stwierdzić, czy dana sytuacja faktyczna mieści się w zakresie przesłanki ważnego

interesu wnioskodawcy lub interesu publicznego. Podjęcie rozstrzygnięcia uwzględniającego wniosek lub odmawiającego jego uwzględnienia powinno być odpowiednio uargumentowane, zwłaszcza w przypadku odmowy przyznania ulgi⁹.

Zgodnie z art. 67a § 1 pkt 3¹⁰ ustawy Ordynacja podatkowa (dalej: o.p.) w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym organ podatkowy, na wniosek podatnika, może umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną. Jednak umorzenie podatku jest instytucją wyjątkową, której zastosowanie winny uzasadniać szczególne i nadzwyczajne okoliczności. Nie można bowiem z tej instytucji czynić powszechnie stosowanego środka zwalniającego z zapłaty należności. Umorzenie to nic innego, jak nieefektywny sposób wygasania zobowiązań podatkowych, polegający na ostatecznym odstąpieniu przez wierzyciela podatkowego od poboru podatku po upływie terminu płatności. Żądanie umorzenia zaległości podatkowej podatnik może zgłosić wtedy, gdy zaległość ta istnieje. Oznacza to, że w dacie złożenia wniosku o umorzenie zaległości zobowiązanie podatkowe musi się przekształcić w zaległość podatkową wskutek niezapłacenia podatku w terminie (art. 51 § 1) i zarazem w tej dacie nie może jeszcze dojść do wygaśnięcia zobowiązania wskutek zaistnienia któregośkolwiek

⁸ Decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku z dnia 29 września 2011 r. nr 3055/11

⁹ Decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku z dnia 7 stycznia 2013 r. nr 2556/12.

¹⁰ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.).

ze zdarzeń określonych w art. 59 § 1. W przeciwnym wypadku wniosek podatnika jest bezprzedmiotowy¹¹.

Instytucja ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w postaci umorzenia przewiduje wyłącznie możliwość umorzenia zaległości podatkowych, a nie umorzenia podatku, względnie zaniechania jego poboru. Jest to unormowanie wyraźnie odmienne od regulacji dotyczącej instytucji ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w postaci rozłożenia na raty, gdzie przewidziano możliwość rozłożenia na raty zarówno podatku (zobowiązania podatkowego), jak i zaległości podatkowej¹². Instytucja umorzenia zaległości podatkowych ma zastosowanie jedynie wtedy, gdy nie jest sporna zasadność wymiaru samego podatku. Kwota zaległości podatkowej powinna zostać jednak określona, jeżeli zachodzi taka potrzeba, w odrębnym postępowaniu wymiarowym (art. 21 § 3 o.p.), gdyż jej wysokość może rzutować na ewentualne rozstrzygnięcie w przedmiocie umorzenia¹³. Wysokości zobowiązania podatkowego nie można natomiast kwestionować i weryfikować w toku postępowania o umorzenie zaległości. Postępowanie w przedmiocie umorzenia zaległości podatkowych nie stanowi kontynuacji postępowania w przedmiocie wymiaru tych zobowiązań, albowiem inne są jego cele i przesłanki podejmowanych w jego ramach rozstrzygnięć¹⁴. Zmia-

na wysokości zaległości podatkowej (czy na skutek spłacenia części zaległości przez podatnika, czy na skutek zmiany decyzji wymiarowej) stanowi zmianę jednego z elementów stanu faktycznego sprawy w przedmiocie umorzenia tej zaległości¹⁵. Jeżeli rozpoznając wniosek podatnika o umorzenie zaległości podatkowej, organ podatkowy umorzy kwotę zaległości w żądanej wysokości, która okaże się wyższa od kwoty zaległości, jaka w rzeczywistości istnieje, to wydana decyzja o umorzeniu rażąco narusza prawo. Jeśli natomiast nastąpi zapłata zaległości podatkowej (odsetek za zwłokę, opłaty prolongacyjnej) objętej umorzeniem, to powstaje nadpłata w rozumieniu art. 72 § 1 pkt 1 o.p.

Umorzenie zaległości podatkowych jest jednym z elementów kształtowania ciężarów podatkowych. Dlatego szczególnie istotne jest prawidłowe stosowanie prawnych przesłanek umorzenia zaległości podatkowych. W pełni należy się zgodzić z wypowiedzią B. Brzezińskiego, że w wypadku decyzji odmownej organ może sięgać do argumentów związanych z genezą zadłużenia podatkowego. Wydaje się, że nie byłaby sprzeczna ani z istotą uznania administracyjnego, ani z konstrukcją art. 67a decyzja odwołująca się w uzasadnieniu do faktu spowodowania powstania na skutek lekkoomyślności czy zaniedbań podatnika sytuacji, w której zapłata podatku jest utrudniona bądź nawet niemożliwa.

„Organ podatkowy może uzasadniać decyzję, używając dowolnej argumentacji – byle była ona logiczna, powiązana

¹¹ Erel L. Komentarz do art. 67 Ordynacji podatkowej, [w:] Brolik J. red., Ordynacja podatkowa. Komentarz, wyd. V, LEX, Warszawa 2013.

¹² Por. wyrok NSA z dnia 7 stycznia 2009 r., II FSK 1413/07, LEX nr 508235.

¹³ Por. wyrok NSA w Warszawie z dnia 12 stycznia 2001 r., III SA 2962/99, LEX nr 656848.

¹⁴ Por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 3 grudnia 2004 r., III SA/Wa 188/04, LEX nr 831513.

¹⁵ Por. wyrok NSA w Łodzi z dnia 25 maja 2000 r., I SA/Ld 1884/98, ONSA 2001, nr 3, poz. 129.

z realiami sprawy i nie naruszała konstytucyjnie chronionego systemu wartości. Argumentacja ta może więc – z braku expressis verbis sformułowanych wyłączeń – nawiązywać także do przyczyn, z jakich zapłata podatku nie jest możliwa bądź też jest utrudniona”¹⁶.

Dobrowolne zapłacenie zaległego podatku przed złożeniem wniosku o jego umorzenie sprawia, że postępowanie o przyznanie ulgi jest bezprzedmiotowe i na podstawie art. 208 § 1 o.p. powinno ulec umorzeniu¹⁷. Również dobrowolne zapłacenie podatku po złożeniu wniosku o umorzenie skutkuje wygaśnięciem zaległości, a przez to postępowanie powinno być umorzone. Nie jest natomiast dopuszczalne umorzenie postępowania jako bezprzedmiotowego w sprawie o umorzenie zaległości podatkowych, jeżeli w trakcie postępowania zaległość ta wraz z odsetkami została wyegzekwowana przymusowo w trybie postępowania egzekucyjnego¹⁸. Także Sąd Najwyższy w jednym z wyroków stwierdził, że nie można umorzyć postępowania w sprawie umorzenia zaległości podatkowej jako bezprzedmiotowego, gdy podatnik zapłacił zaległość podatkową w czasie toczącego się postępowania odwoławczego¹⁹.

Interes publiczny a ważny interes podatnika

Mówiąc o uznaniowym charakterze decyzji o umarzeniu zaległości podatkowych, należy podkreślić,

¹⁶ B. Brzeziński, Glosa do wyroku WSA z dnia 29 maja 2008 r., I SA/Gd 998/07, POP 2010, z. 2, poz. 105-107.

¹⁷ Wyrok NSA z dnia 4 maja 2005 r., FSK 1999/04, LEX nr 177353.

¹⁸ Wyrok SN z dnia 9 listopada 1995 r., III ARN 51/95, OSNP 1996, nr 11, poz. 151.

¹⁹ Wyrok SN z dnia 6 lutego 2002 r., III RN 198/00, OSNP 2002, nr 14, poz. 322.

że oparte są one na przepisie, który w swej treści zawiera terminy niedookreślone, takie jak „ważny interes podatnika” i „interes publiczny”. Połączenie decyzji uznaniowej z terminami niedookreślonymi, stanowiącymi podstawę prawną jej wydania, powoduje, że organy podatkowe mają bardzo szerokie pole do podejmowania rozstrzygnięć. Aby tego rodzaju wyjątkowo szerokie kompetencje nie godziły w istotę państwa praworządnego, niezbędne jest odwoływanie się do podstawowych zasad konstytucyjnych czy też zasad ogólnych postępowania, w tym w szczególności zasady zaufania do organów podatkowych. Jakkolwiek uznaniowy charakter decyzji oznacza, że organy podatkowe mogą, ale nie muszą, umorzyć zaległość podatkową, to jednak decyzje wydane w tym trybie nie mogą być dowolne. Wymagają uzasadnienia odpowiadającego rygorom art. 210 § 4 o.p. Nie jest przekonujące uzasadnienie decyzji organu podatkowego odmawiającej umorzenia zaległości podatkowej, w którym stwierdzono, że przedmiotem działania urzędów skarbowych jest terminowa i zgodna z prawem podatkowym realizacja wpływów do budżetu państwa i budżetów samorządowych²⁰. Negatywne rozstrzygnięcie dotyczące umorzenia zaległości podatkowych lub odsetek za zwłokę powinno być szczególnie przekonujące i jasno uzasadnione, zarówno co do faktów, jak i co do prawa, tak aby nie było wątpliwości, że wszystkie okoliczności sprawy zo-

²⁰ Wyrok NSA w Poznaniu z dnia 17 marca 1994 r., SA/Po 3597/93, „Wspólnota” z 1994 r., nr 39, s. 14.

stały głęboko rozważone i ocenione, a ostateczne rozstrzygnięcie jest ich logiczną konsekwencją²¹.

Ważenie interesu publicznego i interesu podatnika

Organ podatkowy obowiązany jest nie tylko do ustalania, czy zachodzą przesłanki ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, lecz także obowiązany jest do wyważenia interesu społecznego z indywidualnym interesem strony²². Ważny interes podatnika wymaga istnienia nadzwyczajnych okoliczności w sytuacji życiowej konkretnego podatnika, zdarzeń obiektywnie niezależnych od postawy, zachowania podatnika, na które podatnik nie mógł mieć wpływu nawet przy dołożeniu nadzwyczajnej staranności w danych okolicznościach, zaś interes publiczny oznacza, że za zastosowaniem wnioskowanej ulgi musi przemawiać konieczność respektowania wartości wspólnych dla całego społeczeństwa, jak sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie obywateli do organów władzy. Wystąpienie okoliczności ważnego interesu podatnika, czy interesu publicznego nie generuje obowiązku wydania przez organ decyzji pozytywnej dla strony. Za umorzeniem należnych kwot podatku mogą przemawiać wypadki niezależne od sposobu postępowania podatnika, bądź spowodowane działaniem czynników, na które podatnik nie mógł mieć wpływu. Tym samym decyzja o umo-

rzeniu zaległości podatkowych ma charakter uznaniowy.

Pojęcie „ważnego interesu podatnika” oraz „interesu publicznego” mają na gruncie ordynacji podatkowej równorzędny charakter²³. Należy pamiętać, iż obie te przesłanki muszą być rozpatrzone w trakcie postępowania podatkowego. Organ podatkowy zobowiązany jest w trakcie postępowania ustalić, która z nich przeważa i na tej podstawie zdecydować o zastosowaniu, np. wnioskowanej przez podatnika ulgi w spłacie podatków. Kwestia ta powinna być podniesiona w uzasadnieniu decyzji, ponieważ jej pominięcie jest przesłanką do traktowania decyzji jako dowolnej. Jak wskazuje orzecznictwo o ważnym interesie podatnika mówić można wówczas, gdy podatnik popada w zaległość na skutek nadzwyczajnych okoliczności w rodzaju klęsk żywiołowych, zdarzeń losowych, występujących niezależnie od niego, a mogących zachwiać podstawami jego egzystencji. Chodzi tu o taką sytuację, która powoduje, że podatnik nie jest w stanie wywiązać się obowiązku uiszczania danin publicznych bez doraźnej pomocy ze strony organów podatkowych. Z kolei pojęcie interesu publicznego należy wiązać z respektowaniem takich wartości jak sprawiedliwość, porządek publiczny rozumiany jako zaufanie do organów administracji publicznej, szeroko rozumiane działanie w interesie państwa, czy społeczeństwa²⁴. Interes publiczny odczytywać należy jako

21 Za: Babiarz S., Dauter B., Gruszczyński B., Hauser R., Kabat A., Niezgudka-Medek M., Ordynacja podatkowa. Komentarz, wyd. IX, Wolters Kluwer S.A., Warszawa 2015.

22 Za: wyrok NSA z dnia 8 października 2002 r., SA/Wr 1458/01, POP 2004, z. 3, poz. 59.

23 Wyrok WSA z dnia 12 kwietnia 2010 r., III SA/Wa 1410/09, niepubl.

24 Por. Wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 15 września 2010 r. I SA/Bd 501/2010; Wyrok NSA w Warszawie z dnia 19 sierpnia 2010 r. I FSK 620/2009 oraz wyrok WSA w Gdańsku z dnia 11 maja 2010 r. I SA/Gd 120/2010.

pewną potrzebę, której zaspokojenie powinno służyć społecznością lokalnym lub całemu społeczeństwu.

Dodatkowo należy wskazać, iż interes podatnika nie powinien kolidować z interesem publicznym, jakim niewątpliwie jest terminowe płacenie podatków. Umorzenie zaległości podatkowych jest instytucją, która może być zastosowana jako wyjątek od zasady, jaką jest wywiązywanie się ze zobowiązań podatkowych. Trudna sytuacja finansowa podatnika nie może być utożsamiana z ważnym interesem podatnika, gdyż takie podejście prowadziłoby do niesprawiedliwości i nierówności w stosunku do ogółu podatników podlegających powszechnemu obowiązowi podatkowemu. Ulga w spłacie zaległości podatkowej jest bowiem zawsze w faktycznym interesie podatnika, wobec czego każdy podatnik znajdujący się w trudnej sytuacji finansowej spełniałby wymóg umożliwiający zastosowanie ulgi²⁵.

Należy stwierdzić, że Ordynacja podatkowa przy określeniu interesu prywatnego stawia akcent na określenie „ważny.” Nie chodzi więc o każdy interes, ale o tzw. interes kwalifikowany. O jego istnieniu decydują zobiektywizowane kryteria, na podstawie których organ podatkowy rozstrzyga o umorzeniu, bądź nie, zaległości podatkowej. Ważnego interesu podatnika nie można utożsamiać z jego subiektywnym przekonaniem o potrzebie umorzenia zaległości podatkowej. W doktrynie przyjmuje

²⁵ Decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku z dnia 29 września 2011 r. nr 3001/11; Por. Wyrok WSA w Łodzi z dnia 26 maja 2010 r. I SA/Łd 557/2009 oraz Wyrok WSA w Krakowie z dnia 9 kwietnia 2010 r. I SA/Kr 706/2009.

się, że przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika²⁶.

Interes podatnika lub publiczny nie ma definicji ustawowej i trudno jest oczekiwać, aby kiedykolwiek ustawodawca zdecydował się na jej wprowadzenie. Z uwagi na nieostrość tych pojęć, a przez to ich szeroki zakres, wszelkie próby zdefiniowania skazane byłyby na niepowodzenie. W literaturze wskazuje się, że „interes podatnika” to pewien stan oczekiwania, określona potrzeba zachowania posiadanych już korzyści lub wyczekiwania na pojawienie się pewnego dobra²⁷. Na podstawie analizy orzecznictwa można wskazać na kilka głównych tez, precyzujących te niedookreślone pojęcia:

Ważny interes podatnika to sytuacja, gdy z powodu nadzwyczajnych, losowych przypadków podatnik nie jest w stanie uregulować zaległości podatkowych. Będzie to utrata możliwości zarobkowania, utrata losowa majątku. Interes publiczny to sytuacja, gdy zapłata zaległości podatkowych spowoduje konieczność sięgania przez podatnika do środków pomocy państwa, gdyż nie będzie w stanie zaspokajać swoich potrzeb materialnych²⁸.

Przesłanki umorzenia (a więc ważny interes podatnika i interes publiczny) należy oceniać nie tylko w kontekście

²⁶ W wyroku z dnia 22 kwietnia 1999 r. SA/Sz 850/98 (Przegląd Orzecznictwa Podatkowego 2000/6 poz. 168) za „ważny interes podatnika” Naczelny Sąd Administracyjny uznał sytuację, w której z powodu nadzwyczajnych, losowych przypadków, podatnik nie jest w stanie uregulować zaległości podatkowych. Będzie to, w ocenie tego sądu, utrata możliwości zarobkowania lub utrata majątku.

²⁷ Dowgier R., Etel L., Kosikowski C., Pietrasz P., Popławski M., Presnarowicz S., Ordynacja podatkowa, wydanie IV, LEX a Wolters Kluwer business, Warszawa 2011 s. 254-256.

²⁸ Wyrok NSA z dnia 22 kwietnia 1999 r., SA/Sz 850/98, POP 2000, z. 6, poz. 168.

osobistej sytuacji majątkowej podatnika, lecz także z uwzględnieniem związku zachodzącego pomiędzy obniżeniem zdolności płatniczej a zajęciem wypadków powodujących i uzasadniających niemożność zapłaty²⁹.

Nie można z instytucji zaniechania poboru podatku czynić środka prowadzącego generalnie do zwolnienia od zapłaty podatku. Użyte w art. 22 o.p. pojęcie „ważnego interesu publicznego” jest pojęciem nieostrym, zawierającym szeroki zakres pojęciowy, przy czym jeśli nawet istnieje sytuacja wskazująca na ważny interes podatnika uzasadniający zaniechanie poboru podatku, to organ może, ale nie musi zaniechać poboru podatku³⁰.

W sprawach stosowania ulg podatkowych przedmiotem oceny organów podatkowych musi być stan faktyczny, w tym głównie sytuacja finansowa, rodzinna i życiowa podatnika istniejąca w dacie rozstrzygnięcia sprawy³¹.

Przesłanka „ważnego interesu podatnika” wymaga ustalenia sytuacji majątkowej podatnika, skutków ekonomicznych, jakie wystąpią w wyniku realizacji zobowiązania dla niego i jego rodziny. Jednak organ podatkowy musi mieć na uwadze i to, że między innymi względy społeczne wymagają również, żeby zobowiązanie podatkowe było realizowane, a podatnik pochopnie nie był z nich zwalniany³².

Ważnego interesu podatnika nie można utożsamiać z subiektywnym przekonaniem podatnika o potrzebie

umorzenia zaległości podatkowej. Przeciwnie, przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika i że umorzenie zaległości podatkowych lub odsetek uzasadnione będzie jedynie w takich wypadkach, które spowodowane zostały działaniem czynników, na które podatnik nie może mieć wpływu i które są niezależne od sposobu jego postępowania. To po stronie podatnika, który ubiega się o przyznanie ulgi w postaci umorzenia zaległości, jako tego, kto występuje o określone uprawnienie, leży obowiązek wykazania, że w dotyczącej go sprawie spełnione są przesłanki, o których mowa w art. 67a § 1 o.p.³³.

Zwolnienia z podatku od nieruchomości przez radę gminy

Podstawą prawną do zastosowania zwolnienia w podatku od nieruchomości jest art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Powyższy przepis wyraźnie i jednoznacznie wskazuje na delegację do określenia przez organ stanowiący gminy zwolnień o charakterze przedmiotowym. Przedmiot oczywiście odnosić się może wyłącznie do np. nieruchomości. Strona podmiotowa obowiązku podatkowego, tj. w czym się znajduje władztwie przedmiot podatkowy, jest niedozwoloną modyfikacją delegacji ustawowej wynikającej z art. 7 ust. 3 ustawy. Jest więc próbą opisaną strony przedmiotowej zwolnienia podatkowego z **jednoczesnym określeniem podmiotu jak wła-**

²⁹ Wyrok NSA z dnia 26 listopada 1999 r., I SA/Łd 13/98, LEX nr 41054.

³⁰ Wyrok NSA z dnia 25 lutego 2000 r., I SA/Wr 1000/98, LEX nr 40742.

³¹ Wyrok NSA z dnia 27 czerwca 2000 r., I SA/Ka 1821/98 [w:] D. Janowski, Ordynacja podatkowa w orzecznictwie SN i NSA, Wrocław 2004, s. 179.

³² Wyrok NSA z dnia 21 marca 2001, I SA/Ka 577/00, LEX nr 47500.

³³ Wyrok WSA w Łodzi z dnia 29 maja 2009 r., I SA/Łd 173/09, LEX nr 534559.

ściela. Zatem w przypadku opisanego przedmiotu poprzez stronę podmiotową czyli wskazanie władztwa, polegającego na własności lub współwłasności, posiadania lub trwałego zarządu gminy, instytucji kultury oraz gminnych jednostek budżetowych i zakładów budżetowych jak również organizacji zawodowych, organizacji społecznych w tym stowarzyszeń. jest niedozwoloną modyfikacją delegacji ustawowej art. 7 ust. 3 u.p.o.l.³⁴.

Poszczególne ustawy regulujące konstrukcje podatków i opłat lokalnych zawierają przepisy upoważniające radę gminy do wprowadzania określonych prawem preferencji podatkowych. Przepisy te można podzielić na dwie grupy, a mianowicie: umożliwiające radzie wprowadzanie zwolnień, oraz umożliwiające wprowadzanie ulg w podatkach i opłatach samorządowych. Kwestie związane z ulgami stanowiącymi przez gminy regulują odrębne ustawy, o czym stanowi m.in. art. 1b u.p.o.l. Oczywiście jest, iż art. 7 ust. 3 u.p.o.l. nie może stanowić o wprowadzeniu ulgi podatkowej w postaci np. obniżenia stawki podatkowej. Zwolnienie i ulga polegająca na obniżeniu stawki podatkowej to dwie różne instytucje występujące w konstrukcji prawnej podatku. Ich zakres przedmiotowy nie pozwala na klasyfikowanie zwolnienia podatkowego jako pojęcia szerszego, obejmującego również ulgę podatkową³⁵. Same skutki ekonomiczne zastosowania w praktyce zwolnienia lub ulgi mogą być nawet identyczne, ale na płaszczyźnie prawnej są to całkowicie

odrębne instytucje. Zwolnienia podatkowe dotyczą innych elementów konstrukcji podatku niż ulgi podatkowe. Nie można zatem twierdzić, że ulga podatkowa to nic innego niż „częściowe zwolnienie” od podatku i odwrotnie, że ulgi podatkowe nie obejmują swym zakresem przedmiotowym zwolnienia podatkowego³⁶. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia ulgi podatkowej, w związku z powyższym zgodnie z art. 3 pkt 6 ustawy – Ordynacja podatkowa przyjąć należy, że przez ulgę podatkową „(...) rozumie się przewidziane w przepisach prawa podatkowego zwolnienia, odliczenia, obniżki albo zmniejszenia, których zastosowanie powoduje obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku”.

Ulg podatkowe sprowadzają się do zmniejszenia: podstawy opodatkowania, stawki podatkowej oraz kwoty podatku. Ulg podatkowe nie dotyczą zatem bezpośrednio podmiotu lub przedmiotu podatku (co charakteryzuje zwolnienia), ale innych elementów konstrukcji podatku, tj. podstawy opodatkowania, stawek podatkowych i kwoty podatku. Przybierają one postać odliczeń od podstawy opodatkowania, obniżek stawek podatkowych lub odliczeń od kwoty podatku. Te odliczenia i obniżki występujące w ustawach regulujących poszczególne podatki określa się mianem ulg podatkowych.

Na podstawie art. 7 ust. 3 u.p.o.l. rada gminy jest uprawniona do wprowadzania tylko zwolnień od np. podatku od nieruchomości, nie posiada natomiast uprawnienia do

³⁴ Por. wyrok WSA, sygn. akt II SA/Po 153/04, opublikowany w ODS 2005/2/60.

³⁵ Por. Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 19 sierpnia 2015 r. Nr 16/969/15.

³⁶ Por. Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie z dnia 6 maja 2014 r. Nr 84/2014.

wprowadzenia ulgi podatkowej w postaci obniżenia stawki opodatkowania. W sferze zobowiązań publicznoprawnych do działalności organów samorządu terytorialnego nie stosuje się zasady „co nie jest zakazane jest dozwolone”, lecz regułę „dozwolone jest tylko to, co prawo wyraźnie przewiduje”³⁷. Niedopuszczalne jest utożsamianie kategorii zwolnienia podatkowego z kategorią ulgi podatkowej. W przypadku ulgi podatkowej ustawodawca nie rezygnuje z opodatkowania, gdyż jego zamiarem jest tylko i wyłącznie redukcja obciążenia podatkowego, czyli zmniejszenie rozmiarów płaconego podatku. Ulga podatkowa może polegać albo na korekcie podstawy opodatkowania, albo na zastosowaniu obniżonych stawek podatkowych, albo na korekcie wyliczonego podatku. Zwolnienie podatkowe oznacza natomiast definitywne, ostateczne wyłączenie określonej kategorii podatników lub przedmiotu opodatkowania spod obowiązku podatkowego. Wynika z tego, iż należy rozróżniać pojęcie zwolnienia podatkowego od ulgi podatkowej, do której przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie podatku od nieruchomości odsyłają do odrębnych przepisów. Zatem nie może art. 7 ust. 3 u.p.o.l. być podstawą do udzielenia obniżenia w podatku od nieruchomości stawki podatkowej w formie uchwały. W świetle poglądów wyrażanych w doktrynie brak jest podstaw do utożsamiania ze sobą pojęć ulgi i zwolnienia podatkowego. Jak za-

³⁷ Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 6 maja 2004 r., który w sprawie sygn. akt I SA/Po 153/04.

uważali L. Etel, S. Presnarowicz oraz G. Dudar, „Zwolnienie i ulga to dwie różne instytucje występujące w konstrukcji prawnej podatku. Ich zakres przedmiotowy, nie pozwala na klasyfikowanie zwolnienia podatkowego jako pojęcia szerszego, obejmującego również ulgę podatkową. Co prawda skutki ekonomiczne zastosowania w praktyce zwolnienia lub ulgi mogą być tożsame, ale na płaszczyźnie prawnej są to całkowicie odrębne instytucje.”³⁸. Różnice pomiędzy zwolnieniem a ulgą podatkową scharakteryzował m.in. W. Nykiel stwierdzając, iż zwolnienie oznacza „definitywne wyłączenie określonych przepisami podmiotów lub przedmiotów spod opodatkowania, podczas gdy ulgi oznaczają zmniejszenie rozmiarów uiszczanego podatku”³⁹.

W ustawie – Ordynacja podatkowa ustawodawca wielokrotnie posługuje się nazwą „ulgi w zapłacie”⁴⁰, co należy odnosić do wszystkich ulg i zwolnień o charakterze uznaniowym⁴¹. Moim zdaniem, pojęcie „ulgi w zapłacie”, zawarte w podanych artykułach jest tożsame z określeniem „ulgi podatkowej” użytym w art. 3 pkt 6 o.p., ale tylko w zakresie ulg i zwolnień uznaniowych. Wydaje się, iż pojęcie „interesu publicznego” (społecznego), jako podstawa do umorzenia zaległości podatkowych lub odsetek, powinna być odczytywana poprzez kategorie oczekiwań

³⁸ Etel L., Presnarowicz S., Dudar S., Komentarz do art. 7 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, [w:] Etel L., Presnarowicz S., Dudar S., Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, ABC, Warszawa 2008. Przywołać można tu m.in. wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 27 listopada 2008 r. (sygn. akt I SA/Go 876/08, FK 2009/6/73), wyrok WSA w Poznaniu z dnia 12 grudnia 2008 r. (sygn. akt I SA/Po 965/08, Dz.Urz.Wielk 2009/49/716) oraz wyrok NSA w Warszawie z dnia 5 grudnia 2007 r. (sygn. akt II FSK 1238/06, OwSS 2008/2/60).

³⁹ Nykiel W., Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku, Warszawa 2002, s. 29.

⁴⁰ Np. art. 204 § 1, art. 210 § 5, art. 231 Ordynacji podatkowej.

⁴¹ Np. art. 22, art. 48, art. 67 Ordynacji podatkowej.

określonej grupy podmiotów funkcjonujących na danym obszarze gminy (miasta), powiatu, województwa, regionu czy kraju⁴². Nie uzasadnione jest rozciąganie przepisów art. 3 Ordynacji podatkowej na cały system prawa podatkowego. Gdyby wolą ustawodawcy było skonstruowanie definicji ulgi podatkowej odnoszącej się do całego prawa podatkowego, niewątpliwie zapis art. 3 pkt 6 Ordynacji podatkowej brzmiałby inaczej⁴³.

Zwolnienia podmiotowe a zwolnienia przedmiotowe: wnioski

W art. 7 ust. 3 u.p.o.l. nie ma żadnych kryteriów ani ograniczeń dotyczących wprowadzania przez rady gmin zwolnień z podatku od nieruchomości, z wyjątkiem uwzględnienia przepisów regulujących zasady udzielania pomocy publicznej.

Pozostawienie radzie gminy dużej swobody przy określaniu zwolnień jest uzasadnione tym, że wpływy z podatków lokalnych wcałości stanowią dochód budżetu gminy, a rada gminy jest organem najbardziej właściwym do decydowania o potrzebie stosowania i rodzajach zwolnień podatkowych na danym terenie⁴⁴.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych wyraźnie zezwala radzie gminy jedynie na wprowadzenie zwolnień przedmiotowych. Dlatego zakaz uchwalania zwolnień o charakterze podmiotowym lub podmiotowo-przedmiotowym jest oczywisty⁴⁵.

⁴² Za: Presnarowicz S. Zwolnienia i ulgi uznaniowe – przesłanki rozstrzygnięć, „Przegląd Podatkowy” nr 7/1998, s. 29-31.

⁴³ Kulicki J., Konstytucyjne podstawy nakładania podatków (zarys wybranych problemów), „Prawo Społek”, nr 3/2000.

⁴⁴ Por. WSA w Gliwicach z dnia 5 marca 2015 r. sygn. akt. I SA/GI 959/14.

⁴⁵ Wyrok NSA w Warszawie z dnia 13 czerwca 2014 r. II FSK 1574/12.

Zgodnie z art. 7 ust. 3 u.p.o.l. rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w ust. 1 oraz w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw. W tym przepisie nie ma żadnych kryteriów ani ograniczeń dotyczących wprowadzania przez rady gmin zwolnień z podatku od nieruchomości, z wyjątkiem uwzględnienia przepisów regulujących zasady udzielania pomocy publicznej.

Przedmiot zwolnienia winien być tak określony, żeby nie była możliwa identyfikacja konkretnego podatnika, a więc cechy przedmiotu muszą zostać tak w przepisie określone, żeby dotyczyły potencjalnie (hipotetycznie) nieoznaczonego indywidualnego podatnika. W każdym przypadku, gdy bezpośrednio z ustanowionej normy wywieść można, kto podlega zwolnieniu, a nie tylko, jaki przedmiot obejmuje zwolnienie, zwolnieniu przypisać można charakter zwolnienia przedmioto-podmiotowego, a to w konsekwencji oznacza przekroczenie ustawowej delegacji do ustanawiania zwolnienia określonego w art. 7 ust. 3 u.p.o.l.⁴⁶.

Przyjmuje się tam, że zwolnienie podatkowe to wyłączenie z zakresu podmiotowego danego podatku pewnej kategorii podmiotów (zwolnienie podmiotowe) lub z przedmiotu danego podatku pewnej kategorii sytuacji faktycznych lub prawnych (zwolnienia przedmiotowe). Wy-

stępują również zwolnienia o cha-
⁴⁶ Por. Wyrok NSA w Warszawie z 23 października 2014 r. sygn. akt. II FSK 2592/12.

rakterze mieszanym: podmiotowo-przedmiotowym. Warto podkreślić, że zwolnienie ze swej istoty może dotyczyć jedynie podmiotu (podatnika) lub przedmiotu (np. dochodu, obrotu, majątku lub przychodu). Instytucja zwolnienia nie może wystąpić w innych elementach konstrukcji podatku niż podmiot lub też przedmiot podatku. Inaczej jest z ulgami podatkowymi. Sprowadzają się one do zmniejszenia: a) podstawy opodatkowania (np. odliczenia od dochodu podlegającego opodatkowaniu określonych darowizn na podstawie art. 26 u.p.d.o.f.); stawki podatkowej (np. obniżenie ceny żyta, a w konsekwencji i stawki podatkowej na podstawie art. 6 ust. 3 u.p.r.) czy kwoty danego podatku (np. odliczenia od podatku rolnego wydatków inwestycyjnych na podstawie art. 13 ust. 2 u.p.r.).

Ulg podatkowe nie dotyczą zatem bezpośrednio podmiotu lub przedmiotu podatku (co charakteryzuje zwolnienia), ale innych elementów konstrukcji podatku, tj.: podstawy opodatkowania, stawek podatkowych i kwoty podatku. Przybierają one postać odliczeń od podstawy opodatkowania, obniżek stawek podatkowych lub odliczeń od kwoty podatku. Te odliczenia i obniżki występujące w ustawach regulujących poszczególne podatki określa się mianem ulg podatkowych. Należy przy tym zwrócić uwagę, że nawet w ustawie regulującej dany podatek nie muszą one występować tylko w jednej formie, np. odliczenia od podstawy opodatkowania. Obok odliczenia konstrukcja podatku może

zawierać obniżki stawki i kwoty podatku. Wszystkie te formy określane są mianem ulg w tym podatku.

Rada gminy w uchwale nie może upoważniać wójtów, burmistrzów (prezydentów) do przyznawania zwolnienia od podatków i opłat lokalnych. Takie postanowienia uchwał są niezgodne z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, które kompetencje do wprowadzania zwolnień przyznają tylko radzie gminy. Jeżeli jednak rada podjęła taką uchwałę i organy nadzoru lub sądy nie stwierdziły jej nieważności, to jej postanowienia obowiązują. Wynikające z decyzji zwolnienia są zatem zgodne z obowiązującym prawem.

Podsumowanie

Podkreśla się, że umorzenie zaległości podatkowej stanowi pomoc państwa, udzieloną po to, aby poprzez zapłatę podatku nie doprowadzić do efektów niepożądanych z punktu widzenia społecznego, jak i indywidualnego podatnika i jego rodziny⁴⁷. Nie można więc pojęcia interesu publicznego ograniczyć do konieczności respektowania zasady równości i powszechności opodatkowania. Umorzenie zaległości podatkowej, przewidziane jako jedna z ulg, stanowi jeden ze sposobów nieefektywnego wygaśnięcia zobowiązania podatkowego. Ustawodawca uznał zatem, że dopuszczalne jest w pewnych wyjątkowych okolicznościach danie pierwszeństwa przed zasadą powszechności opodatkowania innym konstytucyjnym zasadom, jak

⁴⁷ Por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 października 2012r., II FSK 510/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>. – CBOSA.

zasada zaufania obywatela do państwa (wynikająca z art.2 Konstytucji), zasada uwzględnienia dobra rodziny, nakazująca państwu szczególną pomoc i opiekę dla rodzin niepełnych czy wielodzietnych, znajdujących się w trudnej sytuacji materialnej (art.71 ust.1 Konstytucji), zasada zabezpieczenia społecznego dla osób, które

pozostają bez pracy i bez środków utrzymania bez własnej winy (art.67 ust.2 Konstytucji). W orzecznictwie sądów administracyjnych zwraca się uwagę, że zasady te winny być uwzględnione przez organy podatkowe przy badaniu istnienia przesłanki interesu publicznego⁴⁸.

⁴⁸ Por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 sierpnia 2010r., II FSK 689/09, dostępny CBOSA.

Literatura

Babiarz S., Dauter B., Gruszczyński B., Hauser R., Kabat A., Niezgudka-Medek M., Ordynacja podatkowa. Komentarz, wyd. IX, Wolters Kluwer S.A., Warszawa 2015.

Brzeziński B., Glosa do wyroku WSA z dnia 29 maja 2008 r., I SA/Gd 998/07, POP 2010, z. 2, poz. 105-107.

Decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku z dnia 29 września 2011 r. nr 3055/11.

Decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku z dnia 7 stycznia 2013 r. nr 2556/12.

Dowgier R., Etel L., Kosikowski C., Pietrasz P., Popławski M., Presnarowicz S., Ordynacja podatkowa, wydanie IV, LEX a Wolters Kluwer business, Warszawa 2011.

Etel L., Presnarowicz S., Dudar S., Komentarz do art. 7 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, [w:] Etel L., Presnarowicz S., Dudar S., Podatki i opłaty

lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, ABC, Warszawa 2008.

Etel L. Komentarz do art. 67 Ordynacji podatkowej, [w:] Brolik J. red., Ordynacja podatkowa. Komentarz, wyd. V, LEX, Warszawa 2013.

Formy zmniejszania wysokości podatków w Polsce, pod red. J.Głuchowskiego, PWN, Warszawa 2002.

Kosikowski C., Etel L., Dowgier R., Pietrasz P., Popławski M., Presnarowicz S., Ordynacja podatkowa, komentarz, wydanie 4, Wolters Kluwer business, Warszawa 2011.

Kulicki J., Konstytucyjne podstawy nakładania podatków (zarys wybranych problemów), „Prawo Spółek”, nr 3/2000.

Morawski W., Klasyfikacja ulg i zwolnień podatkowych, [w:] Ulgi i zwolnienia w prawie podatkowym, ODDK, Gdańsk 2003.

Nykiel W., Ulgi i zwolnienia podatkowe – podstawowe cechy, [w:]

Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego, UMCS, Lublin 2003

Nykiel W., Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2002.

Presnarowicz S., Zwolnienia i ulgi uznaniowe – przesłanki rozstrzygnięć, „Przegląd Podatkowy” nr 7/1998.

Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 19 sierpnia 2015 r. Nr 16/969/15.

Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie z dnia 6 maja 2014 r. Nr 84/2014.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm).

Uchwała Kolegium RIO we Wrocławiu Nr 75/2009 z 30.09.2009 r.

Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. Nr 200, poz. 1682 z późn. zm.).

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 nr 137 poz. 926, ze zm.).

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.).

Wyrok NSA z dnia 7 stycznia 2009 r., II FSK 1413/07, LEX nr 508235.

Wyrok NSA w Warszawie z dnia 12 stycznia 2001 r., III SA 2962/99, LEX nr 656848.

Wyrok WSA w Warszawie z dnia 3 grudnia 2004 r., III SA/Wa 188/04, LEX nr 831513.

Wyrok NSA w Łodzi z dnia 25 maja 2000 r., I SA/Łd 1884/98, ONSA 2001, nr 3, poz. 129.

Wyrok NSA z dnia 4 maja 2005 r., FSK 1999/04, LEX nr 177353.

Wyrok SN z dnia 9 listopada 1995 r., III ARN 51/95, OSNP 1996, nr 11, poz. 151.

Wyrok SN z dnia 6 lutego 2002 r., III RN 198/00, OSNP 2002, nr 14, poz. 322.

Wyrok NSA w Poznaniu z dnia 17 marca 1994 r., SA/Po 3597/93, „Wspólnota” z 1994 r., nr 39, s. 14.

Wyrok NSA z dnia 8 października 2002 r., SA/Wr 1458/01, POP 2004, z. 3, poz. 59.

Wyrok WSA z dnia 12 kwietnia 2010 r., III SA/Wa 1410/09, niepubl.

Wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 15 września 2010 r. I SA/Bd 501/2010; Wyrok NSA w Warszawie z dnia 19 sierpnia 2010 r. II FSK 620/2009 oraz wyrok WSA w Gdańsku z dnia 11 maja 2010 r. I SA/Gd 120/2010.

Wyrok WSA w Łodzi z dnia 26 maja 2010 r. I SA/Łd 557/2009.

Wyrok WSA w Krakowie z dnia 9 kwietnia 2010 r. I SA/Kr 706/2009.

Wyrok NSA z dnia 22 kwietnia 1999 r., SA/Sz 850/98, POP 2000, z. 6, poz. 168.

Wyrok NSA z dnia 26 listopada 1999 r., I SA/Łd 13/98, LEX nr 41054.

Wyrok NSA z dnia 25 lutego 2000 r., I SA/Wr 1000/98, LEX nr 40742.

Wyrok NSA z dnia 27 czerwca 2000 r., I SA/Ka 1821/98 [w:] D. Jankowiak, Ordynacja podatkowa w orzecznictwie SN i NSA, Wrocław 2004, s. 179.

Wyrok NSA z dnia 21 marca 2001, I SA/Ka 577/00, LEX nr 47500.

Wyrok WSA w Łodzi z dnia 29 maja 2009 r., I SA/Łd 173/09, LEX nr 534559.

Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 6 maja 2004 r., który w sprawie sygn. akt I SA/Po 153/04, opublikowany w OwSS 2005/2/60.

Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 5 marca 2015 r. sygn. akt. I SA/GI 959/14.

Wyrok NSA w Warszawie z dnia 13 czerwca 2014 r. II FSK 1574/12.

Wyrok NSA w Warszawie z 23 października 2014 r. sygn. akt. II FSK 2592/12.

Wyrok NSA w Warszawie z dnia 31 października 2012r., II FSK 510/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>. – CBOSA.

Wyrok NSA w Warszawie z dnia 26 sierpnia 2010r., II FSK 689/09, dostępny CBOSA.

