

BOGUSŁAWA MICHALAK-TRYBUS

Opłata i dotacja uzdrowiskowa – ewolucja unormowań prawnych

Wprowadzenie

W obecnym stanie prawnym opłata i dotacja uzdrowiskowa stanowią składniki dochodu gmin uzdrowiskowych. Opłatę uzdrowiskową ustawodawca bezspornie zakwalifikował do zbioru podatków i opłat lokalnych. Z kolei dotacji uzdrowiskowej nie nadał jednoznacznie określonej istoty i charakteru prawnego. Tym samym można jej przypisać zarówno cechy dotacji, jak i subwencji¹.

Nie mniej sporne kwestie pojawiają się w przedmiocie uchwalania poboru opłaty uzdrowiskowej. Trudność ta wynika z podobieństwa jej konstrukcji do opłaty miejscowej oraz fakultatywności rewindykacji². Problemy interpretacyjne powstają także w sprawach dotyczących zasad, sposobu i celowości przeznaczenia opłaty i dotacji uzdrowiskowej przez gminy uzdrowiskowe. Aktualnie obowiązujące uregulowania prawne odnoszące się do opłaty i dotacji uzdrowiskowej dopuszczają stosowanie kłopotliwego luzu interpretacyjnego. Odmienne w praktyce wykładnię prawa,

¹ W przypadku jednostek samorządu terytorialnego dotacja to uznaniowa (wymagająca spełnienia określonych warunków, rozdysponowanie środków według uznania organu przyznającego), nieodpłatna, bezzwrotna forma wsparcia finansowego przez państwo, przeznaczona na wsparcie rozwoju lub działalności; subwencja zaś to nieodpłatne, bezzwrotne dofinansowanie udzielone przez państwo na określony cel.

² Artykuły 1, 17 i 19 Ustawy z dnia 12 I 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz.U. 2018, poz. 1445 ze zm.), dalej „u.p.o.l.”. Przepisy tego aktu dozwalają na fakultatywność poboru oraz zaniechania poboru opłat miejscowej i uzdrowiskowej do uznania przez radę jednostki samorządu terytorialnego. W przypadku uchwalenia poboru opłaty uzdrowiskowej obowiązuje zakaz równoczesnego poboru opłaty miejscowej i *vice versa*.

w przytoczonym zakresie, stosują jednostki samorządu terytorialnego, przedstawiciele uzdrowiskowych podmiotów leczniczych, organizacje społeczne zrzeszające podmioty lecznicze. W praktyce pojawiają się sytuacje, w których mieszkańcy i inne osoby przebywające na terenie gminy uzdrowiskowej kwestionują zasadność pobierania opłaty uzdrowiskowej lub sposobu wydatkowania opłaty i dotacji uzdrowiskowej z uzasadnieniem występowania smogu, zadymień, wyziewów lub przeznaczania środków na cele niezwiązane z zachowaniem funkcji leczniczych uzdrowiska. Co więcej, także w orzecznictwie sądów administracyjnych funkcjonują obok siebie sprzeczne linie orzecznicze w tym zakresie.

Artykuł ukazuje najważniejsze aspekty istoty oraz charakteru opłaty i dotacji uzdrowiskowej. Omawia w ujęciu historycznym podstawy prawne określające zasady funkcjonowania opłaty i dotacji uzdrowiskowej jako składników dochodu gmin uzdrowiskowych. Przedstawia propozycje zmian legislacyjnych w tym obszarze.

1. Opłata uzdrowiskowa i dotacja uzdrowiskowa w świetle ustaw uzdrowiskowych od końca XIX w. do czasów obecnych

Następująca od XIX w. reaktywacja zdrojowisk polskich, pomimo terytorialnego rozparcelowania na ziemiach zaboru austriackiego, pruskiego i rosyjskiego, stała się siłą napędową uchwalenia przez rządy zaborców przepisów prawnych w zakresie organizacji lecznictwa uzdrowiskowego. Byt i rozwój zdrojowiska ówczesnie uzależniony był od świadomości, woli i zasobności jego właściciela. Większość XIX-wiecznych kurortów była zaniedbana pod względem higieniczno-sanitarnym. Właściciele zdrojowisk, najczęściej niezbyt zamożni, przeznaczali skromne środki finansowe lub nie inwestowali w powstanie nowej bądź poprawę jakości infrastruktury kąpielowo-mieszkalnej, dojazdowej i kulturalnej na terenie swoich zdrojowiskowych włości. Rządy zaborców, w szczególności zaboru rosyjskiego i pruskiego, wręcz prowadziły działania niesprzyjające rozwojowi na tych terenach zdrojowisk (m.in. rusyfikacja i germanizacja społeczeństwa, brak polskich uczelni dla kadry medycznej, zacofanie społeczeństwa, a także brak funduszy mogących wspierać ich rozwój)³.

³ F. Ciszewski, *Warunki ekonomiczne i polityczne i ich wpływ na organizację zdrojowisk*, „Problemy Uzdrowiskowe” listopad–grudzień 1988, z. 11–12, s. 77–87.

Największe możliwości rozwoju dla zdrojowisk istniały na terytorium zaboru austriackiego. Tam też, z końcem II połowy XIX w., wdrożono pierwsze uregulowania prawne w zakresie prowadzenia polityki uzdrowiskowej⁴, powstały projekty⁵ do uchwalonej w 1891 r. przez Parlament w Wiedniu pierwszej ustawy regulującej stosunki w zdrojowiskach i uzdrowiskach⁶. Ten akt prawny stał się wzorcem dla władz zaboru pruskiego i rosyjskiego, które pomimo stawiania barier dla rozwoju polskich uzdrowisk, w późniejszym czasie uregulowały zasady organizacji, finansowania lecznictwa uzdrowiskowego, jak również dla polskich organów w zakresie stanowienia prawa po odzyskaniu przez Polskę w 1918 r.⁷ niepodległości.

Pierwotny wzór dzisiejszej opłaty uzdrowiskowej w ustawie austriackiej stanowiła taksa kuracyjna⁸, będąca dochodem funduszu kuracyjnego zarządzanego przez jeden z organów zakładu zdrojowiska, uzdrowiska lub stacji klimatycznej (komisję zdrojową lub komisję klimatyczną). Należy przyjąć, że był to rodzaj ówczesnej daniny publicznej, której zadaniem było zabezpieczenie finansowe tegoż funduszu ze wskazaniem na jego przeznaczenie.

Po odzyskaniu niepodległości, w następstwie prowadzonych przez rząd polski działań w kierunku integracji uzdrowisk, w 1922 r. Sejm Rzeczypospolitej Polskiej uchwalił nową ustawę dla uzdrowisk⁹. Regulacje

⁴ Statut dla zdrojowiska Krynica-Słotwiny nadany Ustawą dla Królestwa Galicyi i Lodomeryi z Wielkim Księstwem Krakowskim w 1881 r., „Problemy Uzdrowiskowe” listopad-grudzień 1988, z. 11–12, s. 163–166; Uchwała Rady Państwa o ochronie źródeł mineralnych A.D. 19 luty 1885 r., „Problemy Uzdrowiskowe” listopad-grudzień 1988, z. 11–12, s. 166–168.

⁵ B. Lutostański, *Projekt ogólnej ustawy zdrojowej, Kraków 18 luty 1871 r.*, „Przegląd Lekarski” 1871, nr 8, s. 58–59; idem, *Projekt Ustawy zdrojowej w ogólnych zarysach roku*, w: *Przemysł zdrojowo-leczniczy i ustawa dla zdrojowisk krajowych. Fakta i uwagi*, pod red. B. Lutostańskiego, Kraków 1886, s. 87–95.

⁶ Ustawa z dnia 4 XI 1891 r. urządzająca stosunki zdrojowisk i uzdrowisk w Królestwie Galicyi i Lodomeryi wraz z Wielkim Księstwem Krakowa, Dz.U. i R.K. dla KGiL wraz z WKK z 1891, cz. XXI, Nr 80, <https://jbc.bj.uj.edu.pl/dlibra/publication/203240/edition/192075/content?ref=desc> (dostęp: 4 XI 2018), dalej „u.z.u.” lub „ustawa austriacka”; F. Ciszewski, *Pierwsza ustawa uzdrowiskowa Sejmu Galicyjskiego*, „Problemy Uzdrowiskowe” 1987, z. 5/6, s. 185–189.

⁷ J.W. Kochański, *Zarys historii polskiego lecznictwa uzdrowiskowego na przełomie XIX i XX wieku*, w: idem, *Lecznictwo uzdrowiskowe*, Wrocław 2008, s. 19–20.

⁸ Paragraf 12 u.z.u. Należy zaznaczyć, że władze austriackie w ustawie nadającej Statut dla zdrojowiska Krynica-Słotwiny, o wyłącznie lokalnym zasięgu obowiązywania, w § 7 także wskazały za podstawę finansowania spraw zdrojowych wymienionych w § 3 fundusz zdrojowy, a jako jeden ze składników jego przychodu – opłatę zdrojową.

⁹ Ustawa z dnia 23 III 1922 r. o uzdrowiskach (Dz.U. RP 1922 Nr 31, poz. 254 ze zm.), dalej „u.o.u.”.

prawne nią przyjęte obejmowały całokształt zagadnień związanych z prowadzeniem działalności uzdrowiskowej, w tym przesłanki do uzyskania statusu uzdrowiska o charakterze użyteczności publicznej, co wiązało się z ustawową delegacją do utworzenia funduszu kuracyjnego danego uzdrowiska zarządzanego przez komisję uzdrowiskową. Ustawa ta, wzorem poprzednich regulacji, w art. 40 lit. a–i enumeratywnie wskazała składniki finansowania funduszu kuracyjnego, w tym: „z taks kuracyjnych i innych opłat, ustalonych przez komisję uzdrowiskową”. Równocześnie nadała funduszowi kuracyjnemu status osoby prawnej. W tym przypadku można skłonić się ku tezie, że „taksa kuracyjna i inne opłaty” były odpowiednikiem dzisiejszej opłaty uzdrowiskowej i miały charakter podatku odprowadzanego na rzecz funduszu kuracyjnego. Artykuły 41 pkt 1–3 u.o.u., po raz pierwszy w historii ustawodawstwa uzdrowiskowego, wskazał podmioty uprawnione do zwolnienia od opłat taksy kuracyjnej: lekarzy i ich żony oraz będące na ich utrzymaniu dzieci, przebywających w uzdrowisku urzędników w sprawach służbowych, osoby, którym na mocy uchwały wydziału wykonawczego komisji uzdrowiskowej przysługiwało zwolnienie organu gminy lub związku gmin. Nowelizacją ustawy o uzdrowiskach¹⁰ do treści art. 40 dodano przepisy: dotyczące obowiązku posiadania statutu poboru opłat i taks kuracyjnych na rzecz funduszu kuracyjnego, zawierające delegację ustawową dla wojewody do orzekania, z głosem stanowczym, przy współudziale wydziału wojewódzkiego i po wysłuchaniu opinii komisji uzdrowiskowej i gminy, który z tych organów ma prawo poboru i czy oraz jaką część opłat jest obowiązany oddać drugiemu organowi w przypadku zaistnienia kolizji przepisów prawnych, tj. gdy uregulowania niniejszej ustawy jako organ poboru wskazują komisję uzdrowiskową, a inne przepisy prawne gminę. Dodano art. 40a, którego przepis dozwalał na pobór taksy kuracyjnej tylko w uzdrowiskach mających charakter użyteczności publicznej oraz na czasowe pobieranie takiej taksy za zgodą Ministra Spraw Wewnętrznych, udzieloną na podstawie wniosku wojewody, w miejscowościach posiadających niezbędne warunki do zostania w przyszłości uzdrowiskami o charakterze użyteczności publicznej, do których w znacznej mierze zjeżdżają się letnicy dla potrzeb leczenia lub wypoczynku¹¹. W 1933 r., w następstwie

¹⁰ Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 III 1928 r. zmieniające ustawę o uzdrowiskach (Dz.U. RP Nr 36, poz. 331).

¹¹ Przepis zezwalający na czasowy pobór taksy kuracyjnej za cel fiskalny wskazywał polepszenie warunków sanitarnych oraz uprzyjemnienie i udogodnienie pobytu letnikom. Odnosił się przeważająco do kąpielisk morskich.

uchwalenia częściowej zmiany ustroju samorządu terytorialnego, zniesiono komisje uzdrowiskowe w uzdrowiskach uznanych za mające charakter użyteczności publicznej, uprawnienia i zobowiązania funduszu kuracyjnego przejęły gminy, uprawnienia komisji uzdrowiskowej odpowiednie organy gminy. Nadzór nad gminami uzdrowiskowymi przekazano właściwym terytorialnie wojewodom, przy współdziałaniu z nimi wydziałów wojewódzkich (izb wojewódzkich), których niektóre uprawnienia, w tym w sprawach przejętych przez gminę po funduszu kuracyjnym, Minister Spraw Wewnętrznych mógł przekazać właściwym wydziałom powiatowym¹².

Za odpowiednik współczesnej dotacji uzdrowiskowej, zarówno o charakterze podmiotowym, przedmiotowym, a także celowym, uznać można uprzednie „prawo korzystania z odpowiedniej pomocy ze strony Skarbu Państwa” przez uzdrowiska o statusie użyteczności publicznej w przypadku wprowadzania przez nie urządzeń zdrowotnych: zabezpieczających dostarczanie dobrej wody pitnej, usuwających w sposób należyty wody ściekowe i opady, pomieszczeń do izolacji chorych zakaźnie i obsługujących ich pielęgniarek, do odkażania, a także domu pogrzebowego. Nie uregulowano w ustawie o uzdrowiskach granic finansowych owej pomocy, wskazując wyłącznie organy delegowane do ustalania zasad jej udzielania w stosunku do danego przypadku, tj. Ministra Zdrowia Publicznego działającego w porozumieniu z Ministrem Skarbu i Ministrem Robót Publicznych (art. 5 i 8). Przykładowo, „[n]a inwestycje w trzech zdrojowiskach państwowych (Busko, Ciechocinek i Krynica), w okresie lat od 1925 do 1930 włącznie, ze źródeł Skarbu Państwa wydano ogółem 14.596,1 milionów zł.”¹³. Treść nakazującej normy prawnej, zawartej w przepisie art. 28 u.o.u., determinującej odstąpienie prawa własności uzdrowiska osobom trzecim od zwrotu wszystkich wydatków poniesionych w tej sprawie (w domniemaniu m.in. udzielona pomoc na tworzenie urządzeń, poniesione wydatki na wyznaczenie ochrony górniczej i sanitarnej itp.), wskazuje na cechy zbliżone w znacznym stopniu do formy wsparcia finansowego raczej w postaci dotacji niż subwencji.

Międzywojenna ustawa z 1922 r., trzykrotnie nowelizowana¹⁴, w obrocie prawnym funkcjonowała 44 lata. Wskutek zachodzących

¹² Artykuły 54 i 55 ust. 3 Ustawy z dnia 23 III 1933 r. o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorialnego (Dz.U. RP Nr 35, poz. 294).

¹³ *Sprawozdanie Komisji Międzyministerialnej do zbadania zagadnień turystyki 1928–1931*, Warszawa 1931, s. 40–41.

¹⁴ Zob.: Ustawa z dnia 28 VII 1922 r. w przedmiocie uzupełnienia ustawy z dnia 23 marca 1922 r. (Dz.U. RP 1922 Nr 31, poz. 254); Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej

zmian – upaństwowiania i uspołeczniania zakładów uzdrowiskowych, powstających projektów inwestycyjnych mających służyć rozwojowi miejscowości uzdrowiskowych – Sejm uchwalił w 1966 r. nowe regulacje prawne dla uzdrowisk¹⁵. Obowiązujące pojęcie „taksa kuracyjna” zastąpiono terminem „opłata uzdrowiskowa” (art. 13 ust. 1 u.l.u.). W przeciwieństwie do ustawy uzdrowiskowej nie wskazano organu uprawnionego do poboru opłaty uzdrowiskowej, ale jedynie przedmiotowe jej przeznaczenie – kształtowanie czynników środowiskowych niezbędnych do utrzymania funkcji leczniczej i zapobiegawczej uzdrowiska (art. 2 ust. 1 pkt 2 oraz art. 13 ust. 2 u.l.u.). Nie wprowadzono przepisów o możliwości uzyskania pomocy finansowej z budżetu państwa, natomiast art. 13 ust. 2 u.l.u. umożliwił nałożenie przez wojewódzką radę narodową na zakłady lecznictwa uzdrowiskowego oraz instytucje prowadzące działalność wczasową lub turystyczną na terenie uzdrowiska zobowiązania do ponoszenia opłat na powyższe cele.

Zmieniające się czasy: transformacja ustrojowa, restrukturyzacja i prywatyzacja uzdrowisk po 1989 r., stanowiły główny bodziec do dostosowania uregulowań prawnych dotyczących warunków prowadzenia i finansowania uzdrowisk. Od 1995 r. w Sejmie złożono siedem projektów ustaw o lecznictwie i gminach uzdrowiskowych¹⁶. Prace legislacyjne nad ustawą uzdrowiskową trwały dziesięć lat. Uchwalona w dniu 28 lipca 2005 r. ustawa o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz gminach uzdrowiskowych scaliła w jeden akt prawny wspomniane projekty oraz ustawy o gminach uzdrowiskowych i jest ustawą nadal obowiązującą¹⁷. Określa ona m.in. zasady oraz warunki prowadzenia i finansowania uzdrowisk. Artykuł 48 u.l.u.g.u. przyznał gminie uzdrowiskowej uprawnienie poboru opłaty uzdrowiskowej w celu realizacji jej zadań wskazanych przepisem art. 46 tego aktu: „Gmina uzdrowiskowa oraz gmina posiadająca status obszaru ochrony uzdrowiskowej, poza zadaniami przewidzianymi przepisami

z dnia 22 III 1928 r. zmieniające ustawę o uzdrowiskach; Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 28 XII 1934 r. o unormowaniu właściwości w niektórych działach administracji państwowej (Dz.U. RP Nr 110, poz. 976).

¹⁵ Ustawa z dnia 17 VI 1966 r. o uzdrowiskach i lecznictwie uzdrowiskowym (Dz.U. Nr 23, poz. 150 ze zm.), dalej „u.l.u.”.

¹⁶ Projekty ustaw o lecznictwie uzdrowiskowym i gminach uzdrowiskowych z lat 1995–2004 (kserokopie w zbiorze prywatnym J. Michalaka).

¹⁷ Ustawa z dnia 28 VII 2005 r. o lecznictwie, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz gminach uzdrowiskowych (tekst jedn. Dz.U. 2017, poz. 1056), dalej „u.l.u.g.u.” lub „ustawa uzdrowiskowa”.

ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, realizuje zadania własne związane z zachowaniem funkcji leczniczych uzdrowiska, w szczególności w zakresie: 1) gospodarki terenami z uwzględnieniem potrzeb lecznictwa uzdrowiskowego, ochrony złóż naturalnych surowców leczniczych oraz budowy lub innych czynności zabronionych w poszczególnych strefach ochrony uzdrowiskowej; 2) ochrony warunków naturalnych uzdrowiska lub obszaru ochrony uzdrowiskowej oraz spełniania wymagań w zakresie dopuszczalnych norm zanieczyszczeń powietrza, natężenia hałasu, odprowadzania ścieków do wód lub do ziemi, gospodarki odpadami, emisji pól elektromagnetycznych, o których mowa w odrębnych przepisach; 3) tworzenia warunków do funkcjonowania zakładów i urządzeń lecznictwa uzdrowiskowego oraz rozwoju infrastruktury komunalnej w celu zaspokajania potrzeb osób przebywających w gminie w celu leczenia uzdrowiskowego; 4) tworzenia i ulepszania infrastruktury komunalnej i technicznej przeznaczonej dla uzdrowisk lub obszarów ochrony uzdrowiskowej, związanej ze spełnieniem warunków, o których mowa w art. 34 ust. 1 pkt 5¹⁸.

Ustawa uzdrowiskowa wprowadziła dla gmin uzdrowiskowych możliwość ubiegania się o dotacje z budżetu państwa na wykonanie zadań określonych ustawą, po spełnieniu warunków określonych w art. 49 u.l.u.g.u.

2. Geneza opłaty uzdrowiskowej i dotacji uzdrowiskowej na gruncie przepisów podatkowych

Unormowania prawne ustawy z czasów austriackich w analizowanym zakresie nie znalazły odzwierciedlenia w ówczesnych aktach prawa administracyjnego oraz podatkowego o zasięgu krajowym. W okresie międzywojennym i w pierwszych latach po II wojnie światowej do porządku prawnego prawodawca wprowadził nowe regulacje prawne zawierające przepisy podatkowe dla samorządu terytorialnego¹⁸. Zaznaczyć należy, że zmiana stanu prawnego ustawy austriackiej nowelizacją

¹⁸ Między innymi: Ustawa z dnia 23 III 1933 r. o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorialnego; Dekret z dnia 13 IV 1945 r. o reformie samorządowego systemu podatkowego (Dz.U. Nr 13, poz. 73); Dekret z dnia 16 V 1946 r. o postępowaniu podatkowym (tekst jedn. Dz.U. 1963 Nr 11, poz. 60), dalej „d.o.p.p.”; Dekret z dnia 20 III 1946 r. o finansach komunalnych (Dz.U. Nr 19, poz. 129 ze zm.); Dekret z dnia 20 III 1946 r. o podatkach komunalnych (tekst jedn. Dz.U. 1947 Nr 40, poz. 198), dalej „d.o.p.k.”

ustawy o uzdrowiskach w zakresie wskazania charakteru podatkowego taksy kuracyjnej i pomocy finansowej ze strony Państwa dla uzdrowisk posiadających status użyteczności publicznej nie wywarła istotnych skutków prawnych w postaci dokonania regulacji w ustawach podatkowych w tym zakresie do 1955 r. Domniemywać można, że była to klasyczna danina publiczna, jako rodzaj innych podatków komunalnych¹⁹, oraz uznaniowa pseudodotacja.

Po raz pierwszy, w następstwie nowelizacji ustawy z 1951 r. o podatkach terenowych²⁰, przepisy przyznające prawo poboru opłaty w uzdrowiskach zawarto w Dekrecie z dnia 20 maja 1955 r. o podatkach i opłatach lokalnych²¹. Opłata ta została zdefiniowana jako „opłata uzdrowiskowa”. Na mocy przepisu art. 1 ust. 1 i 3 d.p.o.l. opłatę tę ustawodawca zaliczył do składników budżetu terenowych rad narodowych. W wyniku tej nowelizacji, w art. 33–36 d.p.o.l., włączono przepisy szczegółowo regulujące: cel fiskalny poboru opłaty uzdrowiskowej, przesłanki poboru, wysokość opłaty, zakres uprawnień rady narodowej i Rady Ministrów. Istota przepisu art. 33 d.p.o.l. stanowi, że w polityce fiskalnej terenowej rady narodowej miejscowości uzdrowiskowej przeznaczyć należało środki z poboru tej opłaty na pozalimitowe inwestycje niezbędne dla potrzeb uzdrowiska oraz ich bieżące utrzymanie²². Płatnika wskazano w art. 34 d.p.o.l., tj.: (1) osoby przebywające w uzdrowiskach dla celów wypoczynkowo-kuracyjnych, (2) osoby obowiązane do płacenia podatku obrotowego w myśl przepisów dla gospodarki nieuspołecznionej, a wykonujące świadczenia rzeczowe lub usługowe w uzdrowisku. Opłatę należało uiścić za każdy dzień pobytu. Maksymalną wysokość stawek opłaty uzdrowiskowej, w tym ulgowej, przewiduje art. 35 d.p.o.l. Należy zaznaczyć, że nie zastosowano instytucji obligatoryjnego zwolnienia od obowiązku ponoszenia omawianej opłaty, pozostawiając swobodne uznanie radzie narodowej w uzdrowisku oraz określenie w drodze uchwały wysokości opłaty. Nie zastosowano także bezwarunkowego tzw. „zwolnienia jednodobowego” i „szpitalnego”, jak to ma miejsce w obecnym stanie prawnym²³. Dla drugiej grupy płatników zasady ustalania i poboru opłaty uzdrowiskowej były tożsame z zasadami dotyczącymi

¹⁹ Artykuły 3 i 5 d.o.p.p.; art. 1 pkt 6 oraz art. 33–38 d.o.p.k.

²⁰ Dz.U. 1951 Nr 14, poz. 110 ze zm.

²¹ Tekst jedn. Dz.U. 1963 Nr 16, poz. 87, dalej „d.p.o.l.”.

²² „[...] w szczególności na urządzenia zdrowotne, podniesienie stanu sanitarnego uzdrowisk, urządzenia kwietników i zieleńców, a także na cele kulturalno-oświatowe”.

²³ W praktyce opłatę uzdrowiskową pobiera się za 21 osobodni, za podstawę przyjmując dobę hotelową, a nie za 22 dni, tj. nie od dnia przyjazdu do dnia wyjazdu, przyjmując

podatku obrotowego. Kompetencje w zakresie dokonania zmian w katalogu płatników oraz wysokości stawek powierzono Radzie Ministrów²⁴.

Powołany wyżej termin „opłata uzdrowiskowa” nowym aktem prawnym zastąpiono terminem „opłata klimatyczna”. W uchwalonej w dniu 19 grudnia 1975 r. ustawie o niektórych podatkach i opłatach terenowych regulacjom prawnym w tym zakresie poświęcono art. 26–28²⁵. Ustawodawca dokonał rozszerzenia terytorialnego obowiązku dokonania opłaty dla osób przebywających nie tylko w uzdrowiskach, ale i w miejscowościach o tożsamy walorach krajobrazowych, klimatycznych i warunkach środowiskowych, które to umożliwiły stały lub sezonowy ruch turystyczny. Wskazanie tych miejscowości należało do uprawnień wojewódzkich rad narodowych. Przesłankę do uiszczenia opłaty klimatycznej stanowił wypoczynkowo-zdrowotny cel pobytu. Uchyłono przepis zawierający obowiązek uiszczania opłaty przez osoby wykonujące świadczenia rzeczowe i usługowe na terenie uzdrowiska, jednocześnie zobligowane do płacenia innej formy podatku na podstawie właściwych podatkowych aktów prawnych. Istotną kwestią było wprowadzenie nowej zasady, że od osób przebywających na leczeniu w szpitalach uzdrowiskowych i innych zakładach typu szpitalnego nie pobiera się opłaty klimatycznej. Pozostałe uregulowania dotyczące zakresu kompetencji organów samorządowych i rządowych z poprzedniej regulacji nie uległy zmianie. Do kompetencji Rady Ministrów należała możliwość podwyższenia stawek opłaty, do rady narodowej możliwość zwalniania niektórych kategorii osób z uiszczenia opłaty klimatycznej.

Zmiany w obszarze podatków i opłat lokalnych wprowadzone w przepisach kolejnej noweli z 1985 r.²⁶ zastąpiły dotychczasową nazwę opłaty lokalnej nazwą „opłata miejscowa”. Nie przyniosły natomiast zmian w zakresie wskazania organów i ich właściwości, obszarów poboru opłaty, grup podatników, na których ciążył obowiązek zapłaty. Należy podkreślić, że choć dla organu samorządu terytorialnego zachowano upoważnienie do określenia kategorii osób zwolnionych z opłaty²⁷, to

za podstawę poboru dobę cywilną. Pobyt na leczeniu szpitalnym w uzdrowisku korzysta ze zwolnienia ustawowego opłacania opłaty uzdrowiskowej.

²⁴ Artykuł 36 d.p.o.l.

²⁵ Dz.U. 1975 Nr 45, poz. 229.

²⁶ Ustawa z dnia 14 III 1985 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. Nr 12, poz. 50 ze zm.), dalej „u.p.l.”.

²⁷ W jednej wyłącznie nowelizacji dotyczącej podatków i opłat terenowych – z 1975 r. – ustawodawca dokonał zwolnienia podmiotowego, obejmując nim osoby przebywające w szpitalach i placówkach typu szpitalnego w uzdrowiskach.

ustawodawca znacznie rozszerzył katalog osób podlegających zwolnieniu od uiszczenia opłaty miejscowej. Zgodnie z art. 15 ust. 2 u.p.l. obowiązku uiszczenia opłaty miejscowej nie podlegali: członkowie przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych, osoby z nimi zrównane na podstawie ustaw, umów i zwyczajów międzynarodowych, niebędące obywatelami polskimi i niemające miejsca pobytu stałego na terytorium Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej – na zasadzie wzajemności, osoby przebywające w szpitalach lub innych placówkach typu szpitalnego, osoby niewidome i ich przewodnicy, podatnicy podatku od nieruchomości, którzy są właścicielami, samoistnymi posiadaczami, użytkownikami wieczystymi nieruchomości lub użytkownikami nieruchomości na podstawie ustanowionego na nich prawa użytkowania oraz członkowie ich rodzin, będący posiadaczami domów letniskowych w miejscowościach, w których pobiera się opłatę miejscową. Nie sposób nie zwrócić szczególnej uwagi na treść normy prawnej zawartej w art. 15 ust. 5 u.p.l., z której wynikało uprawnienie dla rady narodowej pierwszego stopnia do uznaniowego podwyższenia stawki opłaty miejscowej, nie więcej niż o 50% stawki maksymalnej wskazanej przepisami ustawy. Taki stan prawny mógł, zgodnie z wolą prawodawcy, zaistnieć wyłącznie w sytuacji, gdy dany organ na terenie swojego działania, w dniu wejścia w życie ustawy, otrzymywał, na podstawie odrębnych przepisów, fundusze celowe z przeznaczeniem na rozwój bazy turystyczno-wypoczynkowej²⁸.

W następstwie przemian ustrojowych od 1990 r. zasady prawne funkcjonowania gmin uzdrowiskowych zawarte zostały w treści ustawy zasadniczej, status prawny w ustawie o samorządzie gminnym, a pozycja ustrojowa w statucie gminy²⁹. Ten stan rzeczy stał się bodźcem do dokonania zmian w dotychczas obowiązujących przepisach prawa dla gmin.

Prawodawca w nowej regulacji z 1991 r. (u.p.o.l.) dla opłaty lokalnej, pobieranej od osób fizycznych przebywających w uzdrowiskach i miejscowościach posiadających szczególne walory klimatyczno-turystyczne wskazanych przepisami prawa, początkowo nie dokonał zmiany nazwy „opłata miejscowa”, wprowadził natomiast art. 17 ust. 2 pkt 5 u.p.o.l. dodatkowe zwolnienie dla zorganizowanych grup dzieci

²⁸ Artykuły 15 i 22 u.p.l.

²⁹ Artykuły 163–172 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 IV 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.), dalej „Konstytucja RP”; Ustawa z dnia 8 III 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz.U. 2018, poz. 994 ze zm.); statut gminy, w formie uchwały, uchwała organu stanowiącego gminy.

i młodzieży szkolnej. Jako organ właściwy, na wniosek rady gminy stopnia podstawowego, do dokonania ustalenia wykazu miejscowości (po zasięgnięciu opinii Ministra Ochrony Środowiska, Zasobów Naturalnych i Leśnictwa), w których opłata ma zostać pobierana, wskazał wojewodę (art. 17 ust. 3 u.p.o.l.). Uprawnienia m.in. dotyczące zasad poboru, wysokości stawki opłaty, przyznane przepisami uchylonych aktów prawnych terenowym radom narodowym, otrzymała rada gminy (art. 1 oraz 17–18 u.p.o.l.). Nowelizacją ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z 2002 r. wprowadzono zmianę w systemie zwolnień ustawowych. Zawężono krąg podmiotów uprawnionych do uzyskania zwolnienia z ponoszenia opłaty miejscowej w trakcie pobytu w uzdrowisku. Takie rozwiązanie prawodawca zastosował, biorąc zapewne pod uwagę konsekwencje finansowe w postaci zmniejszenia dochodów budżetowych gmin³⁰, w których to granicach administracyjnych znajdowały się miejscowości uzdrowiskowe. Prawo do zwolnienia z poboru w drodze inkasa opłaty miejscowej przyznano: „osobom przebywającym w szpitalach”, znosząc uprawnienia dla osób „przebywających w zakładach uzdrowiskowych oraz sanatoriach”. Organem podatkowym ustanowiono organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego (wójt, burmistrz, prezydent)³¹.

Do źródeł dochodu gminy w myśl przepisów o dochodach gmin³² zaliczono m.in. dotacje i subwencje z przeznaczeniem na podstawowe wydatki gmin przyznawane z budżetu państwa. Zasady ustalania i przekazywania subwencji ogólnej dla gmin uregulowane zostały w art. 10–20 u.d.g. Jak wynika z ich treści, przy dokonywaniu podziału łącznej kwoty subwencji gminie posiadającej na swoim terenie uzdrowisko przysługiwało zwiększenie liczby jednostek przeliczeniowych odpowiadających liczbie mieszkańców gminy według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok kalendarzowy, w którym dokonywane są obliczenia, zwany „rokiem bazowym”. Z zasad przyznawania

³⁰ Zgodnie z treścią art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d. u.p.o.l. klasyczny przykład zmniejszenia dochodów własnych gmin uzdrowiskowych stanowi stawka podatku od budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych.

³¹ Artykuł 1 pkt 13 lit. b Ustawy z dnia 30 X 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie innych ustaw (Dz.U. Nr 200, poz. 1683 ze zm.); M. Bonikowska, *Wykładnia art. 17 ust. 2 pkt 2 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2012, nr 2, s. 56–71.

³² Ustawa z dnia 14 XII 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. oraz o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym (Dz.U. Nr 89, poz. 518 ze zm.), dalej „u.d.g.”.

subwencji wywieść można, że metodyka jej obliczania miała w zasadzie charakter uznaniowy, a nie obligatoryjny.

Wprowadzenie do krajowego porządku prawnego w 2005 r. ustawy o lecznictwie, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz gminach uzdrowiskowych niewątpliwie stało się podstawą wprowadzenia zmian w prawie podatkowym. Dokonany przegląd przepisów prawa wprowadzających ponownie pojęcie „opłata uzdrowiskowa” dał uprawnienie gminie uzdrowiskowej do pobierania tejże opłaty lokalnej od dnia 2 października 2005 r. Ustawa ta przepisami art. 54 uregulowała dokonanie zmian w tym zakresie w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych poprzez wprowadzenie do art. 1 pkt 5a terminu „opłata uzdrowiskowa”³³ oraz wprowadzenie tegoż pojęcia do art. 17 u.p.o.l. Rozważając treść zmian wprowadzonych do przepisów art. 17 u.p.o.l., nie sposób nie podkreślić, że ustawodawca, zapewne w wiadomym sobie zamiarze, jako podstawy do poboru opłaty miejscowej w miejscowościach nieposiadających statusu uzdrowiska nie wskazał pobytu osoby fizycznej dla celów leczniczych³⁴, ale wyłącznie m.in. walory klimatyczne, krajobrazowe. Nie dokonał zmian w przedmiocie: wskazania podmiotów, którym przysługuje zwolnienie ustawowe od poboru tej opłaty, zasad ustalania, poboru oraz terminów płatności. Ustalił stawkę górnej granicy wysokości opłaty. Równocześnie zastrzegł w przepisach art. 17 u.p.o.l., poprzez dodanie ust. 2a, zakaz kumulatywnego poboru przez organ podatkowy podstawowego stopnia opłaty miejscowej i uzdrowiskowej.

Dokonując podziału opłaty lokalnej na opłatę miejscową i opłatę uzdrowiskową, ustawodawca przewidział możliwość wprowadzenia na zasadzie wyłączności do budżetu gminy, na której obszarze znajduje się miejscowość uzdrowiskowa, dodatkowego dochodu w postaci dotacji uzdrowiskowej otrzymywanej z budżetu państwa. Celem wprowadzenia takiego rozwiązania była potrzeba zapewnienia dodatkowych środków finansowania gminy w miejsce dotychczasowej subwencji ogólnej. Na gminę uzdrowiskową *lex specialis* nakłada dodatkowe obowiązki

³³ Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej z dnia 21 VI 2006 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. Nr 121, poz. 884).

³⁴ Ustawodawca dla tej grupy miejscowości jako podstawę poboru opłaty miejscowej od osób fizycznych określił pobyt w celu turystycznym, wypoczynkowym i szkoleniowym, tym samym wykluczając możliwość pozyskania dotacji, jak to ma miejsce w przypadku gminy uzdrowiskowej.

w zakresie realizacji zadań własnych związanych z zachowaniem funkcji leczniczych uzdrowiska³⁵.

Przypomnieć należy, że idea pomocy państwa dla uzdrowisk znalazła miejsce w przepisach ustawy o uzdrowiskach. Zasady pomocy ustalane były dla wnioskującego uzdrowiska indywidualnie. Ustawa o lecznictwie uzdrowiskowym nie regulowała w żaden sposób tego rodzaju rozwiązań.

Uprawnienie do otrzymania dotacji z budżetu państwa przez gminę uzdrowiskową zawiera art. 49 u.l.u.g.u. Warunek stanowi realizacja zadań zawartych w przepisach art. 46 wskazanej ustawy. Tryb, terminy ustalenia oraz przekazania dotacji, w drodze rozporządzenia, po zasięgnięciu opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego, określa minister właściwy do spraw finansów publicznych. Wysokość przyznanej dotacji na dany rok obrachunkowy równa się wysokości wpływów opłaty uzdrowiskowej pobranej w uzdrowisku w roku poprzedzającym rok bazowy w rozumieniu art. 2 Ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego³⁶. Podstawę prawną zaliczenia opłat lokalnych, w tym opłaty uzdrowiskowej, do źródeł dochodów własnych gmin uzdrowiskowych stanowią przepisy ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego³⁷.

Konstytucja RP wymienia oprócz dochodów własnych także dotacje z budżetu państwa jako jeden ze składników dochodu jednostek samorządu terytorialnego³⁸. Ustawa o dochodach JST, uchwalona na mocy art. 167 pkt 3 Konstytucji RP, do źródeł dochodów gminy zalicza dotacje, o których stanowią odrębne przepisy, w tym uzdrowiskową, wprowadzoną treścią art. 42 ust. 1 pkt 6.

W aspekcie rozważanej tematyki należy zwrócić szczególną uwagę na fakt, że za podstawowy akt prawny przyznający jednostce samorządu terytorialnego możliwość zwiększenia dochodu – poprzez przekazanie na rzecz gminy tego rodzaju dotacji – uznać należy przepisy dotyczące przedmiotu rozważań ustawy uzdrowiskowej. Warunkiem jest: posiadanie statusu gminy uzdrowiskowej, dokonanie poboru opłaty

³⁵ Artykuł 46 u.l.u.g.u.

³⁶ Tekst jedn. Dz.U. 2010 Nr 80, poz. 526 ze zm., dalej „u.d.j.s.t.” lub „ustawa o dochodach JST”.

³⁷ Zob. art. 4 ust. 2 lit. c u.d.j.s.t. oraz z lat ubiegłych: art. 3 ust. 2 lit. c Ustawy z dnia 26 X 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 (Dz.U. Nr 150, poz. 983 ze zm., art. 1 ust. 2 lit. b).

³⁸ Artykuł 167 pkt 2 Konstytucji RP.

uzdrowiskowej, przeznaczenie na zadania wskazane przepisami omawianej ustawy. Zasady trybu i terminów ustalania oraz przekazywania dotacji gminie uzdrowiskowej z budżetu państwa, na mocy art. 49 ust. 2 u.l.u.g.u., zostały określone w rozporządzeniu Ministra Finansów³⁹. Kwotę dotacji przekazuje właściwy miejscowo wojewoda na rachunek budżetu gminy uzdrowiskowej do dnia 31 sierpnia roku budżetowego, po złożeniu przez jednostkę samorządu terytorialnego wniosku o dotację z budżetu państwa na realizację zadań własnych związanych z zachowaniem funkcji leczniczych uzdrowiska, zawierającego: wyliczenie kwoty z wpływów opłaty uzdrowiskowej oraz wskazanie wysokości ustalonej stawki opłaty lokalnej – za poprzedni rok bazowy – podstawę prawną stanowi uchwała Rady Gminy⁴⁰, wskazanie liczby osobodni, za które pobrano opłatę, oraz po przeprowadzeniu kontroli prawidłowości sporządzonych wniosków zarówno pod względem rachunkowym, jak i formalnym⁴¹.

Sumując powyższe, można przyjąć, że dotacja uzdrowiskowa *ex lege* jest specyficznym przywilejem dochodu gmin uzdrowiskowych. Sam fakt przyznania przez ustawodawcę możliwości otrzymania z budżetu państwa tej kategorii dotacji stanowi bowiem kryterium podziału gmin na tzw. uzdrowiskową i nieuzdrowiskową.

Omawiając przedmiotowe zagadnienia, należy zadać pytanie o intencję ustawodawcy we wprowadzeniu tego rodzaju preferencji ramowych programów specjalizacji oraz jednostek organizacyjnych uprawnionych do ich określania i realizowania. Ewidentne jest, że dokonanie podziału opłaty lokalnej na miejscową i uzdrowiskową, ze wskazaniem przesłanek do dokonania jej poboru, miało na celu zapewnienie w budżecie gminy uzdrowiskowej środków finansowych na realizację zadań własnych dla zachowania przyznanego statusu. Należy podkreślić, że pojęcie „gmina uzdrowiskowa” po raz pierwszy zostało zdefiniowane

³⁹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 VI 2006 r. w sprawie trybów i terminów ustalania oraz przekazywania dotacji z budżetu państwa gminie uzdrowiskowej (Dz. U. Nr 13, poz. 705), dalej „r.t.d.g.u.”.

⁴⁰ Przykładowe uchwały: Uchwała nr XXV.196.2016 Rady Gminy Horyniec-Zdrój z dnia 2 XII 2016 r. w sprawie opłaty uzdrowiskowej (Dz.Urz. Województwa Podkarpackiego z dnia 16 XII 2016 r., poz. 4231); Uchwała Nr XIV/147/15 Rady Miasta Kołobrzeg z dnia 24 XI 2015 r. w sprawie opłaty uzdrowiskowej (Dz.Urz. Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 2 XII 2015 r., poz. 4899); Uchwała nr XXVI/243/ 2016 Rady Miasta Ustka z dnia 27 X 2016 r. w sprawie opłaty uzdrowiskowej (Dz.Urz. Województwa Pomorskiego z dnia 18 XI 2018 r., poz. 3775).

⁴¹ Paragrafy 1–5 r.t.d.g.u.

na gruncie art. 2 pkt 2 u.l.u.g.u. Na mocy tego przepisu jest nią gmina, której obszarowi lub jego części nadano status uzdrowiska, w trybie określonym ustawą. Poprzedzające go regulacje prawne nie posługiwały się tym terminem, nietrudno więc zauważyć związek przyczynowo-skutkowy pomiędzy aktem prawa konstytuującym samorząd gminny⁴² a wskazaną powyżej nowelizacją.

Nie można się zgodzić ze stanowiskiem R. Dowgiera, że dokonanie podziału opłaty lokalnej na dwie odrębne daniny publiczne – opłatę uzdrowiskową i miejscową – nie wniosło pozytywnych skutków dla finansów gminy, w której granicach znajduje się uzdrowisko, ale stało się wyłącznie powodem lokalnego „zamieszania” legislacyjnego⁴³. Określono bowiem w konsekwencji procesu prawotwórczego minimalne warunki klimatyczne, krajobrazowe i przyrodnicze umożliwiające pobyt w celach turystycznych, wypoczynkowych i szkoleniowych dla miejscowości lub gmin uprawnionych do pobierania opłaty miejscowej⁴⁴ oraz warunki wymagane w celu uzyskania odpowiedniego statusu dla miejscowości o statusie obszaru ochrony uzdrowiskowej. Na mocy art. 17 ust. 1a u.p.o.l. w zw. z art. 48 u.l.u.g.u. dokonano rozszerzenia katalogu celów pobytu o „cele zdrowotne” obejmujące obszar, który uzyskał status uzdrowiska. Uzdrowiska są miejscowościami tzw. całorocznego krótkotrwałego zakwaterowania w następstwie wykonywania przez

⁴² Ustawa z dnia 8 III 1990 r. o samorządzie terytorialnym – stosownie do art. 10 Ustawy z dnia 29 XII 1998 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z wdrożeniem reformy ustrojowej państwa (Dz.U. 1998 Nr 162, poz. 1126) została zmieniona Ustawą z dnia 8 VII 2005 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 175, poz. 1457) z dniem rozpoczęcia kadencji wójtów, burmistrzów, prezydentów miast następującej po kadencji, w czasie której ustawa zmieniająca została ogłoszona.

⁴³ R. Dowgier, *Zmiany w podatkach i opłatach lokalnych 2005/2006 (cz. II)*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 1, s. 4. W związku z wprowadzeniem nowelizacji ustawy uzdrowiskowej z 28 VII 2005 r. do krajowego porządku prawnego organowi stanowiącemu samorządu lokalnego, w którego granicach gminy lub miasta znalazła się miejscowość spełniająca warunki niezbędne do realizacji celów zdrowotnych czy pobytów turystycznych, wypoczynkowych i szkoleniowych, nakazano konieczność stanowienia aktów prawa miejscowego w zakresach wskazanych ustawą.

⁴⁴ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 XII 2007 r. w sprawie warunków, jakie powinna spełniać miejscowość, w której można pobierać opłatę miejscową (Dz.U. Nr 249, poz. 1851). Ten akt wykonawczy do u.p.o.l. został uchwalony po dwóch latach. W zakresie poboru opłaty lokalnej obowiązywały w części równorzędnie przepisy Ustawy z dnia 29 VII 2005 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze zmianami w podziale zadań i kompetencji administracji państwowej (Dz.U. Nr 175, poz. 1462) oraz art. 33–44 u.l.u.g.u.

zakłady lecznictwa uzdrowiskowego funkcji publicznych z obszaru ochrony zdrowia. Opłata uzdrowiskowa nie tylko wprost wchodzi do dochodu gminy, ale nadto generuje odpowiednią wysokość dotacji (rodzaj algorytmu) pozyskiwaną przez gminę uzdrowiskową.

Przeprowadzenie dogłębnej analizy obowiązujących przepisów prawa stanowi podstawę do zaprezentowania odmiennego stanowiska dotyczącego istoty celowości dokonania ustawowego zróżnicowania miejscowości uprawnionych do poboru opłaty lokalnej na dwa rodzaje – opłatę miejscową i uzdrowiskową. Na pozór wydawać by się mogło, że omawiane nowelizacje wprowadziły pewien stopień zagrożenia dla gmin – z prawa przyznanego poprzednimi regulacjami prawnymi do obecnie obowiązujących przepisów dotyczących pozyskania środków finansowych z poboru opłaty miejscowej do budżetu uprawnionej miejscowości czy gminy na realizację zadań własnych. Jednakże należy uwzględnić fakt, że ustawa uzdrowiskowa na jednostkę samorządową, w której granicach położony jest obszar ochrony uzdrowiskowej lub obszar uzdrowiskowy, nałożyła obowiązek sporządzenia operatu uzdrowiskowego, planu przestrzennego, tj. kosztowne zadania własne dla zachowania funkcji leczniczych poprzez: tworzenie infrastruktury komunalnej i technicznej oraz warunków do funkcjonowania zakładów uzdrowiskowych, właściwej gospodarki terenami i odpadami, ochronę środowiska i zasobów naturalnych itp. Należy także zaakcentować, że wyłączny element różnicujący obszar na obszar ochrony uzdrowiskowej i uzdrowiskowy stanowi obowiązek posiadania uzdrowiskowej infrastruktury (zakłady i urządzenia uzdrowiskowe) w granicach strefy „A”. Ograniczony został także zakres prowadzenia działalności gospodarczej na wskazanych obszarach⁴⁵.

Kierując się wykładnią celowościową wskazanych przepisów, można wyrazić pogląd, że wprowadzona legislacyjnie zróżnicowana, maksymalna górna granica kwotowa dla poszczególnej daniny lokalnej (najniższa – opłata miejscowa za pobyt w miejscowości spełniającej warunki do jej poboru; wyższa – opłata miejscowa pobierana za pobyt na obszarze ochrony uzdrowiskowej; najwyższa – opłata uzdrowiskowa – prawo poboru dla miejscowości o statusie uzdrowiska⁴⁶) uwzględnią występujące różnice w obciążeniach kosztami budżetu samorządu lokalnego.

⁴⁵ Artykuł 19 pkt 1 lit. b, c i d u.p.o.l.; J. Golba, *Problemy rozwoju społeczno-gospodarczego gmin uzdrowiskowych*, referat wygłoszony podczas XIII Kongresu Uzdrowisk Polskich 30.09–03.10.2004 r., Nałęczów, http://sgurp.pl/archiwum/Dokumenty/nalenczow/ref_golba_jan.doc (dostęp: 3 XI 2018).

⁴⁶ Artykuł 19 pkt 1 lit. b, c i d u.p.o.l.

Odnoszą się one bowiem do spełnienia ustawowych wymogów niezbędnych do otrzymania uprawnienia egzekucji przedmiotowych opłat lokalnych oraz prawidłowości realizacji zakresu nałożonych przez ustawodawcę zadań własnych przez wzgląd na specyfikę statusu gminy.

Odnosząc się do poglądu reprezentowanego w literaturze przedmiotu przez G. Dudara, że: (1) „uzyskanie przez gminę statusu uzdrowiska w obecnie obowiązującym stanie prawnym jest nie tylko czasochłonne, ale również kosztowne”, (2) „zanim gmina będzie mogła pobierać opłatę uzdrowiskową, musi wygospodarować znaczne środki finansowe, aby uzyskać statut uzdrowiska. Ponadto, abstrahując od faktu, że opłata ta nie będzie stanowić znaczących dochodów jednostek samorządu terytorialnego, to dodatkowo nakłada na organy gminy nowe obowiązki i powoduje rozrost wydawanych uchwał i decyzji administracyjnych”⁴⁷, oraz podobnych konstatacji⁴⁸, należy wyartykułować, że ustawodawca nie zastosował żadnego rodzaju środka przymusu o bezpośrednim lub pośrednim wpływie na ograniczenie prawa podejmowania decyzji uznaniowej przez gminę w zakresie ubiegania się o przyznanie statusu gminy uzdrowiskowej (niezbędnego do skorzystania z prawa poboru opłaty uzdrowiskowej). Oznacza to, że kieruje się ona zasadą samodzielności i swobody podejmowania decyzji w niniejszym zakresie. Innymi słowy, gmina może (ale nie musi) mieć nadany tenże status, a także w każdym czasie może z niego zrezygnować.

Uzasadniając odmienne stanowisko, trzeba podkreślić, że w ostatnich latach coraz więcej gmin ubiega się o przyznanie statusu uprawniającego do poboru opłaty uzdrowiskowej⁴⁹. Zagrożone utratą tegoż prawa dokładają wszelkiej staranności dla utrzymania uprawnienia⁵⁰.

⁴⁷ G. Dudar, *Opłata uzdrowiskowa – problemy praktyczne*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2006, nr 6, s. 9, 11.

⁴⁸ Szerzej zob. M. Zdebel, *Opłata uzdrowiskowa jako źródło dochodów gminy – wybrane zagadnienia prawnofinansowe*, w: *Finanse lokalne. Wybrane zagadnienia*, pod red. L. Patrzalka, Poznań 2009, s. 265 i n.

⁴⁹ Na przykład: Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 27 VI 2012 r. w sprawie nadania statusu uzdrowiska miastu Uniejów wraz z sołectwami Spycimierz, Spycimierz-Kolonia, Zieleń i Człopy położonymi na obszarze gminy Uniejów (Dz.U. poz. 782); *W Polsce powstaną nowe uzdrowiska...*, <http://serwisy.gazetaprawna.pl/samorząd/artykuly/778802,w-polsce-powstana-nowe-uzdrowiska-ale-kuracjusze-nie-beda-mogli-z-nich-korzystac.html> (dostęp: 4 XI 2018).

⁵⁰ „[...] Utrata statusu uzdrowiska oznacza dla gmin straty finansowe, w tym ubytek wpływów z tak zwanej opłaty uzdrowiskowej. [...] Ponadto takie gminy otrzymują teraz dotacje z budżetu w wysokości od kilkuset tysięcy złotych do kilku milionów”,

Przypuszczalnie cytowane uciążliwości nie przesądzą o podjęciu starań uzyskania przez gminy statusu gminy uzdrowiskowej, pomimo wejścia w życie w 2016 r. istotnych zmian dotyczących poboru opłaty uzdrowiskowej (wprowadzonych nowelizacją u.p.o.l.). Od dnia 1 stycznia tegoż roku pobór opłaty uzdrowiskowej nie jest obowiązkowy, lecz fakultatywny. Rodzi się zatem pytanie, czy w przyszłości gminy uzdrowiskowe zrezygnują z tego rodzaju źródła dochodu własnego. Wydaje się, że nie, gdyż automatycznie utraciłyby następane źródło dochodu w formie dotacji uzdrowiskowej.

3. Cele wprowadzenia zmian legislacyjnych

W świetle powyższych rozważań nieodzowne jest wskazanie charakteru prawnego opłaty i dotacji uzdrowiskowej. Opłata uzdrowiskowa, jak wynika z jej konstrukcji prawnej, ma charakter ogólnego dochodu gminy. Opłata uzdrowiskowa, oprócz spełnienia podstawowego celu w uzyskaniu własnego źródła przychodu gminy uzdrowiskowej – celu fiskalnego, ma wpływ na wysokość dotacji udzielonej gminie (miastu) o statusie uzdrowiska z budżetu państwa.

Ustawowo zagwarantowana dotacja uzdrowiskowa jest jednym ze składników przychodu gminy uzdrowiskowej. Analiza ewolucji przepisów dotyczących uzdrowisk wskazuje, że ustawodawca po raz pierwszy przepisem art. 49 ust. 1 u.l.u.g.u. preferencyjnie uposażył gminę uzdrowiskową w możliwość zwiększenia dochodu nowym składnikiem, tj. dotacją z budżetu państwa. Pierwotnie miała ona charakter dotacji celowej, a obecnie ma charakter dotacji ogólnej⁵¹. Należy przychylić się do poglądu wyrażonego przez J. Golbę, że żaden krajowy akt prawa nie definiuje charakteru prawnego dotacji uzdrowiskowej. Ma ona cechy zarówno dotacji, jak i subwencji, co wywołuje niedookreśloność jej statusu prawnego⁵².

Polskie uzdrowiska są zagrożone, <https://finanse.wp.pl/polskie-uzdrowiska-sa-zagrozone-6114831617181825a> (dostęp: 4 XI 2018).

⁵¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 VI 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. Nr 107, poz. 276 ze zm.), zmienione Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 III 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jedn. Dz.U. 2014, poz. 1053 ze zm.).

⁵² Szerzej: J. Golba, *Istota i charakter prawny dotacji uzdrowiskowej*, http://sgurp.pl/assets/public/pdf/opinie/dr_jan_golba_uzdrowiska_charakter_prawny_dotacji_uzdrowiskowej.pdf (dostęp: 4 XI 2018).

W obecnym stanie prawnym rozdział w gminach uzdrowiskowych środków finansowych pozyskanych z opłaty i dotacji uzdrowiskowej dla prawidłowej realizacji zadań związanych z zachowaniem funkcji leczniczych i rozwojem uzdrowiska budzi wiele kontrowersji. Fakultatywne jest, czy zostaną one rozdysponowane na potrzeby właściwej części uzdrowiska (strefy „A”), czy też wydatkowane na potrzeby pozostałych jego obszarów (strefy „B” i „C”). Należy położyć akcent na kwestię, że wpływy z opłaty uzdrowiskowej w przeważającej części pochodzą z tytułu poboru opłaty uzdrowiskowej w zakładach lecznictwa uzdrowiskowego usytuowanych w strefie „A” uzdrowiska. Kształtują one w konsekwencji kwotę dotacji uzdrowiskowej pozyskaną przez gminę uzdrowiskową z budżetu państwa. W rzeczywistości w ramach gospodarki finansowej gmin uzdrowiskowych pozyskane z obu tytułów środki finansowe rozgospodarowywane są na terenach wszystkich stref danego uzdrowiska, nierzadko pokrywających się z granicami gminy uzdrowiskowej⁵³, co wywołuje liczne kontrowersje. Niewłaściwe rozdysponowywanie tychże środków finansowych w gminach uzdrowiskowych potwierdzają raporty pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli⁵⁴.

Biorąc pod uwagę powyższe rozważania, należy stwierdzić, że na gruncie obowiązującego ustawodawstwa w zakresie dotyczącym dochodu gminy z tytułu opłaty i dotacji uzdrowiskowej występuje brak regulacji ustawowych jednoznacznie definiujących katalog zadań, na które gmina uzdrowiskowa może ponosić wydatki dla zachowania funkcji uzdrowiskowych. Otwarty katalog tychże zadań determinuje wydatki gmin o różnym charakterze. Mogą zostać przeznaczone zarówno na wydatki bieżące, jak i na wydatki majątkowe.

Gminy uzdrowiskowe realizują zadania zachowania funkcji leczniczej na obszarze posiadającym status uzdrowiska. Obszar ten w większości pokrywa się z granicami administracyjnymi gminy. Przepisy zawarte w art. 46 ust. 1 pkt 1–4 ustawy uzdrowiskowej nie mają zastosowania docelowo dla obszaru pokrywającego się ze strefą „A” obszaru ochrony uzdrowiskowej. Obszar pokrywający się ze strefą „A” obszaru ochrony uzdrowiskowej w przeważającej części, a nawet w praktyce w całości, generuje dochody z opłaty oraz dotacji uzdrowiskowej dla gmin

⁵³ Szerzej: B. Michalak-Trybus, *10 lat funkcjonowania Gminy Iwonicz-Zdrój pod rządami nowej ustawy uzdrowiskowej*, w: *Iwonicz-Zdrój. Rocznik Stowarzyszenia Przyjaciół Iwonicza-Zdroju*, t. 12: 2014–2015, Iwonicz-Zdrój 2016, s. 54 i n.

⁵⁴ Wystąpienia pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli, <https://www.nik.gov.pl/kontrolne/wyniki-kontroli-nik/> (dostęp: 4 II 2018).

uzdrowiskowych, które powinny zostać przeznaczone do wykorzystania na zadania określone w art. 46 tejże ustawy przez gminę uzdrowiskową ze szczególnym uwzględnieniem potrzeb strefy „A”. Obecne przepisy pozostawiają swobodę organowi stanowiącemu gminy uzdrowiskowej w doborze kryteriów wydatkowania środków finansowych pozyskanych z tytułu poboru opłaty uzdrowiskowej oraz otrzymanej dotacji uzdrowiskowej, co powoduje nieracjonalne wykorzystanie środków finansowych, niejednokrotnie wyprowadzając je na inwestycje poza tę strefę, na co wskazują organy kontrolne⁵⁵. Przedstawione argumenty niewątpliwie wskazują na konieczność sformułowania propozycji *de lege ferenda*.

W obecnym stanie prawnym opłata uzdrowiskowa stanowi fakultatywny dochód gminy uzdrowiskowej zależny od woli organu stanowiącego w danej gminie. Określenie przez ustawodawcę enumeratywnie celu przeznaczenia opłaty uzdrowiskowej nie jest precedensem prawnym. Podobne rozwiązanie ustawodawca zastosował np. w art. 9³ Ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi⁵⁶. Zasadne zatem jest wprowadzenie ograniczenia swobody decyzyjności organu stanowiącego gminy uzdrowiskowej w niniejszej kwestii, ponieważ strefa ochrony uzdrowiskowej „A” pełni bezpośrednio funkcje zachowawczą i prewencyjną w systemie ochrony zdrowia ze względu na wyłączone przeznaczenie, zgodnie z dyspozycją ustawową, dla funkcjonowania uzdrowiskowych zakładów leczniczych.

Dotacja uzdrowiskowa do roku 2012 wykazywana i rozliczana była w sprawozdaniach gmin uzdrowiskowych jako dotacja celowa. Od roku 2013 ma charakter dotacji ogólnej. Wprowadzona przez Ministra Finansów powyżej wskazana zmiana⁵⁷ w zakresie rozdziału środków finansowych wpłynęła niekorzystnie na prawidłową realizację zadań związanych z zachowaniem funkcji leczniczych i rozwojem uzdrowisk. Stanowi ona bowiem ogólny dochód gminy uzdrowiskowej, o którego podziale finansowym i określeniu celu, niekoniecznie literalnie wynikającego z przepisu art. 46 ustawy uzdrowiskowej, decyduje organ stanowiący gminy. Do rozdziału środków z dotacji uzdrowiskowej nie

⁵⁵ Na ten temat zob. np. <https://bip.malopolska.pl/e.pobierz,get.html?id=1351124>; <https://bip.um.swinoujscie.pl/attachments/download/18544> (dostęp: 4 II 2019).

⁵⁶ Tekst jedn. Dz.U. 2018, poz. 2137 ze zm., dalej „ustawa o wychowaniu w trzeźwości”.

⁵⁷ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 III 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

ma zastosowania „zasada funduszowania”, tak jak np. w ustawie o wychowaniu w trzeźwości, Ustawie z dnia 21 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska⁵⁸ czy Ustawie z dnia 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym⁵⁹. Biorąc pod uwagę powyższe, należy podkreślić potrzebę zmiany charakteru dotacji uzdrowiskowej z podmiotowej (o cechach subwencji) na celową w przepisach prawa finansowego. Postulowana jest zmiana Rozporządzenia Ministra Finansów. Nie ulega wątpliwości, że ustanowienie *numerus clausus* celów, tj. wskazanie, na jakie działania gmina uzdrowiskowa może przeznaczyć dochód z opłaty i dotacji uzdrowiskowej, znacznie ograniczy zakres, przyczyny i skutki nieprawidłowości popełnianych w polityce gminy uzdrowiskowej, a nadto zwiększy możliwości kontrolne nad właściwą dystrybucją wyżej wskazanych środków sprawowane przez ministra właściwego do spraw zdrowia, ministra właściwego do spraw finansów oraz wojewodę. W wyjątkowych sytuacjach należy dopuścić stosowanie przepisów dla obszarów pokrywających się ze strefą „B” lub strefą „C” obszaru ochrony uzdrowiskowej, wyłącznie jednak w przypadku udokumentowanego bezpośredniego wpływu na funkcjonowanie obszaru pokrywającego się ze strefą „A” obszaru ochrony uzdrowiskowej.

Podsumowanie

W niniejszym opracowaniu zaprezentowano, w ujęciu historycznym od XIX w. do czasów obecnych, problematykę bytu w systemie prawnym opłaty i dotacji uzdrowiskowej. Rozważania badawcze oparte zostały na przeglądzie aktów prawnych regulujących tę materię w aspekcie uchylonego i obowiązującego prawa oraz stanowisk przedstawionych w literaturze przedmiotu. Zagadnienie omówiono w świetle regulacji prawnych należących do gałęzi prawa administracyjnego oraz finansowego.

W konkluzji należy wskazać, że istnieje pilna potrzeba dokonania zmian w obowiązujących regulacjach prawnych. Przeprowadzona analiza sygnalizuje, że wymagają ich w szczególności przepisy o bezpośrednim wpływie na zakres dowolności dysponowania środkami finansowymi przez gminę uzdrowiskową pozyskanymi z tytułu pobierania opłaty uzdrowiskowej oraz zasilenia dochodu własnego gminy dotacją uzdrowiskową.

⁵⁸ Tekst jedn. Dz.U. 2018, poz. 799 ze zm.

⁵⁹ Tekst jedn. Dz.U. 2018, poz. 2016 ze zm.

FEE AND SPA SUBSIDY – THE EVOLUTION OF LEGAL REGULATIONS

Summary

The legislator's fee and spa subsidy established a source of income for a local government unit that has the status of a spa (health resort) municipality. The health resort municipality may collect the health resort fee from natural persons staying more than one day for health, tourist, leisure and training purposes in the area of the health resort, applying the allowances and preferences indicated in the relevant act implementing the own tasks in the scope of preserving the spa functions of health resort for the award of a spa subsidy from the state budget. Both sources of financing of the health resort municipality are the compensation for the lost income of the health resort municipalities due to statutory restrictions on the economic and investment development of this type of local government unit. Often there are conflicts of interpretation concerning the adoption and implementation of the collection of the health resort fee, as well as in matters concerning the rules, manner and purpose of the use of the fee and the health resort subsidy by the health resort municipalities.

The aim of the article is to present the most important aspects of the essence and legal nature of the fee and spa subsidy. The legal basis defining the functioning of the fee and spa subsidy has been discussed in historical perspective, from the late nineteenth century to the present, in the context of the income component of the spa commune under the provisions of administrative and tax law. The research considerations were based on the review of legislative acts regulating this matter in the aspect of the repealed and applicable law and positions presented in the literature on the subject. Proposals for legislative changes in this area have been presented, simultaneously indicating the purpose and effects of the amendment.

Keywords: local fees – spa fee – spa subsidy – health resort municipalities