

## **WYBRANE PROBLEMY ZWIĄZANE ZE STOSOWANIEM PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH OPŁATY MIEJSCOWEJ I UZDROWISKOWEJ**

### **Wprowadzenie**

Opłata miejscowa i uzdrowiskowa, uregulowane w ustawie z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>1</sup>, stanowią świadczenia, które nie mają zbyt dużego znaczenia, gdy chodzi o ich udział w dochodach własnych gmin. Pomimo to, wręcz odwrotnie proporcjonalna do wysokości wpływów z tych opłat jest liczba problemów, które wiążą się z ich poborem. Taki stan rzeczy, jak się wydaje, wynika przede wszystkim z bardzo skąpej regulacji tych świadczeń w zasadzie w tylko jednym przepisie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (art. 17). Ponadto szereg wątpliwości związanych było ze zmianą wskazanego przepisu z początkiem 2007 r., kiedy to do ustawy wprowadzono opłatę uzdrowiskową, modyfikując jednocześnie konstrukcję opłaty miejscowej.<sup>2</sup>

Po ponaddwuletnim okresie funkcjonowania opłaty uzdrowiskowej pojawiły się nowe problemy związane z jej realizacją. Są one, co należy podkreślić, w większości tożsame z tymi, które dotyczą opłaty miejscowej. Wynika to z podobnej konstrukcji obu tych świadczeń.

---

1 Tekst jedn.: Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm. – dalej zwana w skrócie u.o.p.l.

2 Zob. R. Dowgier, Opłata miejscowa, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2008, nr 6 oraz Obowiązki uchwał w sprawie opłaty miejscowej w świetle nowych zasad ustalania miejscowości, w których można pobierać opłatę miejscową, (w:) M. Popławski (red.), Podatki i opłaty lokalne w praktyce, Warszawa 2008, s. 172–179.

Przedmiotem niniejszej publikacji jest przedstawienie wybranych zagadnień związanych ze stosowaniem przepisów dotyczących opłaty miejscowej i uzdrowiskowej. Kryterium wyboru problemów stanowiła przede wszystkim praktyka gminnych organów podatkowych, które zajmują się poborem tych świadczeń.

## **1. Wyznaczenie inkasentów opłaty miejscowej i uzdrowiskowej**

Jak stanowi art. 19 pkt 3 u.o.p.l., rada gminy w drodze stosownej uchwały może zarządzić pobór m.in. opłaty miejscowej i uzdrowiskowej w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wynagrodzenie za inkaso. W praktyce pobór wskazanych opłat jest realizowany za pośrednictwem inkasentów, gdyż jest to w istocie jedyny skuteczny sposób pozyskiwania dochodów z tego tytułu. Podstawą do realizacji inkasa jest, o czym już wspomniano, uchwała rady gminy, która wyznacza podmioty, które będą pełniły funkcję inkasenta. W dotychczasowej praktyce uchwałodawczej rad gmin, w zakresie określania inkasentów obowiązywała przede wszystkim zasada, wedle której inkasent nie musiał wyrażać zgody na pełnienie powierzonej mu funkcji. Po drugie, należało wyznaczyć inkasenta w taki sposób, aby jego osoba nie budziła wątpliwości. Nie chodziło przy tym o wskazanie go z imienia i nazwiska, gdyż w przypadku opłaty miejscowej i uzdrowiskowej było to trudne, zważywszy na liczbę podmiotów, które na terenach turystycznych prowadzą różnego rodzaju obiekty zapewniające zakwaterowanie. To podmioty zarządzające tymi obiektami są w sposób naturalny najbardziej predysponowane do realizowania opłaty miejscowej i uzdrowiskowej.

Poprawność obowiązującej w zakresie wyznaczania inkasentów praktyki uchwałodawczej została zakwestionowana przez wyrok NSA z dnia 11.01.2008 r.<sup>3</sup> W orzeczeniu tym sąd postawił kilka kontrowersyjnych tez, z którymi nie sposób się zgodzić.

W pierwszej kolejności sąd wskazał, iż „powierzenie komuś stanowiska (funkcji) inkasenta musi poprzedzać zgoda danego podmiotu na przyjęcie łączących się z tym obowiązków. Jest rzeczą oczywi-

3 Sygn. akt II FSK 1526/06 – opublikowana wraz z głosem krytyczną autorstwa G. Dudara, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2009, nr 3.

stą, że musi ona zostać wyrażona przed określeniem (wyznaczeniem) inkasenta, a nie dopiero na etapie zawarcia ze wskazaną osobą stosownej umowy”. Tymczasem uzyskanie zgody na objęcie funkcji inkasenta wcale oczywiście nie jest i być nie może, gdy zważyć, jaki charakter ma ta funkcja. Słusznie w tym zakresie wskazał NSA w innym wyroku z dnia 06.09.2007 r.,<sup>4</sup> że „Inkasent jest podmiotem stosunków podatkowoprawnych, wykonującym zadania z zakresu administracji publicznej. Jest zobowiązany do wykonywania czynności w interesie publicznoprawnym. Obowiązek wykonywania funkcji inkasenta powstaje zawsze i wyłącznie na skutek zaistnienia okoliczności, z którymi przepis prawa łączy powstanie takiego obowiązku. Tym samym nałożenie obowiązku poboru podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu oraz sprecyzowanie zakresu tego obowiązku nie może nastąpić w drodze umownej. W odniesieniu konkretnie do pobierania opłaty targowej oraz określenia wysokości wynagrodzenia z tego tytułu, formą, w której następuje uregulowanie tych kwestii, jest uchwała rady gminy.”

Powyższe orzeczenie słusznie więc zauważa, że do powołania na inkasenta dochodzi wyłącznie poprzez akt o charakterze powszechnie obowiązującym, którym jest uchwała rady gminy. Żadna regulacja prawna nie pozwala przy tym postawić tezy, zgodnie z którą osoba wyznaczona w uchwale na inkasenta może odmówić zgody na pełnienie tej funkcji. Nie ma zresztą w tym zakresie żadnego zagrożenia interesów tego podmiotu, skoro konstrukcja odpowiedzialności inkasenta zakłada odpowiedzialność jedynie za świadczenie pobrane, a nie przekazane, co wynika wprost z art. 30 § 2 ustawy z dnia 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa.<sup>5</sup> Zatem inkasent, który nic nie robi, nie ponosi odpowiedzialności.

Nie powinno natomiast budzić wątpliwości, iż nałożenie na inkasenta dodatkowych obowiązków, oprócz poboru opłaty (np. prowadzenia ewidencji, rozliczania się na odpowiednich blankietach), nie jest możliwe w drodze uchwały. Jedynie zatem w tym zakresie w grę może wchodzić uregulowanie tych kwestii umownie, do czego oczywiście trzeba zgodnej woli obu stron.

4 Sygn. akt I FSK 1192/06, LEX nr 286945.

5 Tekst jedn.: Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm. – dalej zwana w skrócie o.p.

W dalszej części kontrowersyjnego wyroku NSA z dnia 11.01.2008 r. wyrażono pogląd, zgodnie z którym „wskazanie inkasenta powinno przybierać postać określenia konkretnego, a więc zwrotu odnoszącego się do zindywidualizowanego poprzez podanie imienia i nazwiska podmiotu (w przypadku osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej – nazwy).” I z tą tezą trudno się zgodzić, gdy wziąć pod uwagę kompleksową wykładnię pojęcia „określić inkasentów”. Wprawdzie, jak słusznie zauważył sąd w uzasadnieniu analizowanego wyroku, „określać” oznacza, „wymienienie cech charakterystycznych, oznaczenie czegoś”, ale nie sposób z tego wywieść, że owo oznaczenie może nastąpić jedynie poprzez wskazanie imienia i nazwiska inkasenta lub jego nazwy. Wyniki wykładni językowej powinny być bowiem, wobec wątpliwości, uzupełnione rezultatami innych rodzajów wykładni. W pierwszej kolejności wykładnia systemowa nakazuje sięgnąć do przepisów ordynacji podatkowej, które definiują inkasenta jako osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, obowiązującą na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu (art. 9 o.p.). Zauważyć należy, iż przepis ten nie wprowadza żadnych szczegółowych wytycznych dotyczących doprecyzowania, kto jest inkasentem. Podkreślić przy tym też należy, iż w podobny sposób definiuje się płatnika (art. 8 o.p.) oraz podatnika (art. 7 § 1 o.p.). Abstrahując od różnic w obowiązkach ciążących na tych podmiotach, nie sposób sobie wyobrazić, aby były one definiowane z imienia i nazwiska lub nazwy. Z założenia bowiem obowiązek podatkowy ciążący na podatniku i obowiązki płatnika czy inkasenta nakładane są nich nie w drodze aktu indywidualnego, lecz generalnego (ustawy, uchwały rady gminy). Nie jest możliwe z oczywistych względów wskazanie np. w ustawie o podatku dochodowym podatników z imienia i nazwiska lub z nazwy. Przepisy posługują się w tym zakresie zupełnie innymi kryteriami – dla podatników po prostu poprzez wskazanie, że są to osiągające dochody osoby fizyczne, osoby prawne i spółki kapitałowe w organizacji (art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>6</sup> oraz art. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku do-

---

6 Tekst jednolity: Dz.U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.

chodowym od osób fizycznych<sup>7</sup>). Z kolei, gdy chodzi o płatników, wyraźnie widać, że najczęściej są oni określani poprzez wskazanie pełnionych funkcji lub wykonywanych czynności. Dla przykładu:

- w ustawie z dnia 09.09.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych<sup>8</sup> (art. 10 ust. 2) – od czynności cywilnoprawnych dokonywanych w formie aktu notarialnego płatnikami są notariusze;
- w ustawie z dnia 28.07.1983 r. o podatku od spadków i darowizn<sup>9</sup> (art. 18 ust. 1) – płatnikami podatku od darowizny dokonanej w formie aktu notarialnego albo zawartej w tej formie umowy nieodpłatnego zniesienia współwłasności lub ugody w tym przedmiocie są notariusze;
- w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 31, 33, 34, 35) – płatnikami są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, zwane „zakładami pracy”, rolnicze spółdzielnie produkcyjne, organy rentowe, arestry śledcze oraz zakłady karne.

W związku z powyższym wydaje się, iż wystarczającym sposobem indywidualizacji powoływanych inkasentów jest wskazanie pełnionych przez nich funkcji, np. sołtysi, pracownicy urzędu gminy, osoby zarządzające targowiskiem (opłata targowa), czy też właściciele bądź użytkownicy pensjonatów (domów wczasowych) lub pól biwakowych (w zakresie opłaty miejscowej lub uzdrowiskowej). Takie generalne określenie inkasentów, z podaniem ich charakterystycznych cech, z jednej strony zapewnia możliwość poznania ich przez lokalną społeczność, z drugiej zaś daje gwarancję ciągłości inkasa i możliwości pobierania podatków bądź opłat. Gdyby w zakresie opłaty miejscowej i uzdrowiskowej jako inkasentów rady gmin określały konkretne osoby lub firmy (z imienia i nazwiska lub nazwy) zarządzające ośrodkami wczasowymi, pensjonatami lub polami biwakowymi, to powstanie każdego nowego ośrodka bądź zmiana właściciela już istniejącego, rodziłaby w takiej sytuacji konieczność podjęcia nowej uchwały w spra-

---

7 Tekst jedn.: Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.

8 Tekst jedn.: Dz.U. z 2007 r. Nr 68, poz. 450 ze zm.

9 Tekst jedn.: Dz.U. z 2009 r. Nr 93, poz. 768.

wie inkasa. Z pewnością takiego rozwiązania nie można określić mianem racjonalnego.

## 2. Jak zmotywować inkasentów do poboru opłaty?

Konstrukcja odpowiedzialności inkasenta z art. 30 § 2 o.p. zakłada, że odpowiada on jedynie za podatek pobrany, a nie wpłacony. Zatem inkasent, jeżeli nic nie robi, nie może ponosić odpowiedzialności na gruncie ordynacji. Dlatego podejmuje się próby motywowania inkasentów do realizacji powierzonych im funkcji. Motywacją taką jest przede wszystkim wynagrodzenie, które zgodnie z art. 28 § 4 o.p., w zakresie inkasentów podatków i opłat lokalnych może, ale wcale nie musi być wprowadzone. Trudno sobie jednak wyobrazić, aby inkasent realizował powierzoną mu funkcję nieodpłatnie. Z drugiej jednak strony, nawet wprowadzenie w uchwale wynagrodzenia nie gwarantuje, że inkasenci będą realizowali podatki i opłaty samorządowe. W tym zakresie widać, że gminy próbują podejmować działania zmierzające do dodatkowej mobilizacji inkasentów. W przypadku opłaty miejscowej i uzdrowskiej spotkać się można z organizowanymi dla inkasentów konkursami, w których warunkiem uczestnictwa jest wykonywanie funkcji inkasenta. Dla przykładu w gminie Mielno zorganizowano w 2007 r. konkurs dla osób zajmujących się poborem opłaty miejscowej. Celem konkursu było zachęcenie osób wynajmujących kwatery do rozliczania się z urzędem gminy. Nagrodą były telewizory plazmowe, a warunki uczestnictwa w konkursie przewidywały:

- podpisanie umowy z Urzędem Gminy w Mielnie oraz terminowe rozliczanie się z opłaty miejscowej, tj. w terminie 10 dni, po upływie miesiąca, w którym pobrano opłatę,
- kwotę rozliczenia za sezon letni (lipiec–sierpień) przekraczającą: pokoje gościnne, kwatery prywatne – 300 zł, pensjonaty – 1000 zł, pola namiotowe, campingowe – 500 zł, ośrodki wczasowe – 4500 zł.

Biorąc nawet pod uwagę koszty związane z nabyciem nagród, zauważyć należy, iż zwiększenie efektywności poboru opłaty miejscowej czy uzdrowskiej, przyczynić się może do znacznego wzrostu dochodów z tego zakresu. Podkreślić też należy, iż w istocie gmina ma bar-

dzo małe możliwości realizacji wskazanych opłat w przypadku, gdy nie realizują ich inkasenci. Nie sposób bowiem zidentyfikować wszystkich osób przebywających w danej miejscowości w celach turystycznych, wypoczynkowych, szkoleniowych lub zdrowotnych. Nawet jednak, gdyby te podmioty udało się ustalić, to w wielu przypadkach koszty związane z określeniem należności z tytułu opłaty, a także ewentualne koszty egzekucji znacznie przewyższyłyby dochodzone kwoty.

### 3. Dłużej niż dobę, czyli ile?

Opłata miejscowa i uzdrowiskowa są pobierane od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w określonych w art. 17 u.o.p.l. celach – za każdy dzień pobytu w takich miejscowościach. Na tym tle powstała wątpliwość, która była przedmiotem interpretacji indywidualnej prawa podatkowego wydanej przez Burmistrza Miasta Augustowa z dnia 30 grudnia 2005 r. (znak: Fn. 3123–23/05). Podmiot prowadzący hotel zadał pytanie, czy słuszne jest jego stanowisko, zgodnie z którym w przypadku pobytu osób fizycznych nieprzekraczającego okresu jednej doby hotelowej (a nie doby kalendarzowej czy też dnia), osoba przebywająca w hotelu, pensjonacie, domu wypoczynkowym nie jest zobowiązany do uiszczenia opłaty uzdrowiskowej? W odpowiedzi na postawione pytanie, organ podatkowy, wskazując, że przepisy nie definiują pojęcia „doby” i stosując wykładnię celowościową, stwierdził, że dla celów poboru opłaty uzdrowiskowej poprzez pojęcie doby należy rozumieć „dobę hotelową”. Zatem skoro warunkiem, który rodzi obowiązek poboru opłaty uzdrowiskowej, jest pobyt przekraczający co najmniej dobę, to momentem pozwalającym wyznaczyć jego upływ jest wpis pobytu osoby w książce meldunkowej hotelu.

Z powyższym stanowiskiem nie sposób się zgodzić. Skoro bowiem ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia „doba”, to w pierwszym rzędzie należałoby odnieść się do potocznego znaczenia tego pojęcia. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego „doba”, to „okres obrotu Ziemi dookoła swej osi, dzielona na 24 godziny.”<sup>10</sup> Z kolei „doba hotelowa” to czas przydziału apartamentu dla klienta, liczony

---

10 M. Szymczak (red.), Słownik języka polskiego, t. 1, wyd. VII, Warszawa 1978, s. 403.

od określonej pory doby cywilnej, wyznaczonej w sposób najwygodniejszy zarówno dla klienta, jak i obsługi hotelu, wynikający z najczęstszych pór wprowadzania się lub wyprowadzania gości z hotelu.<sup>11</sup> Z zasady „doba hotelowa” jest krótsza niż doba w potocznym tego słowa znaczeniu (24 godziny), gdyż uwzględniać musi czas niezbędny do przygotowania pomieszczeń hotelowych do zamieszkania. Dla przykładu doba hotelowa to okres: od 13.00 do 11.00 dnia następnego czy od 14.00 do 12.00 dnia następnego.

W związku z powyższym przyjąć należy, iż literalna wykładnia art. 17 u.o.p.l. nie pozwala uznać, że ustawodawca miał na myśli dobę hotelową, która jest zwykle krótsza niż 24 godziny. Opłata należna jest za każdy dzień pobytu, czyli okres kolejnych 24 godzin. Obowiązek jej uiszczenia powstaje więc dopiero, gdy kończy się pierwsza doba pobytu, czyli kolejne 24 godziny. Oznacza to, że w przypadku przebywania w danej miejscowości w okresie doby hotelowej, czyli przez mniej niż 24 godziny, obowiązek uiszczenia opłaty miejscowej lub uzdrowskowej nie powstaje.

#### **4. Zwolnienie z opłat podatników podatku od nieruchomości**

Zgodnie z art. 17 ust. 2 pkt 4 u.o.p.l. „Opłaty miejscowej oraz opłaty uzdrowskowej nie pobiera się od podatników podatku od nieruchomości z tytułu posiadania domów letniskowych położonych w miejscowości, w której pobiera się opłatę miejscową lub uzdrowskową”. Przedmiotowa ustawa nie wskazuje jednak, co należy rozumieć pod pojęciem „dom letniskowy”, co w praktyce może być źródłem konfliktów na linii organ podatkowy – podatnik. Sprawę komplikuje dodatkowo fakt, iż tego rodzaju obiekty podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, naliczanym dla budynków tzw. pozostałych, która jest 10-krotnie wyższa od stawki dla budynków mieszkalnych. Logiczne więc powinno być to, że właściciel budynku usytuowanego w miejscowości, w której można pobierać opłatę miejscową lub uzdrowskową, który na potrzeby obliczenia podatku od nieruchomości wykazuje go jako mieszkalny, nie może korzystać ze zwolnienia z opłaty

---

11 [www.wikipedia.pl](http://www.wikipedia.pl)



miejscowej lub uzdrowiskowej. Tymczasem takie osoby z jednej strony chcą płacić niższy podatek od nieruchomości naliczany dla budynków mieszkalnych, z drugiej zaś chcą też korzystać ze zwolnienia z opłaty miejscowej lub uzdrowiskowej jako podatnicy podatku od nieruchomości od domów letniskowych.

W związku z powyższym, zwrócić należy uwagę na zasady określania kategorii budynku dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W tym zakresie, jak słusznie wskazuje się w orzecznictwie<sup>12</sup> oraz literaturze przedmiotu<sup>13</sup>, decydujące są w pierwszej kolejności zapisy ewidencji gruntów i budynków, które zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17.05.1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne<sup>14</sup> stanowią podstawę do wymiaru podatków. W przypadku braku ewidencji rodzaj budynku powinien być ustalony w oparciu o dokumentację architektoniczno–budowlaną, a gdy i tej nie ma, organ podatkowy powinien sięgnąć po opinię biegłego z zakresu budownictwa. Ustalenie, w oparciu o wskazane kryteria, że mamy do czynienia z innym budynkiem niż mieszkalny, który służy do celów rekreacyjnych (letniskowych), uzasadnia zwolnienie z opłaty miejscowej lub uzdrowiskowej.

Innym problemem praktycznym związanym ze stosowaniem przedmiotowego zwolnienia z opłaty miejscowej lub uzdrowiskowej jest jego ograniczenie jedynie do osoby podatnika podatku od nieruchomości. Podatnikiem tym jest z zasady właściciel nieruchomości, a oczywiste jest, że w jego budynku przebywają również inne osoby (np. członkowie rodziny). W praktyce tak ukształtowane zwolnienie prowadzi do wniosku, że spośród członków rodziny właściciela budynku letniskowego położonego w miejscowości, w której pobiera się opłatę uzdrowiskową lub miejscową, opłaty nie powinien uiszczać tylko właściciel będący podatnikiem. Pozostali członkowie jego rodziny opłatę powinni uiszczać, chociaż zapewne nikt z nich dobrowolnie tego nie zrobi. W takiej sytuacji opłaty nie pobierze też inkasent, gdyż co do zasady realizuje ją w obiektach zbiorowego zamieszkania. Nie wyznacza się na inkasentów właścicieli domów letniskowych, gdyż racjonalnie do sprawy podchodząc, zwolnienie z art. 17 ust. 2 pkt 4 u.o.p.l. powinno obej-

12 Zob. uchwała NSA z dnia 27.04.2009 r. (sygn. akt II FPS 1/09), CBOSA.

13 Zob. R. Dowgier, Głosa do uchwały NSA z dnia 1 lipca 2002 r. (sygn. akt FPK 3/2002), „Monitor Podatkowy” 2004, nr 10.

14 Tekst jedn.: Dz.U. z 2005 r. Nr 240, poz. 2027 ze zm.

mować również członków ich rodzin, którzy przebywają z nim w tych obiektach. Jak jednak wykazano wyżej, tak nie jest.

## Wnioski

Przedstawione w niniejszym opracowaniu wybrane problemy związane z realizacją opłaty miejscowej i uzdrowiskowej mają jedynie przykładowy charakter i być może nie oddają w całości skali problemów związanych z tymi świadczeniami. Z pewnością jednak pozwalają wysnuć wniosek, iż stosowanie regulacji dotyczących przedmiotowych opłat jest niewspółmiernie trudne w porównaniu do wysokości wpływów, jakie przynoszą. Wydaje się, że główną przyczyną takiego stanu rzeczy jest niedoregulowanie tych świadczeń w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Trudno jest wymagać od rad gmin, które podejmują uchwały regulujące kwestie związane z poborem opłat, w tym ich inkasem, aby na podstawie bardzo ogólnych regulacji art. 19 u.o.p.l. nie popełniały błędów. Z drugiej strony krytycznie należy też odnieść się do praktyki orzeczniczej sądów administracyjnych, która ingeruje w powszechnie przyjętą i niekwestionowaną przez organy nadzoru, którymi są regionalne izby obrachunkowe, działalność uchwałodawczą rad gmin w zakresie opłaty miejscowej i uzdrowiskowej. Budzi to sprzeciw tym bardziej, że wyroki te w niektórych przypadkach pozostają w oczywistej sprzeczności również z przepisami prawa.

Obok aktów miejscowego prawa podatkowego, które dotyczą opłaty miejscowej i uzdrowiskowej, nie najlepiej ocenić także należy przepis ustawowy, który reguluje konstrukcję tych świadczeń (art. 17 u.o.p.l.). Regulacja ta ma charakter dość ogólny, posługując się przy tym pojęciami, których znaczenie może budzić wątpliwości. Również w tym należy poszukiwać źródeł problemów związanych z poborem przedmiotowych opłat.

Skoro zatem wielość problemów związanych z realizacją opłaty miejscowej i uzdrowiskowej sprawia, że ich realizacja w wielu przypadkach jest mało efektywna i kosztowna, to być może należałoby rozważyć, czy analogicznie jak w przypadku opłaty od posiadania psów, świadczenia te nie powinny mieć charakteru fakultatywnego. Ostatecznie to zatem rada gminy mogłaby samodzielnie podejmować decyzje o ich ewentualnym wprowadzeniu na swoim terenie.