

ROZDZIAŁ 34

PROJEKT OPODATKOWANIA WARTOŚCI NIERUCHOMOŚCI W POLSCE, NA TLE DOŚWIADCZEŃ INNYCH PAŃSTW

Celem zapoczątkowanej w Polsce reformy podatków majątkowych jest wprowadzenie nowego podatku od nieruchomości, w którym podstawą opodatkowania będzie tzw. wartość katastralna nieruchomości. Wprowadzony w wyniku reformy podatek stanie się stabilnym i wydajnym źródłem dochodów samorządów lokalnych. Pośrednio wpłynie poprzez system preferencji na rozwój gospodarczy gmin (w konsekwencji całych regionów), a także będzie pełnić funkcję narzędzia racjonalnej polityki przestrzennej, gdyż przetrzymywanie niezagospodarowanych terenów w atrakcyjnej okolicy (również dla celów spekulacyjnych), przestanie być opłacalne ze względu na wysokie koszty takich działań.

1. Przesłanki reformy systemu opodatkowania nieruchomości w Polsce

System opodatkowania nieruchomości, stanowią aktualnie trzy podatki, a mianowicie: od nieruchomości, rolny i leśny. Podatek od nieruchomości uregulowany jest w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹, podatek rolny - w ustawie z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym², a podatek leśny - w ustawie z 28 września 1991 r. o lasach³. Obowiązujący system opodatkowania nieruchomości tworzą więc trzy podatki o bardzo zbliżonym przedmiocie, którym są szeroko rozumiane nieruchomości. Najszerszy zakres przedmiotowy ma podatek od nieruchomości, który obciąża grunty, budynki i budowle, natomiast przedmiotem podatku rolnego i podatku leśnego są wyłącznie grunty. Świadczenia te działają w ramach systemu podatkowego komplementarnie, gdyż grunty objęte podatkiem rolnym lub leśnym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, z zastrzeżeniem wykorzystywania ich na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż rolnicza lub leśna. Istnieje również swoista konkurencja między wymienionymi podatkami, ponieważ w zależności od wykorzystania danej nieruchomości na cele rolnicze, leśne, mieszkaniowe lub gospodarcze, może ona być objęta jednym z tych podatków. Współistnienie trzech różnych świadczeń przy opodatkowaniu nieruchomości rodzi bardzo wiele problemów w teorii i praktyce. Nie jest to jednakże jedyną przesłanką reformy systemu opodatkowania nieruchomości. Literatura przedmiotu wymienia także inne mankamenty obowiązujących rozwiązań:

- Zbyt mała wydajność fiskalna podatków obciążających nieruchomości
- Niedostosowanie tego systemu do rozwiązań obowiązujących w krajach Unii Europejskiej, gdzie dominują systemy oparte o kataster nieruchomości podlegających opodatkowaniu
- Uzależnienie wysokości obciążenia podatkowego od powierzchni gruntów i budynków, a nie ich wartości
- Brak jednolitej i wiarygodnej ewidencji umożliwiającej prawidłowy wymiar podatków

¹ Dz. U. 1991, nr 9, poz. 31, (tekst jednolity ustawy Dz. U. 2002, nr 9, poz. 84)

² Dz. U. 1984, nr 52, poz. 268 (z późn. zm.)

³ Dz. U. 1991, nr 101, poz. 444 (z późn. zm.)

obciążających nieruchomości.⁴

Najważniejszym z wymienionych czynnikami stymulującym prace nad reformą opodatkowania nieruchomości jest zasadniczy brak jednolitej i wiarygodnej ewidencji umożliwiającej prawidłowy wymiar podatków obciążających nieruchomości. Z założenia powierzchnia będąca podstawą opodatkowania nieruchomości ma wynikać z ewidencji gruntów i budynków. W rzeczywistości jednak funkcjonuje jedynie ewidencja gruntów, natomiast kompletnej ewidencji budynków nie udało się stworzyć. Z tego też względu podstawę opodatkowania budynków ustala się na podstawie fizycznego ich obmiaru. W przypadku lasów i gruntów leśnych opodatkowanie ich odbywa się na podstawie danych fizycznych wynikających z planów urządzenia lasów lub uproszczonych planów urządzenia lasu, których wiarygodność, z uwagi na brak aktualizacji danych i fakt, iż nie dla wszystkich lasów zostały one sporządzone, pozostawia wiele do życzenia. Organy podatkowe gmin mają bardzo często trudności z ustaleniem, które z obiektów (budynki, budowle) nie zostały zgłoszone do opodatkowania, co przyczynia się do ograniczenia wpływów budżetowych z tego tytułu. Inną przyczyną ograniczonej wydajności fiskalnej jest istnienie dużych różnic w wysokości opodatkowania (poszczególnymi podatkami) określonych nieruchomości.

Obecnie funkcjonujący system opodatkowania nieruchomości nie posiada tak zwanej "części ogólnej", w której uregulowane byłyby instytucje wspólne dla wszystkich trzech podatków. Niemal w żadnej z ustaw o charakterze ustrojowym podatki te nie są traktowane jako bezsporna całość. Jedynie znowelizowana ustawa o podatkach i opłatach lokalnych⁵ ujmuje dla trzech wymienionych podatków zapis o wspólnym prowadzeniu przez organy podatkowe ewidencji podatkowej nieruchomości w systemie informatycznym, umożliwiającym wymiar i pobór podatku od wartości nieruchomości. Ewidencja ta powinna zawierać dane o podatnikach i przedmiotach opodatkowania (wynikające bezpośrednio z deklaracji składanych przez samych podatników, a także zawartych w księgach wieczystych, w ewidencji gruntów i budynków oraz innych rejestrach i ewidencjach). W szczególności dokumentacja powinna obejmować: akty notarialne, ewidencję decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu oraz decyzji o pozwoleniu na budowę, plan zagospodarowania przestrzennego, ewidencję prowadzoną przez urzędy skarbowe i Krajową Ewidencję Podatników. Wprowadzenie takiej jednolitej ewidencji uporządkuje w znacznej mierze sposób prowadzenia dokumentacji nieruchomości, zmniejszy administracyjne koszty sprawowania kontroli nad ewidencją, oraz uprości procedury związane z obrotem nieruchomości, co w dłuższej perspektywie może przełożyć się na ożywienie rynku nieruchomości w Polsce.

Współcześni ekonomiści wskazują, iż proces reformy systemu podatków nieruchomości powinien być przeprowadzany w kilku etapach, by zapewnić mu maksymalną sprawność w efekcie ostatecznym i uzyskać maksymalne dopasowanie systemu do pokładanych w nim nadziei. Pierwszym etapem, powinno być zróżnicowanie stawek podatkowych w zależności od ustalonych stref wartości gruntu. Byłby to okres intensyfikacji działań nad zgromadzeniem kompleksowej dokumentacji budynków. W drugim etapie będącym czasem przechodzenia na opodatkowanie *ad valorem* nastąpić powinno wypracowanie metod masowej wyceny nieruchomości oraz prawne zdefiniowanie bazy podatkowej oraz wartości kapitałowej. Trzecim etapem - powinno być wdrożenie nowego systemu podatkowego i przesłanie decyzji ustalających wysokość powyższego podatku.⁶ Warto nadmienić, iż sprawne funkcjonowanie

⁴ Zob. Etel L., Reforma opodatkowania nieruchomości w świetle projektowanych zmian ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o podatku rolnym i ustawy o lasach, (w) Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego, pod red. A. Pomorskiej, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003, s. 406

⁵ Art. 7a ust1 i 2 ustawy z dnia 30 października 2002 r, o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz zmianie niektórych innych ustaw, Dz. U. 2002, nr 200, poz. 1683, wchodzący w życie z dniem 01.01.2005 r.

⁶ Zob. Sikorski J., Wybrane problemy opodatkowania nieruchomości według wartości w Polsce, (w) Kierunki

nowego podatku jest uwarunkowane stworzeniem systemu katastralnego i przeprowadzeniem powszechnej taksacji nieruchomości. Poprawne działanie katastru można będzie ocenić jedynie empirycznie, obserwując funkcjonowanie tej instytucji przez pewien okres. Jeżeli okaże się, że spełnia on swoje zadania, można będzie oprzeć na nim system opodatkowania nieruchomości. Jeżeli jednak z różnych powodów, funkcjonowanie katastru nie będzie przebiegało zgodnie z założeniami twórców, nie możliwe stanie się wprowadzenie (bez koniecznych poprawek) nowego podatku od nieruchomości. Stąd też uzasadniony wydaje się postulat sprawdzenia w praktyce funkcjonowania nowych rozwiązań dotyczących wyceny nieruchomości i katastru, a następnie (po ich pozytywnej weryfikacji) rozpoczęcie kolejnego etapu reformy, czyli rzeczywistego wdrożenia podatku od wartości nieruchomości.

2. Projektowane zmiany w systemie opodatkowania nieruchomości w Polsce

W okresie wzrostu znaczenia władz lokalnych, przekazywano im coraz większą liczbę zadań, zarówno własnych jak i zleconych. Spowodowało to konieczność wprowadzenia, ze względu na niewystarczającą ilość środków znajdujących się w budżetach gmin, generalnej reformy finansów publicznych. Z tego powodu Sejm RP w uchwale z 5 marca 1994 r.⁷ w sprawie zwiększania dochodów budżetu państwa, zobowiązał rząd do opracowania koncepcji reformy podatku od nieruchomości, w którym podstawą opodatkowania byłaby jej wartość. Również Rada Ministrów w zaakceptowanej 7 czerwca 1994 r. „Strategii dla Polski” zobowiązała resort finansów do wprowadzenia kompleksowej reformy ewidencji nieruchomości dla celów fiskalnych. Stanowisko to zostało potwierdzone przez przyjęcie rządowego programu „Strategia dla Polski – pakiet 2000”⁸. W rezultacie powyższych ustaleń w Ministerstwie Finansów opracowano pakiet projektów ustaw, w tym ustawę o podatku od nieruchomości, zgodnie z którą przychody z nowego podatku stanowiąc będą źródło finansowania budżetów lokalnych. W znacznej części zgromadzone środki powinny być reinwestowane w infrastrukturę techniczną gmin. Istotne jest, iż z tych wpływów częściowo finansowana będzie również aktualizacja katastru nieruchomości. Projektodawcy zakładają, iż w rezultacie wprowadzenia nowego podatku, przychody budżetowe z tego tytułu istotnie wzrosną. Zwyczajka ta nie powinna być spowodowana istotnym zwiększeniem jednostkowych obciążeń podatkowych, natomiast będzie ona możliwa dzięki opodatkowaniu tych obiektów, które do tej pory „unikaly” opodatkowania. Wzrostowi przychodów z podatku od nieruchomości przyczyni się także stworzenie instytucji prawno-funkcjonalnych i procedur pozwalających na lepsze administrowanie tym podatkiem.

Bezpośrednią implikacją wdrożenia nowych rozwiązań, będzie wprowadzenie na obszarze całego kraju katastru nieruchomości. W procesie jego zakładania zewidencjonowane zostaną wszystkie nieruchomości, a poprzez powszechną taksację zostanie określona ich wartość katastralna. Projektodawcy przyjęli, iż organ podatkowy winien być jednocześnie organem odpowiedzialnym za prowadzenie katastru, nadano mu nazwę „Samorządowego Organu Podatków Lokalnych i Katastru”. Organ ten powołany zostanie w celu lepszego administrowania podatkiem, a także z powodu wykorzystywania danych z katastru do celów podatkowych oraz wykorzystywania informacji uzyskiwanych przez organ podatkowy do aktualizacji danych katastralnych. Istnieją także inne przesłanki przemawiające za wykonywaniem tych dwóch zadań przez jeden organ. Zgodnie z projektem ustawy, Samorządowy Urząd Podatków Lokalnych i Katastru powinien być odpowiedzialny zarówno za ustalenie podstawy opodatkowania (tj. wartości katastralnej), jak i wysokości podatku od

reformy polskiego systemu podatkowego, pod red. A. Pomorskiej, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003, s. 420

⁷ MP 1994, nr 18, poz. 134

⁸ Zob. Mazurek A, Opodatkowanie wartości nieruchomości – podstawowe założenia, Przegląd Podatkowy 7/1996, s. 23

nieruchomości. W tej sytuacji nastąpi znaczne uproszczenie procedury (wyeliminowanie konieczności podwójnej weryfikacji informacji), zmniejszenie kosztów związanych z administrowaniem podatkiem oraz istotne skrócenie czasu przepływu informacji.

Projekt ustawy przewiduje, iż w pierwszym roku funkcjonowania podatku, stawki dla obszaru całego kraju zostaną określone przez Ministra Finansów, w drodze rozporządzenia, jako stawki maksymalne i minimalne. Zapis ten stanowi dodatkowe zabezpieczenie przed wzrostem jednostkowych obciążeń podatkowych, a więc przed zbyt dużym fiskalizmem ze strony organów gminy. Wraz z wejściem w życie projektowanej ustawy, przestaną obowiązywać funkcjonujące dotychczas odrębnie ustawy regulujące przepisy podatku: od nieruchomości, rolnego i leśnego.

W nowym podatku sugeruje się, aby podstawą opodatkowania była wartość katastralna danej nieruchomości, a więc jej urzędowa wartość figurująca w katastrze. Przyjęcie wartości katastralnej za podstawę opodatkowania, pozwoli zróżnicować wysokość obciążeń podatkowych, w zależności od wartości posiadanego przez podatnika majątku. W odróżnieniu do wartości rynkowej i odtworzeniowej, wartość katastralna nie jest ustalana dla potrzeb obrotu rynkowego, ponieważ zawiera w sobie walor fiskalny, ustalana będzie w odrębnym od innych wycen trybie powszechnej taksacji, która obejmie wszystkie nieruchomości podlegające opodatkowaniu. Ustalona w jej wyniku wartość nieruchomości nie będzie znacznie odbiegać od wartości rynkowej. Do ustalenia wartości katastralnej należy zastosować parametry rynkowe. Wartość katastralna będzie stanowić podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości i dla wymiaru tego podatku nie musi odpowiadać wartości, jaką określa się dla potrzeb obrotu rynkowego, czy nawet dla innych świadczeń o charakterze fiskalnym (związanych z wartością nieruchomości).

W projekcie ustawy przyjęto, że wartość katastralna dla celów podatku będzie wartością z dnia 31 grudnia roku poprzedzającego rok podatkowy. Natomiast zmiana w trakcie roku wartości nieruchomości miałyby powodować skutki podatkowe w roku następnym. Jak wskazują niektórzy autorzy – wartość katastralna nieruchomości wykorzystywana będzie głównie do celów podatkowych (w marginalnym zakresie do innych celów np. ubezpieczeniowych lub dla poręczenia kredytowego). Bezzasadne wydaje się szacowanie wszystkich nieruchomości w drodze indywidualnej wyceny. Rodzaj indywidualnej wyceny byłby wręcz niepożądany w polskich warunkach ze względu na wysokie koszty i długi czas potrzebny na jej wykonanie. Ustawodawca przyjmuje w projekcie ustawy, iż pierwsze ustalenie wartości katastralnej odbędzie się w drodze powszechnej taksacji.

Powszechna taksacja pozwala na dokonanie w krótkim czasie wyceny wszystkich nieruchomości, dzięki opracowaniu tzw. modeli taksacyjnych. Model taki stanowi nieruchomość reprezentatywna ustalona według atrybutów rynkowych, tzn. zgodnie z zasadami przyjętymi dla określenia wartości rynkowej lub odtworzeniowej nieruchomości. Czynności związane z powszechną taksacją mają wykonywać rzeczoznawcy majątkowi wpisani na listę prowadzoną przez Ministra Finansów. Oznacza to, że muszą oni spełniać dodatkowe wymogi kwalifikacyjne w zakresie wiedzy podatkowej. Zgodnie z projektem udział rzeczoznawcy majątkowego w każdym przypadku prowadzenia procesu wyceny jest obligatoryjny.

Oszacowane przez rzeczoznawców reprezentatywne, wzorcowe nieruchomości będą odpowiednimi wyznacznikami w procesie sporządzania map i tabel taksacyjnych, które następnie staną się podstawą ustalenia wartości katastralnej poszczególnych nieruchomości. Wartość katastralna konkretnej nieruchomości lub jej części zostanie ustalona w wyniku przemnożenia jej powierzchni przez wartość jednostkową wykazaną na mapie lub w tabeli taksacyjnej. Zaznaczyć należy, iż zarówno ustalona w procesie powszechnej taksacji wartość katastralna nieruchomości, jak i wykazane w mapach i tabelach taksacyjnych wartości jednostkowe będą miały moc danych urzędowych. W projekcie ustawy określone zostały

również zasady dokonywania aktualizacji wartości katastralnej oraz przesłanki dokonywania kolejnych powszechnych wycen nieruchomości. Zakłada się, iż przeszacowanie wartości będzie dokonywane co roku na podstawie zmian wskaźników cen nieruchomości, jednakże do chwili ich określenia, waloryzacja wartości następować będzie przy zastosowaniu cen towarów i usług konsumpcyjnych. Wnioskodawcą w sprawie przeprowadzenia kolejnych taksacji nieruchomości powinien być organ właściwy (szczebla krajowego) w sprawach katastru nieruchomości. Taksacja, będzie opierać się na kilku istotnych zasadach:

1. Podstawa opodatkowania nieruchomości, dla których w chwili obecnej stosowana jest jej wartość (budowle), pozostanie bez zmian
2. W przypadkach dokonywania wyceny budynków i lokali mieszkalnych, powinien być zastosowany model parametryczno-rynkowy szacowania nieruchomości (porównanie do nieruchomości wzorcowej)
3. Należy dopuścić możliwość indywidualnej wyceny niektórych nieruchomości (ten postulat dotyczy zwłaszcza nieruchomości unikatowych).

Niezależnie od wymienionych zasad, zgodnie z którymi powinna przebiegać powszechna taksacja nieruchomości w Ministerstwie Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa powstał projekt ustawy o gospodarce nieruchomościami, który został zatwierdzony przez sejm w dniu 21 sierpnia 1997 r.⁹. Dział czwarty, rozdział drugi cytowanego aktu prawnego traktuje o szczegółowych zasadach przeprowadzenia powszechnej taksacji nieruchomości. Projektodawcy ustawy obok zadań i środków finansowych zapewniających ich realizację, przekazali władzom lokalnym możliwość decydowania o tych środkach. Do kompetencji rad gmin należeć będzie między innymi stanowienie stawek podatkowych. Stawki te będą różnicowane ze względu na typ nieruchomości lub rodzaj jej wykorzystania. Projektodawcy założyli jednak, iż wzrost stawki w kolejnych latach nie może być wyższy niż 10%. Przepisy projektu przewidują jednocześnie znaczne ograniczenie zakresu stosowanych zwolnień ustawowych. Projekt przewiduje pełen, uporządkowany katalog zwolnień od nowego podatku od nieruchomości. Wprowadzenie nowego zwolnienia będzie możliwe jedynie wraz z nowelizacją ustawy o podatku od nieruchomości. Istotnym uprawnieniem, jakim będzie w przyszłości dysponować rada gminy będzie możliwość wprowadzania na czas określony, innych zwolnień niż przewidzianych w ustawie. Celem nowego systemu zwolnień od podatku będzie ograniczenie katalogu zwolnień tylko do tych nieruchomości, które muszą być wolne od podatku ze względu na prawo międzynarodowe, ogólnopństwowe względy gospodarcze lub społeczne. W obecnym systemie zwolnień od podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości trudno jest bowiem wyodrębnić dziedziny czy cele, których rozwojowi czy promowaniu ma służyć system zwolnień podatkowych. Istnieje szereg zwolnień nie mających swojego uzasadnienia w sytuacji społeczno-gospodarczej państwa. Należy bowiem pamiętać, iż głównym celem, któremu powinno służyć ulgi i zwolnienia od podatku jest wspieranie rozwoju gospodarczego danego obszaru.

Przygotowana reforma opodatkowania nieruchomości nie tylko gruntownie zmieni system podatków majątkowych w Polsce, ale będzie miała także istotny wpływ na wiele innych dziedzin życia. Założenie instytucji katastru, jako niezbędnego instrumentu sprawnego funkcjonowania projektowanego podatku od nieruchomości, przyczyni się niewątpliwie do uporządkowania stanów prawnych (czynnik finansowy będzie skłaniał do dokonywania niezbędnych korekt zarówno w księgach wieczystych jak i w katastrze nieruchomości).

3. Systemy katastralne i podatki typu katastralnego na świecie

Nowe rozwiązania w kwestii ustalenia podstawy opodatkowania w podatku od

⁹ Dz. U. 1997, nr 115, poz. 741

nieruchomości względem wartości wyżej wymienionej będą korespondowały z analogicznymi rozwiązaniami istniejącymi w innych krajach świata, a zwłaszcza w państwach Unii Europejskiej, ze względu na czekającą nasz kraj standaryzację przepisów podatkowych. Doświadczenia innych państw, w których od dawna wartość nieruchomości stanowi podstawę opodatkowania, pozwalają optymistycznie spojrzeć w przyszłość.

We Francji kataster pojmowany jest jako zbiór dokumentów dotyczących nieruchomości, który jest zakładany, prowadzony i uaktualniany przez administrację fiskalną dla potrzeb podatku od nieruchomości. Zakres kompetencji organów samorządowych objawia się jedynie w ustaleniu obowiązujących stawek podatkowych, natomiast funkcja fiskalna katastru francuskiego przejawia się przede wszystkim w sposobie określania podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Bazę dla niej stanowi instytucja powszechnej wyceny nieruchomości. Jest nią kompleksowa wycena, która ze względu na swoją złożoność i czasochłonność realizacji, dokonywana jest raz na kilkanaście lat. W jej wyniku określa się rodzaje nieruchomości, obiekty wzorcowe, taryfy odpowiadające każdej kategorii nieruchomości oraz zasady harmonizacji w ramach departamentu i regionu. W okresie między wycenami dokonuje się corocznych podsumowań zmian, jakie zachodzą w nieruchomościach wraz z ich okresową aktualizacją. Podstawa opodatkowania określona jest odrębnie dla nieruchomości niezabudowanych i zabudowanych. Elementem wspólnym dla tych kategorii jest pojęcie wartości czynszowej jako wartości przyjętej dla celów podatkowych. Przez wartość czynszową rozumie się hipotetyczny dochód, jaki mogłaby przynieść nieruchomość wynajęta w normalnych (nie odbiegających od przeciętnych) warunkach. Wartość ta ustalana jest odrębnie, w zależności od sposobu wykorzystania lokalu (cele mieszkaniowe, użytkowe, handlowe, przemysłowe). Wyliczona przy pomocy różnych metod wartość czynszowa ulega następnie aktualizacji oraz rewaloryzacji. Wartość ustaloną w ten sposób określa się mianem katastralnej wartości czynszowej. Ostatnim etapem ustalenia podstawy opodatkowania jest wyliczenie tzw. dochodu netto, który stanowi odpowiedni procent czynszowej wartości katastralnej.

Niemiecki system katastralny jest zorganizowany w ścisłym związku z instytucją ksiąg wieczystych. Wynika stąd prawny charakter systemu niemieckiego, który gwarantuje zgodność danych o nieruchomościach zawartych w katastrze z treścią ksiąg wieczystych. Zajmowane stanowisko jest swoistym rozwinięciem innej zasady dotyczącej obrotu prawnego nieruchomościami, zgodnie z którą akt notarialny przenosi własność nieruchomości na nabywcę dopiero z chwilą jego opublikowania w księdze wieczystej. Kataster prowadzony jest przez okręgowe i lokalne urzędy katastralne, które są także odpowiedzialne za wycenę nieruchomości dla celów podatkowych. W systemie niemieckim za podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości przyjmuje się wartość rynkową nieruchomości, tj. wartość jaką dana nieruchomość powinna osiągnąć przy sprzedaży na wolnym rynku. Natomiast sam podatek od nieruchomości stanowi dochód budżetu samorządu terytorialnego.

Austriacki system katastralny tak jak w Niemczech prowadzony przez urzędy pomiarowe i jest powiązany jest z sądowymi księgami wieczystymi. W wyniku powszechnego zastosowania technologii informatycznej nastąpiła w nim integracja danych katastralnych z zapisami w księgach wieczystych. Dzięki temu połączeniu sił możliwe stało się wspólne prowadzenie (w urzędach geodezji) katastru i ksiąg wieczystych. W sprawach katastru na szczeblu centralnym organem właściwym jest Związkowy Urząd Miar i Geodezji, podległy Ministerstwu Budownictwa i Techniki, a w zakresie podatków nadzór sprawowany jest przez Ministerstwo Finansów.

Wśród Krajów Skandynawskich cechą wspólną ewidencji prowadzonej dla celów katastralnych jest odrębność katastru, rejestru, praw od nieruchomości oraz spraw podatkowych. Oznacza to, iż rejestry prawne są podporządkowane Ministerstwu Sprawiedliwości, natomiast kataster prowadzony jest w ramach różnych resortów (resortu

Budownictwa w Danii i Finlandii, resortu Planowania Przestrzennego w Szwecji oraz resortu Ochrony Środowiska w Norwegii). Państwa te posiadają także katastralne sieci komputerowe wraz z bazami danych, które zawierają przede wszystkim dane określające granice i położenie nieruchomości, usytuowanie przestrzenne, właściciela, wartość nieruchomości oraz niektóre dane z rejestru praw do nieruchomości. Podobnie jak w innych krajach, podatek od nieruchomości stanowi dochód samorządu terytorialnego, z wyjątkiem Szwecji, gdzie stanowi on dochód skarbu państwa. W krajach skandynawskich podstawą do ustalenia podatku katastralnego jest wartość rynkowa nieruchomości.

W Wielkiej Brytanii istnieją dwa podatki, których podstawą opodatkowania jest nieruchomość. Jest to Non-Domestic Rate i Council Tax, zaś w Irlandii jest to Residential Property Tax. Podstawą opodatkowania w Council Tax oraz Residential Property Tax jest urzędowa wartość nieruchomości, określana jako wartość rynkowa, ustalana dla nieruchomości mieszkalnych w sposób porównawczy, dla nieruchomości gospodarczych i usługowych w sposób dochodowy lub czynszowy, a dla nieruchomości nietypowych (np. dla hut i rafinerii) w sposób odtworzeniowy. Nieruchomości mieszkalne w tych podatkach grupowane są w przedziałach wyznaczonych przez wartość katastralną, co pozwala na znaczne przyspieszenie procedury wyceny. Przyjęte rozwiązanie znacznie zmniejszyło koszty powszechnej wyceny nieruchomości. Podstawą opodatkowania w Non-Domestic Rate jest roczna wartość czynszowa nieruchomości.

Inaczej problem szacowania nieruchomości rozwiązało ustawodawstwo Irlandii, w tym kraju każdy podatnik sam określa wartość swoich nieruchomości mieszkalnych i zalicza je do określonej grupy nieruchomości. Takie rozwiązanie jest możliwe jedynie dzięki rozwiniętemu rynkowi obrotu nieruchomościami – umożliwiającemu samodzielną wycenę posiadanego majątku nieruchomego. Stawki podatku w Wielkiej Brytanii i Irlandii ustalone są centralnie, natomiast podatek może być zapłacony jednokrotnie lub rozłożony na 10 rat. Wpływy z podatku od nieruchomości stanowią źródło finansowania gmin i hrabstw, natomiast przychody budżetów lokalnych z tego tytułu wykazują w tych krajach tendencję stale rosnącą. Wzrost ten jest tak dynamiczny, iż niejednokrotnie przekracza dynamikę wzrostu przychodów w tytułu podatków pośrednich i bezpośrednich.

Systemy katastralne i podatki od nieruchomości Krajów Beneluxu wykazują cechy bliskie rozwiązaniom francuskim, być może ze względu na geograficzną bliskość tych państw, oraz historyczny rozwój instytucji katastru. W Królestwie Belgii podatek od gruntu w ogóle nie występuje, a jego elementy przejęto do podatku dochodowego. Wzorem francuskim, w podatku dochodowym, w części dotyczącej opodatkowania nieruchomości jako podstawę opodatkowania wskazuje się wartość czynszową nieruchomości. Natomiast w podatku od nieruchomości (podlegającym odliczeniu) podstawę opodatkowania stanowi zryczałtowany dochód (dochód katastralny) odpowiadający rocznej wartości czynszu netto. Podatek od nieruchomości jest ustalany co roku w stosunku do dochodu „katastralnego”. Dochód ten ustalany jest przez władze lokalne dla każdej nieruchomości własnościowej usytuowanej w Belgii. Wartość katastralną nieruchomości ustala się przez porównanie szacowanej nieruchomości z wzorcem. W przeciwieństwie do Belgii, Holandia stosuje podatek gruntowy zarówno od gruntów zabudowanych, jak i nie zabudowanych. Pozostałe zasady konstrukcji systemu katastralnego i zastosowanie wartości katastralnej opierają się w Holandii na podobnych założeniach, co w Królestwie Belgii.

Azja Wschodnia jest najszybciej rozwijającym się regionem świata dzięki dwóm czynnikom: promowaniu nowoczesnych gałęzi gospodarki oraz sprawnie funkcjonującemu systemowi podatkowemu. Instytucja podatków typu majątkowego w krajach Azji Wschodniej jest bardzo rozbudowana, np. w systemie podatkowym Tajwanu funkcjonuje aż 9 podatków związanych z nieruchomościami. Warto zauważyć, iż w państwach tego regionu osobno opodatkowuje się grunty i budynki, co jest wynikiem uwarunkowań historycznych i prawnych

(np. w Japonii grunt i znajdujące się na nim budynki mogą stanowić odrębną własność). Podstawą opodatkowania nieruchomości jest jej wartość urzędowa, ustalana przez organy podatkowe. Wartość ta waha się w poszczególnych krajach od 20% wartości rynkowej w Indonezji do 80% w Japonii. Na Tajwanie natomiast, każdy podatnik musi sam zadeklarować wartość swojej nieruchomości (w prawnych ramach 80-120% wartości urzędowej). W przypadku Singapuru system wyceny nieruchomości oparto o coroczną wycenę wszystkich nieruchomości. W tym przypadku wartością nieruchomości jest jej roczna wartość czynszowa. Stawki podatku od nieruchomości są znacznie zróżnicowane – najwyższe występują w Singapurze i Japonii, a najniższe w Indonezji. Warto odnotowania pozostaje fakt, iż obciążenie podatkowe jest znacznie większe w miastach (zwłaszcza w Japonii, gdzie podatek od gruntów nie zabudowanych kształtuje się na bardzo wysokim poziomie). W regulacjach podatkowych państw azjatyckich znamienne jest, iż wpływy z tytułu podatku od nieruchomości stanowią dochód budżetowy władz lokalnych.

Podkreślenia wymaga fakt, iż w niektórych państwach (poszczególne stany USA) dokonując wyceny nieruchomości uwzględnia się oprócz wartości szacowanej nieruchomości, wartość niektórych składników ruchomych związanych z tą nieruchomością (np. wartość wyposażenia biur, maszyn, samochodów itp.). Stawki podatkowe w podatku od nieruchomości mogą być ustalane centralnie lub przez samorządy terytorialne. Warto odnotowania wydaje się fakt, iż w Austrii, Szwecji czy Wielkiej Brytanii corocznie określa się stawki podatkowe na podstawie kalkulacji ekonomicznej, zaś w państwach takich jak Dania, Francja i Japonia ustala się jedynie maksymalne stawki podatkowe. Największą swobodą decyzyjną w zakresie ustalania wysokości stawek podatkowych odznacza się większość stanów USA. We wszystkich wymienionych państwach stosuje się zwolnienia i ulgi w podatku od nieruchomości, przy czym widoczne jest dążenie do systematycznego ograniczania ich zakresu.

Poniższa tabela przedstawia ogólną charakterystykę podatków od nieruchomości w wybranych państwach.

Tabela 1

Charakterystyka podatków od nieruchomości w wybranych państwach

PAŃSTWO	Nazwa podatku	Opodatkowanie gruntów	Opodatkowanie budynków	Podejście do szacowania
Australia (Nowa pd. Walia)	Land tax Rates	Tak Tak	Nie Nie	Kapitałowe Kapitałowe
Dania	Land Tax Service tax	Tak Nie	Nie Tak	Kapitałowe Kapitałowe
Francja	Land and building tax Land tax Property tax	- Tak Nie	Tak - Tak	Czynszowe Czynszowe Czynszowe
Niemcy	Real property tax (Grundsteuer)	Tak	Tak	Kapitałowe
Japonia	Fixed assets tax City planning tax Special land-holding tax	Tak Tak Tak	Tak Tak Nie	Kapitałowe Kapitałowe Kapitałowe
Belgia	Municipal tax Contrybution to polder boards	Tak Tak	Tak Tak	Mieszane Mieszane

Nowa Zelandia	Land tax Rates	Tak Tak	Nie Czasami	Kapitałowe Kapitałowe lub Czynszowe
Hiszpania	Rural land tax Urban land tax	Tak Tak	Tak Tak	Czynszowe Czynszowe
Szwecja	Municipal guarantee tax	Tak	Tak	Kapitałowe
Turcja	Immovable property tax	Tak	Tak	Kapitałowe
Anglia i Walia	Rates	Tak	Tak	Czynszowe lub Kapitałowe
Stany Zjednoczone (Wisconsin)	Property tax	Tak	Tak	Kapitałowe

Źródło: Kataster i system katastralny, Przegląd Podatkowy, 1996 r., nr 5, s. 29.

Podsumowanie

Doświadczenia państw, w których system opodatkowania nieruchomości jest oparty o wartość katastralną nieruchomości, bądź czynszową wartość katastralną, wskazują iż opodatkowanie wartości nieruchomości jest stabilnym i wydajnym źródłem finansowania przedsięwziętych przez rady gmin inwestycji infrastrukturalnych. Projekt ustawy zakłada przekazanie jak największych uprawnień władzom lokalnym potrafiącym najlepiej stymulować rozwój tych dziedzin, których promowanie leży w interesie całej społeczności lokalnej. Nowy podatek od nieruchomości zostanie wprowadzony, według przewidywań w 2006 roku. W przyszłości podatek ten powinien stymulować zachowania ekonomiczne społeczeństwa (racjonalizacja polityki mieszkaniowej oraz polityki przestrzennej). W sytuacji Polski najlepszym rozwiązaniem będzie oparcie metody wyceny na modelu mieszanym (kapitałowo-czynszowym), uwzględniającym szerokie możliwości różnicowania stawek podatkowych, w konsekwencji podniesienie postulatu sprawiedliwości opodatkowania.