

## PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI – ANALIZA ZRÓŻNICOWANIA STAWEK W GMINACH POMORZA ZACHODNIEGO (POLSKA) I MECKLENBURG-VORPOMMERN (NIEMCY)

*Maciej Skotarczak<sup>1</sup>, Teodor Skotarczak<sup>2</sup>*

<sup>1</sup> Katedra Doradztwa w Agrobiznesie, Akademia Rolnicza w Szczecinie

<sup>2</sup> Zakład Prawa i Gospodarki Nieruchomościami, Akademia Rolnicza w Szczecinie

### Wstęp

Danina publiczna nakładana na właściciela nieruchomości stanowi jedną z najstarszych form opodatkowania. Do państw północnoeuropejskich podatek ten dotarł wraz z Rzymianami. W państwach niemieckich ten rodzaj opodatkowania przeobrażał się stopniowo, mając charakter dziesięciny pobieranej na rzecz kościoła i miejscowych władców, by w późnym średniowieczu z podatku o charakterze (w dużej mierze) uznaniowym, przeobrazić się w podatek obowiązkowy i powszechny. Jako podatek obciążający składnik majątku podatnika o – najczęściej – największej wartości, wymagał utrzymywania sprawnego i odpowiednio „władczego” aparatu egzekucyjnego.

Początkowo konstrukcje tego podatku były proste, oparte na łatwo weryfikowalnych kryteriach ilościowych, np. liczbie kominów w domach (tzw. podymne, kominowe), liczbie drzwi i okien, liczbie pięter, długości frontu domu, a w późniejszym czasie na powierzchni gruntów lub budynków. Stosowanie tych zewnętrznych znamion nieruchomości jako podstawy opodatkowania miało swoje skutki nie tylko w strukturze podatkowej, lecz także w sferze społeczno-ekonomicznej, a nawet architektonicznej. Tak np. podatek od kominów utrzymywał dalsze istnienie kurnych chat. Skutkiem pobierania podatku od drzwi i okien (istniejącego w Austrii do 1851 r. i we Francji za czasów Dyrektoriatu) było budowanie ciemnych i niehigienicznych mieszkań. Podatek zaś od liczby frontowych okien lub długości frontu kształtował specyficzną zabudowę miast: budynki miały wąskie fronty z niewieloma oknami lub wręcz ślepą ścianą od frontu oraz rozbudowane oficyny [KOTULSKI 2002].

Obecnie, opodatkowanie nieruchomości ma w Europie charakter powszechny. Obciążenia z tytułu własności, posiadania bądź korzystania z nieruchomości pozostają przy tym najczęściej drugim co do wielkości stałym obciążeniem podatkowym, poza podatkami dochodowymi. Jednocześnie, prawie we wszystkich krajach europejskich, podatki obciążające nieruchomości są największymi ciężarami podatkowymi ponoszonymi na rzecz jednostek samorządu terytorialnego. Podkreślić należy, iż podatki te nie zawsze stanowiły przychód samorządów terytorial-

nych, jak to ma najczęściej miejsce w obecnie obowiązujących systemach finansów gminnych.

Zarówno w Polsce, jak i w Niemczech, omawiane tu obciążenia podatkowe zasilają w całości budżety gminne. Co więcej, w obu przypadkach to właśnie samorządy (dokładniej: ich odpowiednie organy) ustalają wysokość stawek przedmiotowych podatków. Konstatacja powyższa jest istotna z punktu widzenia badań nad finansowymi instrumentami oddziaływania na rozwój lokalny, albowiem – wobec faktu, iż systemy podatkowe pozostają w ramach każdego z omawianych państw jednolite – wysokość stawek podatkowych pozostaje jednym z instrumentów budowania konkurencyjności poszczególnych gmin.

Konkurencyjność jednostek samorządu terytorialnego jest zjawiskiem stosunkowo nowym. Jak zauważają GORZELAK i JAŁOWIECKI [2000], rysują się bowiem obecnie dwie płaszczyzny „konkurencyjności”:

- konkurencyjność firm zlokalizowanych w danym układzie terytorialnym, w otwartej gospodarce światowej;
- konkurencyjność samych układów terytorialnych o nowy kapitał, tworzący miejsca pracy i przynoszący dochód, o pracowników o najwyższych kwalifikacjach, zdolnych do wytwarzania innowacji i stosowania nowych, zaawansowanych technologii oraz do zarządzania wielkimi korporacjami.

Powyższe oznacza, iż gminy posiadając ograniczone władztwo podatkowe w zakresie pewnych podatków lokalnych, w tym np. będącego przedmiotem niniejszego opracowania, podatku od nieruchomości, upoważnione zostały do prowadzenia określonej polityki fiskalnej w tym właśnie zakresie.

Przypisanie władzom lokalnym działań w sferze gospodarczej rodzi zaskakującą analogię do stanowiącej domenę państwa kategorii interwencjonizmu, która odnosi się do czynnego oddziaływania na gospodarkę narodową. W dojrzałych strukturach demokratycznych działalność ta opiera się nie na koniunkturalno-politycznym i krótkowzrocznym ingerowaniu w system gospodarczy, lecz na strategicznym, a więc synergicznym i długofalowym współdziałaniu rynku z uzupełniającą go działalnością państwa [SZTANDO 2000].

## Cel i metodyka badań

Celem pracy jest porównanie podstawowych cech polskiego oraz niemieckiego podatku od nieruchomości, przy czym szczególny nacisk położono na analizę kształtowania się wysokości i zróżnicowania stawek tych podatków. Zaznaczyć jednak należy, iż nie jest możliwe proste porównanie stawek podatków obciążających nieruchomości w Polsce i w Niemczech, poprzez analizę wysokości tych stawek, albowiem porównanie takie nie miałyby istotnych walorów poznawczych. Po pierwsze ze względu na wyraźnie zauważalne różnice w wysokości dochodów i cen w Polsce i w Niemczech. Natomiast po drugie zaś, co zostanie wyjaśnione szczegółowo niżej, stawka podatku od nieruchomości w Niemczech jest jednolita w całym państwie, a gminy upoważnione są jedynie do kształtowania wysokości tzw. wskaźnika podatkowego.

Analizie poddano zatem stawki polskiego podatku od nieruchomości w odniesieniu do stawek ustalanych dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, dla budynków mieszkalnych, dla budynków związanych z pro-

wadzeniem działalności gospodarczej oraz dla budowl. Badania powyższe zestawiono z danymi dotyczącymi niemieckiego podatku od nieruchomości typu A i podatku od nieruchomości typu B.

Jako próbę badawczą przyjęto, w drodze doboru celowego, gminy zlokalizowane w granicach administracyjnych województwa zachodniopomorskiego (114 gmin) oraz gminy tworzące podstawowy podział administracyjny niemieckiego kraju związkowego Mecklenburg-Vorpommern (ok. 1000 gmin – w zależności od badanego okresu), a ściślej, stawki ww. podatków ustanowione przez organy przedmiotowych gmin, w latach 2000–2002 (dla gmin niemieckich) i 2002–2004 (dla gmin polskich). Różnica w analizowanych latach wynikała z dostępności materiału statystycznego i nie miała wpływu na przeprowadzone badania, albowiem dla realizacji założeń badawczych nie było wymagane zestawienie danych w odniesieniu do tego samego okresu.

### Zagadnienia ogólne

Cechą charakterystyczną niemieckiego sposobu opodatkowania jest stosowanie jednego tylko (jakkolwiek występującego w dwóch „typach”) podatku (Grundsteuer), obejmującego właściwie wszystkie nieruchomości. Uwaga powyższa jest o tyle istotna, że w Polsce nieruchomości – w zależności od rodzaju danej nieruchomości – obciążane mogą być trzema różnymi podatkami, tj. podatkiem od nieruchomości, podatkiem rolnym oraz podatkiem leśnym.

Tabela 1; Table 1

Podstawowe różnice w sposobie opodatkowania nieruchomości w Polsce i w Niemczech (opracowanie własne)

Main differences between real estate taxation in Poland and in Germany (own studies)

Wyszczególnienie; Specification	Polska; Poland	Niemcy; Germany
Stawka maksymalna; Max rate	określona w ustawie	brak
Sposób wyrażenia stawki podatku Description of tax rate	kwotowo (od ha lub m <sup>2</sup> lub jako przelicznik stanowiący cenę skupu 1 q żyta lub 1 m <sup>2</sup> drewna)	wielokrotnością (mnożnikiem) procentowej stawki podatku ustalonej w ustawie
Podstawa opodatkowania Tax base	powierzchnia (jedynie w przypadku budowli – wartość)	wartość nieruchomości

Kolejną ważką różnicą jest sam system stawek podatkowych, do ustalania których powołane są gminy. Otóż zakres władztwa podatkowego gmin polskich został ograniczony przez ustawodawcę w ten sposób, że poszczególne ustawy podatkowe określają każdorazowo maksymalną stawkę danego podatku (zob. art. 6 ust. 3 ustawy o podatku rolnym; art. 4 ust. 5 ustawy o podatku leśnym; art. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – podatek od nieruchomości. W przypadku podatku od nieruchomości, będącego przedmiotem bardziej szczegółowych rozważań niżej, ustawa wprost wskazuje stawki, których nie może przekroczyć rada gminy ustalając stawki obowiązujące na terenie gminy, natomiast w przypadku podatku leśnego oraz podatku rolnego, zastosowanie stawki maksymalnej wynika z faktu, iż odpowiedni przepis zawiera delegację ustawową dla gminy do ewentualnego uchwalenia wyłącznie niższej (a nigdy wyższej) stawki podatku, wyrażonej ceną skupu żyta lub drewna, niż określona ustawą (tab. 1).

W Niemczech ustawa na poziomie federalnym określa wprawdzie w sposób wiążący wysokości stawki podatku od nieruchomości, rozumianej jako procent od wartości nieruchomości. Jednakże każda gmina jest wyposażona w kompetencje do ustalenia w dowolnej wysokości tzw. wskaźnika podatkowego, o który przemnażana jest ww. stawka podatku ustalona w ustawie federalnej. Dokładne badania co do faktycznego zróżnicowania wysokości stawek przedstawione zostały w dalszej części opracowania.

Kolejną różnicą jest sposób wyrażenia stawki danego podatku. W uchwale organu stanowiącego polskiej gminy, tj. rada gminy, w przedmiocie wysokości stawki podatków obciążających nieruchomość ustalona będzie stawka podatku poprzez wskazanie kwoty podatku za odpowiednią jednostkę miary (m<sup>2</sup> lub ha powierzchni) lub jako wartość odpowiedniego przelicznika służącego ustaleniu wysokości zobowiązania podatkowego – cena skupu m<sup>3</sup> drewna (podatek leśny) lub 1 q żyta (podatek rolny).

W przypadku gmin niemieckich, przedmiotem uchwały, co już wyjaśniono wyżej, jest wysokość wskaźnika stawki podatku, ustalonej jako wyrażony w procentach mnożnik, o który następuje podniesienie – na terenie danej gminy – stawki podatku, ustalonej ustawowo, w jednolitej wysokości dla całych Niemiec.

Wreszcie podać należy, że podstawą opodatkowania w przypadku Niemiec w zasadzie zawsze jest wartość danej nieruchomości. W Polsce, regułą nadal pozostaje opodatkowanie powierzchni danego obiektu. Oczywiście, zarówno w systemie niemieckim, jak i polskim istnieją odstępstwa. W przypadku braku ustalenia wartości dla danej nieruchomości, możliwe jest i w Niemczech opodatkowanie na podstawie powierzchni, a z kolei podstawą opodatkowania budowli także w Polsce jest ich wartość.

### Podatek od nieruchomości w Niemczech (Grundsteuer)

Podatek od nieruchomości pełni w niemieckim systemie dochodów gminnych rolę uzupełniającą. Wpływy z tego podatku są relatywnie małe i wyniosły w roku 2002 ok. 8,9 miliardów Euro, z czego 8,6 miliarda Euro przypada na podatek od nieruchomości typu B, a 0,3 miliarda na podatek typu A. Przychody na powyższym poziomie odpowiadają ok. 17% gminnych dochodów z podatków [STÄDTETAG 2002].

Podstawę prawną poboru podatku od nieruchomości stanowi ustawa o podatku gruntowym (GrStG). Przedmiotem opodatkowania jest nieruchomość położona w kraju (§ 2 GrStG), przy czym rozróżnienia się nieruchomości rolne lub leśne (podatek od nieruchomości typu A) i pozostałe nieruchomości (podatek od nieruchomości typu B). Z podatku od nieruchomości zwolnione są nieruchomości służące celom publicznym lub użyteczności publicznej oraz nieruchomości wspólnot religijnych.

W literaturze niemieckiej [ARBEIT i in. 2003] zwraca się uwagę, iż podatek od nieruchomości jest podatkiem odnoszącym się do danego przedmiotu opodatkowania. Oznacza to, że wysokość podatku nawiązuje wyłącznie do właściwości opodatkowanej nieruchomości, nie uwzględniając osobistych uwarunkowań właściciela nieruchomości, będącego podatnikiem.

Podstawą opodatkowania jest ustalona przez urząd skarbowy, zgodnie z ustawą o zasadach oszacowania przedmiotów majątkowych dla celów podatko-

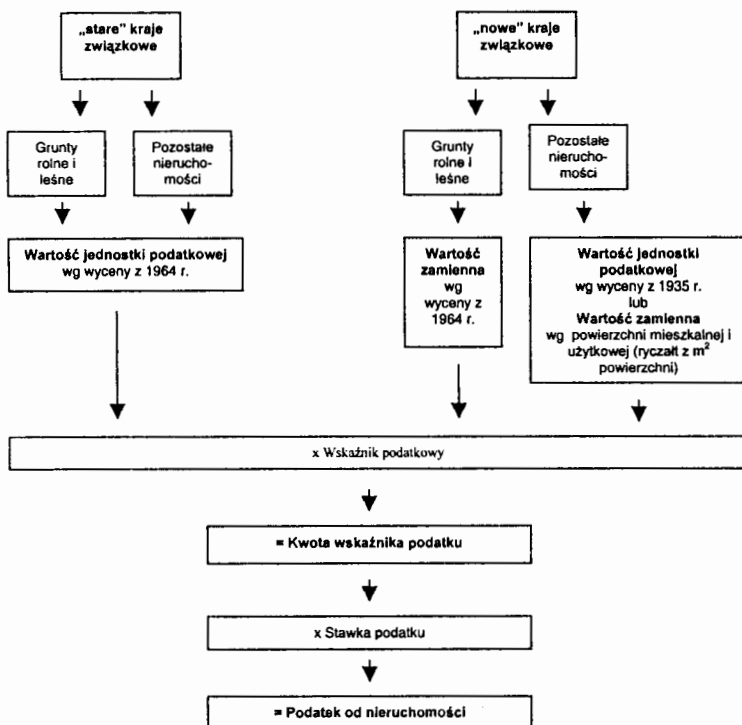
wych, wartość jednostki podatkowej wzgl. zamienna wartość gospodarcza danej nieruchomości (§ 13 ust. 1 ustawy o podatku od nieruchomości „Grundsteuergesetz” z dnia 7 sierpnia 1973 r., opublikowana w: BGBl I 1973, 965). Wartość jednostki podatkowej (lub wartość zamienna) ustalana jest określonego dnia dla wszystkich nieruchomości i pozostaje niezmienniona do chwili ponownego podstawowego ustalenia wartości podatkowej majątku. Jeżeli jednakże zostaną na danym obiekcie poczynione istotne zmiany, winno znaleźć to odzwierciedlenie w wartości podatkowej nieruchomości. To samo dotyczy również nowo powstających nieruchomości i budynków.

Sposób wyliczenia kwoty niemieckiego podatku od nieruchomości w sposób schematyczny przedstawia schemat 1.

Schemat 1; Scheme 1

Sposób wyliczenia podatku od nieruchomości w Niemczech  
(opracowanie własne na podstawie ARBEIT i in. [2003])

Real estate taxation manner in Germany  
(own studies on basis of ARBEIT et al. [2003])



Ostatnim dniem podstawowego ustalenia wartości podatkowej był dzień 1 stycznia 1964 r., w związku z czym dla „starych” landów obowiązują wartości jednostki podatkowej, bazujące na danych z roku 1964. Ponieważ dla „nowych” landów nie przeprowadzono w roku 1964 podstawowego ustalenia wartości podatkowej majątku, obowiązują nadal wartości jednostki podatkowej określone jeszcze w 1935 roku. Jeżeli nie można ich ustalić, stosuje się – obowiązującą dawniej – zastępczą podstawę wymiaru, obliczaną według powierzchni mieszkalnej i użytkowej.

Do wartości jednostki podatkowej znajduje zastosowanie odpowiedni wskaźnik podatkowy, w zależności od rodzaju nieruchomości. Wynosi on:

- dla nieruchomości w starych landach w zależności od rodzaju między 2,6% a 3,5%,
- dla nieruchomości w nowych landach – po dostosowaniu do niższych wartości jednostki podatkowej z roku 1935 – w zależności od rodzaju od 5% do 10%,
- dla zakładów gospodarki rolnej i leśnej jednolicie 6%.

Wartość wyliczona z przemnożenia odpowiedniego wskaźnika podatkowego i wartości jednostki podatkowej daje kwotę wskaźnika podatku, do której gminy stosują stawkę podatku od nieruchomości, ustaloną w ustawie. Wynik stanowi dług podatkowy właściciela gruntu [SCHWARTING 1999].

### Podatek od nieruchomości w Polsce

Podatek od nieruchomości stanowi największe ze źródeł dochodów własnych gmin w Polsce, stanowiąc ok. 44% ogólnej kwoty przychodów własnych.

Podatek od nieruchomości uregulowany jest w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. 02.9.84).

Przedmiotem opodatkowania są nieruchomości lub obiekty budowlane, wśród których ustawa wymienia: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ponadto opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają także grunty rolne i leśne, jeżeli zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Poza granice niniejszego opracowania wykraczają szczegółowe rozważania dotyczące wyłączeń spod opodatkowania, jak również zwolnień o charakterze przedmiotowym i podmiotowym.

Podstawa opodatkowania została ustanowiona odrębnie dla różnych przedmiotów opodatkowania, jednakże inaczej niż ma to miejsce w warunkach niemieckich, zasadą pozostaje opodatkowanie powierzchni nieruchomości. Wyjątek, to opodatkowanie budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. W tym przypadku podstawę opodatkowania stanowi wartość takiej budowli (wartość początkowa przyjęta dla celów rachunkowych, względnie wartość rynkowa określana przez podatnika). Przyjęty system opodatkowania nieruchomości, oparty na powierzchni nie jest jednak, wbrew pozorom przejrzysty. W zależności od rodzaju przedmiotu opodatkowania, podstawa opodatkowania, jakkolwiek odnosząca się do powierzchni przedmiotu opodatkowania, obliczana jest w zróżnicowany sposób (tab. 2).

Tabela 2; Table 2

Wykaz podstaw opodatkowania podatkiem od nieruchomości  
dla różnych przedmiotów opodatkowania (opracowanie własne)

Listing of tax bases for real estate tax for various subjects of taxation (own studies)

Przedmiot opodatkowania Subject of taxation	Podstawa opodatkowania (jednostka miary) Tax base (measurement unit)	Definicja ustawowa Legal definition
Grunty; Land	powierzchnia rzeczywista (ha)	
Budynki; Houses	powierzchnia użytkowa (m <sup>2</sup> )	powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych
Budowle Building constructions	wartość dla celów podatkowych (zł.)	wartość ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego
	wartość rynkowa (zł.)	wartość określona przez podatnika, możliwa do zweryfikowania przez organy podatkowe poprzez wycenę dokonaną przez rzeczoznawcę

Dodać należy, że przy określaniu wysokości stawek podatku od gruntów, rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów gruntów, uwzględniając w szczególności lokalizację, rodzaj prowadzonej działalności, rodzaj zabudowy, przeznaczenie i sposób wykorzystywania gruntu. Z kolei przy określaniu wysokości stawek podatku od budynków lub ich części, ustawa dopuszcza zróżnicowanie stawek uwzględniające w szczególności lokalizację, sposób wykorzystywania, rodzaj zabudowy, stan techniczny oraz wiek budynków, a w odniesieniu do budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, dopuszczalne jest też zróżnicowanie ze względu na rodzaj prowadzonej działalności.

### Analiza zróżnicowania stawek podatku

Już na wstępie należy zauważyć, iż we wszystkich badanych gminach podatek od nieruchomości ustanowiony dla budowli był identyczny, tj. wynosił maksymalną, przewidzianą ustawą stawkę 2% od wartości budowli. Jedyny wyjątek ustanowiła w roku 2002 gmina miejska Świdwin, ustalając ten podatek na poziomie 1,5%, który jednak w kolejnych badanych latach podniesiony został do 2%. Mając na uwadze powyższe w przedstawionych poniżej dalszych badaniach oraz w ujęciach tabelarycznych, pominięto tą stawkę podatku.

Analiza średniej arytmetycznej, urealnionych do cen z roku 2002, stawek podatku od nieruchomości dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, budynków mieszkalnych oraz budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wykazała (tab. 3), iż w badanych latach średnia

pozostawała na praktycznie niezmiennym poziomie. Zauważalne zmiany średniej, sugerujące większą każdoroczną dynamikę zmian stawek, można było jedynie zauważyć w odniesieniu do stawki od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Podobne zjawisko daje się zauważyć przy analizie mediany tych stawek.

Wyniki przeprowadzonych badań, dotyczących stawek podatku od nieruchomości w latach 2002–2004 uchwalanych przez gminy województwa zachodniopomorskiego (tab. 3).

Tabela 3; Table 3

Wybrane statystyczne parametry struktury dla stawek podatku od nieruchomości w gminach województwa zachodniopomorskiego w latach 2002–2004 (stawki podatków w cenach stałych z 2002 r.)

The chosen statistic structure parameters for real estate tax rates in communes of West-Pomeranian province in 2002 – 2004 (tax rates in constant prices for year 2002)

Podatek Tax	Rok Year	Ustawowa stawka maksymalna Legal max rate	Badane stawki Studied tax rates		Śred- nia Aver- age	Me- diana Me- dian	Odchylenie standardo- we Standard deviation	Współczynnik zmienności Variation coefficient (%)	Skośność Bias
			min	max					
A	2002	0,60	0,31	0,60	0,52	0,53	0,06	12,0	-0,760
	2003	0,62	0,38	0,62	0,52	0,54	0,06	11,8	-0,410
	2004	0,62	0,32	0,62	0,52	0,53	0,06	12,0	-0,881
B	2002	0,49	0,25	0,49	0,42	0,43	0,06	13,1	-0,851
	2003	0,51	0,26	0,51	0,43	0,44	0,05	12,5	-0,589
	2004	0,51	0,29	0,51	0,43	0,43	0,05	11,9	-0,642
C	2002	16,83	9	16,83	14,41	14,64	1,80	12,5	-0,809
	2003	17,31	8,65	17,31	14,48	14,60	1,84	12,7	-0,824
	2004	17,31	8	17,31	14,08	14,18	1,84	13,1	-1,086

A – grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (zł/1 m<sup>2</sup>); commercial lands (zł/1 m<sup>2</sup>)

B – budynki mieszkalne (zł/1 m<sup>2</sup>); houses (zł/1 m<sup>2</sup>)

C – budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (zł/1 m<sup>2</sup>), (opracowanie własne – obliczenia: StatSoft, Inc. 2003); commercial buildings (zł/1 m<sup>2</sup>), (own studies; calculations: StatSoft, Inc. 2003)

Zestawienie maksymalnych dopuszczalnych stawek z zaobserwowanymi stawkami minimalnymi oraz maksymalnymi pozwala stwierdzić, iż w każdym badanym zakresie każdego badanego podatku, występowały stawki ustalone w wysokości maksymalnie dopuszczalnej ustawą. Minimalne zaobserwowane stawki oscylowały w granicach 50% maksymalnej dopuszczalnej stawki. Najniższe zaobserwowane minimum w stosunku do granic ustawowych, to stawka podatku od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej na rok 2004 w gminie Kamień Pomorski, w wysokość 8 zł/m<sup>2</sup>, przy dopuszczalnym maksimum wynoszącym 17,31 zł/m<sup>2</sup>. Powyższe należy jednak uznać za wyjątek. Wartość standardowego odchylenia (klasyczna absolutna miara zróżnicowania) nie przekraczała bowiem z reguły w badanych latach 0,06 zł dla stawek podatków od gruntów zwią-



zanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz dla budynków mieszkalnych; współczynnik zmienności (klasyczna względna miara zróżnicowania) wynosił od 11,8% do 12,5%. W przypadku stawki dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wartość standardowego odchylenia w badanych latach wynosiła 1,8 zł, a współczynnik zmienności wyniósł od 12,5% do 13,1%.

Zaobserwowano natomiast, że skośność, charakteryzująca stopień asymetrii rozkładu wokół jego średniej, w odniesieniu do wszystkich badanych stawek podatków wykazywała wartości ujemne. Oznacza to, że większość gmin ustalała stawki w wysokości niższej niż zbadana średnia.

Zestawiając przedstawione wyżej badania z danymi dotyczącymi gmin niemieckich landu Mecklenburg-Vorpommern (tab. 4), należy na wstępie przypomnieć, iż badaniu podlegała nie tyle wprost stawka podatku wyrażana jako procent od wartości przedmiotu opodatkowania, lecz tzw. wskaźnik podatkowy, ustalany przez niemieckie gminy, o który zwielokrotniana jest ww. stawka ustawowa.

Tabela 4; Table 4

Wybrane statystyczne parametry struktury dla wskaźnika podatkowego niemieckiego podatku od nieruchomości typu A oraz typu B w gminach kraju związkowego Mecklenburg-Vorpommern w latach 2000–2002

The chosen statistic structure parameters for real estate tax rates in communes of Mecklenburg-Vorpommern for 2000–2002

Podatek Tax	Rok Year	Badane stawki Studied tax rates		Średnia Average	Mediana Median	Odchylenie standardowe Standard deviation	Współczynnik zmienności Variation coefficient (%)	Skośność Bias
		min	max					
A	2000	180	500	232,7	200	42,8	18,4	1,2
	2001	180	500	233	200	43,3	18,6	1,2
	2002	180	500	233,9	200	43,1	18,4	1,1
B	2000	200	430	305,6	300	20,5	6,7	1,5
	2001	150	430	305,3	300	21,9	7,2	0,6
	2002	200	420	306,5	300	20,1	6,6	1,7

A – podatek typu A; real estate tax type A

B – podatek typu B; real estate tax type B

Opracowanie własne; obliczenia: StatSoft, Inc. (2003) STATISTICA data analysis software system

Own studies; calculations: StatSoft, Inc. (2003) STATISTICA data analysis software system

W omawianym przypadku, ze względu na brak określenia górnej granicy dla badanego wskaźnika, nie jest możliwe przeprowadzenie porównania wartości średniej do maksymalnej dopuszczalnej. Można jednak zauważyć, iż występuje znaczna rozpiętość wartości minimalnych i maksymalnych w odniesieniu do podatku typu A, gdzie najniższa zaobserwowana stawka była aż o 64% niższa od najwyższej występującej. W odniesieniu do podatku typu B różnica ta była bardziej zbliżona do stwierdzonej w odniesieniu do stawek polskich. Należy również zwrócić uwagę na wartości odchylenia standardowego wynoszące ok. 43 punktów procentowych dla podatku typu A i ok. 20 punktów procentowych dla podatku typu B. Dało się również zaobserwować znaczne różnice we współczynniku zmienności, obliczonym dla dwóch badanych typów niemieckiego podatku. Rozproszenie stawek wskaźnika podatkowego, a więc w konsekwencji zróżnicowanie

wysokości jego stawek jest ponownie ponad dwukrotnie większe dla podatku typu A. Powyższe pozwala to wysunąć tezę o znacznej, wyrażającej się w dużym zróżnicowaniu wartości wskaźnika podatkowego, konkurencji gmin niemieckich w zakresie podatku od nieruchomości typu A.

Należy również zwrócić uwagę na wartości odchylenia standardowego, wynoszące ok. 43 punktów procentowych dla podatku typu A i ok. 20 punktów procentowych dla podatku typu B. Wartości te dotyczą przelicznika procentowego, o który zostaje dopiero przemnożona obowiązująca stawka podatku. Oznacza to, że faktyczne różnice w obciążeniach analizowanymi podatkami występujące w poszczególnych gminach są znaczne. W zestawieniu z danymi dotyczącymi zróżnicowania stawek ustalanych przez gminy polskie – podkreślić należy bardzo małe współczynniki zmienności dla podatku typu B. Zróżnicowanie stawek tego podatku było średnio blisko dwukrotnie mniejsze, niż w przypadku polskiego podatku od nieruchomości.

Charakterystyczny jest całkowity brak zróżnicowania mediany ustalonej dla przyjmowanych przez niemieckie gminy wskaźników podatkowych w kolejnych badanych latach. Oznacza to, iż w każdym kolejnym roku wskaźniki podatkowe rozłożone były wokoło tych samych wartości.

Badania skośności, w przeciwieństwie do obliczeń dotyczących gmin polskich wskazują, iż wśród badanych gmin stawki wskaźnika podatkowego ustalone były częściej w wartości wyższej od średniej.

## Wnioski

1. Zasadnicza różnica w podatku od nieruchomości w Polsce i Niemczech dotyczy podstawy ich ustalania – w Polsce jest to w zasadzie powierzchnia nieruchomości, w Niemczech wyłącznie wartość nieruchomości.
2. Swoboda poważnego obniżania wysokości podatku poniżej ustawowej wysokości nie jest wykorzystywana przez polskie gminy, a zróżnicowanie stawek wydaje się stosunkowo niewielkie.
3. Większość badanych gmin polskich ustalała stawkę podatku w wysokości niższej aniżeli zbadana średnia, współczynnik zmienności wynosił od 11,8% przy budynkach mieszkalnych do 13,1% przy budynkach związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.
4. W gminach niemieckich zauważalne jest znaczne zróżnicowanie współczynnika podatkowego ustalanego dla podatku od nieruchomości typu A (dla gruntów rolnych i leśnych). Współczynnik zmienności dla podatku typu B był zbliżony do wartości stwierdzonych w gminach zachodniopomorskich, jednakże zaobserwowane wartości skrajne były większe w Niemczech niż w Polsce.

## Literatura

ARBEIT U., FRIEDRICH E., WEGENER A. 2003. *Neuordnung der Kommunal Finanzen in Deutschland*. Universität Potsdam, Kommunalwissenschaftliches Institut, Potsdam.

- DAUMKE M. 2002. *Grundriss des deutschen Steuerrechts – die wesentlichen Steuerarten*. Verfahrensrecht, Internationales Steuerrecht, Bielefeld.
- GORZELAK G., JAŁOWIECKI B. 2000. *Konkurencyjność regionów*. Studia Regionalne i Lokalne 1: 8–9.
- KOTULSKI M. 2002. *Podatek od nieruchomości w praktyce i orzecznictwie*. Warszawa: 30 ss.
- SCHWARTING G. 1999. *Kommunale Steuern. Grundlagen-Verfahren-Entwicklungstendenzen*. Berlin: 88–89.
- STÄDTETAG 2002 *raportu o finansach gmin niemieckich w roku 2002*. Dostępny na stronie internetowej Związku Miast i Gmin Niemieckich Städtetag, www.staedtetag.de.
- SZTANDO A. 2000. *Lokalny interwencjonizm samorządowy, czyli kształtowanie gminnego rozwoju gospodarczego*. Studia Regionalne i Lokalne 1: 42–43.

**Słowa kluczowe:** podatek od nieruchomości, stawki podatków, rozwój lokalny, gmina

### Streszczenie

Praca omawia zasady opodatkowania nieruchomości podatkiem od nieruchomości w Polsce oraz podatkiem Grundsteuer w Niemczech, koncentrując się przy tym na różnicach występujących w sposobie ustalania stawek tego podatku i wpływu gmin na jego wysokość. Analizie statystycznej poddane zostały wybrane stawki ww. podatków, ustalone przez gminy województwa zachodniopomorskiego i niemieckiego kraju związkowego Mecklenburg-Vorpommern.

### REAL ESTATE TAX – ANALYSIS OF TAX RATE DIFFERENTIATION IN COMMUNES OF WEST-POMERANIAN PROVINCE (POLAND) AND MECKLENBURG-VORPOMMERN (GERMANY)

*Teodor Skotarczak<sup>1</sup>, Maciej Skotarczak<sup>2</sup>*

<sup>1</sup> Department of Law and Real Estate Economy,  
Agricultural University, Szczecin

<sup>2</sup> Department of Agribusiness Advisory,  
Agricultural University, Szczecin

**Key words:** real estate tax, tax rates, local development, commune

### Summary

Paper presented general rules of real estate taxation in Poland and in Germany, with special attention paid to differences in tax rates, settled by the com-

munes. The statistical analysis was performed for tax rates in communes of West-Pomeranian province in Poland and communes of Mecklenburg-Vorpommern state in Germany.

Prof. dr hab. Teodor **Skotarczak**  
Zakład Prawa i Gospodarki Nieruchomościami  
Akademia Rolnicza  
ul. Żołnierska 47  
71-210 SZCZECIN