

## Główne zagadnienia problematyczne związane z opodatkowaniem nieruchomości w Republice Czeskiej

Michal Radvan\*

Niniejszy artykuł ma na celu zainicjowanie debaty na temat pobieranego okresowo podatku od nieruchomości w Republice Czeskiej, a także wskazanie najważniejszych problemów, jakich nastrożają obowiązujące przepisy prawne, oraz zaproponowanie możliwych rozwiązań *de lege ferenda*. Potwierdzono hipotezę, że podatek od nieruchomości jest podatkiem korzystnym i stanowi tradycyjny element czeskiego systemu podatkowego. Najbardziej problematyczną kwestią są niskie dochody podatkowe. Podatek katastralny nie wydaje się jednak skutecznym rozwiązaniem i dlatego należy utrzymać system, w ramach którego podstawę opodatkowania nieruchomości ustala się w oparciu o wielkość powierzchni. Ustawodawstwo powinno przewidywać jedną maksymalną stawkę podatkową dla każdego typu nieruchomości, natomiast gminy powinny mieć prawo do ustalania własnych stawek podatkowych poniżej tego poziomu. W przepisach prawa powinna także funkcjonować dodatkowa (standardowa) stawka podatkowa, obowiązująca w gminach, które nie ustalają własnych stawek podatkowych.

**Słowa kluczowe:** podatek od nieruchomości, podatek majątkowy, prawo podatkowe, *ad valorem*, podatek katastralny

JEL Classification: K34

\* Doktor nauk prawnych, docent • Uniwersytet Masaryka, Brno •  
✉ michal.radvan@law.muni.cz • ORCID: 0000-0002-9858-4555

### Wstęp

Podatek od nieruchomości stanowi jedną z najstarszych i najbardziej tradycyjnych form opodatkowania w Czechach. Pomimo krytyki, że podatek od nieruchomości funkcjonuje jako drugi lub nawet trzeci z kolei podatek nakładany na ten sam dochód podatnika, ma on swoje miejsce w każdym systemie podatkowym na całym świecie. Ze stosowania podatku od nieruchomości

płyną liczne korzyści: identyfikacja nieruchomości i podatnika jest bardzo prosta, jednocześnie trudno ukryć nieruchomość i uniknąć opodatkowania, a sama koncepcja podatku też jest stosunkowo prosta. Największą jednak zaletą podatku od nieruchomości jest fakt, że jego wyłącznymi beneficjentami są gminy. Podatek od nieruchomości spełnia więc głównie funkcję fiskalną, ponieważ zapewnia stałe wpływy do budżetów gmin.

Niniejszy artykuł ma na celu zainicjowanie debaty na temat pobieranego okresowo podatku od nieruchomości w Republice Czeskiej, wskazanie najważniejszych problemów, jakich nastroczają obowiązujące przepisy prawne, oraz zaproponowanie możliwych rozwiązań *de lege ferenda*. Artykuł bazuje na hipotezie, że podatek od nieruchomości jest podatkiem korzystnym oraz stanowi tradycyjny element czeskiego systemu podatkowego, głównie ze względu na dochody, jakie z tytułu tego podatku trafiają do budżetów gmin. Pierwsza część artykułu przedstawia krytyczną analizę regulacji *de lege lata* dotyczących podatku od nieruchomości w Czechach. W drugiej części opracowania zastosowano metody analityczne i porównawcze w celu omówienia najważniejszych problemów wynikających z obecnie obowiązujących przepisów regulujących opodatkowanie nieruchomości. Skupiono się przede wszystkim na niskich dochodach zasilających budżety publiczne, niewystarczających możliwościach władz gmin w zakresie wpływania na podatek od nieruchomości, a także na problemach administracji podatkowej. Trzecia część artykułu koncentruje się na metodach wprowadzania regulacji do prawa podatkowego oraz na związanych z tym zasadach prawa podatkowego w taki sposób, by w końcowych wnioskach możliwe było podsumowanie i całościowe ujęcie dostępnej obecnie wiedzy oraz zaprezentowanie rozwiązań *de lege ferenda* w tym zakresie. Jak jasno wynika z bibliografii, większość istniejącej literatury poświęconej opodatkowaniu nieruchomości w Czechach została wydana przez M. Radvana.

## Uregulowania w zakresie podatku od nieruchomości

### Krótki zarys historyczny

Podatki od nieruchomości mają długą tradycję nie tylko w Czechach. Pierwsze podatki od użytkowników rolnych i rezydencji miejskich pojawiły się w średniowieczu [Šíroký, 2003, s. 25–38],

a w 1517 r. zostały zastąpione ogólnym podatkiem od nieruchomości. W 1918 r. powstała niepodległa Czechosłowacja, a reforma podatkowa z 1927 r. wprowadziła zarówno podatek gruntowy, jak i podatek nakładany na budynki mieszkalne (ustawa 76/1927 Sb. z. a n. o podatkach bezpośrednich) [Engliš, 1929, s. 142–154; Freudenfeld, Kovanda, 1937, s. 318–406; Pimper, 1936, s. 300–301]. Po rewolucji komunistycznej w 1948 r. ustanowiono podatek od gruntów rolnych, a zakres przedmiotowy podatku nakładanego na budynki mieszkalne rozszerzono o budynki wykorzystywane w działalności gospodarczej i w celach wyprodukcyjnych [Zahálka, 1984, s. 143]. W 1957 r. wprowadzono lokalną opłatę od mieszkań i apartamentów.

Po tzw. aksamitnej rewolucji w 1989 r. rząd czeski ustanowił nowy system podatkowy, który zaczął obowiązywać od początku 1993 r. już w niepodległej Republice Czeskiej. Ustawa o podatku od nieruchomości (ustawa nr 338/1992 Sb.) przewidywała dwa rodzaje podatków od nieruchomości: podatek gruntowy oraz podatek od budynków. Podatek od budynków obejmował podatek od mieszkań/apartamentów oraz podatek od lokali niemieszkalnych. W 2014 r., po przeprowadzeniu reformy prawa cywilnego w Czechach, zmieniono nazwę ustawy z 1993 r. oraz nazwę samego podatku. Również ta ustawa przewiduje dwa rodzaje podatków od nieruchomości: podatek gruntowy oraz podatek od budynków, w tym domów, mieszkań/apartamentów i lokali niemieszkalnych. Ustawa ta określa większość elementów konstrukcyjnych podatku, takich jak podatnicy, przedmiot opodatkowania, podstawy opodatkowania oraz podstawowe stawki podatkowe. Uwzględniono w niej także elementy korygujące podatek (wśród nich zwolnienia podatkowe i uprawnienia gmin do różnicowania stawek podatkowych) oraz m.in. charakter systemu administracji podatkowej [Radvan, Kranecová, 2019, s. 25–38]. Przedmiotem opodatkowania są wyłącznie nieruchomości położone na terytorium Republiki Czeskiej, nie zaś poza jej granicami, bez względu na przynależność państwową podatnika.

## Podatek gruntowy

Ogólnie rzecz ujmując: przedmiotem podatku gruntowego są grunty znajdujące się na terytorium Czech, zarejestrowane w katastrze (rejestrze gruntów). Istnieje kilka kategorii gruntów podlegających opodatkowaniu: użytki rolne (takie jak grunty orne, pola chmielowe, winnice, ogrody, sady i stałe pastwiska trawiaste), lasy gospodarcze, stawy hodowlane, obszary zabudowane i dziedziczne, tereny do zagospodarowania, obiekty płaskie (np. parkingi) oraz inne obszary (plac zabaw, naturalne baseny kąpielowe, cmentarze itp.). Pewne grunty jednakże nie są przedmiotem opodatkowania (zamieszczone w wykazie negatywnym przedmiotów opodatkowania podatkiem gruntowym), np.: grunty objęte planem budynku (tj. grunty znajdujące się pod budynkiem), niektóre obszary leśne (las chroniony i lasy o szczególnym znaczeniu), obszary zalane wodą (z wyjątkiem stawów wykorzystywanych do komercyjnej hodowli ryb), grunty wykorzystywane na potrzeby obronności państwa oraz grunty, do których tytuł własności posiada właściciel budynku (mieszkania, nieruchomości niemieszkalnej), w przypadku gdy grunt wykorzystywany jest wraz z budynkiem.

Płatnikiem podatku gruntowego jest zazwyczaj właściciel nieruchomości. W pewnych okolicznościach dzierżawca gruntu może także występować w charakterze płatnika podatku gruntowego (grunty zarejestrowane w katastrze przed cyfryzacją, grunty zarządzane przez państwo czy grunty przekazane Ministerstwu Finansów). Jeśli właściciel gruntu jest nieznany, podatnikiem jest osoba użytkująca dany grunt.

Lista przypadków zwalniających z podatku jest bardzo długa, a częstym warunkiem skorzystania ze zwolnienia jest niewykorzystywanie gruntu w celach zarobkowych. W niektórych wypadkach nie jest konieczne składanie zeznania podatkowego (tj. w przypadku gruntów będących własnością państwa, gmin, władz samorządowych i jednostek dyplomatycznych). Zwolnienia przyznawane są zwykle z uwagi na interes publiczny, względy ekologiczne lub dwustron-

ne umowy międzynarodowe. Na niektóre grunty przysługuje stałe zwolnienie z opodatkowania (są to grunty będące własnością kościołów, szkół i uniwersytetów, muzeów, galerii i szpitali oraz grunty rolne, w przypadku których opodatkowanie nakładane jest według uznania gminy, z wyjątkiem ogrodów), inne podlegają zwolnieniu z opodatkowania jedynie przez określony czas:

- 1) grunty rolne zwolnione są z opodatkowania przez okres 5 lat od roku następującego po oddaniu ich do uprawy rolnej;
- 2) tereny leśne zwolnione są z opodatkowania przez okres 25 lat od roku następującego po oddaniu ich do użytkowania w leśnictwie;
- 3) grunty dotknięte klęską żywiołową – przez okres do 5 lat, w celu usunięcia skutków klęski żywiołowej (według uznania gminy);
- 4) grunty zlokalizowane w specjalnych obszarach przemysłowych, uznanych za takie przez rząd Czech – na okres do 5 lat (według uznania gminy).

Podstawę opodatkowania w przypadku gruntów (tereny zabudowane i dziedziczne, tereny do zagospodarowania, obiekty płaskie itp.) ustala się z reguły w oparciu o wielkość ich powierzchni, tj. w przeliczeniu na m<sup>2</sup>, co następuje z dniem 1 stycznia okresu rozliczeniowego. Tylko w niektórych przypadkach stosowany jest zmieniony system katastralny (*ad valorem*):

- 1) w przypadku gruntów rolnych podstawę opodatkowania określa się jako iloczyn faktycznej powierzchni gruntu w m<sup>2</sup> i średniej ceny za 1 m<sup>2</sup> gruntu; średnią cenę gruntu określa rozporządzenie Ministerstwa Rolnictwa;
- 2) ustalając podstawę opodatkowania w przypadku lasów gospodarczych i stawów hodowlanych, podatnik może wybrać pomiędzy:
  - a) ceną gruntu ustalaną przez eksperta w dniu 1 stycznia okresu rozliczeniowego lub
  - b) faktyczną powierzchnią w m<sup>2</sup> pomnożoną przez kwotę 3,80 CZK.

Tabela 1. Renta położenia

Liczba mieszkańców / Gmina	Współczynnik				
	Podstawowy	Obniżony			Zwiększony
< 1 000	1,0	–	–	–	1,4
> 1 000 ≤ 6 000	1,4	–	–	1,0	1,6
> 6 000 ≤ 10 000	1,6	–	1,0	1,4	2,0
> 10 000 ≤ 25 000	2,0	1,0	1,4	1,6	2,5
> 25 000 ≤ 50 000	2,5	1,4	1,6	2,0	3,5
> 50 000 + Františkovy Lázně, Luhačovice, Mariánské Lázně, Poděbrady	3,5	1,6	2,0	2,5	4,5
Praga	4,5	2,0	2,5	3,5	5,0

Źródło: Opracowanie własne.

Stawka podatkowa od użytków rolnych (gruntów ornych, pól chmielowych, winnic, ogrodów, sadów i trwałych upraw polowych trawy) wynosi zazwyczaj 0,75%. Jest ona niższa tylko w przypadku trwałych użytków zielonych (0,25%) z uwagi na to, że grunty te charakteryzują się niższą zdolnością produkcyjną. Tę samą, niższą stawkę podatkową w wysokości 0,25% stosuje się do lasów gospodarczych i stawów hodowlanych. Dla pozostałych rodzajów gruntów stawkę podatkową ustala się w przeliczeniu na m<sup>2</sup> i wynosi ona:

- 1) 0,20 CZK dla terenów zabudowanych i dziedzińców;
- 2) 2,00 CZK dla gruntów pod zagospodarowanie;
- 3) 1,00 CZK dla obiektów płaskich wykorzystywanych w leśnictwie, rolnictwie lub gospodarce wodnej;
- 4) 5,00 CZK dla obiektów płaskich wykorzystywanych w produkcji przemysłowej, inżynierii lądowej i wodnej, transporcie, energetyce i pozostałej produkcji rolnej oraz w innych rodzajach działalności gospodarczej;
- 5) 2,00 CZK dla gruntów pod zagospodarowanie, z tym że jest to stawka podstawowa, a faktyczna stopa podatku zależy od tego, czy dany grunt znajduje się na terenie małej wsi czy dużego miasta. Podstawową stawkę podatkową mnoży się przez współczynnik określony w ustawie, zwany rentą położenia, wyliczany na podstawie liczby mieszkańców gminy. Gmina jednak może w po-

wszechnie obowiązującym rozporządzeniu zwiększyć lub zmniejszyć współczynnik podstawowy z ustawy (patrz tabela 1).

Ostateczne zobowiązanie podatkowe z tytułu nieruchomości podlegających opodatkowaniu (z wyłączeniem gruntów ornych, pól chmielowych, winnic, sadów i trwałych użytków zielonych) może zostać pomnożone przez współczynnik lokalny (wynoszący 2, 3, 4 lub 5) ustalony w powszechnie obowiązującym rozporządzeniu. Taka decyzja leży w gestii gminy.

### Podatek od budynków

Przedmiotem podatku od budynków są obiekty wykorzystywane do celów mieszkaniowych i prowadzenia działalności gospodarczej, inne budynki oraz tzw. konstrukcje budowlane (kominy i wieże), jeżeli znajdują się one na terytorium Czech. Budynki muszą być trwale związane z gruntem za pomocą stałych fundamentów. Bloki mieszkalne (tzn. budynki podzielone na mieszkania i obiekty niemieszkalne zarejestrowane w katastrze osobno), jeżeli podatek należny jest od pojedynczych apartamentów/mieszkań i związanych z nimi obiektów niemieszkalnych (podatek od mieszkań lub podatek od obiektów niemieszkalnych – patrz poniżej), nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od budynków.

Ogólnie rzecz ujmując: płatnikiem podatku od budynków jest właściciel nieruchomości. Jeżeli obiekt jest zarządzany przez czeski Fundusz Grun-

tów, Administrację Państwowych Rezerw Materiałowych lub przekazano go Ministerstwu Finansów i został oddany w dzierżawę, podatek od budynku opłaca jego najemca. Zasada ta nie ma jednak zastosowania do budynków mieszkalnych.

Podobnie jak w przypadku podatku gruntowego, wiele przesłanek uprawnia do zwolnienia z podatku od budynków i są one niemal identyczne jak przy podatku gruntowym. W związku z powyższym nie ma potrzeby składania deklaracji podatkowej w przypadku budynków będących własnością państwa, gmin, władz samorządowych i jednostek dyplomatycznych ani w przypadku budynków wykorzystywanych w publicznym transporcie pasażerskim i w gospodarce wodnej. Większość zwolnień podatkowych ma charakter stały (budynki stanowiące własność kościołów, szkół i uniwersytetów, muzeów, galerii i szpitali), a tylko niektóre z nich przysługują tymczasowo w przypadku:

- 1) zabytków kultury – przez okres 8 lat od roku następującego po ich konserwacji;
- 2) budynków dotkniętych klęską żywiołową – przez okres do 5 lat po podjęciu środków mających na celu usunięcie skutków klęski żywiołowej (według uznania gminy);
- 3) budynków i obiektów zlokalizowanych w specjalnych obszarach przemysłowych, uznanych za takie przez rząd Czech, które podlegają zwolnieniu na okres do 5 lat (według uznania gminy).

Podstawa opodatkowania w podatku od budynków jest taka sama dla wszystkich budynków. Określa się ją w oparciu o powierzchnię zabudowaną w m<sup>2</sup> ustaloną na dzień 1 stycznia okresu rozliczeniowego.

Zastosowanie stawki podatkowej jest dość skomplikowane z uwagi na fakt, że oprócz stawki standardowej uwzględnia się także współczynniki dodatkowe.

Standardowa stawka podatkowa dla budynków mieszkalnych wynosi 2 CZK za 1 m<sup>2</sup> powierzchni zabudowanej. Stawka ta może zostać zwiększona o 0,75 CZK za każdą dodatkową kondygnację powyżej poziomu gruntu. Standardową lub

podwyższoną stawkę mnoży się przez rentę położenia (patrz tabela 1). Tę samą formułę, łącznie z identyczną standardową stawką podatkową, stosuje się w przypadku innych obiektów należących do budynków mieszkalnych, ale tylko dla powierzchni przekraczających 16 m<sup>2</sup>.

Standardowa stawka podatkowa dla domów i domków wykorzystywanych w celach wypoczynkowych (domki letniskowe) wynosi 6 CZK za 1 m<sup>2</sup> powierzchni zabudowanej. Stawka ta może zostać zwiększona o 0,75 CZK za każdą dodatkową kondygnację powyżej poziomu gruntu. Można zastosować mnożnik w postaci tzw. współczynnika gminnego wynoszącego 1,5, o ile taką możliwość przewidziano w powszechnie obowiązującym rozporządzeniu. Jeżeli domy takie znajdują się w parkach narodowych lub w chronionych strefach wiejskich pierwszej kategorii, stosuje się kolejny współczynnik gminny, wynoszący 2,0. Tę samą formułę stosuje się w przypadku innych obiektów należących do domów i domków wykorzystywanych w celach wypoczynkowych, z wyjątkiem standardowej stawki podatkowej, która wynosi 2 CZK za 1 m<sup>2</sup> powierzchni zabudowanej.

Standardowa stawka podatkowa dla garaży wolno stojących, które nie są połączone z budynkiem mieszkalnym, wynosi 8 CZK za 1 m<sup>2</sup> powierzchni. Stawka ta może zostać zwiększona o 0,75 CZK za każdą dodatkową kondygnację powyżej poziomu gruntu, a następnie pomnożona przez współczynnik gminny w wysokości 1,5, o ile przewiduje to powszechnie obowiązujące rozporządzenie.

Standardowa stawka podatkowa dla obiektów wykorzystywanych w działalności gospodarczej zależy od rodzaju prowadzonej działalności: 2 CZK za 1 m<sup>2</sup> powierzchni zabudowanej dla obiektów wykorzystywanych głównie do produkcji rolnej, gospodarki wodnej i leśnej lub 10 CZK za 1 m<sup>2</sup> powierzchni zabudowanej dla obiektów wykorzystywanych w produkcji przemysłowej, inżynierii lądowej i wodnej, w transporcie, energetyce, pozostałej produkcji rolnej i innych rodzajach działalności gospodarczej. Stawka ta może zostać zwiększona o 0,75 CZK za każdą dodatkową kondygnację powyżej poziomu gruntu oraz współ-

Tabela 2. Przegląd stawek podatku od budynków

Przedmiot podatku od budynków	Standardowa stawka podatkowa (CZK/1 m <sup>2</sup> )	Podwyższona stawka podatkowa (dodatkové kondygnacie powyżej poziomu gruntu) (CZK/1 m <sup>2</sup> )	Mnożniki			Współczynnik lokalny
			Renta położenia	Gmina	Park narodowy	
Budynki mieszkalne	2	+ 0,75*	1,0–5,0	–	–	2, 3, 4 lub 5
Inne obiekty należące do budynków mieszkalnych (powyżej 16 m <sup>2</sup> )	2	+ 0,75*	1,0–5,0	–	–	2, 3, 4 lub 5
Domy i domki wykorzystywane w celach wycieczkowych	6	+ 0,75*	–	brak/1,5	2,0	2, 3, 4 lub 5
Inne obiekty należące do domów i domków wykorzystywanych w celach wycieczkowych	2	+ 0,75*	–	brak/1,5	2,0	2, 3, 4 lub 5
Garaże	8	+ 0,75*	–	brak/1,5	–	2, 3, 4 lub 5
Obiekty wykorzystywane w działalności gospodarczej – głównie w produkcji rolnej, gospodarce leśnej i wodnej	2	+ 0,75**	–	brak/1,5	–	2, 3, 4 lub 5
Obiekty wykorzystywane w działalności gospodarczej – w produkcji przemysłowej, inżynierii lądowej i wodnej, w transporcie, energetyce i pozostałej produkcji rolnej oraz w innych rodzajach działalności gospodarczej	10	+ 0,75**	–	brak/1,5	–	2, 3, 4 lub 5
Pozostałe obiekty	6	+ 0,75*	–	–	–	2, 3, 4 lub 5

\* Jeżeli powierzchnia dodatkowej kondygnacji powyżej poziomu gruntu przekracza 2/3 powierzchni zabudowanej.

\*\* Zawsze.

Źródło: Opracowanie własne.

czynnik gminny w wysokości 1,5, o ile przewiduje to powszechnie obowiązujące rozporządzenie.

Standardowa stawka podatkowa dla innych obiektów wynosi 6 CZK za 1 m<sup>2</sup> powierzchni zabudowanej. Może zostać zwiększona o 0,75 CZK za każdą dodatkową kondygnację powyżej poziomu gruntu.

W przypadku wszystkich wspomnianych wcześniej obiektów ostateczna kwota podatku może zostać pomnożona przez współczynnik lokalny, wynoszący 2, 3, 4 lub 5, o ile przewiduje to powszechnie obowiązujące rozporządzenie. Taka decyzja leży wyłącznie w gestii gminy.

## Podatek od mieszkań

Jedynie mieszkania zarejestrowane w katastrze podlegają opodatkowaniu (są przedmiotem opodatkowania) podatkiem od mieszkań, podczas gdy pozostałe mieszkania niezarejestrowane w katastrze osobno stanowią część domu i podlegają opodatkowaniu podatkiem od budynków jako budynek mieszkalny.

Płatnikiem podatku od mieszkań jest właściciel mieszkania. Wyłącznie w przypadku, gdy obiekt jest zarządzany przez czeski Fundusz Gruntów, Administrację Państwowych Rezerw Materiało-

Tabela 3. Przegląd stawek podatkowych od lokali niemieszkalnych

Przedmiot podatku	Standardowa stawka podatkowa (CZK/1 m <sup>2</sup> )	Mnożniki		Współczynnik lokalny
		Według liczby mieszkańców	Gmina	
Lokale niemieszkalne – garaże	8	–	brak/1,5	2, 3, 4 lub 5
Lokale niemieszkalne wykorzystywane w działalności gospodarczej – głównie w produkcji rolnej, gospodarce leśnej i wodnej	2	–	brak/1,5	2, 3, 4 lub 5
Lokale niemieszkalne wykorzystywane w działalności gospodarczej – w produkcji przemysłowej, inżynierii lądowej i wodnej, w transporcie, energetyce i pozostałej produkcji rolnej oraz w innych rodzajach działalności gospodarczej	10	–	brak/1,5	2, 3, 4 lub 5
Inne lokale niemieszkalne	2	1,0–5,0	–	2, 3, 4 lub 5

Źródło: Opracowanie własne.

wych lub przekazano go Ministerstwu Finansów i został oddany w dzierżawę, podatek od mieszkań opłaca jego najemca.

Wykaz zwolnień podatkowych jest tożsamy z listą zwolnień z podatku od budynków, którą zamieszczono powyżej.

Podstawą opodatkowania w podatku od mieszkań jest skorygowana powierzchnia użytkowa ustalana w oparciu o całkowitą powierzchnię mieszkania w m<sup>2</sup> wykazaną na dzień 1 stycznia okresu rozliczeniowego, pomnożoną przez wskaźnik 1,20 (lub 1,22, jeżeli wraz z lokalem wykorzystywane są jakiegokolwiek grunty).

Standardowa stawka podatku od mieszkań wynosi 2 CZK za 1 m<sup>2</sup> skorygowanej powierzchni użytkowej, którą mnoży się przez rentę położenia (patrz tabela 1). Ostateczna stawka podatku może zostać pomnożona przez współczynnik lokalny w wysokości 2, 3, 4 lub 5, o ile taką możliwość przewidziano w powszechnie obowiązującym rozporządzeniu (według uznania gminy).

### Podatek od lokali niemieszkalnych

Przedmiotem podatku od lokali niemieszkalnych są lokale niemieszkalne zarejestrowane w katastrze. Pozostałe lokale niemieszkalne, które nie są zarejestrowane w katastrze osobno, stanowią część domów i podlegają opodatkowaniu podat-

kiem od budynków jako budynki mieszkalne lub obiekty wykorzystywane w działalności gospodarczej w zależności od tego, który z tych czynników jest dominujący.

Płatnikiem podatku od lokali niemieszkalnych przeważnie jest właściciel lokalu i podobnie jak w przypadku podatku od mieszkań, jeśli obiekt jest zarządzany przez czeski Fundusz Gruntów, Administrację Państwowych Rezerw Materiałowych lub przekazano go Ministerstwu Finansów i został oddany w dzierżawę, podatek od lokali niemieszkalnych opłaca jego najemca.

Wykaz zwolnień podatkowych jest tożsamy z listą zwolnień z podatku od budynków oraz od mieszkań, którą zamieszczono powyżej.

Podstawą opodatkowania w podatku od lokali niemieszkalnych jest skorygowana powierzchnia użytkowa ustalana w oparciu o całkowitą powierzchnię lokalu niemieszkalnego w m<sup>2</sup> wykazaną na dzień 1 stycznia okresu rozliczeniowego, pomnożoną przez wskaźnik 1,20 (lub 1,22, jeżeli wraz z lokalem wykorzystywane są jakiegokolwiek grunty).

Standardowa stawka podatku od lokali niemieszkalnych wykorzystywanych w działalności gospodarczej zależy od rodzaju prowadzonej działalności: 2 CZK za 1 m<sup>2</sup> skorygowanej powierzchni zabudowanej dla lokali niemieszkalnych wykorzystywanych głównie do produk-

cji rolnej, gospodarki wodnej i leśnej lub 10 CZK za 1 m<sup>2</sup> skorygowanej powierzchni zabudowanej dla lokali niemieszkalnych wykorzystywanych w produkcji przemysłowej, inżynierii lądowej i wodnej, w transporcie, energetyce, pozostałej produkcji rolnej i innych rodzajach działalności gospodarczej. Powyższe stawki standardowe mogą zostać pomnożone przez współczynnik gminny w wysokości 1,5, o ile taką możliwość przewidziano w powszechnie obowiązującym rozporządzeniu.

Standardowa stawka podatkowa dla lokali niemieszkalnych wykorzystywanych jako garaże wynosi 8 CZK za 1 m<sup>2</sup> skorygowanej powierzchni użytkowej. Ta standardowa stawka może zostać pomnożona przez współczynnik gminny w wysokości 1,5 zgodnie z powszechnie obowiązującym rozporządzeniem.

Standardowa stawka podatkowa dla lokali niemieszkalnych wykorzystywanych do innych celów wynosi 2 CZK za 1 m<sup>2</sup> skorygowanej powierzchni użytkowej i mnoży się ją przez rentę położenia (patrz tabela 1).

Ostateczna stawka podatkowa może zostać pomnożona przez współczynnik lokalny w wysokości 2, 3, 4 lub 5 zgodnie z powszechnie obowiązującym rozporządzeniem (według uznania gminy).

### Administracja podatkowa w obszarze podatku od nieruchomości

Administracja podatkowa w obszarze podatku od nieruchomości została uregulowana ogólnie w Kodeksie postępowania podatkowego (ustawa nr 280/2009 Sb.), a szczegółowo w ustawie o podatku od nieruchomości. Innymi słowy: ustawa o podatku od nieruchomości zawiera opis nie tylko elementów konstrukcyjnych podatku (przepisy prawa materialnego), lecz także szczególnych kwestii administracyjnych związanych konkretnie z podatkiem od nieruchomości (prawo formalne). Mimo że wpływy z tytułu podatku od nieruchomości trafiają do budżetów samorządowych, jego administracją zajmuje się Urząd Fi-

nansowy, czyli urząd skarbowy państwa. Urzędem skarbowym właściwym miejscowo jest ten, w którego okręgu znajduje się dana nieruchomość. Urząd Finansowy gromadzi i przechowuje informacje podane w zeznaniu podatkowym. Informacje te są następnie wykorzystywane w celu weryfikacji lub aktualizacji danych spisanych w katastrze prowadzonym przez biura katastralne [Radvan, Kranecová, 2019].

Główną zasadą, nie tylko w administracji podatkowej związanej z nieruchomościami, jest zasada samodzielnego rozliczania się: podatnicy muszą obliczać podatek w oparciu o właściwą podstawę opodatkowania i z zastosowaniem właściwej stawki podatkowej. W deklaracji podatkowej podatnik musi podać wszystkie istotne informacje dotyczące:

- 1) osoby podatnika;
- 2) nieruchomości:
  - a) typu nieruchomości,
  - b) lokalizacji nieruchomości,
  - c) stosunku prawnego łączącego nieruchomość i podatnika,
  - d) powierzchni nieruchomości w m<sup>2</sup>,
  - e) wieku nieruchomości,
  - f) sposobów użytkowania nieruchomości,
  - g) wszelkich ewentualnych zwolnień (urząd skarbowy nie ma prawa przyznawać zwolnień ani ulg w ramach procesu administracyjnego).

Uzyskanie przez podatnika wszystkich informacji na temat nieruchomości może okazać się trudne, a dotyczy to zwłaszcza wieku obiektów budowlanych (budynków, mieszkań i lokali niemieszkalnych) oraz – co zaskakujące – powierzchni budynków, jeżeli znajdują się one na działce większej niż sam budynek, gdyż dane te nie są uwzględnione w katastrze nieruchomości. Rozwiązanie tego problemu jest proste: ponieważ należy przestrzegać zasady prawdy materialnej, podatnik powinien zmierzyć rzeczywistą powierzchnię budynku.

Korzystny dla podatnika jest fakt, że nie ma konieczności składania zeznania podatkowego co rok. Jeżeli informacje podane w zeznaniu podat-



kowym, na które podatnik mógłby mieć wpływ, nie ulegną zmianie, nie ma potrzeby ponownego składania zeznania podatkowego. Innymi słowy: jeśli zmianie ulegnie stawka podatkowa, średnia cena gruntu, współczynniki, a nawet jeśli cała ustawa o podatku od nieruchomości zostanie zmieniona lub znowelizowana, podatnik nie ma obowiązku składania nowego zeznania podatkowego, ponieważ nie ma on wpływu na powyższe zmiany.

Jeżeli podatnik ma obowiązek złożyć zeznanie podatkowe, należy to zrobić do 31 stycznia okresu rozliczeniowego. Okres rozliczeniowy obejmuje rok kalendarzowy. Ustawa o podatku od nieruchomości przewiduje konkretną datę: wysokość podatku od nieruchomości ustalana jest na podstawie stanu faktycznego w dniu 1 stycznia roku kalendarzowego, w którym dokonywana jest ocena. Wymiar podatku nie jest zależny od tego, czy istnieje obowiązek złożenia zeznania podatkowego w danym roku kalendarzowym czy nie.

Organ podatkowy ma do wyboru trzy procedury ustalania wymiaru podatku [Radvan, Kranevová, 2019]:

- 1) dorozumiany wymiar podatku – oszacowany podatek jest taki sam jak podatek określony w zeznaniu podatkowym (lub ustalony na podstawie informacji podanych w ostatnim zeznaniu podatkowym, jeśli nie ma obowiązku złożenia zeznania podatkowego w danym roku). W takiej sytuacji organ podatkowy nie ma obowiązku informowania podatnika o wyniku ustalenia wymiaru podatku. Ostatni dzień terminu na wypełnienie zeznania podatkowego uznaje się za datę ustalenia wymiaru podatku oraz wydania decyzji podatkowej;
- 2) postępowanie wyjaśniające – jeżeli zachodzą pewne obawy co do poprawności, dokładności czy kompletności zeznania podatkowego lub dowodów potwierdzających otrzymane informacje, organ podatkowy informuje podatnika o tych obawach i żąda udzielenia dodatkowych informacji w ciągu (zwykle) 15 dni. W końcowym etapie

tego postępowania organ podatkowy ustala podstawę opodatkowania i kwotę podatku oraz powiadamia podatnika o wymiarze podatku. Podatek jest płatny w ciągu 30 dni od ustalenia wymiaru podatku;

- 3) ocena na podstawie zastosowania „innych narzędzi” – jeżeli zeznanie podatkowe nie zostało złożone w terminie lub w przedłużonym terminie, organ podatkowy może ustalić podstawę opodatkowania i oszacować podatek w oparciu o wszelkie informacje, jakie posiada, bez konieczności dalszego kontaktowania się z podatnikiem. Organ podatkowy powiadamia podatnika o wymiarze podatku, a podatek jest płatny w ciągu 30 dni od wydania decyzji w sprawie wymiaru podatku. W takich okolicznościach podatnik nie może odwołać się ani od ustalenia podstawy opodatkowania, ani od wysokości wymiaru podatku.

Ponieważ wszyscy podatnicy powinni znać dokładną kwotę podatku od nieruchomości, jaką muszą uiścić w okresie rozliczeniowym, powinien istnieć jakiś sposób przekazywania tych informacji. Kwota podawana jest w ogłoszeniu publicznym jako zbiorcza lista zobowiązań podatkowych. Ogłoszenie dostępne jest w urzędzie skarbowym i można się z niego dowiedzieć na temat możliwości uzyskania konkretnych informacji o zobowiązaniu podatkowym. Jedynie niewielka liczba podatników ma świadomość, że informacje można uzyskać w ten sposób, a większość otrzymuje je przesyłką listową, w której każdemu podatnikowi podaje się kwotę należnego podatku. Podatnik otrzymuje przesyłkę listową długo po upływie terminu składania odwołań, co oznacza bardzo małą liczbę odwołań wnoszonych w sprawie podatku od nieruchomości.

Zasadniczo podatek od nieruchomości płatny jest w jednej racie do 31 maja bieżącego okresu rozliczeniowego, jeżeli wysokość rocznego podatku od nieruchomości nie przekracza 5000 CZK. Jeśli podatek przekracza 5000 CZK, płatny jest w dwóch równych ratach – do 31 maja oraz do 30 listopada. W przypadku podatników zaj-

Tabela 4. Wysokość dochodów podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości w Republice Czeskiej

Rok	2014	2015	2016
Wszystkie dochody na poziomie krajowym (w mld CZK)	1 133 825	1 234 517	1 281 618
Dochody podatkowe na poziomie krajowym (w mld CZK)	952 518	1 002 131	1 071 488
Wszystkie dochody na poziomie regionalnym i lokalnym (w mld CZK)	263 980	440 300	447 200
Wszystkie dochody podatkowe na poziomie regionalnym i lokalnym (w mld CZK)	219 390	226 300	249 500
Dochody z tytułu podatku od nieruchomości (w mld CZK)	9 970	10 334	10 586
Dochody z tytułu podatku od nieruchomości jako % wszystkich dochodów państwa	0,879%	0,91%	0,83%
Dochody z tytułu podatku od nieruchomości jako % wszystkich dochodów regionalnych i lokalnych	3,78%	2,35%	2,37%
Dochody z tytułu podatku od nieruchomości jako % wszystkich podatkowych dochodów regionalnych i lokalnych	4,54%	4,56%	4,24%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych z Urzędu Statystycznego Republiki Czeskiej, [www.czso.cz](http://www.czso.cz) (dostęp: 14.03.2019).

Tabela 5. Znaczenie dochodów z tytułu podatku od nieruchomości w 2017 r.

Procent PKB		Procent dochodów całkowitych		Procent dochodów lokalnych
Wszystkie podatki od nieruchomości	Podatek od nieruchomości	Wszystkie podatki od nieruchomości	Podatek od nieruchomości	Podatek od nieruchomości
0,46%	0,21%	2,97%	1,37%	5,21%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych z Urzędu Statystycznego Republiki Czeskiej, [www.czso.cz](http://www.czso.cz) (dostęp: 14.03.2019).

mujących się rolnictwem i hodowlą ryb płatność pierwszej raty odroczone jest do 31 sierpnia. Oczywiście podatek od nieruchomości można opłacić nie tylko przekazem pocztowym, można skorzystać także z wszelkich innych sposobów płatności podatku (przelewów bankowych, płatności gotówkowej, czeków itp.).

W przypadku powstania zaległości w zapłacie podatku naliczane są odsetki (według podstawowej stopy banku centralnego + 14%) od kwoty zadłużenia pozostałego do spłaty za każdy dzień, maksymalnie do pięciu lat. Jeśli wymiar podatku zostanie ponownie ustalony przez organ podatkowy (lub przez podatnika w zeznaniu podatkowym), podatnik musi zapłacić karę wynoszącą 20% wymiaru podatku, który został dodatkowo ustalony. Wysokość odsetek lub kar obwieszcza się dłużnikowi podatkowemu w drodze nakazu, a rzeczona płatność musi nastąpić w ciągu 15 dni od daty dostarczenia tego nakazu [Radvan, Kráncová, 2019].

### Problemy wynikające z obowiązujących przepisów w sprawie podatku od nieruchomości

Nie prowadzi się teraz rozmów na temat potencjalnego zniesienia podatku od nieruchomości. Niemniej przepisy *de lege lata* nie są idealne, a kilka elementów konstrukcyjnych tego podatku należałoby zmodyfikować. Mamy tu do czynienia z drobnymi problemami, takimi jak duża liczba zwolnień oraz lista nieruchomości obecnie wyłączonych z opodatkowania. Moim zdaniem należałoby ustalić, że wszelkie nieruchomości podlegają opodatkowaniu, a na niektóre z nich przysługuje zwolnienie z opodatkowania, tj. nie byłoby żadnej grupy nieruchomości niepodlegającej opodatkowaniu. Wszystkie zwolnione nieruchomości byłyby uwzględniane w zeznaniu podatkowym, a podatnik podawałby podstawy przysługującego zwolnienia. Należałoby także zawęzić listę zwolnionych nieruchomości.

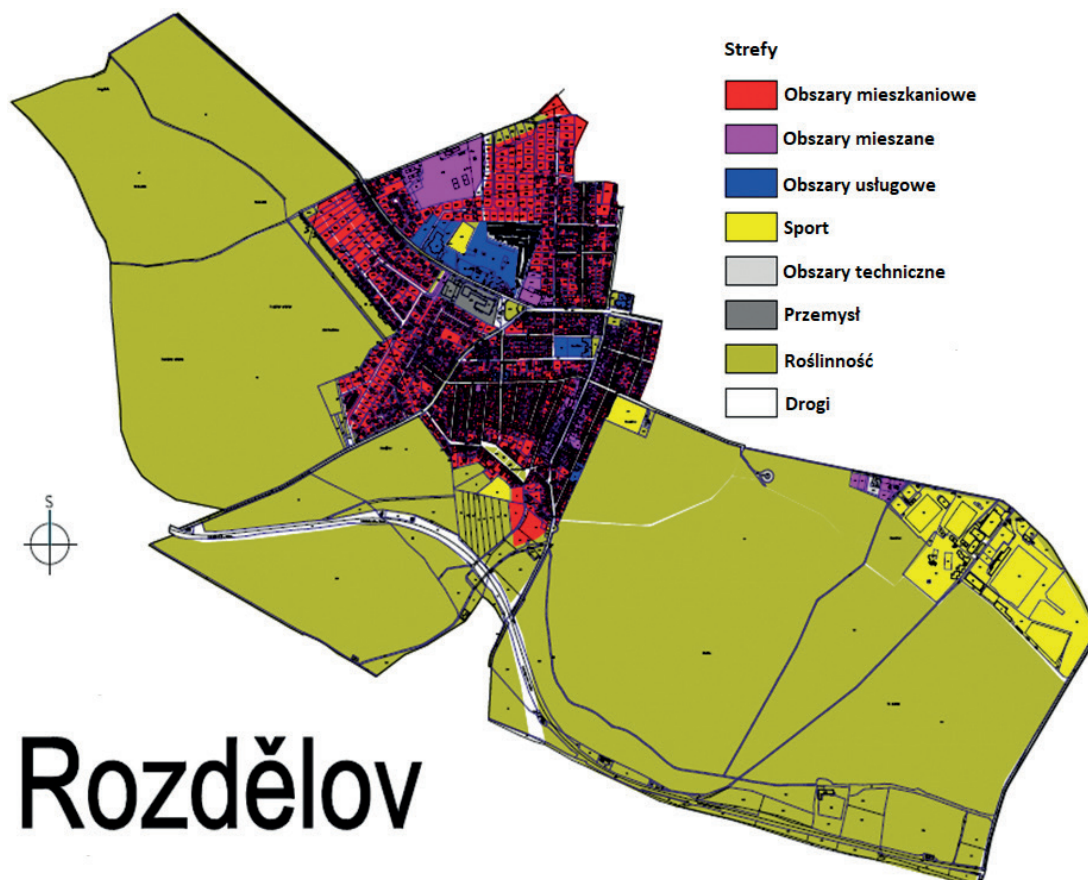
## Dochody z tytułu podatku od nieruchomości

Jak stwierdzono powyżej, główną funkcją podatku od nieruchomości jest zapewnienie dochodów budżetom gmin. Jednakże dochody z tytułu podatku od nieruchomości nie są zbyt znaczące w Czechach i w porównaniu z innymi krajami OECD są w istocie jednymi z najniższych.

Jednym z możliwych sposobów zwiększenia dochodów z tytułu podatku od nieruchomości może być wdrożenie systemu katastralnego do celów oszacowania podstawy opodatkowania nieruchomości, tak jak to zaleca wiele instytucji międzynarodowych i wielu ekspertów. Obecnie podstawę opodatkowania nieruchomości nadal szacuje się w oparciu o powierzchnię nieruchomości (choć istnieją drobne odstępstwa związane np. z klasą jakości gruntów rolnych czy

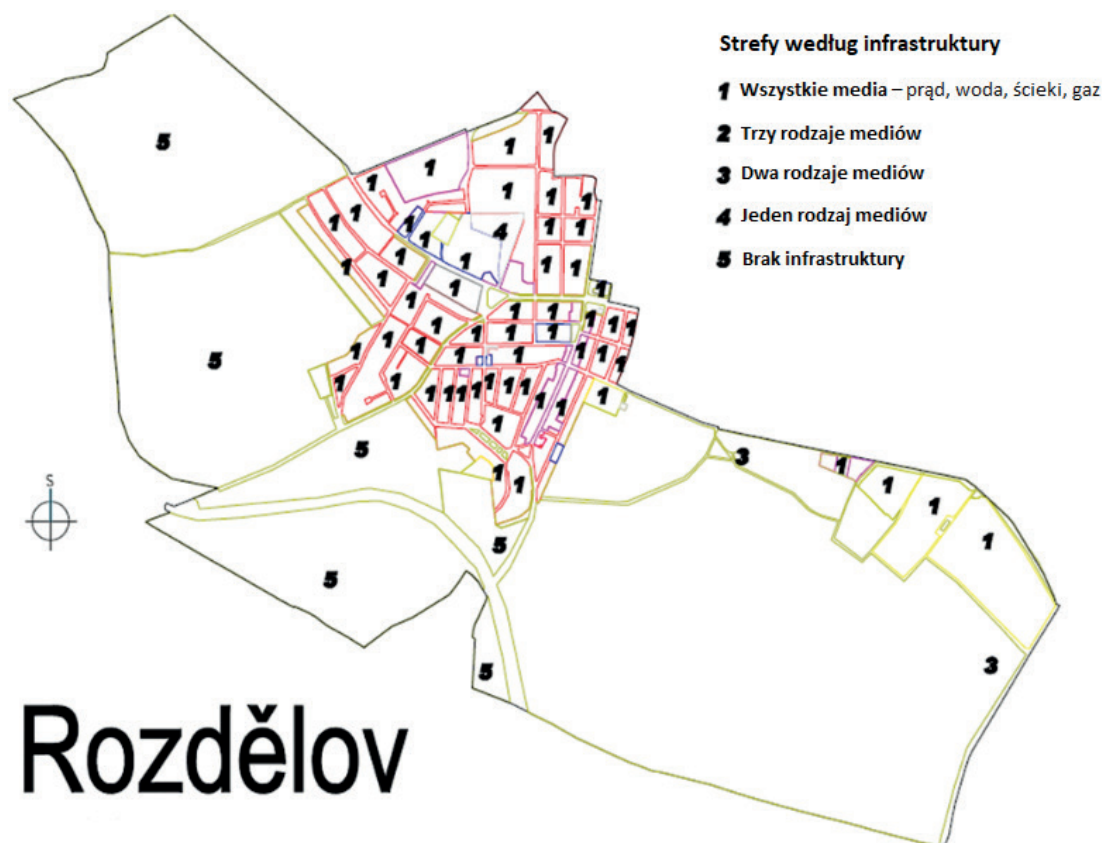
z możliwością eksperckiej oceny lasów gospodarczych i stawów). W latach 2001 i 2003 przygotowano dwa projekty nowej ustawy o podatku od nieruchomości z zamiarem wprowadzenia systemu katastralnego do opodatkowania nieruchomości, ale Parlament Republiki Czeskiej postanowił ich nie przyjąć. Trzeci, najbardziej szczegółowy i najszerzej omawiany publicznie projekt nie był nawet przedmiotem dyskusji w parlamencie. Zawierał on jednak wiele aspektów, które należałoby wziąć pod uwagę przy przygotowywaniu wszelkich nowych poprawek do istniejącej ustawy lub przy opracowywaniu nowej. Trzeci projekt ustawy [Radvan, 2012, s. 229–245] przewidywał zastosowanie systemu katastralnego wyłącznie do gruntów na terenach, które są lub mogą zostać zabudowane. Nie obejmował wyceny gruntów rolnych, ponieważ nie spodziewano się zmian w tym obszarze, a opodatkowanie mia-

Rysunek 1. Obrazowa część map podstaw wymiaru opodatkowania – gmina Rozděllov



Źródło: Holmes, 2010.

Rysunek 2. Obrazowa część map podstaw wymiaru opodatkowania – gmina Rozdělöv



Źródło: Holmes, 2010.

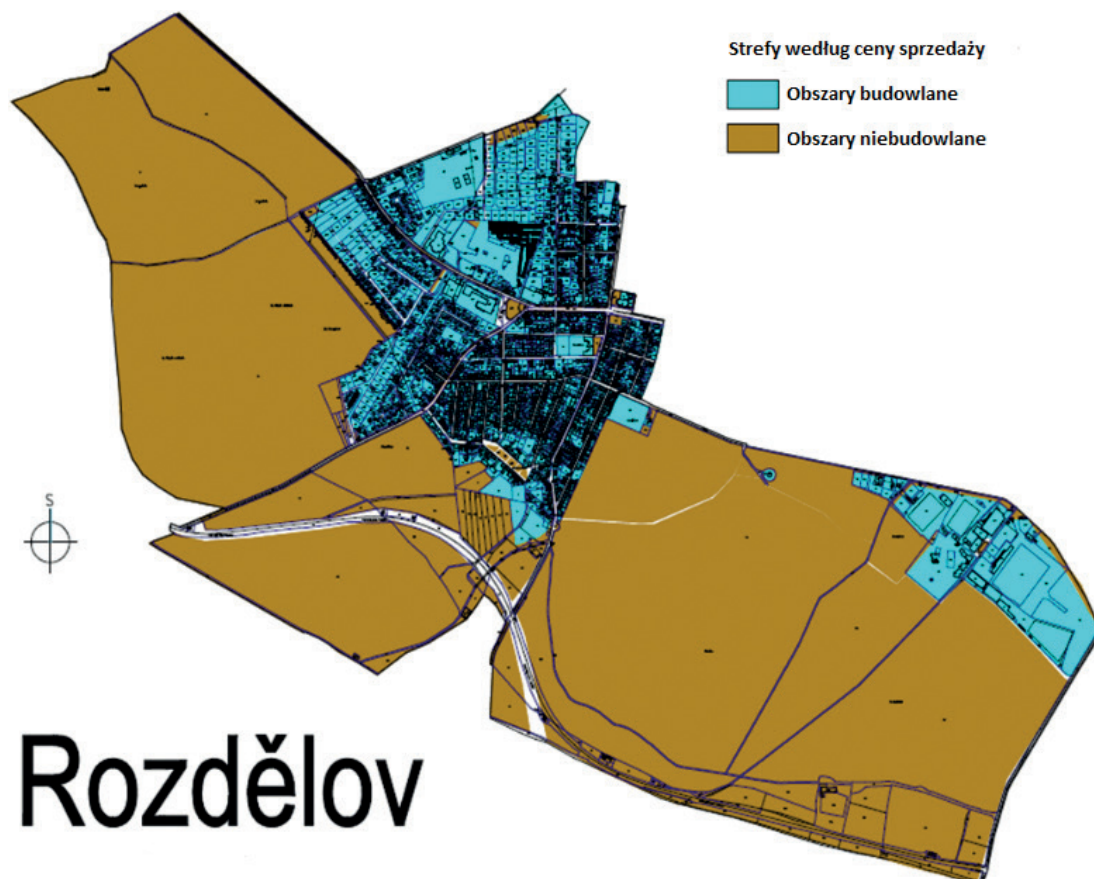
ło nadal opierać się na klasie jakościowej gleby. Ponadto wszystkie budynki i inne budowle miały podlegać opodatkowaniu na takich samych zasadach jak do tej pory, w oparciu o wielkość powierzchni.

Wartość gruntów miała być określana na podstawie map wartości. Mapy takie miałyby być sporządzane przez gminy dla własnych terenów, ponieważ zakłada się, że gminy posiadają najrozsleglejszą wiedzę o sytuacji lokalnej, znają ceny gruntów i są w stanie przeprowadzać kontrole fizyczne. Mapy podstaw wymiaru opodatkowania (mapy wartości) powinny składać się z dwóch części: obrazowej i opisowej. Część obrazowa miałaby opierać się na mapach katastralnych, co powinno zapewnić większą zgodność pomiędzy stanem prawnym a faktycznym ujętym na mapach katastralnych. Na obrazowej części map wartości terytorium gminy powinno zostać podzielone na różne strefy gruntów i ich rodzaje.

Kryteria podziału na strefy zależałyby wyłącznie od gminy: gminy mogłyby korzystać z dowolnego kryterium, ale najlepszym rozwiązaniem wydaje się rzeczywisty cel użytkowania gruntów (np. tereny przemysłowe, działki budowlane, strefy handlowe itp.) w połączeniu z lokalizacją (centra, przedmieścia satelitarne). W przykładach ministerstwa wykorzystano tzw. media, czyli usługi komunalne oraz dostępną infrastrukturę.

Strefy powinny być oznaczone kolorami i odzwierciedlać rzeczywistą sytuację. Granice między strefami powinny dokładnie odpowiadać granicom między działkami. Moim zdaniem z kilku powodów może to być problematyczne w praktyce. Po pierwsze, nie wyznaczono okresu ponownego wyznaczania stref: rzeczywista sytuacja może zmieniać się stosunkowo szybko, podczas gdy mapa wartości pozostaje taka sama. Po drugie, istnieją działki gruntowe wykorzystywane do kilku różnych celów, np. działka budow-

Rysunek 3. Obrazowa część map podstaw wymiaru opodatkowania – gmina Rozděllov



Źródło: Holmes, 2010.

lana obejmuje tylko niewielką część całej działki lub infrastruktura dostępna jest tylko na niewielkiej części działki.

Mapa obrazowa powinna także przedstawiać grunty zwolnione z opodatkowania. Zwolnienia podatkowe powinny leżeć całkowicie w gestii gmin (np. boiska sportowe, cmentarze, tereny szkolne). To rozwiązanie uważam za użyteczne: jako beneficjenci, gminy powinny mieć prawo do wywierania wpływu na swoje dochody z tytułu podatku od nieruchomości oraz na działania mieszkańców, by mieć możliwość promowania lub regulowania pewnych obszarów działalności, ponieważ mają najrozsądniejszą wiedzę na temat sytuacji lokalnej. Obecnie gminy mają jedynie ograniczone prawo, nadane im przez ustawę o podatku od nieruchomości, do udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości w drodze ogólnie obowiązującego rozporządzenia (przepi-

sy lokalne). By uporać się ze skutkami klęsk żywiołowych, gminy mogą całkowicie lub częściowo (procentowo) zwolnić nieruchomość położoną na terenie ich jurysdykcji z podatku od nieruchomości. Zwolnienie to jest ograniczone w czasie i może trwać maksymalnie pięć lat. Przyznawane jest nie tylko w roku wystąpienia klęski żywiołowej i w pięciu następnych latach, ale może również obejmować poprzedni okres podlegający opodatkowaniu. Zwolnienie to nie jest zbyt popularne z uwagi na potencjalną utratę dochodów gminy i konieczność pokrycia kosztów napraw wszelkich szkód. Ponadto trudne może okazać się określenie, które nieruchomości zostały dotknięte klęską żywiołową (np. mieszkania na pierwszym piętrze uległy uszkodzeniu, a mieszkania na czwartym pozostały nienaruszone). Różne rodzaje gruntów rolnych (grunty orne, pola chmielowe, winnice, sady, trwałe uprawy

polowe trawy itp.) mogą zostać zwolnione z podatku od nieruchomości przez gminy w ramach dofinansowania ich sektora rolniczego. Zwolnienie to nie musi być przyznawane na grunty w obszarach rozwiniętych lub zabudowanych w gminie. Jest udzielane raczej rzadko z tego względu, że małe gminy wiejskie, które generują dochody głównie dzięki gruntom rolnym, traciłyby w ten sposób znaczną część swojej podstawy opodatkowania i związanych z nią dochodów. W ramach zachęty inwestycyjnej gminy mogą zwolnić nieruchomości położone w specjalnych strefach przemysłowych, wytyczonych przez rząd Czech, na okres do pięciu lat [Radvan, 2016, s. 74].

Opisowa część map wartości powinna zawierać listy poszczególnych stref wraz z wyszczególnionymi numerami działek, określające rodzaj, cel wykorzystania oraz powierzchnię gruntu. Najważniejsza jest podstawa opodatkowania przypadająca na 1 m<sup>2</sup> ziemi w każdej strefie. Podstawę opodatkowania gruntów należy oszacować przez pomnożenie podstawy opodatkowania opartej na powierzchni (wartość gruntu na 1 m<sup>2</sup> według map wartości) przez rzeczywistą powierzchnię danej działki.

Jak wspomniano powyżej, gminy powinny ustalać wartość w oparciu o warunki lokalne. To dobry pomysł, ale jednocześnie słaby punkt reformy – mapy te powinny być zatwierdzane przez rady gminne i wydawane w formie przepisów lokalnych (ogólnie obowiązujących rozporządzeń). Obecnie obowiązujące przepisy czeskie nie przewidują instrumentu naprawczego dla osób, które uważają, że ogólnie obowiązujące rozporządzenie gminne jest nieuczciwe. Podatnik może odwołać się jedynie od rzeczywistego wymiaru podatku od nieruchomości, ale nie od wartości gruntu określonej przez gminy. Dobrze byłoby stworzyć nowy instrument i określić, w jaki sposób podatnicy mogą sprzeciwić się w razie ustalenia nieadekwatnej podstawy opodatkowania przed oszacowaniem wymiaru podatku. Inspiracji można poszukać na Litwie, gdzie przed zatwierdzeniem takich map musi się odbyć publiczna dyskusja na temat cen gruntów, lub w Wielkiej Brytanii, gdzie proces odwoławczy

przebiega dwuetapowo. Pierwszy etap jest zasadniczo nieformalny: jest to szczególna forma kontroli administracyjnej, w ramach której sprzeciw wobec ustalonej wartości omawiany jest przez stronę skarżącą i organ odpowiedzialny za dokonanie oceny. Dopiero wtedy, kiedy taka dyskusja nie przyniesie zadowalającego rozwiązania, możliwe jest złożenie odwołania do niezależnego trybunału [Malme, 2009].

Opisowa część mapy powinna zawierać także opis wszelkich odstępstw, ograniczeń, zwolnień oraz różnic pomiędzy stanem faktycznym a stanem prawnym. Nie mogą zgodzić się z ostatnim punktem: nie powinno być żadnych różnic pomiędzy stanem faktycznym a prawnym, a jeśli takie różnice istnieją, podatnik w pierwszej kolejności, a państwo w drugiej powinni stan prawny zmienić. W każdym przypadku wymiar podatku od nieruchomości powinien być zawsze ustalany zgodnie ze stanem faktycznym.

Ogólnie rzecz biorąc, proponowana reforma ma znacznie więcej cech negatywnych niż pozytywnych. Republika Czeska potrzebuje kompleksowej reformy w obszarze opodatkowania nieruchomości, a nie jedynie częściowej, odnoszącej się tylko do wybranych rodzajów gruntów (podatki od budynków i innych budowli oraz gruntów rolnych mają być pozostawione na dotychczasowych zasadach). Nowy system generowałby zdecydowanie większe koszty dla gmin, ponieważ musiałyby one przygotować mapy wartości. Dodatkowe wydatki trzeba byłoby zrekompensować większymi dochodami. Jednakże pewne szczególne względy, głównie historyczne, hamują proces zwiększania podatków od nieruchomości. Przykładowo, liczba mieszkańców posiadających liczne nieruchomości, ale niewielkie dochody jest stosunkowo wysoka z uwagi na dziedziczenie lub restytucję; przez wiele lat czynsze podlegały regulowaniu.

Gdy mowa jest o podatkach, zwykle przeważa ich funkcja fiskalna. Zaskakujący w tym kontekście jest fakt, że reforma została zaplanowana jako neutralna pod względem fiskalnym. Choć reforma zakładała dodatkowe wydatki zarówno dla gmin, jak i dla urzędów skarbowych, nie

oczekiwano wyższych dochodów. To kwestia polityczna, nie zaś prawna czy ekonomiczna. Jeżeli politycy nie mają odwagi zwiększyć podatków od nieruchomości (oraz ewentualnie zmniejszyć innych podatków) i wyjaśnić korzyści dla podatników, płynących z takiej decyzji, nie ma potrzeby zajmować się żadnym aspektem opodatkowania nieruchomości, i to nie tylko w Czechach.

### Niewystarczające możliwości gmin w zakresie wpływania na opodatkowanie nieruchomości

Ponieważ gminy są wyłącznymi beneficjentami wpływów z tytułu podatku od nieruchomości, powinny być odpowiednio uprawnione do oddziaływania na wysokość tych dochodów. Jednakże uprawnienia gmin w tym zakresie są bardzo ograniczone i nieadekwatne. Jak już wspomniano, gminy mają prawo w drodze powszechnie obowiązującego rozporządzenia (przepisów lokalnych) zwolnić z podatku nieruchomości dotknięte klęskami żywiołowymi, niektóre grunty rolne (grunty orne, pola chmielowe, winnice, sady i trwałe pastwiska trawiaste) oraz nieruchomości w specjalnych strefach przemysłowych. W ten sam sposób mogą oddziaływać na zmiany we współczynnikach, które wpływają na stawkę podatku (renta położenia, współczynnik gminny) lub sam podatek (współczynnik lokalny).

Współczynnik nazywany rentą położenia zależy od liczby mieszkańców mających stałe miejsce zamieszkania w gminie. Jest to mnożnik stosowany wraz ze standardową stawką podatku w przypadku niektórych rodzajów nieruchomości (grunty pod zagospodarowanie, budynki mieszkalne i inne obiekty należące do budynków mieszkalnych, mieszkań i lokali niemieszkalnych, które nie są wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej, oraz garaże). Podstawowa wartość współczynnika została określona w ustawie: przewidziano siedem poziomów wartości od 1,0 do 4,5. Gminy mają prawo zwiększyć podstawowy współczynnik (o jeden poziom) lub go zmniejszyć (o trzy poziomy). Wiele czeskich gmin korzysta z renty położenia.

Współczynnik gminny można zastosować do innych budynków i jednostek, jeżeli nie obowiązuje renta położenia (domy mieszkalne i domki wykorzystywane w celach rekreacyjnych – domki letniskowe – oraz inne obiekty należące do takich nieruchomości, takie jak garaże, a także konstrukcje wykorzystywane w działalności gospodarczej i lokale niemieszkalne wykorzystywane w działalności gospodarczej oraz jako garaże). Wartość współczynnika ustalono na poziomie 1,5 i stosuje się go jako mnożnik standardowej stawki podatku. Ten współczynnik jest bardzo popularny w wielu gminach.

Z podatkowego punktu widzenia najważniejsza jest możliwość zwiększenia podatku od nieruchomości za pomocą współczynnika lokalnego. Współczynnik ten podwyższa podatek od określonych nieruchomości (z wyjątkiem gruntów rolnych) o współczynnik 2, 3, 4 lub 5. Współczynnik lokalny ma charakter polityczny i korzysta z niego tylko 7% gmin w Czechach.

### Administracja podatkowa

Dochody z podatku od nieruchomości trafiają do budżetów lokalnych w zależności od lokalizacji nieruchomości. Jednakże za administrację podatków od nieruchomości odpowiada Urząd Finansowy, czyli urząd skarbowy państwa. Urzędem skarbowym właściwym miejscowo jest ten, w którego okręgu znajduje się dana nieruchomość. Wiele gmin zgłasza chęć objęcia funkcji administratora podatku od nieruchomości: uważają one, że znają lokalną sytuację lepiej niż urząd skarbowy (i zazwyczaj mają rację), a ponadto chcą wiedzieć, kto ma długi podatkowe. Wójtowie i burmistrzowie przekonują, że znając dłużników, będą mogli zastosować kilka metod odzyskiwania długów (np. nie wydać pozwolenia na budowę).

Nawet jeśli powyższe argumenty są rozsądne, czeska regulacja prawna jest bardziej skomplikowana: administracja lokalnymi podatkami i opłatami zawsze odbywa się w ramach przekazywanej jurysdykcji, tj. sprawuje ją urząd gminy (a nie sama gmina). To oznacza, że wójt/burmistrz czy

rada gminy w ogóle nie uczestniczą w administracji podatkowej. Ponadto, ze względu na tajemnicę skarbową, nie mogą oni otrzymywać żadnych informacji o podatnikach i ich podatkach ani też o dłużnikach podatkowych.

Kolejną przeszkodą w przekazaniu urzędom gmin administracji podatkiem od nieruchomości sprawowanej przez urząd skarbowy jest brak kompetencji wśród pracowników gminnych. Należy pamiętać, że Czechy podzielone są na ponad 6250 gmin, a wiele z nich to wyjątkowo małe gminy o bardzo niewielkiej liczbie mieszkańców. W tak małych wsiach odnalezienie kompetentnej osoby, która mogłaby zajmować się administracją podatkową, jest bardzo trudne, a często wręcz niemożliwe.

### Metody regulacji w prawie podatkowym

Jakość prawa (nie tylko) podatkowego stanowi *conditio sine qua non* dla uczciwej administracji podatkowej. Należy wziąć pod uwagę fakt, że metody regulacji stosowane w prawie podatkowym są bardzo specyficzne.

Stosowane metody regulacji prawnej łączą prawo podatkowe z prawem finansowym i administracyjnym. Tak jak określone kryteria pozwalają uznać daną gałąź prawną za odrębną, tak prawo administracyjne rozróżnia się na podstawie pewnego rodzaju metody wykorzystywanej w prawie publicznym, tzn. metody regulacji charakterystycznej dla prawa administracyjnego. Metoda bazuje na oddziaływaniu władz publicznych na adresatów władzy publicznej, co zachodzi w szczególności w wyniku stosowania norm egzekwowanych przez władze publiczne, a zawartych w normatywnych aktach administracyjnych, tj. zarządzeniach i rozporządzeniach wydawanych przez władze publiczne, którym prawo nadaje kompetencje uprawniające do wykonywania prawa, a także w granicach określonych przez prawo (przepisy podustawowe) oraz w drodze indywidualnych aktów administracyjnych – decyzji władz publicznych, którym prawo nadaje kompe-

tencje uprawniające do wydawania takich decyzji w konkretnych sprawach administracyjnych. Metoda stosowana w prawie finansowym jest w istocie zmodyfikowaną wersją metody wykorzystywanej w prawie administracyjnym, a dotyczy to działań organów administracji publicznej i stosunków prawnych regulowanych prawem finansowym. Statystyki wskazują, że w ramach prawa finansowego przepisy podustawowe stosowane są w celach regulacyjnych rzadziej niż w prawie administracyjnym. Innymi słowy: prawo pozostawia organom administracji publicznej mniej przestrzeni na jego wykonywanie. By wpłynąć na adresatów prawa, organy administracji publicznej częściej stosują w tym zakresie narzędzia ekonomiczne (stopy procentowe banku centralnego, obowiązkowy depozyt w sytuacji kryzysowej itp.). Pewne elementy prawa prywatnego również modyfikują metodę regulacji stosowaną w prawie administracyjnym, np. uzgadnianie warunków korzystania z dotacji czy zasada konkurencyjności w wykorzystywaniu funduszy publicznych w zamówieniach publicznych. Niektóre zadania administracyjne delegowane są także do podmiotów prawa prywatnego [Radvan, 2014].

Podobnie sytuacja wygląda w prawie podatkowym. W tym obszarze obowiązuje niewiele przepisów podustawowych; znaczna większość regulacji w prawie podatkowym przyjmuje formę ustawy, przede wszystkim ze względu na wymogi określone w Konstytucji (*sensu stricto*) lub w podobnym dokumencie (np. w Czechach taką zasadę wpisano do Karty podstawowych praw i wolności, która stanowi część systemu konstytucyjnego – Konstytucji *sensu largo*) wraz z Konstytucją *sensu stricto*. Wśród różnych przepisów podustawowych najważniejsze w Czechach są powszechnie obowiązujące rozporządzenia. Gminy wykorzystują je, by uzupełnić regulacje prawne dotyczące opodatkowania nieruchomości i podatków (opłat) lokalnych. W tym obszarze zastosowanie znajduje również wiele narzędzi ekonomicznych, z których organy administracji publicznej mogą korzystać, by oddziaływać na adresatów prawa. Narzędzia te obejmują np. wakacje podatkowe, ulgi podatkowe i inne elementy



korygujące. Charakterystyczne dla tego obszaru jest bardzo częste posługiwanie się elementami prawa prywatnego w celu modyfikacji tradycyjnej metody regulacji stosowanej w prawie administracyjnym. Jako przykład mogą służyć chociażby możliwości negocjowania i odraczania podatków czy kalendarze płatności. W prawie podatkowym możemy nawet znaleźć stosunki prawne typowe dla prawa prywatnego, takie jak relacja pracodawca – pracownik, w której ten pierwszy płaci wynagrodzenie na rzecz tego drugiego, i bez wątplenia relacja ta stanowi stosunek na gruncie prawa pracy, choć pracodawca zobowiązany jest odliczać od wynagrodzenia pracownika zaliczki na poczet podatku dochodowego od osób fizycznych oraz składki na ubezpieczenie i inne opłaty przewidziane prawnie, a pracownik zobowiązany jest wyrazić zgodę na takie postępowanie. Uprawnienia do potrącania podatku są zatem przekazywane z poziomu państwowego podmiotowi prawa prywatnego. W prawie podatkowym można odnaleźć wiele analogicznych relacji (bank potrąca podatek od naliczonych odsetek, spółka akcyjna potrąca podatek od dywidend, a sprzedawca potrąca VAT od nabywcy wraz z ceną sprzedaży itp.) [Radvan, 2014].

Najbardziej charakterystyczna dla prawa podatkowego jest jednak zasada samodzielnego rozliczania się. W postępowaniach podatkowych (w przeciwieństwie do prawa administracyjnego lub finansowego) negocjacje administracyjne nie odbywają się pomiędzy organem administracyjnym (administratorem podatku) a podmiotem (podatkowym), lecz zasadniczo przyjmuje się, że podmiot podatkowy posiada wiedzę na temat prawa podatkowego i jest zorientowany w tym obszarze. Podatnik stosuje normy prawa podatkowego w odniesieniu do siebie samego, określa podstawę opodatkowania w oparciu o własny stan wiedzy, a także stosuje odpowiednią stawkę podatku i elementy korygujące. Podatnik składa wówczas uzupełnione zeznanie podatkowe administratorowi podatku, który dokonuje oceny podatku w sposób dorozumiany, jeżeli nie występują zastrzeżenia co do poprawności i kompletności takiego zeznania. Zwykle zatem w ogóle

nie dochodzi do interakcji pomiędzy administratorem podatku a podatnikiem [Radvan, 2014].

To właśnie w szczególności specyfika samodzielnego rozliczania się (a nawet samodzielnych oszacowań w przypadku opodatkowania gier hazardowych) sprawia, że wysokiej jakości normy podatkowe są tak potrzebne. Normy takie muszą być przejrzyste, zrozumiałe, jednoznaczne, czytelne i oczywiste dla podatników nieposiadających kompetencji w tym zakresie, jako że to oni powinni być w stanie odpowiednio je interpretować, aby płacić podatki na czas i w odpowiednim wymiarze.

### Zasady konstytucyjne

W prawie podatkowym funkcjonuje kilka zasad, które mają na celu zapewnienie, że normy prawa podatkowego charakteryzują się wskazanymi wyżej cechami. W Czechach nie obowiązują karta praw podatnika, a zasady prawa podatkowego zawarte są w normach konstytucyjnych i prawnych. Najważniejsze zasady opisano bezpośrednio w Konstytucji *sensu largo*. Jeden z fundamentalnych przepisów konstytucyjnych (art. 2 ust. 3 Konstytucji Republiki Czeskiej) przewiduje, że „Władza państwowa służy wszystkim obywatelom i może być sprawowana tylko na podstawie, w granicach i formach określonych w ustawie”. Podobnie Karta podstawowych praw i wolności w art. 2 ust. 2 stanowi, że „Władzę państwową można wykonywać tylko w przypadkach i w zakresie określonym ustawą i w sposób, który określa ustawa”. W kontekście zasady legalności bardzo często wymienia się także inne zasady, a mianowicie zasadę przejrzystości, dostępności i jednoznaczności źródeł prawa, ogólną zasadę, że prawo nie działa wstecz, wymóg jednoznaczności i przewidywalności prawa, pewności prawnej, zakaz nadmiernego formalizmu, ochronę uzasadnionych oczekiwań, zaufania do prawa i nabytych praw oraz zasadę proporcjonalności [Brychta, 2020]. Artykuł 11 ust. 5 Karty podstawowych praw i wolności obejmuje zasadę legalności (*nullum tributum sine lege*): „Podatki i opłaty można ustanawiać tylko na podstawie ustawy”.

Zasady, które znajdują zastosowanie w obszarze prawa podatkowego, przewidziane są w prawie międzynarodowym. Zgodnie z art. 10 Konstytucji Republiki Czeskiej ratyfikowane i promulgowane traktaty międzynarodowe mają pierwszeństwo stosowania. Dotyczy to np. europejskiej Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, w tym ochrony własności, prawa do sprawiedliwego procesu, zakazu karania bez podstawy prawnej, poszanowania życia prywatnego i rodzinnego, domu i korespondencji, swobody przemieszczania się, zasady *ne bis in idem* itp. Czechy jako państwo członkowskie UE związane są prawem Unii Europejskiej.

Zasady konstytucyjnego i międzynarodowego prawa podatkowego przestrzegane są oczywiście w ramach stosowania ogólnych zasad prawa podatkowego, a także przygotowywania projektów w obszarze prawa podatkowego oraz w postępowaniach podatkowych. Wyszczególnienia te jednak obejmują znacznie więcej pozycji.

### Ogólne zasady prawa podatkowego

Poza zasadą *nullum tributum sine lege* największe znacznie ma zasada powszechności stanowiąca, że obowiązek płacenia podatków jest powszechny i każda osoba musi je płacić, o ile przewiduje to ustawa. Zasada ta ma na celu zapewnienie realizacji zasady równości (niedyskryminacji) oraz sprawiedliwości. Podatek powinien być adekwatny do zdolności podatnika do jego zapłaty. Tę regułę wyraża zasada zakazu konfiskaty oraz zasada pragmatyzmu. Normy prawa podatkowego nie mogą obowiązywać wstecz, co jednoznacznie wynika z zasady, że prawo nie działa wstecz. Pewne zasady chronią także podatnika w procesie stosowania prawa: zasada ochrony sądowej oraz zasada ograniczonej analogii.

### Zasady opracowywania projektów przepisów podatkowych

W procesie opracowywania projektów prawa podatkowego należy wziąć pod uwagę wiele zasad wymienionych powyżej, tj. zasady *nullum tribu-*

*tum sine lege*, powszechności, równości, sprawiedliwości, zakaz konfiskaty, pragmatyzm, zasadę, że prawo nie działa wstecz itd. Ponadto ustawodawca powinien mieć na uwadze także społeczny konsensus w kwestii opodatkowania, konsekwencje ekonomiczne oraz ochronę źródeł (i/lub motywacji do pozyskiwania kolejnych źródeł) podlegających opodatkowaniu. Konieczne jest uwzględnienie krótko- i długofalowych konsekwencji opodatkowania i stosowania norm prawa podatkowego. W wielu przypadkach stawki podatkowe ustalone są na stałym poziomie, co nie odpowiada warunkom inflacji. Jeżeli ustawodawca zwiększa stałą stawkę podatkową w pewnych okresach, łamie to zasadę płynności zmian. Reakcją podatników może być wówczas unikanie opodatkowania, zwłaszcza nakładanego na tytoń i alkohol. Podczas wprowadzania nowych regulacji podatkowych należy także wziąć pod uwagę czynniki zewnętrzne: prawo europejskie i międzynarodowe w zakresie podatków. Ponieważ podatki spełniają głównie funkcję fiskalną, najważniejsza dla państwa jest ochrona jego interesów finansowych.

### Zasady stosowane w postępowaniu podatkowym

Zasady stosowane w postępowaniu podatkowym określa Kodeks postępowania podatkowego. Podstawową zasadą proceduralną w prawie podatkowym jest zasada samodzielnego rozliczania się, która została ogólnie omówiona powyżej. Zgodnie z tą zasadą podatnik musi wiedzieć, czy i kiedy złożyć zeznanie podatkowe, obliczyć podatek oraz opłacić go zasadniczo bez porozumiewania się z administracją podatkową. Zasada legalności stanowi, że administracja podatkowa podejmuje działania zgodne z prawem i ogólnie obowiązującymi przepisami ustawowymi, w tym umowami międzynarodowymi. Zasada legitymizacji określa tę samą zasadę konstytucyjną, którą omówiono powyżej. Dotyczy to także zasady sprawiedliwości proceduralnej – wszystkie podmioty podatkowe mają jednakowe prawa i obowiązki w postępowaniu podatkowym. Zasady współdziałania, współpracy i proporcjonalności są powiązane ze

sobą nawzajem: wszystkie podmioty podatkowe mają prawo i obowiązek współpracować z administracją podatkową, a administracja podatkowa podejmuje działania w ścisłej współpracy z podmiotami podatkowymi, tzn. korzysta wyłącznie ze sposobów, które powodują najmniejsze niedogodności dla podatników. Administracja podatkowa powinna przekazać podatnikom odpowiednie instrukcje oraz prezentować uprzejmą postawę wobec podatnika jako klienta (zasada podejścia jak do klienta). Postępowanie podatkowe samo w sobie powinno być skuteczne, szybkie i ekonomiczne w zakresie kosztów ponoszonych przez podatnika – administracja podatkowa musi wykorzystać wszystkie informacje, do jakich posiada dostęp, bez zwracania się o nie do podatnika. W odniesieniu do dowodów należy przestrzegać kilku zasad: zasady swobodnej oceny dowodów, prawdy materialnej oraz ograniczonego zakresu gromadzenia informacji. Stosuje się także zasadę formalności. Postępowania podatkowe nigdy nie są upubliczniane (zasada niepubliczności), a wszystkie strony, z wyjątkiem podmiotów podatkowych, zobowiązane są do zachowania poufności wszelkich informacji ujawnionych w trakcie postępowania podatkowego (zasada dyskrecji/poufności). Językiem urzędowym jest język czeski. W podobnych sprawach nie powinno być jakichkolwiek nieuzasadnionych różnic w decyzji (zasada przewidywalności/zasada uzasadnionych oczekiwań). Obowiązek podatkowy jest niezbywalny. Wiele innych zasad charakterystycznych dla sprawiedliwego procesu ma zastosowanie w postępowaniu podatkowym: prawo do bycia wysłuchanym, prawo do obrony, równość stron procesowych, prawo do rzetelnego procesu sądowego oraz zakaz orzekania dwa razy w tej samej sprawie (*ne bis vexari*). Kodeks postępowania administracyjnego przewiduje także stosowanie kilku innych zasad w postępowaniu podatkowym.

## Wnioski

Podatek od nieruchomości jest podatkiem dobrym i korzystnym [Youngman, 2016]. Posta-

wiona hipoteza została potwierdzona. Podatek ten jest mniej więcej proporcjonalny do kosztów świadczeń publicznych, jakie otrzymuje podatnik, i może być postrzegany jako rekompensata za szeroki zakres świadczeń gwarantowanych przez lokalne władze [Walters, 2017, s. 41–47]. Jednakże lokalni podatnicy zazwyczaj nie mają świadomości istnienia tego typu świadczeń, dlatego potrzebna jest promocja w tym zakresie. Lokalna telewizja i radio, Internet, plakaty, billboardy oraz inne elementy infrastruktury miejskiej przekazujące treści społeczne, urządzenia transportu publicznego, artykuły PR, lokowanie produktów w filmach i serialach telewizyjnych, materiały promocyjne itd. zdają się odpowiednimi do tego celu środkami przekazu. Platformą marketingową, jaka oferuje najszerze możliwości w dzisiejszej erze cyfryzacji, wydają się media społecznościowe, dlatego warto być może promować podatek od nieruchomości także poprzez profile gmin w takich serwisach, jak Instagram czy Facebook. Zaletą promocji w mediach społecznościowych jest fakt, że w porównaniu z np. billboardami generuje ona niewielkie koszty. Ponadto prawie każda gmina wydaje własną lokalną prasę, w której może promować podatek od nieruchomości. Można z dużą łatwością przejrzeć podsumować wydatki gmin na oświetlenie publiczne, budowę i utrzymanie dróg, policję miejską, straż pożarną, funkcjonowanie przedszkoli i szkół, budowę i utrzymanie placów zabaw, dotacje dla ruchu lokalnego, gospodarowanie odpadami itd. Tego typu działania gminy nie tylko wpływają na komfort życia mieszkańców, lecz także zwiększają wartość opodatkowanej nieruchomości. Nie ulega wątpliwości, że gminy przekazują większe nakłady finansowe na realizację tych zadań, niż otrzymują w formie dochodów z tytułu podatku od nieruchomości. Różnica między tymi kwotami może posłużyć jako argument przemawiający za zastosowaniem jednego z czynników zwiększających podatek od nieruchomości, zwłaszcza współczynnika lokalnego [Radvan, 2017, s. 347–348; Radvan, 2019, s. 16].

Specyfika samodzielnego rozliczania się sprawia, że wysokiej jakości normy podatkowe są tak

potrzebne. Normy takie muszą być przejrzyste, nieskomplikowane, zrozumiałe, jednoznaczne, czytelne i oczywiste dla podatników nieposiadających kompetencji w tym zakresie, jako że to oni powinni być w stanie odpowiednio je interpretować, aby płacić podatki na czas i w odpowiednim wymiarze. Wszystkie reformy dotyczące podatku od nieruchomości powinny przyczyniać się do upraszczania i uściślenia przepisów regulujących opodatkowanie nieruchomości. Z uwagi na różne ograniczenia, w tym liczbę osób posiadających liczne nieruchomości, ale niewielkie dochody, konieczne jest rozważenie wprowadzenia pewnych parametrów i limitów maksymalnego zakresu opodatkowania.

Najbardziej problematyczną kwestią w obszarze opodatkowania nieruchomości w Czechach jest niski dochód podatkowy. Decyzja o zwiększeniu tych dochodów ma charakter polityczny. Niestety, czeskim politykom brak odwagi do podjęcia takiej decyzji. Jeżeli natomiast dochód podatkowy nie zostanie zwiększony, nie ma potrzeby zmieniać istniejącego systemu podatkowego, ponieważ wszystkie inne metody skutkują wygenerowaniem wyższych kosztów dla administracji podatkowej.

Przedstawiona powyżej propozycja reformy w obszarze opodatkowania nieruchomości, zmieniająca obowiązujący system bazujący na wielkości powierzchni na system katastralny, nie jest właściwa. Propozycja reformy nie objęła np. opodatkowania budynków i innych obiektów oraz gruntów rolnych. Nowy system byłby z pewnością bardziej kosztowny dla gmin. Problem zaskarżenia ustalonej przez gminę wartości gruntu w ogóle nie został rozwiązany. Ponadto nie określono terminów ponownego dokonywa-

nia podziału na strefy. Można przytoczyć także kilka innych, mniej ważnych powodów, dla których reforma nie powinna zostać wprowadzona, np. kompetencje osób uczestniczących w tworzeniu map wartości, szczególnie w mniejszych gminach, nie są odpowiednie. Problemy te można rozwiązać. Mapy wartości mogłyby być opracowywane przez wyznaczone gminy bądź prawo mogłoby określać wartości minimalne.

Z drugiej strony, katastralny system opodatkowania nieruchomości przyniósłby także pewne korzyści. Mapy wartości są najtańszym i najskuteczniejszym sposobem na oszacowanie podstawy opodatkowania. Gdyby wprowadzono rozsądne terminy ponownego dokonywania podziału na strefy, opodatkowanie nieruchomości byłoby bardziej sprawiedliwe oraz dostępne byłoby także aktualne dane do celów opodatkowania innymi podatkami (od nabycia nieruchomości, podatkami dochodowymi), jak również do celów postępowania spadkowego, wyłączenia itd.

Moim zdaniem obecnie najlepszym rozwiązaniem dla Republiki Czeskiej jest utrzymanie podstawy opodatkowania szacowanej w oparciu o wielkość powierzchni. Ustawodawstwo powinno przewidywać jedną maksymalną stawkę podatkową dla każdego typu nieruchomości, natomiast gminy powinny mieć prawo do ustalania własnych stawek podatkowych poniżej tego poziomu. Ponieważ w Czechach jest ponad 6250 gmin, a wiele z nich to wyjątkowo małe gminy o bardzo niewielkiej liczbie mieszkańców, należy wprowadzić do porządku prawnego kolejną (standardową) stawkę podatku dla tych gmin, które nie ustalają własnych stawek podatkowych.

## Abstract

### Major problematic issues in the property taxation in the Czech Republic

This article aims to open the debate on the recurrent property tax in the Czech Republic, to define most important problems of the existing legal regulation and to set the list of possible solutions *de lege ferenda*. The hypothesis that the immovable property tax is a good tax and a traditional part of the Czech tax system, was confirmed. The most problematic issue is the low tax revenue. However, *ad valorem* system does not seem to be the solution and the unit system (area) tax base should be retained. There should be one maximum tax rate in the legislation for every type of property, and municipalities should have the right to introduce their own specific tax rates below that level. At the same time, there should be another rate (standard rate) in the legislation for those municipalities that do not set their own specific tax rates.

Keywords: immovable property tax, property tax, tax law, *ad valorem*

JEL Classification: K34

## Bibliografia

- Aleksiene, A. [2009]. Public Knowing and Support. Zaprezentowano na: Market Value-Based Taxation on Real Property – Lessons from International Experience, Ljubljana, 21–24.04.2009.
- Brychta, K. [2020]. W: Radvan, M., Boháč, R., Brychta, K., Czech Republic national report for the EATLP congress 2019 (w druku).
- Engliš, K. [1929]. Finanční věda. Praha: Nakladatelství Fr. Borový.
- Freudenfeld, F., Kovanda, F. [1937]. Zákon o přímých daních. Praha: Právnícké knihkupectví a nakladatelství V. Linhart.
- Holmes, A. [2010]. Daň z nemovitostí – hledáme přijatelná řešení. Zaprezentowano na: Budoucnost daně z nemovitostí: zvýšit nebo zrušit?, Praha, 18.02.2010.
- Malme, J.H. [2009]. The Legal Framework for Real Property Assessment and Taxation. Zaprezentowano na: Market Value-Based Taxation on Real Property – Lessons from International Experience, Ljubljana, 21–24.04.2009.
- Pimper, A. [1936]. Národní hospodářství pro každého. Praha: Pražské akciové tiskárny.
- Radvan, M. [2012]. The Draft Reform of Land Taxation in the Czech Republic, *Lex Localis – Journal of Local Self-Government*, 10(3), s. 229–245. DOI: 10.4335/10.3.229-245(2012).
- Radvan, M. [2014]. Tax Law as an Independent Branch of Law in Central and Eastern European Countries, *Lex Localis – Journal of Local Self-Government*, 12(4), s. 813–827. DOI: 10.4335/12.4.813-827(2014).
- Radvan, M. [2016]. Article 9 of the European Charter of Local Self-Government in the Czech Republic. W: Finansowanie samorządu terytorialnego i jego zadań a Europejska Karta Samorządu Lokalnego / Local Government Financing and European Charter of Local Self-Government (s. 69–82), J. Gliniecka, A. Drywa, E. Juchniewicz, T. Sowiński (red.), Warszawa: CeDeWu.
- Radvan, M. [2017]. How to Get Taxpayers to Pay Local Charges. W: The Financial Law towards Challenges of the XXI Century (s. 340–348), M. Radvan, J. Gliniecka, T. Sowiński, P. Mrkývka (eds.). Brno: Masaryk University. DOI: 10.5817/CZ.MUNI.P210-8516-2017.
- Radvan, M. [2019]. Municipal Charges on Communal Waste: Do They Compete with the Immovable Property Tax?, *Journal of Financial Management of Property and Construction*, 24(1), s. 1–19. DOI: 10.1108/JFMPC-02-2018-0007.
- Radvan, M., Kranecová, J. [2019]. Is Ad valorem Property Taxation a Solution for the Czech Republic? (rozdział przygotowany do wydania w publikacji dotyczącej podatków od nieruchomości w krajach Europy Środkowo-Wschodniej oraz Azji Środkowej, nie opublikowano).
- Šíroky, J. [2003]. Daňové teorie s praktickou aplikací. Praha: C.H.Beck.
- Walters, L. [2017]. Economic and Behavioral Implications of Property and Other Land-Based Taxes. Zaprezentowano na: Market Value Based Taxation of Real Property – Lessons from International Experience, Ljubljana, 15.03.2017.
- Youngman, J.M. [2016]. A Good Tax. Boston: Lincoln Institute of Land Policy.
- Zahálka, V. [1984]. Finanční právo. Brno: UJEP.



Centrum Analiz i Studiów Podatkowych  
Centre for Analyses and Studies of Taxation

· WYDAWCA ·

CENTRUM ANALIZ I STUDIÓW PODATKOWYCH SGH · Warszawa 02-554 · Al. Niepodległości 162  
DOMINIK J. GAJEWSKI (redaktor naczelny) · GRZEGORZ GOŁĘBIOWSKI · TOMASZ GRZYBOWSKI (sekretarz redakcji)

· KONTAKT ·

analysesandstudies@sgh.waw.pl · analysesandstudies.sgh.waw.pl · casp.sgh.waw.pl