Ewa GOŃDA

# SYSTEM OPODATKOWANIA NIERUCHOMOŚCI WE FRANCJI

## Wprowadzenie

Podatki obciążające nieruchomości stanowią w większości krajów europejskich źródło dochodów budżetów samorządu terytorialnego. Rozwiązania systemowe przyjęte w poszczególnych państwach różnią się między sobą, możliwe jest jednak wyodrębnienie dwóch głównych systemów opodatkowania nieruchomości – systemu, w którym podstawą opodatkowania jest powierzchnia nieruchomości[1] oraz systemu katastralnego. Jednocześnie można zaobserwować prawidłowość, że w krajach Europy Środkowej i Wschodniej w opodatkowaniu nieruchomości najczęściej uwzględnia się ich powierzchnię, natomiast w Europie Zachodniej dominują systemy katastralne[2].

Zdaniem L. Etela na system opodatkowania nieruchomości składają się podatki, których przedmiot jest związany z władaniem nieruchomością. Biorąc to pod uwagę, autor zaliczył do polskiego systemu opodatkowania nieruchomości następujące podatki: podatek od nieruchomości, podatek rolny i podatek leśny[3]. Wysokość tych podatków – z wyjątkiem opodatkowania budowli – zależy m.in. od powierzchni nieruchomości. Od wielu lat konstrukcja wymienionych podatków jest przedmiotem krytyki w literaturze przedmiotu. Jej „stałym punktem" jest zarzut nieuwzględniania przy wymiarze należności podatkowej zróżnicowania wartości nieruchomości. Ponadto podkreśla się, że polski

[1] System ten jest nazywany w literaturze przedmiotu powierzchniowym systemem opodatkowania nieruchomości. Por. L. Etel, *Modele opodatkowania nieruchomości*, w: *Polski system podatkowy. Założenia i praktyka*, red. A. Pomorska, Wydawnictwo Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej, Lublin 2004, s. 291.

[2] Ibidem, s. 287, 290.

[3] L. Etel, *Opodatkowanie nieruchomości. Problemy praktyczne*, Temida 2, Białystok 2001, s. 26.

system jest anachroniczny i skomplikowany, a istniejące „luki prawne" sprzyjają nadużyciom. W konsekwencji doprowadza to do zmniejszenia dochodów budżetów samorządowych. Wreszcie – co jest szczególnie istotne w kontekście naszego przystąpienia do struktur unijnych – polskie rozwiązania nie są dostosowane do systemów katastralnych, funkcjonujących w krajach „starej" Unii Europejskiej[4].

Wobec zasygnalizowanych niektórych mankamentów opodatkowania nieruchomości w Polsce postuluje się przeprowadzenie radykalnych zmian w tym zakresie. Głównym celem reformy byłoby skonstruowanie wydajnego podatku katastralnego. Niestety, mimo upływu lat, nie określono jego szczegółowej koncepcji, a termin osiągnięcia modelu docelowego jest wciąż przesuwany w czasie. W tej sytuacji pewną wartość poznawczą może mieć badanie rozwiązań w omawianej dziedzinie, występujących w innych krajach.

Przedmiotem zainteresowania w tym artykule jest system opodatkowania nieruchomości we Francji. Tworzą go trzy podatki: podatek od nieruchomości niezabudowanych (*taxe foncière sur les propriétés non bâties*), podatek od nieruchomości zabudowanych (*taxe foncière sur les propriétés bâties*) oraz podatek mieszkaniowy (*taxe d'habitation*)[5]. Celem opracowania jest ocena tego systemu z punktu widzenia możliwości ewentualnego zaadaptowania francuskich rozwiązań w warunkach polskich. Wybór Francji został podyktowany licznymi podobieństwami – zwłaszcza w zakresie funkcjonowania samorządu terytorialnego – jakie obserwuje się między tym państwem a Polską. Analogie dotyczą m.in. występowania w obu krajach trójszczeblowego modelu samorządu, podobnej struktury władz samorządowych i zbliżonego zakresu zadań. Ponadto w obu przypadkach istotnym źródłem dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego są podatki lokalne, w tym podatki obciążające nieruchomości[6].

---

[4] Por. szerzej na ten temat m.in.: M. Kotulski, *Podatek od nieruchomości w praktyce i orzecznictwie*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2002, s. 220-222; L. Etel, *Modele opodatkowania nieruchomości*, s. 287, 292-294.

[5] Biorąc pod uwagę określony przez L. Etela zakres przedmiotowy systemu opodatkowania nieruchomości, do francuskiego systemu nie zaliczam podatku zawodowego (*taxe professionnelle*), którego przedmiot opodatkowania dotyczy prowadzenia działalności gospodarczej, a związek z użytkowaniem nieruchomości przejawia się jedynie w uwzględnieniu przy obliczaniu podstawy opodatkowania wartości czynszowej nieruchomości, które służą do wykonywania opodatkowanej działalności gospodarczej.

[6] Szczegółowo na ten temat: A. Szewczuk, *Samodzielność finansowa gmin polskich i francuskich. Analiza porównawcza*, w: *Nauki finansowe wobec współczesnych problemów gospodarki polskiej*, t. I: *Finanse publiczne*, red. S. Owsiak, Materiały konferencji naukowej – Zakopane, 13-15 IX 2004 r., Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 2004, s. 173-180.

## 1. Charakterystyka podatków obciążających nieruchomości we Francji

### 1.1. Podatek od nieruchomości niezabudowanych

Podmiotem czynnym w podatku od nieruchomości niezabudowanych jest państwo oraz samorząd terytorialny wszystkich szczebli. Organy ustawodawcze państwa wprowadzają podatek i ustalają elementy jego konstrukcji. Natomiast władztwo podatkowe organów gmin, departamentów i regionów polega m.in. na ustalaniu – w pewnych granicach – stawek podatkowych oraz wprowadzaniu określonych ulg i zwyżek w tym podatku (kwestia ta zostanie bliżej przedstawiona w dalszej części artykułu)[7]. Należność podatkowa składa się z części: gminnej, departamentalnej oraz regionalnej, które zasilają odpowiedni budżet samorządowy.

Podatnikami omawianego podatku są zasadniczo właściciele nieruchomości. W sytuacji gdy nieruchomość jest użytkowana przez inne podmioty (np. z tytułu dzierżawy, z tytułu pozwolenia na czasowe zajmowanie własności publicznej lub z innych tytułów), obowiązek podatkowy jest przesunięty na te podmioty, ze względu na faktyczne czerpanie przez nie korzyści z danej nieruchomości[8].

Przedmiotem opodatkowania jest posiadanie wszelkiego rodzaju nieruchomości niezabudowanych, znajdujących się na terytorium Francji, z wyjątkiem nieruchomości niezabudowanych, objętych podatkiem od nieruchomości zabudowanych[9]. Francuski ustawodawca, określając przedmiot opodatkowania przy użyciu ogólnego terminu „wszelkiego rodzaju nieruchomości niezabudowane", nie sprecyzował, jakie nieruchomości są w tym przypadku brane pod uwagę. Z analizy dalszych przepisów prawnych wynika jednak, że kategoria ta dotyczy m.in. gruntów ornych, łąk, winnic, sadów, lasów. Jednocześnie w przepisach prawnych enumeratywnie określono rodzaje nieruchomości, które podlegają opodatkowaniu, mimo że niektóre z nich mają „zabudowany" charakter. W szczególności zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości niezabudowanych obejmuje więc także tereny zajęte przez m.in.: linie kolejowe, kamieniołо-

[7] Podobne władztwo podatkowe mają również określone formy współpracy międzygminnej, m.in. wspólnoty gmin, wspólnoty miejskie, dystrykty, które zostały wyposażone we własne systemy podatkowe, w tym w podatki obciążające nieruchomości (por. na ten temat: A. Poplewska, *Współpraca międzygminna we Francji*, „Samorząd Terytorialny" 2002, nr 6, s. 40-47). W tym artykule, pisząc o władztwie podatkowym gmin, mam również na myśli władztwo form współpracy międzygminnej, posiadających własne systemy podatkowe.

[8] Code général des impôts, tekst ujedn., stan na 1 września 2004 r.; http://www.legifrance.gouv.fr, art. 1379, 1586, 1599 bis, art. 1400 ust. I i II.

[9] Zagadnienie to zostanie przedstawione w dalszej części artykułu.

my, kopalnie, kopalnie soli, torfowiska, stawy, a także szklarnie związane z działalnością rolniczą[10].

Jednostką podziału nieruchomości niezabudowanych, wykorzystywaną do wymiaru podatku, jest działka (parcela). Przez pojęcie to należy rozumieć część terenu (gruntu), znajdującego się w jednym miejscu, która charakteryzuje się tym samym rodzajem zagospodarowania (np. grunt rolny, winnica, las) lub jednakowym przeznaczeniem (np. linie kolejowe, kopalnia). Ponadto działka ta musi należeć do jednego właściciela[11].

Podstawą opodatkowania w podatku od nieruchomości niezabudowanych jest 80% katastralnej wartości czynszowej nieruchomości (*valeur locative cadastrale*). Wartość ta odpowiada potencjalnemu rocznemu czynszowi, jaki otrzymałby właściciel nieruchomości, gdyby została ona wydzierżawiona lub wynajęta w normalnych warunkach. Wartość czynszowa stanowi więc odzwierciedlenie hipotetycznej dochodowości danej nieruchomości[12]. Dwudziestoprocentowe zmniejszenie tej wartości ma na celu uwzględnienie ewentualnych strat czynszów dzierżawnych oraz ryzyka niemożności wydzierżawienia nieruchomości[13].

Stawki w omawianym podatku są stawkami procentowymi[14]. Organami kompetentnymi do ich ustalania są organy stanowiące samorządu poszczególnych szczebli[15]. Decyzje w tym zakresie podlegają jednak pewnym ogranicze-

[10] Code général des impôts, art. 1393. Działalność rolnicza obejmuje: uprawę roślin, hodowlę zwierząt i produkcję leśną, uprawę grzybów i winorośli, a także hodowlę ryb, ostryg i małży jadalnych (*Documentation de base*, Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, wersja zaktualizowana według stanu na dzień 15 grudnia 1988 r., http://doc2.impots.gouv.fr/aida2002/...index.html, série 6, division C, titre 1, chapitre 2, section 2. W dalszym ciągu artykułu, w przypadku powołań na *Documentation de base* będą stosowane dane skrótowe, np. 6C122).

[11] *Documentation de base*, 6B11, pkt 2.

[12] J. Bourdin, *Les finances communales*, Ed. Economica, Paris 1988, s. 112. Metody określania katastralnej wartości czynszowej zostaną przedstawione w dalszej części artykułu.

[13] Code général des impôts, art. 1396; *Documentation de base*, 6B431, pkt 1. Por. także: „Bulletin officiel des impôts", Direction générale des impôts, Paris 2002, nr 24 (6 B-2-02).

[14] Kwestia stawek podatkowych jest przedstawiona na podstawie: Code général des impôts, art. 1636 B sexies ust. I, 1636 B sexies A ust. I, 1636B septies ust. I.

[15] Ustalanie stawek w podatkach lokalnych we Francji odznacza się pewną specyfiką. Polega ona na tym, że organy gmin, departamentów i regionów w trakcie prac nad swoimi budżetami w pierwszej kolejności szacują wysokość dochodów podatkowych, których osiągnięcie jest konieczne do zrównoważenia budżetu. Następnie samorządowe organy stanowiące określają wysokość stawek podatkowych, które pozwolą na zgromadzenie zaplanowanych dochodów podatkowych. Biorą one przy tym pod uwagę informacje otrzymane od państwowych służb fiskalnych, dotyczące m.in. łącznej wysokości podstaw opodatkowania w danym podatku na terenie danej gminy, ubiegłorocznych średnich stawek liczonych dla departa-

niom. Odnoszą się one do wysokości stawek w podatku od nieruchomości niezabudowanych ustalanych przez rady gmin i polegają na wyznaczeniu w przepisach prawnych maksymalnego poziomu wzrostu tych stawek. Organy gmin nie mogą więc ustalić stawki wyższej niż dwuipółkrotność średniej stawki w tym podatku we wszystkich gminach departamentu w poprzednim roku bądź dwuipółkrotność średniej stawki w przekroju całego kraju, o ile jest ona wyższa od średniej stawki departamentalnej[16]. W przepisach prawnych nie wyznaczono podobnego limitu dla stawek określanych przez organy stanowiące departamentów i regionów.

Drugi rodzaj ograniczeń dotyczących ustalania stawek podatkowych jest związany z istnieniem wielu powiązań pomiędzy przyrostami stawek w poszczególnych podatkach. W przypadku gminnej i departamentalnej części podatku od nieruchomości niezabudowanych stawki nie mogą wzrosnąć bardziej lub zmniejszyć się mniej niż stawka w podatku mieszkaniowym[17]. Natomiast ograniczeniem wzrostu lub zmniejszenia stawki w części regionalnej omawianego podatku jest wysokość stawki w podatku od nieruchomości zabudowanych[18]. Celem mechanizmu tych zależności między podatkami jest zapobieżenie faworyzowaniu przez radnych pewnych grup podatników[19]. W omawianym podatku występuje skala proporcjonalna.

W konstrukcji podatku od nieruchomości niezabudowanych występuje kilka rodzajów ulg i zwolnień[20]. Do ulg należą m.in.: ulga stymulująca podejmowanie

---

mentu i całego kraju. Por.: *Guide budgétaire communal, départamental et régional 2004*, Direction générale des collectivités locales, Paris 2004; http://www. dgcl.interieur.gouv.fr/.../publication_globale.pdf, s. 48.

[16] Code général des impôts, art. 1636B septies ust. I.

[17] Podatek ten zostanie scharakteryzowany w dalszej części artykułu.

[18] Oprócz przedstawionych zależności istnieją również powiązania pomiędzy stawkami omawianego podatku i stawkami pozostałych podatków obciążających nieruchomości oraz stawkami podatku zawodowego. Ze względu na ograniczenie tematyczne opracowania nie są one szczegółowo przedstawiane w tym artykule.

[19] A. Laferrère, *Les finances publiques*, Editions de Fallois, Paris 1998, s. 149.

[20] Ze względu na ograniczenie objętości artykułu kwestia ulg i zwolnień w omawianych podatkach została jedynie zasygnalizowana. W przypadku podatku od nieruchomości niezabudowanych jest ona szczegółowo przedstawiona w: Code général des impôts, art. 1394-1395 C, 1397, 1398, 1586 D, 1599 D, 1647-00 bis; „Bulletin officiel des impôts", Direction générale des impôts, Paris 2002, nr 6 (6 B-1-02), p. 4-7; *Inventaire général des impôts locaux*, Ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales, Direction générale des collectivités locales, Paris 2003, s. 14. Jednocześnie należy zaznaczyć, że system ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości niezabudowanych i w pozostałych podatkach obciążających nieruchomości charakteryzuje się pewną specyfiką. Ubytki samorządowych dochodów podatkowych, spowodowane obowiązywaniem niektórych ulg i zwolnień, są bowiem rekompensowane z budżetu państwa. Dotyczy to większości ulg i zwolnień, które obowiązują

działalności rolniczej oraz ulgi związane z wystąpieniem zdarzeń losowych. Natomiast wśród zwolnień można wyróżnić zasadniczo dwie ich grupy: zwolnienia dotyczące własności publicznej oraz zwolnienia związane z działalnością rolniczą lub leśną.

Podatek od nieruchomości niezabudowanych jest wymierzany według stanu na 1 stycznia roku podatkowego, natomiast płatności dokonuje się do 15 października tego roku. Oprócz płatności jednorazowej podatnik może złożyć wniosek o dokonywanie zaliczkowych płatności miesięcznych. Wybór takiego rozwiązania oznacza, że w okresie od stycznia do października podatek jest płatny do 15 dnia każdego miesiąca w wysokości 1/10 podatku należnego za rok poprzedni. W listopadzie (i ewentualnie w grudniu), w zależności od faktycznej wysokości podatku należnego w danym roku podatkowym, dokonywana jest korekta, polegająca na otrzymaniu przez podatnika zwrotu nadpłaconego podatku lub dokonaniu przez niego wpłaty brakującej kwoty[21].

Specyficzny w systemie francuskim jest mechanizm poboru podatków – nie tylko podatku od nieruchomości niezabudowanych, ale również pozostałych podatków lokalnych. Wysokość podatku jest obliczana przez państwową administrację fiskalną, z uwzględnieniem stawek podatkowych uchwalonych przez samorząd poszczególnych szczebli. Po obliczeniu łącznej należności podatkowej podatnicy otrzymują decyzję podatkową z kwotą do zapłaty. Kwota podatku nie jest jednak wpłacana na rachunek samorządu danego szczebla, lecz na rachunek państwa. Następnie organy państwowe dzielą sumę otrzymanych należności podatkowych pomiędzy gminy, departamenty i regiony[22]. W zamian za swoje „usługi pośrednictwa" państwo zwiększa kwotę podatku, wynikającą z zastosowania stawek podatkowych, o 8% tej kwoty, co sprawia, że *de facto* koszt poboru podatku ponosi podatnik[23].

---

z mocy prawa. Natomiast nie są rekompensowane ubytki dochodów z tytułu ulg i zwolnień wprowadzanych fakultatywnie przez organy samorządowe. Por. Code général des impôts, art. L2334-5, L2334-6, L2335-3.

[21] Code général des impôts, art. 1415, 1681 ter A; annexe II, art. 376 bis, 376 sexies; *Documentation de base*, 6B41, pkt 5.

[22] Biorąc pod uwagę ograniczone ramy tego opracowania, kwestia zasilania budżetów jednostek samorządowych poszczególnych szczebli dochodami z podatków obciążających nieruchomości została jedynie zasygnalizowana. Jest ona przedstawiona m.in. w: J. Bourdin, *Les finances communales*, s. 112; M. Bouvier, *Finanse lokalne we Francji*, Wydawnictwo „KiK" Konieczny i Kruszewski, Warszawa 1999, s. 66-67.

[23] *Guide statistique de la fiscalité directe locale 2003*, Ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales, Direction générale des collectivités locales, Paris 2004; http://www.dgcl.interieur.gouv.fr/publications/.../publication_globale.pdf, bez numeracji stron [s. 8].

## 1.2. Podatek od nieruchomości zabudowanych

Podmiotem czynnym w podatku od nieruchomości zabudowanych – podobnie jak w przypadku podatku od nieruchomości niezabudowanych – jest państwo oraz samorząd gminy, departamentu i regionu. Organy państwowe ustalają podatek, natomiast organy samorządowe mają pewne kompetencje w zakresie określania stawek podatkowych oraz wprowadzania ulg i zwolnień. Również analogicznie jak we wspomnianym podatku, zasadniczo podatnikami podatku od nieruchomości zabudowanych są właściciele nieruchomości, natomiast w pewnych przypadkach obowiązek podatkowy jest przesunięty z właściciela na najemcę lub osobę, której udzielono pozwolenia na zajęcie nieruchomości[24].

Zakresem przedmiotowym omawianego podatku są objęte nieruchomości zabudowane, znajdujące się na terytorium Francji. Oprócz ogólnego określenia „nieruchomości zabudowane" w przepisach prawnych w enumeratywny sposób sprecyzowano, jakie w szczególności nieruchomości podlegają opodatkowaniu omawianym podatkiem. Można je podzielić na cztery grupy: budynki, obiekty traktowane na równi z budynkami, niektóre łodzie oraz pewne rodzaje gruntów[25].

Pojęcie budynku we francuskim prawodawstwie nie jest jednoznaczne. W kontekście przepisów podatkowych budynek charakteryzuje się trwałym przytwierdzeniem do ziemi (np. za pośrednictwem fundamentów lub murowanej podstawy) oraz cechami prawdziwego budynku, tzn.: odpowiednimi rozmiarami, sposobem wykonania, trwałością. Natomiast obiektami traktowanymi na równi z budynkami są różnego rodzaju instalacje, których rozmiary i konstrukcja uniemożliwiają ich przesunięcie bez użycia np. maszyn. Do tej grupy zalicza się np.: hangary, silosy, zbiorniki, kominy fabryczne, jak również budowle związane z komunikacją podziemną, naziemną, lotniczą i morską (mosty, wiadukty, lotniska itp.). Z kolei łodziami, które w rozumieniu francuskich przepisów podatkowych traktuje się jak nieruchomości zabudowane, są łodzie znajdujące się w jednym, stałym punkcie i użytkowane w celach mieszkaniowych, handlowych lub przemysłowych, przy czym, aby uznano łódź za znajdującą się w „stałym punkcie", wystarczy, że jest ona przycumowana. Do gruntów podlegających podatkowi od nieruchomości zabudowanych zalicza się m.in. grunty znajdujące się pod budynkami oraz grunty do nich przyległe (np. ogrody, podwórza, przejścia), nieuprawiane grunty wykorzystywane w celach handlowych lub przemysłowych oraz określone grunty, służące celom reklamowym (na których znajdują się np. tablice reklamowe).

---

[24] Code général des impôts, art. 1379, 1400 ust. I i II, art. 1586 i 1599 bis.

[25] Kwestia przedmiotu opodatkowania jest omówiona na podstawie: ibidem, art. 1380 i 1381; *Documentation de base*, 6C11, pkt 4, 6C111, pkt 2, 3, 12, 14, 6C112, pkt 1, 3, 12, 6C113, pkt 2, 6C114, pkt 10.

Podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości zabudowanych stanowi 50% katastralnej wartości czynszowej nieruchomości. Podobnie jak w przypadku nieruchomości niezabudowanych, wartość ta jest równa hipotetycznemu czynszowi, który otrzymywałby właściciel z tytułu wynajmu danej nieruchomości. Zmniejszenie wartości czynszowej o połowę ma związek z ponoszonymi przez niego wydatkami, dotyczącymi zarządzania nieruchomością, jej ubezpieczenia, utrzymania, remontów i amortyzacji[26].

Stawki w przedstawianym podatku są stawkami procentowymi. Analogicznie jak w podatku od nieruchomości niezabudowanych, ich wysokość – z uwzględnieniem pewnych ograniczeń – jest ustalana przez organy stanowiące gmin, departamentów i regionów. W przypadku stawek określanych przez rady gmin nie mogą one być wyższe niż dwuipółkrotność ubiegłorocznej średniej stawki departamentalnej w tym podatku lub dwuipółkrotność średniej stawki liczonej dla całego kraju, o ile jest ona wyższa od średniej stawki departamentalnej[27]. W podatku obowiązuje skala liniowa.

Ciężar podatkowy omawianego podatku może być zmniejszony poprzez zastosowanie kilku rodzajów ulg, które w znacznym stopniu spełniają funkcję stymulacyjną lub socjalną. Polegają one np. na obniżeniu podstawy opodatkowania nieruchomości, w których znajdują się określonego rodzaju mieszkalne lokale czynszowe. Ponadto w przedstawianym podatku występują ulgi, mające na celu poprawę warunków życia osób niepełnosprawnych oraz pomoc osobom, które ukończyły 65 rok życia i osiągnęły w poprzednim roku dochód niższy od ustalonego w przepisach prawnych[28].

W podatku od nieruchomości zabudowanych stosowanych jest wiele rozmaitych zwolnień[29]. Zasadniczo są to zwolnienia obejmujące nieruchomości, które stanowią własność państwa, departamentów lub gmin oraz niektóre budynki związane z działalnością rolniczą. Stosowane są także zwolnienia okresowe, dotyczące m.in. budynków mieszkaniowych, a w szczególności budynków socjalnych. Ponadto zwolnieniu podlegają niektórzy podatnicy, którzy znajdują się w trudnej sytuacji finansowej.

---

[26] Code général des impôts, art. 1388.

[27] Ibidem, art. 1636B septies ust. I. Pozostałe ograniczenia odnoszą się do powiązań pomiędzy stawkami w podatkach od nieruchomości i w podatku zawodowym.

[28] Ibidem, art. 1388 bis, 1391B, 1391C. Por. także: loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire, „Journal Officiel" du 5 février 1995, p. 1973, art. 42 ust. 3; „Bulletin officiel des impôts", Direction générale des impôts, Paris 2002, nr 177 (6 C-4-02), pkt 10-12, 20, 24.

[29] Kwestia zwolnień – ze względu na ograniczenia objętości artykułu – została potraktowana w sposób syntetyczny. Szczegółowo jest ona przedstawiona w: Code général des impôts, art. 1382-1384, 1384 A ust. I i I bis, 1384 C, 1384 D, 1390, 1391, annexe II, art. 314, 315-0 bis, 315-0 bis C; *Documentation de base*, 6C122, pkt 2, 6C123, pkt 2 i 3.

Termin i zasady płatności przedstawianego podatku są identyczne, jak w przypadku podatku od nieruchomości niezabudowanych. Jest on więc wymierzany według stanu na 1 stycznia roku podatkowego i może być płatny jednorazowo w terminie do 15 października lub w formie zaliczkowych płatności miesięcznych[30]. Ujednolicenie tych reguł umożliwia uproszczenie płatności, polegające na tym, że należności z tytułu obu podatków od nieruchomości są pobierane łącznie.

## 1.3. Podatek mieszkaniowy

Podmiotem czynnym w podatku mieszkaniowym jest państwo oraz samorząd gminy i departamentu[31]. Natomiast podatnikami podatku mieszkaniowego są osoby fizyczne i prawne, które korzystają z lokali, będących przedmiotem opodatkowania. „Korzystanie" w rozumieniu regulacji podatkowych oznacza, że podatnik może – w sensie prawnym i fizycznym – w każdej chwili zajmować lokal na użytek prywatny. Nie jest istotny tytuł prawny, na podstawie którego podatnik korzysta z lokalu – obowiązkowi podatkowemu mogą więc podlegać np.: właściciel mieszkania, najemca lub podnajemca, osoba użytkująca lokal nieodpłatnie. Obowiązek podatkowy dotyczy również osób korzystających z mieszkań „służbowych", w tym funkcjonariuszy i pracowników cywilnych oraz wojskowych[32].

Przedmiotem opodatkowania jest korzystanie z wyposażonych lokali, które francuski ustawodawca podzielił na trzy grupy[33]. Pierwszą grupę stanowią wyposażone lokale, przeznaczone na miejsce zamieszkania podatnika. Obejmuje ona zasadniczo lokale, znajdujące się w nieruchomościach podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zabudowanych, a więc nie tylko „klasyczne" mieszkania, ale również np. pomieszczenia mieszkalne, znajdujące na łodziach przycumowanych w stałym punkcie. Warunkiem, którego spełnienie

[30] Por. Code général des impôts, art. 1402, 1415, 1681 ter A; annexe II, art. 376 bis i 376 sexies.

[31] Do 2000 r. podmiotem czynnym w omawianym podatku był również samorząd regionalny. Począwszy od 2001 r. część regionalna podatku została zlikwidowana, natomiast regiony otrzymują z budżetu państwa rekompensatę z tytułu utraconych dochodów podatkowych (por.: loi n° 2000-656 du 13 juillet 2000 de finances rectificative pour 2000, „Journal Officiel" du 14 juillet 2000, p. 10808, art. 11).

[32] Code général des impôts, art. 1408 ust. I; *Documentation de base*, 6D1221, pkt 1, 4, 12, 6D1222, pkt 2.

[33] Grupy lokali podlegających opodatkowaniu są przedstawione na podstawie: Code général des impôts, art. 1407 ust. I; *Documentation de base*, 6D1111, pkt 1, 2, 5, 10, 11, 6D1121, pkt 4-6, 6D1122, pkt 3, 6D113, pkt 1.

decyduje o powstaniu obowiązku podatkowego, jest wyposażenie lokalu w stopniu umożliwiającym zamieszkanie w nim. Ponadto, oprócz lokali będących wyłącznie miejscem zamieszkania podatników, opodatkowaniu podlegają lokale wykorzystywane zarówno w celach mieszkaniowych, jak i zawodowych, o ile pomieszczenia służące wykonywaniu zawodu nie są wydzielone z części mieszkalnej.

Druga grupa lokali opodatkowanych podatkiem mieszkaniowym obejmuje określone lokale, znajdujące się w posiadaniu spółek, stowarzyszeń i innych podmiotów prywatnych. Są nimi lokale, które spełniają łącznie warunki: są wyposażone zgodnie ze swoim przeznaczeniem, są użytkowane jedynie przez wymienione podmioty oraz nie bierze się ich pod uwagę przy obliczaniu podstawy opodatkowania w podatku zawodowym. Dotyczy to w szczególności: lokali biurowych administracji spółki lub sal konferencyjnych, które zasadniczo nie są dostępne dla osób z zewnątrz.

W skład ostatniej grupy lokali, którą wyodrębniono w przepisach prawnych, wchodzą lokale zajmowane przez określone podmioty państwowe, departamentalne i gminne. Lokale te są objęte zakresem przedmiotowym podatku mieszkaniowego w sytuacji, gdy nie służą działalności handlowej lub przemysłowej oraz gdy nie są ogólnodostępne. Podobnie jak w przypadku lokali podmiotów prywatnych, dotyczy to głównie lokali administracyjnych oraz sal konferencyjnych.

Z opodatkowania podatkiem mieszkaniowym wyłączono pewne kategorie lokali. Do jednej z nich należą lokale, które są bezpośrednio związane z działalnością gospodarczą podatnika (np. hale produkcyjne, warsztaty, magazyny). Wyłączenie obejmuje także wyraźnie oddzielone od części mieszkalnej lokale, wykorzystywane jako biura urzędników publicznych oraz – w identycznym zakresie jak w przypadku podatku od nieruchomości zabudowanych – lokale służące działalności rolniczej[34]. Ponadto obowiązkowi podatkowemu nie podlegają lokale dla uczniów w przyszkolnych internatach, a także lokale w domach akademickich, które są zarządzane przez określone publiczne podmioty, działające w tym zakresie na szczeblu regionu[35].

Podstawę opodatkowania stanowi katastralna wartość czynszowa lokali i przynależnych do nich części, takich jak: garaże, ogrody, parki i place zabaw[36]. Jednak *de facto* należność podatkowa jest obliczana od wielkości niższej ze względu na to, że w podatku mieszkaniowym przewidziano obowiązkowe odliczenia od podstawy (kwestia ta zostanie przedstawiona w dalszej części artykułu).

---

[34] Należy zwrócić uwagę na pewną niejednolitość dotyczącą nieruchomości związanych z działalnością rolniczą – w podatku od nieruchomości zabudowanych podlegają one zwolnieniu, natomiast w podatku mieszkaniowym – wyłączeniu.

[35] Code général des impôts, art. 1407, ust. II; *Documentation de base*, 6D1313, p. 5.

[36] Code général des impôts, art. 1409.

Stawki w omawianym podatku są stawkami procentowymi, uchwalanymi przez gminne i departamentalne organy stanowiące, z zachowaniem analogicznych zasad, jak w przypadku omówionych obu podatków od nieruchomości. Rady gmin są więc zobowiązane do przestrzegania pułapu wzrostu stawek, który określono na wysokości dwuipółkrotności średniej stawki departamentalnej lub dwuipółkrotności stawki krajowej w podatku mieszkaniowym za ubiegły rok[37]. Jednocześnie nie wprowadzono ograniczeń dotyczących zmian stawek podatkowych ustalanych przez organy stanowiące departamentów. Podatek mieszkaniowy jest płacony według skali proporcjonalnej.

W konstrukcji przedstawianego podatku występuje wiele ulg, głównie o charakterze socjalnym[38]. Jedną z nich jest wspomniane wcześniej obowiązkowe odliczenie od podstawy, związane z kosztami utrzymania członków rodziny. Dodatkowo rady gmin mogą podwyższyć wysokość tego odliczenia oraz mają możliwość wprowadzenia odliczeń fakultatywnych. Natomiast ulga, polegająca na ustawowym zaniechaniu poboru podatku, jest skierowana do podatników, których dochody nie przekraczają limitu określonego w przepisach prawnych. W przypadku zwolnień można wyróżnić zwolnienia dotyczące publicznych podmiotów działających w sferze oświaty, nauki i opieki oraz zwolnienia socjalne, z których korzystają podatnicy znajdujący się w trudnej sytuacji finansowej.

Obowiązek podatkowy w podatku mieszkaniowym – podobnie jak w przypadku obu podatków od nieruchomości – powstaje według stanu na 1 stycznia roku podatkowego. Płatność należności jest dokonywana w dwóch terminach, w zależności od rodzaju lokalu. Do 15 listopada uiszcza się podatek od lokali, które stanowią główne miejsce zamieszkania podatnika, natomiast do 15 grudnia – podatek od pozostałych lokali (służących np. jako letni apartament). Jednocześnie podatnik może na swój wniosek dokonywać wpłat podatku zaliczkowo, w miesięcznych ratach, według analogicznych zasad jak w podatkach od nieruchomości niezabudowanych i zabudowanych[39].

## 2. Metody określania i urealniania katastralnej wartości czynszowej

Określanie katastralnej wartości czynszowej we Francji znajduje się w gestii państwowej administracji fiskalnej[40]. Oszacowanie tej wartości jest skompliko-

[37] Ibidem, art. 1636 B septies ust. I.

[38] Szczegółowo ulgi i zwolnienia w podatku mieszkaniowym uregulowano w: ibidem, art. 1411 ust. I-II bis, art. 1412, 1414 i 1414 A.

[39] Ibidem, art. 1415, 1681 ter, annexe II, art. 376 bis, 376 sexies.

[40] Por. szczegółowo na ten temat: G. Nowecki, *Charakterystyka systemu katastralnego oraz systemu opodatkowania nieruchomości we Francji*, w: *Europejskie systemy opodatko-*

wanym procesem. W przypadku nieruchomości we Francji wycena przebiegała odrębnie dla nieruchomości niezabudowanych oraz zabudowanych. Podstawą do wyznaczenia wartości czynszowej nieruchomości było przeprowadzenie ich przeglądu (*révision foncière*). W przypadku nieruchomości niezabudowanych przegląd ten odbył się w 1961 r. i składał się z kilku etapów. W pierwszej kolejności w każdej gminie dokonano podziału nieruchomości na grupy, odpowiednio do charakteru upraw lub właściwości nieruchomości[41]. Kolejnym etapem było wyznaczenie klas w ramach niektórych grup, mające na celu uwzględnienie zróżnicowania dochodowości nieruchomości zaliczonych do tej samej grupy. Zróżnicowanie takie mogło bowiem wystąpić między dwiema nieruchomościami należącymi do określonej grupy, np. gruntów ornych, m.in. w sytuacji, gdy jeden z nich charakteryzował się wyższą żyznością gleby lub lepszym położeniem w porównaniu z drugim gruntem. Następnie w każdej klasie wyznaczono nieruchomość typową, która miała służyć jako punkt odniesienia przy szacowaniu wartości czynszowej poszczególnych nieruchomości[42].

Podstawowe znaczenie w przypadku wartości czynszowych nieruchomości niezabudowanych ma określenie tzw. taryf wyceny, które odzwierciedlają wartość czynszową 1 hektara nieruchomości w poszczególnych grupach i klasach. Wartość tę można wyznaczać kilkoma metodami, różniącymi się w zależności od rodzaju nieruchomości. Jednocześnie warto zwrócić uwagę, że obecnie obowiązujące zasady wyceny zostały ustalone i uregulowane prawnie na początku XX w.[43]

Wartość czynszową gruntów rolnych wyznacza się zasadniczo na podstawie umów dzierżawy gruntów znajdujących się w danej gminie lub – w sytuacji braku takich umów – umów dzierżawy podobnych nieruchomości usytuowanych w gminie sąsiedniej. W przypadku umowy dzierżawy dotyczącej nieruchomości, w skład której wchodzą grunty należące do różnych klas, wartość czynszowa 1 hektara jest szacowana proporcjonalnie do udziału dochodowości gruntów z poszczególnych klas.

W sytuacji gdy grunt jest użytkowany przez właściciela lub wydzierżawiony na warunkach odbiegających od normalnych, jego wartość czynszową wyznacza

---

*wania nieruchomości*, red. L. Etel, Kancelaria Sejmu, Biuro Studiów i Ekspertyz, Warszawa 2003, s. 25-26.

[41] Podział ten został dokonany na podstawie wytycznych zawartych w przepisach prawnych z 1908 r. Zgodnie z nimi nieruchomości niezabudowane we Francji dzieli się na 13 grup, m.in. na: grunty orne, łąki, sady, winnice, lasy, parki, tereny budowlane, kamieniołomy, linie kolejowe. Por.: instruction ministeriélle du 31 décembre 1908, art. 18, w: *Documentation de base*, 6B2.

[42] J. Bourdin, *Les finances communales*, s. 115-116.

[43] Code général des impôts, art. 1509 ust. I. Metody wyceny nieruchomości niezabudowanych przedstawiono na podstawie: instruction ministeriélle du 31 décembre 1908, art. 21-26, 28-30; *Documentation de base*, 6B2211, pkt 19-21.

się poprzez porównanie z wartością podobnych nieruchomości, które zostały oszacowane na podstawie umowy. Natomiast jeśli dokonanie porównania jest niemożliwe, określa się średnią wartość sprzedaży 1 hektara gruntu w danej klasie. Wartość czynszową oblicza się w tym przypadku poprzez pomnożenie wyznaczonej wartości sprzedaży przez stopę procentową, która odzwierciedla „normalne" relacje między wysokością czynszów a wartością gruntów w danej gminie.

W przypadku gdy nie jest możliwe ustalenie ceny sprzedaży 1 hektara gruntu rolnego, jego wartość czynszową oblicza się metodą oszacowania bezpośredniego. Metoda ta charakteryzuje się dużym stopniem złożoności. W pierwszej kolejności określa się dochodowość brutto 1 hektara gruntu. W tym celu średnią wielkość plonów uzyskiwanych z 1 hektara w ciągu kilku ostatnich lat mnoży się przez jednostkową cenę sprzedaży danego płodu rolnego. Następnie od uzyskanej kwoty odejmuje się wydatki związane np. z zakupem materiałów eksploatacyjnych, ubezpieczeniem, kosztami zarządu. Otrzymaną w ten sposób dochodowość netto dzieli się na dwie części. Pierwsza część stanowi „zysk rolniczy", który np. w przypadku winnic wynosi 50% dochodowości netto. Pozostała część jest odzwierciedleniem wartości czynszowej nieruchomości[44].

Przegląd nieruchomości zabudowanych[45] odbył się w 1970 r. Jego pierwszy etap polegał na wyodrębnieniu na terenie gminy stref, charakteryzujących się podobieństwem z punktu widzenia warunków wynajmu nieruchomości. Następnie w każdej ze stref i – w przypadku określonych budynków – w ramach każdej kategorii[46] wytypowano nieruchomość reprezentatywną, która miała służyć jako punkt odniesienia przy szacowaniu wartości poszczególnych nieruchomości.

---

[44] W przepisach prawnych sprecyzowano również sposoby szacowania nieruchomości zaliczonych do innych grup, m.in. lasów, parków, terenów budowlanych. Ze względu na ograniczenie objętości opracowania kwestię tę pominięto.

[45] Zarówno w przepisach prawnych, jak i w literaturze kwestia przeglądu i metod wyceny tych nieruchomości jest zasadniczo przedstawiana jedynie dla budynków lub ich części – nie wyszczególnia się w tym zakresie np. obiektów traktowanych na równi z budynkami lub łodzi. Z tego względu, omawiając zagadnienie przeglądu i sposobów wyznaczania wartości czynszowej nieruchomości zabudowanych, można posługiwać się zamiennie pojęciem budynku.

[46] Budynki we Francji dzieli się na cztery grupy: budynki mieszkalne i przeznaczone do użytku zawodowego (głównie służące wykonywaniu wolnych zawodów), budynki handlowe (sklepy, magazyny), budynki użytkowe (np. kina, hotele, szpitale) oraz zakłady przemysłowe (fabryki, warsztaty rzemieślnicze). Z kolei budynki mieszkalne i przeznaczone do użytku zawodowego są dzielone na osiem kategorii – od budynków najbardziej luksusowych do znajdujących się w najgorszym stanie. Wyodrębnienia tych kategorii dokonano, biorąc pod uwagę m.in.: charakter architektoniczny budynku, jakość konstrukcji i zastosowanych materiałów budowlanych, stan wyposażenia w udogodnienia (np. w windę), podłączenie do sieci wodno-kanalizacyjnej, sieci centralnego ogrzewania. Por. szczegółowo: Code général des impôts, annexe III, art. 324 H.

Kolejnym krokiem było wyznaczenie – na podstawie rynkowych umów najmu w danej gminie – odpowiednich taryf (czynszowych wartości odniesienia), które wyrażały wartość 1 $m^2$ przeliczeniowego w każdej kategorii nieruchomości[47].

Oszacowanie wartości czynszowej nieruchomości zabudowanych może być dokonane kilkoma metodami, przy czym wybór odpowiedniej metody uzależniony jest od rodzaju danej nieruchomości[48]. W przypadku budynków mieszkalnych i służących wykonywaniu zawodu oszacowanie ich wartości czynszowej odbywa się metodą porównawczą. Polega to na przypisaniu danego budynku (lokalu) do odpowiedniej kategorii. Następnie powierzchnia rzeczywista nieruchomości (łącznie z terenami przyległymi, np. garażem, parkingiem znajdującym się przy domu, drogą dojazdową) jest mnożona przez odpowiednie przeliczniki określone w przepisach prawnych, uzależnione m.in.: od wielkości budynku, jego usytuowania, stanu utrzymania. Dodatkowo powierzchnię tę zwiększa się ze względu na znajdujące się w nieruchomości udogodnienia, np. podłączenie do sieci elektrycznej zwiększa powierzchnię nieruchomości o 2 $m^2$, natomiast podłączenie do sieci wodnej – o 4 $m^2$. Powierzchnia przeliczeniowa, uzyskana w wyniku zsumowania wszystkich tych powierzchni cząstkowych, jest mnożona przez taryfę, właściwą dla danej kategorii nieruchomości. Obliczona w ten sposób wartość czynszowa budynku stanowi punkt wyjścia do określenia podstawy opodatkowania.

Z kolei katastralna wartość czynszowa lokali handlowych oraz lokali użytkowych może być oszacowana za pomocą jednej z trzech metod. W sytuacji gdy lokale te są przedmiotem najmu na normalnych zasadach, wartość czynszowa jest wyznaczana na podstawie pisemnej lub ustnej umowy najmu. Jeżeli warunki najmu odbiegają od warunków rynkowych bądź lokal jest użytkowany przez właściciela lub nieodpłatnie przez osobę trzecią, wartość czynszową określa się metodą porównawczą według podobnych reguł, jakie są stosowane odnośnie do nieruchomości mieszkalnych. Natomiast jeśli zastosowanie którejkolwiek z przedstawionych metod jest niemożliwe (np. gdy dany typ działalności handlowej nie istniał w 1970 r., w którym wytypowano nieruchomości reprezentatywne), wartość czynszową oblicza się poprzez pomnożenie wartości sprzedaży danego lokalu, jaką uzyskano by w 1970 r., przez określoną stopę procentową.

W odmienny sposób szacuje się wartość czynszową zakładów przemysłowych. Punktem wyjścia do jej ustalenia jest wartość początkowa nieruchomości, która figuruje w bilansie przedsiębiorstwa. Wartość ta jest następnie rewalory-

[47] J. Bourdin, *Les finances communales*, s. 113-114; *Documentation de base*, 6C221, pkt 6 i 7.

[48] Kwestia określania wartości czynszowej nieruchomości zabudowanych została omówiona na podstawie: Code général des impôts, art. 1496, ust. II, art. 1498 i 1499; annexe III, art. 324 D, 324 G, 324 K, 324 M-324 W, 324 Y-324 AB, 324 AE; J. Bourdin, *Les finances communales*, s. 113-115.

zowana za pomocą współczynników określonych w przepisach prawnych. Niezależnie od tego wartość gruntów pod budynkami oraz innych terenów wchodzących w skład nieruchomości jest podwyższana o 3% za każdy rok, jaki upłynął od roku, w którym nieruchomość została zaliczona do aktywów przedsiębiorstwa. W przypadku niektórych, zwłaszcza małych przedsiębiorstw, kiedy nie można określić wartości księgowej nieruchomości, stosuje się jedną z metod przewidzianych dla lokali handlowych i użytkowych.

Ze względu na to, że wartości czynszowe nieruchomości są określane na podstawie wartości czynszowych nieruchomości reprezentatywnych, wytypowanych w 1961 i 1970 r., konieczne jest dokonywanie ich urealnienia. Urealnienie to może dotyczyć zmian właściwości fizycznych nieruchomości lub zmian wysokości taryf.

Weryfikacja stanu fizycznego nieruchomości jest dokonywana corocznie. Zmiany cech fizycznych nieruchomości mogą przykładowo polegać na: wybudowaniu lub rozbudowaniu budynku czy zmianie przeznaczenia nieruchomości (np. przekształcenia lokalu mieszkalnego w warsztat rzemieślniczy). Obowiązek zgłoszenia tych zmian w ciągu 90 dni od ich zaistnienia ciąży zasadniczo na właścicielu nieruchomości[49].

Urealnienie wartości czynszowych, polegające na zmianach wysokości taryf, może być dokonywane poprzez: generalny przegląd nieruchomości, aktualizację oraz rewaloryzację[50]. Zgodnie z przepisami prawnymi przegląd nieruchomości powinien być dokonywany co sześć lat. Jego celem jest kompleksowe zbadanie nie tylko adekwatności obowiązujących taryf do aktualnych uwarunkowań rynku nieruchomości, lecz także weryfikacja istniejącego podziału na kategorie nieruchomości. W praktyce taki przegląd nie został dokonany, w dalszym ciągu obowiązują więc dane z 1961 r. w przypadku nieruchomości niezabudowanych oraz z 1970 r. odnośnie do nieruchomości zabudowanych[51]. Taki stan jest przedmiotem powszechnej krytyki. Prowadzi on bowiem do sytuacji, w których rozbieżności pomiędzy wartością czynszową nieruchomości a jej faktyczną dochodowością są tak znaczne, że *de facto* wymierzanie należności podatkowej jest oparte na nierzeczywistej podstawie opodatkowania[52].

---

[49] Code général des impôts, art. 1406, 1517; J. Bourdin, *Les finances communales*, s. 117.

[50] Kwestia przeglądu nieruchomości, aktualizacji i rewaloryzacji jest przedstawiona na podstawie: Code général des impôts, art. 1516, 1518 ust. I i II, art. 1518 bis; J. Bourdin, *Les finances communales*, s. 118-120.

[51] Y. Fréville, *Rapport d'information fait au nom de la Commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation sur les dégrèvements d'impôts locaux*, Sénat, Commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation, Paris 2003; http://www.senat.fr/rap/r03-071/r03-0711.pdf, s. 9.

[52] Por. m.in.: *La réforme des finances locales*, Direction générale des collectivités locales, Paris 2002; http://lesrapports.ladocumentationfrancaise.fr/.../pdf, bez numeracji stron [s. 11].

Z kolei aktualizacja wartości czynszowych z założenia powinna być dokonywana co trzy lata, pomiędzy poszczególnymi przeglądami nieruchomości. Ma ona na celu uwzględnienie zmian w wysokości czynszów, a polega na zastosowaniu współczynnika korygującego, określanego przez administrację podatkową – zróżnicowanego w przekroju departamentów. Również w tym przypadku rzeczywistość odbiega od uregulowań prawnych, ostatnia bowiem aktualizacja została przeprowadzona w 1978 r.

Rewaloryzacja wartości czynszowych jest dokonywana raz w roku. Sprowadza się ona do podwyższenia wartości czynszowych o jednolity w skali kraju współczynnik, który jest corocznie określany w przepisach prawnych. Współczynnik ten ma odzwierciedlać zmiany wysokości czynszów. Przykładowo, w 2003 i 2004 r. zarówno w odniesieniu do nieruchomości zabudowanych, jak i niezabudowanych wynosił on 1,015[53].

## Podsumowanie

W świetle przedstawionych rozważań należy stwierdzić, że rozwiązania systemowe z zakresu opodatkowania nieruchomości we Francji mają pewne zalety, ale nie są też wolne od słabości. W systemie tym podstawę opodatkowania określa się, biorąc pod uwagę katastralną wartość czynszową nieruchomości. Istnieje więc zależność pomiędzy wysokością podatku i atrakcyjnością nieruchomości oraz – w konsekwencji – potencjalnymi dochodami, które może otrzymywać jej właściciel z tytułu wynajmu. Takie rozwiązanie należy ocenić pozytywnie ze względu na to, że ciężar podatkowy jest lepiej dostosowany do zdolności płatniczej podatnika. W tej sytuacji i w kontekście „poszukiwań" polskiego modelu podatku katastralnego być może warto byłoby zastanowić się nad zaadaptowaniem wartości czynszowej jako podstawy do określania należności podatkowej w naszych warunkach. Niewątpliwie wymagałoby to uporządkowania rynku wynajmu nieruchomości, który w polskich realiach wciąż cechuje się pewnymi słabościami.

Dochody z tytułu podatków od nieruchomości we Francji zasilają nie tylko budżety gmin – jak w Polsce – ale również budżety jednostek samorządowych pozostałych szczebli. Takie rozwiązanie sprzyja samodzielności finansowej organów samorządowych i umożliwia – przynajmniej częściowe – zmniejszenie transferów z budżetu państwa. Wobec krytykowanej struktury dochodów budżetowych powiatów i województw w Polsce, wśród których brakuje podatko-

[53] Por.: loi n° 2002-1575 du 30 décembre 2002 de finances pour 2003, „Journal Officiel" du 31 décembre 2002, p. 22025, art. 98; loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, „Journal Officiel" du 30 décembre 2003, p. 22530, art. 110.

wych dochodów własnych, oraz wobec postulatu wyposażenia wspomnianych jednostek samorządowych w faktyczne władztwo podatkowe[54], wydaje się, że rozwiązanie francuskie mogłoby być punktem wyjścia do opracowania polskiej koncepcji w tym zakresie.

System opodatkowania nieruchomości we Francji ma długie tradycje, czego jednym z przejawów jest fakt, że niektóre obowiązujące obecnie regulacje powstały niemal sto lat temu. Jednocześnie wciąż są wstrzymywane zmiany w zakresie urealnienia wartości czynszowych, które oszacowano na początku lat sześćdziesiątych i siedemdziesiątych ubiegłego wieku. Wszystko to sprawia, że omawiany system jest często określany jako anachroniczny. Dla Polski mogą stąd płynąć wnioski, że samo wprowadzenie systemu katastralnego nie oznacza zakończenia prac w tym zakresie. Wobec zmieniających się uwarunkowań gospodarczych, w tym zmian w sferze nieruchomości, konieczne jest okresowe dokonywanie operacji, które miałyby na celu zachowanie adekwatności wysokości podatków do rzeczywiście występujących warunków.

Rozwiązania francuskie w przedstawionej dziedzinie charakteryzują się wysokim stopniem skomplikowania. Podobnie jak w Polsce, we Francji nie stworzono jednego podatku, który obciążałby wszystkie rodzaje nieruchomości. Dodatkowo rozbudowany system ulg i zwolnień sprawia, że przeciętny podatnik bardzo łatwo może „zginąć w gąszczu" przepisów prawnych.

Skomplikowanie francuskiego systemu w pewnej mierze wynika z tego, że podatki obciążające nieruchomości stanowią istotny instrument rozmaitych rodzajów polityki. Zarówno organy państwowe, jak i samorządowe mogą bowiem oddziaływać za pomocą podatków m.in. na politykę społeczną, rolną, gospodarczą. Państwo realizuje swoje preferencje m.in. poprzez system obligatoryjnych ulg i zwolnień, natomiast organy samorządowe mogą ingerować w pewne sfery za pośrednictwem ustalania – w ramach określonych ograniczeń – stawek podatkowych, zwyżek, ulg i zwolnień. Analizując rozwiązania systemowe, można nawet zaryzykować stwierdzenie, że w konstrukcji tych podatków większy nacisk kładzie się nie tyle na zapewnienie jak największych dochodów podatkowych, co na realizację funkcji pozafiskalnych. Zastosowanie takich rozwiązań w Polsce – choć korzystne z punktu widzenia podatników – budziłoby kontrowersje ze strony organów samorządowych, które już teraz wiążą duże nadzieje w związku z wprowadzeniem podatku katastralnego i potencjalnym zwiększeniem dochodów z tego tytułu.

Podsumowując, warto stwierdzić, że należy podchodzić ostrożnie do adaptowania rozwiązań systemowych jednego kraju w warunkach innego kraju. Dotyczy to również dziedziny przedstawionej w artykule. Mimo wielu podo-

[54] Por. L. Patrzałek, *Finanse samorządu terytorialnego*, Wyd. Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2004, s. 109-115.

bieństw, jakie istnieją między Francją i Polską, sądzę, że ewentualne przeniesienie zasad oraz mechanizmów funkcjonujących we Francji – nawet po uwzględnieniu specyfiki polskich realiów – mogłoby mieć jedynie ograniczony charakter.

## Literatura i źródła


Bourdin J., *Les finances communales*, Ed. Economica, Paris 1988.

Bouvier M., *Finanse lokalne we Francji*, Wydawnictwo „KiK" Konieczny i Kruszewski, Warszawa 1999.

Etel L., *Modele opodatkowania nieruchomości*, w: *Polski system podatkowy. Założenia i praktyka*, red. A. Pomorska, Wyd. Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej, Lublin 2004.

Etel L., *Opodatkowanie nieruchomości. Problemy praktyczne*, Temida 2, Białystok 2001.

Kotulski M., *Podatek od nieruchomości w praktyce i orzecznictwie*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2002.

Laferrère A., *Les finances publiques*, Editions de Fallois, Paris 1998.

Nowecki G., *Charakterystyka systemu katastralnego oraz systemu opodatkowania nieruchomości we Francji*, w: *Europejskie systemy opodatkowania nieruchomości*, red. L. Etel, Kancelaria Sejmu, Biuro Studiów i Ekspertyz, Warszawa 2003.

Patrzałek L., *Finanse samorządu terytorialnego*, Wyd. Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2004.

Poplewska A., *Współpraca międzygminna we Francji*, „Samorząd Terytorialny" 2002, nr 6.

Szewczuk A., *Samodzielność finansowa gmin polskich i francuskich. Analiza porównawcza*, w: *Nauki finansowe wobec współczesnych problemów gospodarki polskiej*, t. I: *Finanse publiczne*, red. S. Owsiak, Materiały konferencji naukowej – Zakopane, 13-15 IX 2004 r., Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 2004.

*

„Bulletin officiel des impôts", Direction générale des impôts, Paris 2002, nr 6 (6 B-1-02); nr 24 (6 B-2-02); nr 177 (6 C-4-02).

Code général des impôts, tekst ujedn., stan na 1 września 2004 r., http:// www.legifrance.gouv.fr.

*Documentation de base*, Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, wersja zaktualizowana według stanu na dzień 15 grudnia 1988 r.; http://doc2.impots.gouv.fr/aida2002/...index.html.

Fréville Y., *Rapport d'information fait au nom de la Commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation sur les dégrèvements d'impôts locaux*, Sénat, Commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation, Paris 2003; http://www.senat.fr/rap/r03-071/r03-0711.pdf.

*Guide budgétaire communal, départamental et régional 2004*, Direction générale des collectivités locales, Paris 2004; http://www.dgcl.interieur. gouv.fr/.../publication_ globale.pdf.

*Guide statistique de la fiscalité directe locale 2003*, Ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales, Direction générale des collectivités locales, Paris 2004; http://www.dgcl.interieur.gouv.fr/publications/.../ publication_ globale. pdf.

Instruction ministeriélle du 31 décembre 1908, w: *Documentation de base*, Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, wersja zaktualizowana według stanu na dzień 15 grudnia 1988 r.; http://doc2.impots.gouv.fr/aida2002/...index.html.

*Inventaire général des impôts locaux*, Ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales, Direction générale des collectivités locales, Paris 2003.

*La réforme des finances locales*, Direction générale des collectivités locales, Paris 2002; http://lesrapports.ladocumentationfrancaise.fr/.../0000.pdf.

Loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire, „Journal Officiel" du 5 février 1995, p. 1973.

Loi n° 2000-656 du 13 juillet 2000 de finances rectificative pour 2000, „Journal Officiel" du 14 juillet 2000, p. 10808.

Loi n° 2002-1575 du 30 décembre 2002 de finances pour 2003, „Journal Officiel" du 31 décembre 2002, p. 22025.

Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, „Journal Officiel" du 30 décembre 2003, p. 22530.

## THE SYSTEM OF REAL ESTATE TAXATION IN FRANCE

### Summary

For many years the system of real estate taxation in Poland has been widely criticised. Due to its numerous shortcomings radical changes have been suggested mainly as regards the introduction of effective catastrum tax. Taking into account the fact that the poll tax systems exist in major part of the "old" EU countries, the author intends to present one of such systems – the system of real estate taxation in France. In particular the aim of the article is to evaluate it from the viewpoint of the possible adaptation of the French solutions in Poland.

The article characterises taxes on the real estate in France and presents some methods of defining catastrum rent value which is a basis for taxation. The article proves that, apart from many similarities between France and Poland, adaptation of the French principles and mechanisms of real estate taxation could only be of limited character.

Tłum. *Ewa Kotkowska*