

---

**MTA Law Working Papers  
2021/18**

**„Grundsteuerreform” – A német helyi ingatlanadó  
újraszabályozásának folyamata és következményei**

**Tombor Csaba**

---

**ISSN 2064-4515**

[http://jog.tk.mta.hu/mta\\_lwp](http://jog.tk.mta.hu/mta_lwp)

*Társadalomtudományi Kutatóközpont – MTA Kiválósági Kutatóhely*

*Eötvös Loránd Kutatási Hálózat*

*Centre for Social Sciences – MTA Centre of Excellence*

*Eötvös Loránd Research Network*

# „Grundsteuerreform” – A német helyi ingatlanadó újraszabályozásának folyamata és következményei

TOMBOR CSABA

PhD-hallgató

Eötvös Loránd Tudományegyetem Állam-és Jogtudományi Kar

## 1. Bevezetés

2018. április 10-én a német Szövetségi Alkotmánybíróság (*Bundesverfassungsgericht*; a továbbiakban: BVerfG) 1 BvL 11/14, 1 BvR 889/12, 1 BvR 639/2011, 1 BvL 1/15, 1 BvL 12/14 egyesített ügyekben meghozott határozatával (a továbbiakban: Határozat)<sup>1</sup> megállapította, hogy a német ingatlanadó (*Grundsteuer*) adóalapjának meghatározása körében kiemelkedő jelentőséggel bíró becslött érték (*Einheitswert*) szabályozása bizonyos részeiben ellentétes a német Alaptörvény, a *Grundgesetz* (a továbbiakban: GG) általános diszkrimináció tilalmat érintő rendelkezésével. Utóbbi úgy szól, hogy a törvény előtt minden ember egyenlő.<sup>2</sup> A döntés rendkívül komoly következményekkel járt a legjelentősebb német helyi adók egyikének<sup>3</sup> vonatkozásában: a szabályozásának alapjai szorultak megreformálásra. Annak ellenére, hogy egy hasonló tartalmú BVerfG döntés „eljövetelére” már évek óta sok szakértő számított, a kialakult helyzet váratlanul érte a német jogalkotót, és komoly jogalkotási feladatok elé állította.

Dolgozatom célja, hogy a Határozat következtében előállt helyzetre adott jogalkotási válaszokat, így a 2025. január 1-jével hatályos új rendszert bemutassam. Ennek folyamán felvázolom az alkotmányellenes állapothoz vezető „utat”, majd elemzem a bevezetésre kerülő új szabályokat. Végül állást fogllok az újonnan kialakított rendszer vonatkozásában.

## 2. Az ingatlanadó és az alkotmányossági probléma

### 2.1. Az ingatlanadó tényállása<sup>4</sup>

A szövetségi szinten, az 1973-as *Grundsteuergesetz* (a továbbiakban: GrStG) által szabályozott német helyi ingatlanadó a települési önkormányzatok által évente megállapított<sup>5</sup>,

---

<sup>1</sup> BVerfGE 148, 147 - 217

<sup>2</sup> GG 3. cikk (1) bekezdése.

<sup>3</sup> Ezen állítás több okból is helytálló. Egyrészt a helyi ingatlanadó az egyik leghosszabb múltra – egészen a középkorig – visszatekintő adónema német adójogban. Másrészt a települési önkormányzatok részére a bevételi szempontból is kiemelt jelentőséggel bír. Annak teljes összege 2018-ban 14,2 milliárd eurót tett ki, ami a klasszikus helyi adókból származó bevételek 20,2 százalékát jelentette. SEER, Roman: „§ 13 Bewertungsgesetzabhängige Steuerarten” in TIPKE, Klaus – LANG, Joachim (szerk): *Steuerrecht*, (Köln: dr. Otto Schmidt 2020) 547.;

[www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/Publikationen/Downloads-Realsteuern/realsteuervergleich-2141010187004.pdf?\\_\\_blob=publicationFile,9](http://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/Publikationen/Downloads-Realsteuern/realsteuervergleich-2141010187004.pdf?__blob=publicationFile,9).

<sup>4</sup> A következő alponban az adótényállás elemeinek ismertetését a jelenleg is alkalmazandó, legutoljára a 2008. december 19-én meghozott *Jahressteuergesetz 2009* 38. §-ával módosított GrStGs szabályozása mentén végzem el. Az adótényállás elemei tekintetében részleteiben azokat ismertetem, amelyek a Határozat meghozatalának eredményeként változásokon mentek keresztül. Ezek az adótárgyra és adóalapra vonatkozó szabályok. Szükséges utalnom arra is, hogy az adótényállás bemutatása során nagymértékben támaszkodom a TOMBOR Csaba: „A német helyi adók rendszere II. Az ingatlanadó és a kis helyi adók” *Themis* 2020/1. 128-139. foglaltakra.

fakultatívan alkalmazható<sup>6</sup>, vagyoni típusú<sup>7</sup> adó. Az ingatlanadó helyi adó jellegét az alapozza meg, hogy a GG 106. cikk (6) bekezdése szavatolja a települési önkormányzatok számára az adómérték szabad megállapításának jogát.<sup>8</sup> Megjegyzendő viszont, hogy az adómérték megállapításához való jog biztosítása nem vezethető le a GG 28. cikk (2) bekezdésében rögzített pénzügyi fennhatóság (*Finanzhoheit*)<sup>9</sup> tartalmából.<sup>10</sup>

Az adó tárgyát az adott települési önkormányzat területén fekvő földbirtok (*Grundbesitz*) képezi. A GrStG rendelkezései felosztják a földbirtokok körét, és annak értelmében külön-külön földbirtoknak minősülnek mind az üzletszerű hasznosítás alatt álló mezőgazdasági- és erdészeti területek (*Betriebe der Land- und Forstwirtschaft* – ún. „A” típusú ingatlanadó), valamint a telkek (*Grundstücke* – „B” típusú ingatlanadó) is.<sup>11</sup> Az adótárgyak fogalmainak értelmezése körében a GrStG rendelkezései alapján *1934-es Bewertungsgesetz* (a továbbiakban: BewG) releváns szabályai irányadók.<sup>12</sup>

Az „A” típusú ingatlanadó tárgyai körébe tartozik minden olyan föld és építmény, amelyek nyereség elérésére irányuló folyamatos használata a növénytermesztést és az állattenyésztést szolgálják.<sup>13</sup>

A „B” típusú ingatlanadó, azaz a telkek alapja a földből származó vagyonokból (*Grundvermögen*) áll össze, és képez meghatározott külön-külön gazdasági egységeket.<sup>14</sup> A BewG a telkek két csoportját különíti el, amelyeknek kiemelt jelentősége az adóalap meghatározása tekintetében jelentkezik. Az egyik csoportot a *beépítetlen telkek (unbebaute Grundstücke)* jelentik. A telkek beépítetlennek minősül, amennyiben nem tartozik az üzletszerű mező- és erdőgazdálkodási vagyonok körébe, és a telken nem áll beköltözhető vagy lakhatásra használható épület.<sup>15</sup>

A telkek másik csoportjába a *beépített telkek (bebaute Grundstücke)* tartoznak. Beépítettnek minősül egy telkek, ha az nem üzletszerű mező- és erdőgazdálkodás alatt álló vagyon, valamint, ha azon beköltözhető, használható épület található.<sup>16</sup> Az alkalmazandó BewG a beépített telkek fogalmát a domináns jellemzőik alapján hat csoportra osztja fel, amelyek a következők: bérlakások (*Mietwohngrundstücke*), üzlethelyiségek (*Geschäftsgrundstücke*), vegyes célt szolgáló telkek (*gemischtgenutzte Grundstücke*), családi házak (*Einfamilienhäuser*), ikerházak (*Zweifamilienhäuser*), egyéb beépített telkek (*sonstige bebaute Grundstücke*). E csoportoknak

---

<sup>5</sup> GrStG 27. § (1) bekezdése.

<sup>6</sup> GrStG 1. § (1) bekezdése.

<sup>7</sup> *1976-os Abgabenordnung* (a továbbiakban: AO) 3. § (2) bekezdése

<sup>8</sup> Ezáltal teljesültek a Helyi Önkormányzatok Európai Chartája 9. cikk 3. pontjában rögzített, a helyi adók minimális kritériumaira vonatkozó feltételek. TOMBOR Csaba: „A helyi adórendszer Németországban” In: KECSŐ Gábor, TOMBOR Csaba: *A helyi adók szabályozása és joggyakorlata Magyarországon külföldi kitékintéssel – különös figyelemmel az iparüzési adóra és a helyi vagyonadók arányosságára* (Budapest: NKE Közigazgatási Továbbképző Intézet 2020) 98.

<sup>9</sup> A pénzügyi fennhatóság tartalmát illetően ld.: SZENTE Zoltán: „A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere” *Új Magyar Közigazgatás* 2012/9. 21. és BURGHART, Axel: „Artikel 28.- Länder- und Gemeindeverfassung” In: LEIBHOLZ, Gerhard – RINCK, Hans-Justus (szerk.): *Grundgesetz-Rechtsprechung des Bundesverfassungsgericht Kommentar* (Köln: dr. Otto Schmidt 73 2017) 321. és 326-327. margós számok

<sup>10</sup> TOMBOR (8. lj) 95-96.

<sup>11</sup> GrStG 2. § 1. és 2. pontjai. Fontos megjegyezni a földbirtoktípusok eltérő jelentőségét illetően, hogy amíg az „A” típusú ingatlanadóból mindössze az ingatlanadó bevételeinek 3 százaléka, addig a „B” típusú ingatlanadóból annak 97 százaléka származik.

<sup>12</sup> Az „A” típusú ingatlanadó tárgyának értelmezése esetén a jelenleg alkalmazandó BewG 33. § -a, 48a. § -a, 51 a. § -a, a „B” típusú ingatlanadó tárgya tekintetében a BewG 68-70. § -ai irányadók.

<sup>13</sup> TROLL, Max- EISELE, Dirk: *Grundsteuergesetz Kommentar* (München: Franz Vahlen <sup>11</sup>2014) 50-51.

<sup>14</sup> Így például a BewG 68. § (1) bekezdése szerint a földdel kapcsolatos vagyonok körébe tartozik a föld, a talaj, az épület, és azok tartozékai.

<sup>15</sup> BewG 69. § és 72. § (1) bekezdése. Lásd még itt: TROLL-EISELE (10. lj.) 65.

<sup>16</sup> BewG 69. § -a és 74. § -a.

az adóalap meghatározására van jelentősége, ugyanis azok tekintetében más-más értékelési eljárás alapján határozzák meg a becsült értéket.

Az adó alanya az a személy, akinek az adótárgy a becsült érték megállapításakor betudható.<sup>17</sup> Az AO 39. § (1) bekezdése értelmében a gazdasági jószág alapvetően a *tulajdonosnak* tudható be.

Az adó alapja egy összetett folyamat eredményeként érhető el. Ennek két lényeges mozzanata van, a becsült érték meghatározása, valamint ezt követően a számított adóalap kiszámítása. A becsült érték<sup>18</sup> elérése körében a BewG rendelkezései nélkülözhetetlen szerepet játszanak, ugyanis annak meghatározását e jogszabály tölti meg tartalommal. Az adó alapját az ingatlanadó mindkét típusa esetén a *földbirtok becsült értéke* képezi. A becsült érték a BewG szerinti *általános értékmegállapítás (Hauptfeststellung)* időpontjában fennálló értéket jelenti. A becsült értéket minden hatodik évben újra meg kellene határozni.<sup>19</sup> Ez jelentené az értékmegállapítási időpontot. A BewG célja alapvetően arra irányult, hogy az ingatlanadó tárgyat képező földbirtokok becsült értéke a valódi forgalmi értékükhöz igazodjon (ún. *valódi értékviszonyoknak való megfelelés követelménye; Gebot der realitätsgerechten Wertrelation*). Ez az elv ugyanis, amely a BewG rendszerének lényeges elemét képezi és lényegében annak 9. §-ában explicit kimondásra is kerül, megköveteli, hogy a vagyoni állapotot időszakosan ismétlődően terhelő adó esetén az adóalapot képező vagyontárgy folyamatosan és időszerűen, a valódi forgalmi értékhez igazodóan kerüljön értékelésre.<sup>20</sup> Hangsúlyozandó azonban, hogy erre 1965 óta nem került sor. Következésképpen a becsült érték – az új szövetségi tartományokra vonatkozó eltérő rendelkezéseket leszámítva<sup>21</sup> – az 1964. január 1-jei értékviszonyokat tükröző értékmegállapítási időpont alapján kerül megállapításra.<sup>22</sup> A múlt század közepéhez közel eső legutóbbi értékmegállapítási időpont már évek óta intenzív tudományos és politikait viták kiindulási pontját képezte, és egyidejűleg „megágyazott” a BVerfG Határozatának is.

A becsült érték fő szabály szerint a *szokásos forgalmi érték (gemeiner Wert)*.<sup>23</sup> A becsült érték megállapítása viszont – azok speciális jellegére tekintettel – alapvetően a fő szabálytól eltérően alakul az ingatlanok tekintetében. Az üzletszerű hasznosítás alatt álló mező- és erdőgazdálkodási területek esetén a becsült értéket az adóalany szerzési képességét alapul

---

<sup>17</sup> GrStG 10. § (1) bekezdése.

<sup>18</sup> A „becsült érték” kifejezés használatakor utalnom kell a fordítás körülményeire. Az „*Einheitswert*” kifejezés ugyanis szó szerinti fordításban egységes értéket jelent. A kifejezés eredetileg tartalommal is bírt, ugyanis ez arra utalt, hogy a BewG-ben nevesített valamennyi vagyoni értékhez kapcsolódó adónem esetén azok értékei gazdasági-igazgatási megfontolásokból egységes értéken kerüljenek meghatározásra. Ez a szempont azonban létjogosultságát veszítette a vagyonadó (*Vermögensteuer*), valamint a vagyonátruházási- és ajándékozási adó (*Erbschaft- und Schenkungsteuer*) alapját érintő értékelési szabályoknak az ún. „*Einheitswertbeschlüssen*” (BVerfGE 93,121 és 93,165) határozataira tekintettel történt hatályon kívül helyezésével. Így meglátásomszerint a becsült érték használata közérthetőbb a magyar szaknyelvben. SEER, Roman: „Grundsteuer nach dem Urteil des BVerfG vom 10.04.2018 – Analyse und Folgerungen” *Der Betrieb* 2018/25. 1488.

<sup>19</sup> BewG 21. § (1) bekezdése.

<sup>20</sup> Ezen elv fogalmát fejtette ki BVerfG is a Határozata 104. bekezdésében, amely körben utalt a BewG 1965-ös Módosító Törvényéhez fűzött minis zteri indoklására is.

<sup>21</sup> Az „új” szövetségi tartományok körébe a Német Köztársasághoz az 1990-es újraegyesülést követően csatlakozott tartományok tartoznak. Ezek a következők: Brandenburg, Mecklenburg-Elő-Pomeránia, Szász-Anhalt, Szászország, Thüringia. Az említett eltérő értékelési szabályokat a későbbiek folyamán szintén a 2.1. alpontban mutatom be.

<sup>22</sup> A teljes képhez hozzátartozik, hogy az 1964-ben megállapított értékek 1974. január 1-jén egy 40 százalékos átalány felárral megemelkedtek. SCHWARTING, Gunnar: *Kommunale Steuern- Grundlage, Verfahren, Entwicklungstendenzen* (Berlin: Erich Schmidt 2007) 150. margószám

<sup>23</sup> A BewG 9. § (2) bekezdése szerint a szokásos forgalmi érték azt az árat jelenti, amelyet a gazdasági jószág jellemzői alapján annak értékesítésénél a szokásos üzleti forgalomban el lehet érni. Az ár megállapításánál – leszámítva a nem szokásos, illetve személyes viszonyokat – minden befolyásoló körülményt figyelembe kell venni.

vevő összehasonlító eljárás (*vergleichendes Verfahren*) által megkapott a *haszonérték* (*Ertragswert*) jelenti.<sup>24</sup>

A telkek körében, a *beépítetlen telkek* tekintetében a BewG a becsült érték meghatározására kivételes rendelkezéseket nem tartalmaz, ezért az a *szokásos forgalmi érték*.

A *beépített telkek* esetén a becsült érték a jelenleg még fennálló szabályozás alapján két eljárás alapján kerül megállapításra. Az alkalmazandó eljárást az adótárgy vonatkozásában már ismertetett épületfajta határozza meg. A *haszonérték eljárás* (*Ertragswertverfahren*) alapján kerül kiszámításra a becsült érték – amely az ún. *telekérték* (*Grundstückswert*) lesz – a bérlakások, az üzlethelyiségek, a vegyes célt szolgáló építmények, a családi házak, valamint az ikerházak esetén. Az eljárás során – amely az alapvető becsült érték megállapítási eljárásnak számít a beépített ingatlanok vonatkozásában – a becsült érték a meghatározott *szorzószámoknak az éves bruttó bérleti díjra* (*Jahresrohmierte*) való vetítésével kapható meg.<sup>25</sup>

Amennyiben annak a BewG-ben meghatározott feltételei fennállnak, a kiszámított telekérték még tovább csökkenhet, vagy növekedhet.<sup>26</sup> Az egyéb beépített telkek, valamint a BewG 76. § (3) bekezdésében definiált ingatlanok esetén a becsült érték a *tárgyi érték eljárás* (*Sachwertverfahren*) eredményeként kerül meghatározásra. Ennek folyamán az egy *értékszám* (*Wertzahl*) a *kiindulási értékre* (*Ausgangswert*) való alkalmazásával érhető el.<sup>27</sup> Az előbbiektől eltérnek az „új” szövetségi tartományokra vonatkozó *értékelési szabályok*. Az egykori kelet-német tartományokat érintő speciális rendelkezések oka az, hogy a német egység megfelelő helyreállítása érdekében rájuk átmeneti időtartamra kedvezőbb szabályok vonatkoznak a „rég” tartományokkal szemben. Ez a szabályozás – tekintettel az eltérő jogi állapotok közötti különbségek kezelésének indokaira – nem ütközött a GG-ben nevesített általános diszkrimináció tilalmába.<sup>28</sup> A különleges rendelkezések lényege abban ragadható meg, hogy az értékmegállapítás időpontja – szemben a „rég” tartományokra vonatkozó 1964. január 1-jei időponttal – 1935. január 1-jei értékviszonyokon alapul.<sup>29</sup>

Az adóalap második mozzanata, a számított adóalap (*Bemessungsgrundlage*) a GrStG-ban meghatározott szorzószámnak (*Steuermaßzahl*) a becsült értékre való alkalmazásával érhető el. A szorzószámok alapvetően a földbirtok fajtája mentén térnek el. A „B” típusú ingatlanadó vonatkozásában továbbá az egyes épület fajtákként is eltérően alakul a szorzószámok mértéke.

Az adómérték meghatározása a települési önkormányzatok hatáskörébe tartozik, amelyet adókulcs alkalmazásával, rendeleteikben (*Satzungen*) tehetnek meg.

Az ingatlanadó tekintetében a GrStG számos adómentességi okot is nevesít, amelyek a jogszabály 3-8. §-aiban kerültek rögzítésre.

A német ingatlanadó jelenleg hatályos szabályozásának ismertetését követően érdemes utalni arra, hogy az jelentős mértékű azonosságot mutat a hazai telek-és építményadó rendszerével. Az adótárgyak ugyanis lényegében szinte megegyeznek a két ország szabályozásában annak ellenére, hogy a német rendszer azokat egy adónem keretében rendezi, a hazai kettővel

<sup>24</sup> BewG 36-37. §-ai.

<sup>25</sup> A BewG 79. § (1) bekezdése alapján az éves bruttó bérleti díj az az összeg, amelyet a bérlő a telekért (telekérésért) az értékmegállapítás időpontjában a szerződéses viszony alapján kifizet. A rezszi költségei nem kerülnek figyelembevételre a bruttó bérleti díj meghatározása során, viszont a települési önkormányzatok által megállapított költségek (díjak) igen. Utóbbi okán nevezzük az éves bruttó bérleti díjat bruttó összegűnek. A szorzószámok a BewG 3-8 mellékleteiben kerültek részletesen szabályozásra. Lásd itt: TROLL-EISELE (10. l.) 69-70. és KECSŐ Gábor: „Az arányos helyi közteherviselés a területalapú vagyonadók körében” In: MENYHÁRD Attila – VARGA István (szerk.): *350 éves az Eötvös Loránd Tudományegyetem Állam-és Jogtudományi Kara 2. kötet. A jubileumi év konferenciasorozatának tanulmányai* (Budapest: ELTE Eötvös 2018) 1556.

<sup>26</sup> BewG 82. § (2) bekezdése.

<sup>27</sup> BewG 83. §-a.

<sup>28</sup> BFH v. 18.10.2006 II B 11/06; lásd itt: TROLL-EISELE (10. l.) 50.

<sup>29</sup> Az ingatlanadó tekintetében az „új” tartományokat érintő speciális rendelkezések a BewG 125-132. §-aiban kerültek szabályozásra.

szemben.<sup>30</sup> Az egyetlen jelentős különbség abban jelölhető meg, hogy az adóalap meghatározása körében a jelenleg hatályos német szabályozás nem ismeri az értékalapú adóztatás intézménye mellett a területalapú adóztatás lehetőségét. Az adómentességek köre vonatkozásában pedig megállapítható azok alapvető egyezősége mellett, hogy különbség mutatkozik a magyar és a német rendszer között abban, hogy a hazai szabályozás több szervet, jogi személyt „kivesz” a Htv. hatálya alól, így számukra adókötelezettség sem keletkezhet.<sup>31</sup>

## 2.2. „A viharfelhők gyülekezése”

Az elmúlt évtizedekben azonban egyre komolyabb alkotmányossági probléma merült fel ingatlanadó szabályozásával, különösen az adóalap meghatározásával kapcsolatban. Ennek központi elemét az jelentette, hogy a valódi értékviszonyoknak való megfelelés követelményét a BewG rendelkezései már nem tudták teljesíteni.<sup>32</sup>

A diszkriminatív értéktorzulás (*gleichheitswidrige Wertzerrung*) mindenekelőtt abból következett, hogy a telkek becsült értéke a BewG-ben meghatározott értékmegállapítási időpontok alapján lényegében az 1964. január 1-jei („rég” szövetségi tartományok) és az 1935. január 1-jei („új” tartományok) időpontokhoz kapcsolódtak. Ezen a tárgyi érték eljárás során alkalmazandó szorzószámok sem tudtak segíteni, ugyanis már 1992-ben egy, a Szövetségi Pénzügyminisztérium (*Bundesfinanzministerium*) által felállított munkacsoport is kimutatta, hogy egy földből származó vagyon valódi forgalmi értékének megállapításához 288 többletfaktort kell figyelembe venni. Az értékmegállapítási időponthoz képest bekövetkezett időmúlás olyan abszurd helyzeteket is eredményezett, hogy egy 1964-ben épített, azóta már szükségszerűen felújított ház az értékmegállapítási időpontra vetített szorzószámok alkalmazásával ugyanolyan minősítés alá esett, mint egy 2008-ban, a legmodernebb technikai megoldások kivitelezésével megépített ház.<sup>33</sup> Az értéktorzulások eredményeként pedig felmerült az általános diszkrimináció tilalmának esetleges sérelme.<sup>34</sup>

A helyi ingatlanadó alapjának, különösen a beépített telkeknek a megállapítása során keletkezett anomáliákat a jogalkotó is érezte, amelynek reformja így már az 1970-es évek óta folyamatosan napirendre került. A probléma kezelésére több szövetségi pénzügyminiszteri munkacsoport tevékenysége során különböző elképzelések láttak napvilágot. Így például felmerült, hogy a telkek értékét az *1960-as Baugesetzbuch*-ban (a továbbiakban: BauGB) definiált *szokásos földértékhez* (*Bodenrichtwert*) hasonlóan kellene megállapítani.<sup>35</sup> Felmerült

<sup>30</sup> A „B” típusú ingatlanadón belül a beépítetlen telkek adóztatása a telekadó tárgyának, a beépített telkek adóztatása az építményadó szabályozásának feleltethető meg.

<sup>31</sup> TOMBOR (4. l.j.) 139.

<sup>32</sup> A BewG és a valódi értékviszonyoknak való megfelelés elvének kapcsolata körében feltétlenül szükséges utalni a BVerfG korábban hozott és a 15. l.j.-ben említett ún. „*Einheitswertbeschlüssen*” (BVerfGE 93,121 és 93,165) határozataira. Ezekben mondták ki, hogy a vagyonadónak (*Vermögensteuer*) és vagyó nátruházási-és ajándékozási adónak (*Erbschaft-und Schenkungsteuer*) az alapját képező értéknek az értékelési eljárás során megállapított és a valódi forgalmi értéke között fennálló jelentős mértékű aránytalanság alap törvényellenesnek minősült. Ennek következtében az ingatlanadó maradt az egyetlen, az adó alapját képező vagyontárgyat periodikusan (elvileg) értékelő adó. SEER (3. l.j.) 490.

<sup>33</sup> SEER (3. l.j.) 551.

<sup>34</sup> A BVerfG szerint a GG. 3. cikk (1) bekezdésben meghatározott törvény előtti egyenlőség kiinduló pontját az adójogban a teher egyenlőség (*Lastenleichheit*) jelenti, amelyhez szorosan kapcsolódik a valódi értékviszonyoknak való megfelelés követelménye. Az említett elv alapján az azonos helyzetben lévő adóalanyokat egy adótörvény alapján jogilag és ténylegesen is azonos mértékben lehet adókötelezettséggel terhelni. Mivel az ismételt érték megállapítás elmaradása következtében a becsült értékeket illetően torzulások következtek be, ezért azonos helyzetben lévő telkek kerültek eltérő módon, és eltérő helyzetben lévő telkek azonos mértékben adóztatásra. Határozat 93-97 bekezdései.

<sup>35</sup> A BauGB 196. §-ának rendelkezései szerint a szokásos földérték lényegében a beépítetlen telkek ingatlanforgalmi szakértői vételárgyűjteményben megállapított szokásos forgalmi értékét jelenti. A javaslat

még többek között az „A” típusú ingatlanadó kivezetésének szükségszerűsége, illetve egy, a területalapú ingatlanadóztatást előtérbe helyező modell bevezetésének lehetősége is.<sup>36</sup> Az egyes szövetségi tartományok igyekezetének következtében azonban valamennyi kezdeményezés elbukott.<sup>37</sup> Egyebekben tudományos körökben több érvelés elhangzott amellet is, hogy az ingatlanadót a maga egészében ki kellene vezetni a német adórendszerből.<sup>38</sup>

Az ingatlanadó alapját illetően fennálló alkotmányossági aggály megszüntetése érdekében a jogalkotó az évek folyamán érdemben nem tett lépéseket, amely viszont szükségszerűen vezetett a Határozat meghozatalához.

### 3. A „kenyértörés pillanata” – a BVerfG Határozata<sup>39</sup>

A BVerfG a Határozatban állapította meg a GG sérelmét.<sup>40</sup> A Határozat rendelkező részének 1. pontjában ugyanis a BVerfG kimondta, hogy a BewG-nek a földdel kapcsolatos vagyonokra vonatkozó becsült érték rendelkezései a „régí” szövetségi tartományokat illetően 2002 óta alkotmányellenesek, mégpedig a GG 3. cikk (1) bekezdésében meghatározott általános diszkrimináció tilalom elvébe való ütközés okán.<sup>41</sup>

Határozatában hangsúlyozta, hogy bár az adótárgy, adóalap, adómérték megállapítása során a jogalkotó széles jogalkotási hatáskörrel rendelkezik, azonban csak különleges ok igazolhatja az egyes adótárgyak közötti megkülönböztetést. A GG 3. cikk (1) bekezdésének rendelkezései ugyanis a BewG értékelési szempontjai tekintetében a gazdasági javak egymáshoz való viszonyában egy reális értékelési rendszer kialakítását követelik meg.<sup>42</sup> A BewG-ben meghatározott 1964. január 1-jei értékmegállapítási időpont viszont nem volt alkalmas erre, és értéktorzító eredményre vezetett.<sup>43</sup> A BVerfG nézete szerint ez jelentős, és kiterjedt diszkriminatív állapotot eredményezett. A megkülönböztetés szükségszerűsége igazolható lett

---

szerint a beépített telkek esetén a szokásos forgalmi értékhez hozzászámításra került volna szorzószámok alkalmazásával a telken álló épület értéke is. SEER (3. lj.) 551.

<sup>36</sup> A 2000-es évek első évtizedének végén az egyes szövetségi államok az ingatlanadó újraszabályozásának irányát lényegében két irányból közelítették meg. Az ún. *északi-modellt (Nord-Modell)* támogató tartományok (Berlin, Bréma, Alsó-Szászország, Szászország, Schleswig-Holstein) abban látták a rendszer jövőjét, ha továbbra is a több tényezőt figyelembe vevő forgalmi érték képezné az ingatlanadó alapját. Ezzel szemben az ún. *déli-modellt (Süd-Modell)* pártoló tartományok (Baden-Württemberg, Bajorország és Hessen) a megoldást egy tisztán területalapú vagyondóztatás bevezetésében keresték. SEER (15. lj.) 1491-1492.

<sup>37</sup> Lásd itt részletesen: Határozat 18-23. bekezdései.

<sup>38</sup> SEER (3. lj.) 548.

<sup>39</sup> Az alkotmányos aggály ismertetése körében figyelembe vettem a TOMBOR (4. lj.) 136-137. oldalain leírtakat is.

<sup>40</sup> A Határozat alapját három szövetségi pénzügyi felsőbírói (Bundesfinanzhof) bírói kezdeményezés, illetve két alkotmányjogi panasz képezte. Az egyes bírói ügyekben valamennyi bírói kezdeményezés arra irányult, hogy a telkek becsült értékének megállapítása a GG-ben meghatározott általános diszkrimináció tilalom elvébe ütközött-e. Az alkotmányjogi panaszokban a panaszosok azt sérelmezték, hogy tekintetükben a telkek becsült értékének megállapítása diszkriminatív volt. Határozat 24-29. bekezdései

<sup>41</sup> A BVerfG Határozatában a BewG-nek az üzletszerű hasznosítás alatt álló mező- és erdőgazdálkodás alatt álló területekre, illetve az „új” szövetségi tartományokra vonatkozó becsült értéket érintő rendelkezéseit nem vizsgálta. Azért a 2002 évet határozta meg az alkotmánysértő állapot kezdő időpontjaként, mivel addigra érte el azt a szintet a jogtalan diszkrimináció a telkek valódi forgalmi értéke és becsült értéke között, amely a általános megkülönböztetés tilalma szempontjából már nem volt „elviselhető”. Határozat 150. bekezdése

<sup>42</sup> Határozat 96-97. bekezdései.

<sup>43</sup> A Határozat indokolásában a BVerfG rámutatott arra is, hogy maga a BewG 21. § (1) bekezdése rendelkezik arról, hogy a korábbi értékmegállapítást a beépített és a beépített telkek esetén hatévente felül kell vizsgálni. A becsült érték ismételt időszaki megállapítása az értékelési rendszer központi elemét képezi. Ezt azonban a jogalkotó 1965 óta a mai napig nem végezte el. Az új megállapítás késedelmével pedig az értéktorzító hatás évről évre nőtt a telkek tényleges forgalmi értéke és a becsült értéke között. Határozat 105-108. bekezdései.

volna, azonban a vizsgált indokok – magas igazgatási költségek, a közigazgatás egyszerűsítése miatti egységesítés, alacsony adóteher – ezt nem támasztották alá.<sup>44</sup>

A BVerfG a jogellenes megkülönböztetésre tekintettel akként rendelkezett, hogy a jogalkotónak a „régí” szövetségi államokra vonatkozó becsült értéket illetően legkésőbb 2019. december 31-ig új szabályozást kell megalkotnia. Annyi „könnyítést” viszont adott a jogalkotónak, hogy az elfogadott új szabályozást csak legkésőbb 2024. december 31-ig kell hatályba léptetnie.<sup>45</sup>

#### 4. A megújulás folyamata

A Határozat következtében a szövetségi jogalkotónak lényegében a beépített telkek becsült értékének megállapítását érintő szabályozás újrastrukturálására keletkezett kötelezettsége. Az ún. „ingatlanadó reform” (*Grundsteuerreform*) folyamata során, a GG konform kialakítással összhangban azonban számos szempontra figyelemmel kellett lennie. Többek között arra, hogy a kialakítandó új szabályozást követően a települési önkormányzatok ingatlanadóból származó bevételei továbbra is biztosítottak legyenek, viszont ezzel egyidejűleg az adóalanyoknak se emelkedjen kirívóan az adóterhelése.<sup>46</sup>

Már a reform kezdeti időszakában felmerült, hogy olyan intézményeket vezessenek be, amelyeket régóta a lehetséges megoldások között tartottak számon: így például a területalapú adóztatást, illetve „C” típusú ingatlanadót.<sup>47</sup>

Habár a szövetségi pénzügyminisztérium továbbra is egy tiszta érték alapú ingatlanadót kívánt fenntartani, a szövetségi tartományok, különösen Bajorország, ellenállása miatt ennek kivitelezése nem volt lehetséges, ezért egy vegyes, az északi és a déli modell elemeit<sup>48</sup> is ötvöző modell kialakítása vált szükségessé.<sup>49</sup>

---

<sup>44</sup> A BVerfG egyfelől rámutatott arra, hogy az ismételt érték megállapításról való lemondást a különleges igazgatási költségek elkerülése indokolhatja, de ez egy diszfunkcionális értékelési eljárás hoz nem szolgálhat alapul. Másfelől az érték megállapítás megismétlése elmaradásának indokát az igazgatás egyszerűsítése sem igazolhatta. Nem azért nem történt meg ugyanis az érték megállapítás 6 évente, hogy a jogalkotó az igazgatást egyszerűsíthesse. Sőt, ennek elmulasztásával elhagyta az értékelési rendszer egyik központi elemét, amivel valóságközeli értékelést lehetett volna elérni. Végül a BVerfG álláspontja szerint sem az ingatlan vagyonnak a forgalmi értékhez képest való általános alulértékelése, sem pedig az ingatlanadó csekély mértékű terhelési hatására való hivatkozás nem bírhatott jelentőséggel az értéktorzulást érintően. Az ugyanis nem volt igaz, hogy az ingatlanadó csekély jelentőségű lett volna, mivel az már közel 14 milliárd euró bevételt jelentett a települési önkormányzatok számára. Azt is megjegyezte, hogy az adóalanyok jelentős részére nézve az adó mértéke sem minősült jelentéktelennek, tekintettel a települési önkormányzatok által alkalmazott adómértékekre. Határozat 132, 138 és 142 bekezdései.

<sup>45</sup> Az alaptörvényellenes szabályozás átmenetileg való alkalmazhatóságának engedélyezése abból fakadt, hogy a BVerfG ezzel biztosítani kívánta a települési önkormányzatok működőképességét. Ezáltal került biztosításra, hogy időlegesen se maradjanak az ingatlanadóból származó jelentős összegű adóbevétel nélkül, így vonatkozásukban elkerülhetők lettek a vélhetően felmerülő költségvetési hiány okozta problémák. Határozat 173. bekezdése.

<sup>46</sup> [www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html)

<sup>47</sup> Az ifo gazdaságkutató intézet (*ifo Institut*) például egyértelműen a területalapú adóztatás lehetővé tételét ajánlotta a jogalkotó figyelmébe, annak egyszerűségére, és költséghatékonyására tekintettel. [www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2010947.htm&pos=1&hlwords=on](http://www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2010947.htm&pos=1&hlwords=on)

<sup>48</sup> A modellek körében lásd a 31. lj. -ben foglaltakat.

<sup>49</sup> Ez konkrétan egy fakultatívan alkalmazandó vegyes modellt jelent. Az 5. pontban részletesen kifejtem, hogy a szövetségi szintű szabályozás az érték alapú adóztatás mentén kerül kialakításra a továbbiakban is, viszont a szövetségi tartományoknak önkéntes választás útján lehetőségük van egy, a területalapú adóztatáson alapuló modell bevezetésére.

[www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2011950.htm&pos=16&hlwords=on](http://www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2011950.htm&pos=16&hlwords=on)



A vegyes modellt tartalmazó kormányzati törvényjavaslat 2019. június 24-én került benyújtásra a *Bundestag*hoz. A hosszas parlamenti vitákat követően<sup>50</sup> az új szabályozást a Bundestag 2019. október 18-án fogadta el, amelyet a *Bundesrat* végül 2019. november 8-án hagyott jóvá.

## 5. A hosszú vita gyümölcse: az új szabályozás sarokkövei

Az „ingatlanadó reform” három nagyon lényeges változást eredményezett az ingatlanadó szabályozásában: az értékalapú adóztatás újraszabályozását; a területalapú adóztatás megteremtését; a „C” típusú ingatlanadó bevezetését.<sup>51</sup>

### 5.1. Az értékalapú adóztatás újraszabályozása

Az újraszabályozás során a szövetségi jogalkotó alapvetően nem kívánta érinteni a fennálló szabályozás struktúráját, hanem a hibák korrigálására törekedett.<sup>52</sup> A kialakításnál egyidejűleg kívánta biztosítani az ingatlanadó rendszerének alkotmánykonformitását, a jogbiztonság követelményének való megfelelését és időszerűségét, a települési önkormányzatok megbízható bevételi forrásának további szavatolása mellett.<sup>53</sup> A neuralgikus pontot az jelentette, hogy az adóalap meghatározása teljesítse a valódi értékviszonyoknak való megfelelés követelményét.

Összességében megállapítható, hogy az értékalapú adóztatás körében az adóalap megállapításának folyamatában nem következett be jelentős változás.<sup>54</sup> Az újraszabályozás eredményének<sup>55</sup> leglényegesebb elemét az képezi, hogy az adóalap megállapítása folyamán a korábbi kiindulási pont, a becsült érték helyébe az *ingatlanadó-érték (Grundsteuerwert)* lép.<sup>56</sup> Az elnevezés megváltozása mellett ez tartalmilag is komoly változást hoz, ugyanis mind az „A” típusú, mind pedig „B” típusú ingatlanadót érintően újraszabályozásra kerülnek az értékelési eljárások, amelyek útján az adóalapot pénzértékben kifejezik.<sup>57</sup> Fontos rögzíteni

---

<sup>50</sup> A parlamenti képvisellel rendelkező pártoknak a benyújtott törvényjavaslattal kapcsolatban elfoglalt álláspontját lásd: [www.bundestag.de/dokumente/textarchiv/2019/kw26-de-grundsteuer-648982](http://www.bundestag.de/dokumente/textarchiv/2019/kw26-de-grundsteuer-648982)

<sup>51</sup> Érdekeség, hogy amíg az ingatlanadó alapját érintő módosító rendelkezések, illetve a GG módosítások is már a módosító törvények kihirdetésével hatályba léptek, alkalmazási hatályuk a 3. pontban kifejtettek okán azonban 2025. január 1-jére toldódik el. Ezzel szemben a „C” típusú ingatlanadót érintő adómérték megállapítási szabályokra vonatkozó módosítások tekintetében a hatályba lépés és az alkalmazási hatály is azonos időpontot, 2025. január 1-jét jelenti majd.

<sup>52</sup> Ennek ellenére a szövetségi szinttől való tagállami szabályozás lehetősége is biztosításra került a GG-ben. Ezt részletesen az 5.2. alponthoz fejttem ki. A reform jogi keretei egyebekben a *Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz*; a továbbiakban: GrStRefG) vom 26. November 2019-ban kerültek lefektetésre.

<sup>53</sup> *Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (GrStRefG) – A.I.: Allgemeiner Teil-Zielsetzung der Regelungen*

<sup>54</sup> Ugyanis az adóalap megállapításának folyamatának hármass pillérrendszere továbbra is megmaradt: az adótárgy értékének meghatározása a BewG rendelkezései alapján; a GrStG-ben definiált szorzószámok segítségével a számított adóalap meghatározása; a települési önkormányzatok által alkalmazott adómértékek a számított adóalapra való vetítésével a fizetendő adó elérése.

<sup>55</sup> Az új szabályok a BewG 7. fejezetében, elkülönülve kerültek definiálásra.

<sup>56</sup> GrStG 13. §

<sup>57</sup> Ez azért különösen érdekes, mert – amint arra már 36. lábjegyzetben utaltam – a BVerfG a Határozatában például az „A” típusú ingatlanadó szabályozásának Grundgesetz-be való ütközését nem állapította meg. Fontos utalni arra is, hogy az GrStG 2. §-a az adótárgy, a földbirtok körében továbbra is fenntartotta az „A” típusú és „B” típusú ingatlanadó tárgyak elválasztását.

viszont, hogy az ingatlanadó továbbra is külön-külön kerül megállapításra az „A” típusú és a „B” típusú ingatlanadó esetében.<sup>58</sup>

### 5.1.1. Az értékelés általános szabályai

A földbirtokok értékelésére vonatkozó általános szabályok között az egyik legfontosabb rendelkezés az *általános értékmegállapítási időpont (Hauptfeststellungszeitpunkt)* ismételt rögzítése. Eszerint az ingatlanadó-érték 7 éves időközönként általánosan megállapításra kerül.<sup>59</sup> Ez változást jelent a korábbi szabályozáshoz képest, amely elméletileg 6 évente írt elő értékmegállapítási kötelezettséget. Amennyiben egy új ingatlan keletkezik az értékmegállapítás időpontját követően, akkor annak ingatlanadó-értéke *utólagos értékmegállapítás (Nachfestellung)* alapján, a keletkezés évét követő év első napjával kerül megállapításra.<sup>60</sup> Fontos még megemlíteni az *értékaktualizálás (Wertforschreibung)* intézményét is. Eszerint amennyiben az ingatlanadó-érték egy naptári év kezdetén a legutóbbi értékmegállapítási időponthoz képest lefelé vagy felfelé több, mint 15.000 euróval eltér, akkor azt újra kell értékelni.<sup>61</sup> Fontos utalni rá, hogy az ingatlanadó-értékek első általános értékmegállapításnak 2022. január 1-je és 2025. január 1-je között meg kell történnie.<sup>62</sup>

### 5.1.2. Az üzletszerű hasznosítás alatt álló mezőgazdasági- és erdészeti területek értékelése

Az üzletszerű hasznosítás alatt álló mezőgazdasági- és erdészeti területek esetén az adótárgy definíciója korábbi szabályozáshoz képest lényegében változatlan maradt. E tárgyak ingatlanadó-értékének meghatározásakor a megállapítás keretei szintén azonosak a korábbiakkal<sup>63</sup>: azok értékelése a *haszonértéken (Ertragswert)* alapul. A haszonérték meghatározása során pedig a *jövedelmezőképességből (Ertragsfähigkeit)* kell kiindulni.

Az ingatlanadó-érték összegének, azaz lényegében a haszonérték megállapításának folyamata azonban eltér a korábbiaktól, amely a következő képlet alapján kapható meg: az üzletszerű hasznosítás alatt álló mezőgazdasági- és erdészeti területeknek meg kell határozni a BewG 237-238. §-ában nevesített szempontok (*Zuschläge*) alkalmazásával elért tiszta hozadéknak összegét (*Reinertrag*), amelyet egy 18,6-szoros tényezővel kell többszörözni.<sup>64</sup>

### 5.1.3. A telkek értékelése

A Határozat meghozatalát kiváltó, a telkekre vonatkozó becsült érték megállapítási eljárások újraszabályozása volt a szövetségi jogalkotó egyik legsürgősebb feladata, és egyben legnagyobb kihívása azzal, hogy eleget tegyen a valódi értékviszonyoknak való megfelelés követelménynek.

A jelenleg még hatályos szabályozáshoz hasonlóan a telkek továbbra is a földből származó vagyonokból (*Grundvermögen*) állnak össze, és képeznek külön-külön gazdasági egységeket.<sup>65</sup> A BewG a telkek csoportosítását érintően a jövőben szintén fenntartja a beépítetlen és a beépített telkek elkülönítését.

---

<sup>58</sup> BewG 219. § (1) bekezdése.

<sup>59</sup> BewG 221. § (1) bekezdése.

<sup>60</sup> BewG 223. § (1)-(2) bekezdései.

<sup>61</sup> Ez nem minősül új intézménynek, viszont beszédes annak korábbi alkalmazásával kapcsolatban, hogy a BewG 22. § (1) bekezdésében foglalt rendelkezések az eltérés tekintetében a mai napig a német Márkát (*Deutsche Mark*) veszik alapul.

<sup>62</sup> BewG 266. § (1) bekezdése.

<sup>63</sup> Vö.: BewG 36. §-a és 236. §-a.

<sup>64</sup> A jelenleg még hatályos szabályozáshoz hasonlóan a tiszta hozadék képezi a jövedelmezőképesség alapját.

<sup>65</sup> Vö.: BewG 68-70. §-ai és 243-244. §-ai.

## A) Beépítetlen telkek

A beépítetlen telkek<sup>66</sup> körében az ingatlanadó-értékének meghatározása alapjaiban eltér a korábbi becsült érték meghatározásának szabályaitól. Az új szabályozás értelmében, amelynek alkalmazása a 2.2. alpontban ismertetettek szerint már korábban is felmerült, ugyanis a beépítetlen telkek ingatlanadó-értéke a telek mindenkor, a BauGB 196. §-ában meghatározott *szokásos földértékének*<sup>67</sup> a telek m<sup>2</sup>-ben meghatározott *többszörözésével* kapható meg. Ebből következően a továbbiakban a kiindulási pontot nem a korábbi szokásos forgalmi érték, hanem a szokásos földérték jelenti majd.

A szokásos földértéket a BauGB 192. §-a szerinti szakértői bizottságok (*Gutachterausschüsse*) fogják az általános értékmegállapítási időpontban meghatározni, majd nyilvánosságra hozni, és azt az illetékes adóhatóságnak a hivatalosan előírt adattartalommal továbbítani.<sup>68</sup> Érdekeség, hogy amennyiben a szokásos forgalmi érték a szakértői bizottságok által nem kerülne meghatározásra, akkor az ingatlanadó-érték összehasonlítható területű beépítetlen telkek értékéből lenne levezethető.<sup>69</sup>

## B) Beépített telkek

A beépített telkek<sup>70</sup> esetén bár megmarad a korábbi értékelési struktúra, viszont több szempontból is jelentős korszerűsítésen esik át. Egyrészt a telekfajták (*Grundstücksarten*) csoportja tovább differenciálódik, amelynek továbbra is az értékelési eljárások alkalmazása szempontjából van jelentősége. A családi házak, az ikerházak, a bérlakások, üzlethelyiségek, vegyes célt szolgáló telkek, egyéb beépített telkek mellett az új szabályozás a továbbiakban nevesíti a társasházi lakástulajdon (*Wohnungseigentum*), illetve a résztulajdon (*Teileigentum*) csoportját is.<sup>71</sup>

Másrészt az értékelési eljárások folyamatai is jelentős mértékben módosulnak. A *haszonérték eljárás* (*Ertragswertverfahren*) esetén, amelyet a családi házak, az ikerházak, bérlakások, valamint társasházi lakástulajdonok értékelése esetén kell alkalmazni és egyben a fő értékmegállapítási eljárás a beépített telkek vonatkozásában, a kiindulási pontot a jelenleg még hatályos szabályozás alapját képező bruttó bérleti díj helyett a *többszörözött tiszta haszon* (*kapitalisierter Reinertrag*) és a *kamatcsökkentett szokásos földérték* (*abgezinsten Bodenwert*) együttes összege fogja képezni.<sup>72</sup>

A többszörözött tiszta haszon megállapításához<sup>73</sup> a beépített telek *tiszta hasznából* (*Reinertrag*) szükséges kiindulni. Ez a telek BewG 255. §-a szerinti *üzemeltetési költségeivel* (*Bewirtschaftungskosten*) csökkentett bruttó nyereségéből (*Rohertrag*) érhető el. Az éves bruttó nyereség a havi nettó bérleti díj (*monatliche Nettokaltmiete*) összegéből indul ki. Utóbbi értéke a BewG 39 mellékletének segítségével határozható meg, amelynek folyamán a következő tényezők játszanak szerepet: a beépített telken álló épület fajtája, a lakóterület nagysága, az építési éve, tartományi elhelyezkedése, illetve az a körülmény, hogy a fekvési

<sup>66</sup> A korábbi fogalommal teljesen azonos az új beépítetlen telek fogalom. Vö.: BewG 72. §-a és 247. §-a.

<sup>67</sup> A szokásos földérték fogalma körében lásd 30. l.j.-t.

<sup>68</sup> A nyilvánosság számára a szokásos földértékek minden bizonnyal a BORIS rendszerek alapján lesznek elérhetők. Lásd itt még: BewG 247. § (2) bekezdése.

<sup>69</sup> BewG 247. § (3) bekezdése.

<sup>70</sup> A beépített telkek fogalma a jelenleg még hatályos régi és az új szabályozás szerint azonos. Vö.: BewG 74. §-a és 248. §-a.

<sup>71</sup> Az egyes telekfajták fogalmi meghatározásait lásd: BewG 249. § (2)-(9) bekezdései.

<sup>72</sup> BewG 252. §-a.

<sup>73</sup> BewG 253. §-a.

helyzetétől függően milyen lehetőség van az adott ingatlan kiadására (*Mietniveaustufe*).<sup>74</sup> Megállapítható, hogy a jövőben jelentős változás következik majd be abban, hogy a nettó bérleti díj alapjául szolgáló adatok már valóban a valódi értékviszonyoknak megfelelő értékeket kívánnak tükrözni.<sup>75</sup> Az így elért tiszta érték vonatkozásában továbbá *többszöröző számokat* is figyelembe kell még venni,<sup>76</sup> amelyek alkalmazásával végül a többszörözött tiszta haszon megállapíthatóvá válik.

A másik értékmegállapítási eljárás, a *tárgyi érték eljárás (Sachwertverfahren)*<sup>77</sup> esetén a kiindulási pontot a beépítetlen telkekre irányadó *szokásos földérték* és rajta álló, a BewG 259. §-a szerint meghatározott *épület értéke*<sup>78</sup> jelenti. Az így megkapott összeget, az ún. *telek ideiglenes tárgyi értékét (vorläufiger Wert)* meg kell többszörözni a BewG 260. §-ában nevesített *értékszámmal (Wertzahl)*<sup>79</sup>, amelynek alkalmazásával az érintett beépített telek ingatlanadó-értékét megkapjuk.

#### 5.1.4. A szorzószámok változása

Mindenképpen szükséges utalni még a számított adóalap meghatározásának módosulására is. Erre az ingatlanadó-értéknek az új, a jelenkori értékviszonyoknak való megfelelésből bekövetkező értékemelkedése miatt volt szükség, ahol a szorzószám (*Steuermaßzahl*) a továbbiakban egyfajta „értékkiegyenlítő”, „értékellensúlyozó” funkcióval kerül felruházásra.<sup>80</sup> A gyakorlatban ez azt fogja jelenteni, hogy a 2025. január 1-jétől hatályos szabályozásban alkalmazandó szorzószámok a jelenleg még hatályos értékei nagyjából egy tizeddel csökkennek majd.<sup>81</sup>

Ezen felül a jogalkotó még további speciális típusú ingatlanok – szociális, önkormányzati tulajdonú, illetve szövetkezeti lakások – tekintetében további kedvezményes szorzószámokat határozott meg.<sup>82</sup>

#### 5.2. A területalapú adóztatás megteremtése

A korábbi szabályozáshoz képest viszont a leghangsúlyosabb változásnak az minősült, hogy az alkotmányozó hatalom 2025. január 1-jével az értékalapú vagyoadóztatás mellett megteremteti a területalapú adóztatás lehetőségét is. E körben feltétlenül szükséges megemlítenem, hogy ez explicit módon a GG-ben nem került kimondásra, viszont annak rendelkezései közvetett módon lehetőséget biztosítanak a szövetségi tartományok részére, hogy az ingatlanadót saját jogalkotási hatáskörükben a szövetségi szinttől eltérően szabályozzák, azaz *saját ingatlanadó modellt* vezethessenek be.

A területalapú adóztatás lehetőségének jogi kereteit így a GG módosítások teremtették meg.<sup>83</sup> A GG jelenleg is alkalmazandó rendelkezései értelmében az ingatlanadót érintő jogalkotási

<sup>74</sup> BewG 254. §-a.

<sup>75</sup> Így például az épületek építési évének meghatározásakor 5 kategória került kialakításra, amelyek között a legújabb csoportba a 2001-et követően építettek tartoznak. A jelenleg még hatályos szabályozás körében a legfrissebb körbe az 1948-ban épített épületek számítanak.

<sup>76</sup> Ezek főként az épületek használati éveihöz, avulási idejéhez (*Restnutzungsdauer*) kapcsolódnak. Lásd itt: BewG 253. § (2) bekezdése és BewG 37. melléklete.

<sup>77</sup> Az eljárás lefolytatásról a BewG 258. §-a rendelkezik.

<sup>78</sup> Az épület értékének megállapítása alapvetően az épület általános előállítási költségein alapul.

<sup>79</sup> Az alkalmazandó értékszám kiválasztása a BewG 43. melléklete alapján az érintett telek előzetes tárgyi értékétől és a szokásos földértékétől függ.

<sup>80</sup> [www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html)

<sup>81</sup> Ennek megfelelően a szorzószám a GrStG 14-15. §-ai alapján az üzletszerű hasznosítás alatt álló mezőgazdasági- és erdészeti területek esetén 0,026%-ra csökkent, a beépítetlen és a beépített telkek esetén pedig 0,034%-os értéken került megállapításra.

<sup>82</sup> Lásd itt: GrStG 15. § (4) bekezdése.

szabályozás a GG 105. cikkében található. E szakasz (2) bekezdése szerint a szövetségi államnak versengő jogalkotása van a vámok és pénzügyi monopóliumok körébe nem tartozó adók, így az ingatlanadó tekintetében is, amennyiben az említett adók bevétele részben vagy egészben a szövetségi államot illeti meg, vagy a GG 72. cikk (2) bekezdésében meghatározott előfeltételek fennállnak.<sup>84</sup> Az ingatlanadó esetén a központi szinten való szabályozást a szövetségi államban azonosan szabályozott életviszonyok megteremtésének szükségessége indokolta.<sup>85</sup>

E szabályozást váltja fel 2025. január 1-jével a GG módosítása következtében létrejött új rendszer.<sup>86</sup> A kétlépcsős módosítást követően a GG 105. cikk (2) bekezdése az ingatlanadót a versengő jogalkotás tekintetében már külön kiemeli a többi adónem köréből, ugyanis azt érintően a szövetségi államnak általános versengő jogalkotási hatásköre lesz, tekintet nélkül a bevételi és a GG 72. cikk (2) bekezdésében nevesített körülmények meglétére. Az említett GG szakasz viszont a GG 72. cikk (3) bekezdés 7. pontjával összhangban, együttesen értelmezendő. Eszerint pedig amennyiben, ha a szövetségi állam élt is az őt megillető jogalkotási hatáskörrel az ingatlanadó területén, *a szövetségi tartományok törvény útján attól eltérő szabályozást alkalmazhatnak. (Öffnungsklausel)*

Az „*Öffnungsklausel*” intézményének segítségével az egyes szövetségi tartományok lényegében „szabad kezet” kapnak a jövőben a saját ingatlanadó rendszerük megalkotásához.<sup>87</sup> Az ingatlanadó tényállása körében így a továbbiakban az adómérték megállapításának joga az egyetlen, amelyre a tartományok jogalkotási hatásköre a továbbiakban sem terjedhet ki.<sup>88</sup>

Az eddig elhangzott tartományi nyilatkozatok alapján jelenleg úgy tűnik, hogy számos tartomány élni kíván a „külön utas” szerepével. A saját szabályozásuk központi elemét az képeznék, hogy az eddig tisztán értékalapú központi szabályozást egy tiszta, vagy éppen különféle helyi jellemzők figyelembevételére is alkalmas területalapú ingatlanadóval váltanák fel.<sup>89</sup> Az viszont rögzíthető, hogy a területalapú vagy adóztatás mellett valamilyen fokban elkötelezett tartományok közül egyelőre még egyik sem alkotta meg a saját ingatlanadó rendszerét szabályozó tartományi törvényét.<sup>90</sup>

---

<sup>83</sup> Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b) vom 15. November 2019

<sup>84</sup> A GG 72. cikk (2) bekezdése értelmében akkor tartozik a jogalkotás a szövetségi állam hatáskörébe, ha és amennyiben a szövetségi államban az adott területen azonosan szabályozott életviszonyok megteremtése szükséges, vagy a jogi-gazdasági egység megőrzése összállami érdekből szövetségi törvényi szabályozást tesz szükségessé.

<sup>85</sup> CHRIST, Josef – OEBBECKE, Janbernd (szerk): *Handbuch Kommunalabgabenrecht. Steuern-Gebühren-Beiträge* (München: C.H. Beck 2016) 62.

<sup>86</sup> Az új rendszer hatálybalépésének időpontját a GG átmeneti- és záró rendelkezéseiről szóló fejezet 125b. cikkének (3) bekezdéséről rögzíti.

<sup>87</sup> Ez persze nem jelenti azt, hogy e tartományi szabályozásoknak nem kellene teljes mértékben GG konformnak lenniük, az abban foglalt alapelvekkel továbbra sem lehetnek ellentétesek.

<sup>88</sup> E korlát a GG-ben foglaltak okán áll fenn. A GG 106. cikk (6) bekezdése értelmében ugyanis az adómérték megállapításának joga a települési önkormányzatok részére került átengedésre. Ezáltal válik egyebekben az ingatlanadó helyi adóvá, amint arra már a 2.1 alpontban utaltam. TOMBOR Csaba: „A német helyi adók rendszere I. Alkotmányos alapok és a helyi iparüzési adó” *Themis* 2019/2. 51.

<sup>89</sup> Egyelőre Bajorország, Baden-Württemberg, Hamburg, Hessen, Alsó-Szászország, illetve Szászország képviselői nyilatkoztak akként, hogy saját szabályozást alkalmaznának. Ezzel szemben Berlin, Brandenburg, Bréma, Schleswig-Holstein, valamint Thüringia előljárói a központi modell mellett döntöttek. Mecklenburg-Elő-Pomeránia, Észak-Rajna-Vesztfália, Rajnavidék-Pfalz, Saar-vidék és Szász-Anhalt még nem döntött. [www.haufe.de/immobilien/wirtschaft-politik/grundsteuer-reform-nicht-am-ziel-aber-eckpunkte-stehen\\_84342\\_483246.html](http://www.haufe.de/immobilien/wirtschaft-politik/grundsteuer-reform-nicht-am-ziel-aber-eckpunkte-stehen_84342_483246.html)

<sup>90</sup> A saját rendszert felállítani kívánó tartományok elsőként a bajor szabályozás elkészültében bíznak, és ezt is kívánják majd az inomértékű használni saját szabályozásuk kialakításához. Ennek oka az, hogy a bajor vezetés az „ingatlanadó reform” során konzekvensen a tiszta területalapú vagy adóztatás megteremtésének lehetőségét tűzte ki célul. [www.haufe.de/immobilien/wirtschaft-politik/grundsteuer-reform-nicht-am-ziel-aber-eckpunkte-stehen\\_84342\\_483246.html](http://www.haufe.de/immobilien/wirtschaft-politik/grundsteuer-reform-nicht-am-ziel-aber-eckpunkte-stehen_84342_483246.html)

### 5.3. A „C” típusú ingatlanadó bevezetése

A „C” típusú ingatlanadó bevezetését érintően helytállóbb az „ismételt bevezetés” megfogalmazást használni. Az ugyanis korábban egy rövid időre már az ingatlanadó szabályozás részét képezte.<sup>91</sup>

A „C” típusú ingatlanadó<sup>92</sup> ismételt bevezetésének oka, ami lényegében a beépítetlen, de beépíthető ingatlanoknak a többi beépítetlen ingatlantól eltérő, magasabb adókulccsal való adóztatását teszi majd lehetővé, az, hogy jelenleg Németországban – különösen az agglomerációs részeken – jelentős mértékű lakáshiány áll fenn. A befektetők ezért az egyes települési önkormányzatok területén található beépíthető telkeket az elmúlt időszakban felvásárolták, és csak azt követően értékesítettek azokat, ha már megfelelő értéknövekményt értek el. Így a beépíthető ingatlanok spekuláció tárgyává váltak. Mindezek alapján a szövetségi jogalkotó a „C” típusú ingatlanadó bevezetésével és az ehhez szükséges GrStG módosítással azt kívánja elérni, hogy a települési önkormányzatoknak az ingatlanadó területén való adóztatási ösztönzésével előmozdítsa a beépíthető ingatlanok beépítését.<sup>93</sup>

A GrStG-t módosító törvény rendelkezései<sup>94</sup> folytán alkalmazandó, 2025. január 1-jétől hatályos új szabályozás értelmében<sup>95</sup> a települési önkormányzatoknak lehetősége lesz arra, hogy városépítési okból<sup>96</sup> a beépíthető telkeket (*baureife Grundstücke*)<sup>97</sup> a beépítetlen telkek csoportján belül speciális csoportként határozzák meg, és az önkormányzat területén fekvő telkeket illetően érvényesülő egységes elbánás elvének<sup>98</sup> figyelmen kívül hagyásával rájuk *egy külön adómértéket állapíthassanak meg*.

A települési önkormányzat a külön adómérték alkalmazását egyes településrészekre is korlátozhatja. Ennek azonban konjunktív feltételei vannak: egyrészt e területnek el kell érnie legalább az érintett település teljes területének 10%-át. Másrészt a településrésznek, amelyen a beépíthető telkekre a külön adómértéket alkalmazzák, több telket is magában kell foglalnia.<sup>99</sup> E kettős feltételrendszer vélhetően azért került felállításra, hogy a GrStG adómértéket érintő speciális rendelkezései a GG általános diszkrimináció tilalmának elvét rögzítő rendelkezéseibe továbbra se ütközzenek bele.

---

<sup>91</sup> 1961-62-ben már létezett egy harmadik kategória az „A” és „B” típusú ingatlanadó mellett, a beépítetlen, de beépíthető telkeké. SCHWARTING (19. l.) és VOGELPOTH, Andreas: „Die neue Grundsteuer C auf „baureife“ Grundstücke” *Deutsches Steuerrecht* 2020/20. 1026.

<sup>92</sup> Érdekeség, hogy amíg az „A” és „B” típusú ingatlanadó szétválasztására az adótárgy meghatározása mentén került sor, addig a „C” típusú ingatlanadó a „B” típusú adótól az adómérték megváltoztatásának lehetőségével válhat majd el.

<sup>93</sup> *Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung* – A. Problem und Ziel

<sup>94</sup> Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung vom 30. November 2019 I. cikke

<sup>95</sup> GrStG 25. § (5) bekezdése.

<sup>96</sup> A „városépítészeti ok” fogalmát maga a GrStG 25. § (5) bekezdése határozza meg. Ennek értelmében a várostervezési okok között kerül figyelembevételre különösen a megnövekedett lakó- és munkahely, valamint a közösségi és szociális intézményi igények fedezése, a meglévő települési struktúrák sűrűsítése.

<sup>97</sup> A GrStG 25. § (5) bekezdése értelmében beépíthető telkeknek az a BewG 246. §-a szerinti beépítetlen telek minősül majd, amely a fekvése, típusa, nagysága, tényleges állapota, valamint a közjogi előírások alapján azonnal beépíthető.

<sup>98</sup> Az egységes elbánás elve alapján, a jelenleg is hatályos GrStG 25. § (4) bekezdés 2. pontjának értelmében is, a települési önkormányzat által alkalmazott adómértéknek mindenkor egységesnek kell lennie a területén fekvő telkek vonatkozásában.

<sup>99</sup> *Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung vom 30. November 2019 I. cikke*

## 6. Összegzés – Előre mutató változások az ingatlanadó területén?

Az „ingatlandó reformját” követően mindenekelőtt kijelenthető, hogy habár a szövetségi jogalkotó eleget tett a Határozatban foglalt változtatási kötelezettségének és igyekezett kielégíteni a valódi értékviszonyoknak való megfelelés követelményét,<sup>100</sup> a szövetségi szinten szabályozott helyi ingatlanadó korábbi struktúrája alapvetően változatlan marad. Az ugyanis továbbra is egy háromlépcsős folyamat eredményeként kerül megállapításra: a földbirtok értékének meghatározása; a számított adóalap szorzószám segítségével történő megállapítása az ingatlanadó-értékből; végül pedig az ingatlanadó elérése a települési önkormányzatok által alkalmazott kulcsos adómértékkel.

Az értékalapú adóztatás rendszerének állandóságával szemben rendkívül fontos változást jelent, hogy az újraszabályozás következtében már nem kizárólag szövetségi szinten van lehetőség az ingatlanadó szabályozására, hanem tartományi szinten is. Ezáltal a szövetségi tartományok autonómiája nőtt az adóztatás területén. Eddig csupán a helyi fényüzési-és fogyasztási adók körében rendelkeztek jogalkotási hatáskörrel, a GG módosításokat követően 2025. január 1-jével viszont lényegében az egyik legjelentősebb helyi adót illetően is, az ingatlanadó mértékét leszámítva, korlátlan jogalkotási hatáskörrel rendelkeznek majd.

Meglátásom szerint a „C” típusú ingatlanadó (ismételt) bevezetése véleményes. A jogalkotó célja mindenképpen üdvözlendő, hogy a fennálló lakáshiányt kívánja csökkenteni, ezáltal az emelkedő ingatlanárak további elszabadulását is megfékezve. Szintén pozitív változás, hogy a települési önkormányzatok a külön adómérték alkalmazásának segítségével a saját helyi igényeik szerint alakíthatják ki a telkek adóztatását.<sup>101</sup> Ez a szabályozás azonban egy olyan következménnyel is járhat, hogy az adóalanyok által egyelőre például környezetvédelmi okból (jobb levegő elérésre, zsúfoltság megakadályozása) be nem épített ingatlanok beépítését fogja kikényszeríteni az illetékes települési önkormányzat a magasabb adókulcs alkalmazásával.

Az szinte bizonyosan elkönnyvelhető, hogy a reform következtében az ingatlanok után a fizetendő adó összege emelkedni fog. Ezt a szövetségi jogalkotó akként kívánja megakadályozni, hogy alapvetően felszólítja a települési önkormányzatokat, hogy az adóalanyok terhére várhatóan bekövetkező tehereltolódást az általuk meghatározott adómérték megállapításával egyenlítsék ki.<sup>102</sup> Ennek eredményessége azonban erősen kétséges. Egyrészt ugyanis a szövetségi szintnek egyelőre semmilyen jogszabályi lehetősége nincs arra, hogy a települési önkormányzatokat megillető adómérték megállapítási jogot korlátok közé szorítsák. Másrészt utóbbiak sem szívesen mondanának le olyan többletbevételekről, amelyekért a politikai felelősséget nem ők viselik.

Összegezve megállapítható, hogy a helyi ingatlanadó rendszerét érintő több előre mutató intézkedés is született, azonban a korábbi problémákat újrakódolták a szabályozásba. Meglátásom szerint az „ingatlanadó reformjának” egy nagy értékét képviseli a tartományi jogalkotási hatáskörök bővítésének megteremtése. A szövetségi tartományok részére elérhetővé tett széles jogalkotási szabadság következtében ugyanis az ingatlanadó területén lehetővé válik a területalapú adóztatás partikuláris alkalmazása. Ennek következtében pedig az egyes szövetségi tartományok egy még egyszerűbb, gazdaságosabb, a lokális viszonyokhoz jobban illeszkedő ingatlanadó rendszert alakíthatnak ki. Viszont a hazai tapasztalatokból is tudjuk, hogy a területalapú vagyoadóztatásnak is megvannak a maga

<sup>100</sup> Érdekeség viszont, hogy továbbra is akadnak olyan álláspontok, amelyek szerint az új szabályozás is GG ellenesnek minősül. *Gregor Kirchhof* megítélése szerint például ugyanis a kialakítás, annak rendkívüli bonyolultsága okán nem felel meg sem az alkotmányos követelményeknek, sem pedig az adókötelezettség előírása indokoltsága követelményének (*Belastungsgrund*), mivel utóbbi meghatározása kimaradt a GrStG-ből. *KIRCHHOF, Gregor: Der Belastungsgrund von Steuern – zum verfassungsrechtlichen Auftrag, die Grundsteuer zu reformieren* (Augsburg: Gutachten im Auftrag des ZIA Zentraler Immobilien Ausschusses e. V. 2020) 51-53.

<sup>101</sup> *VOGELPOTH* (85. Ij) 1029.

<sup>102</sup> *Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts – A. Problem und Ziel.*

törvényességi/alkotmányossági játékszabályai: így például felértékelődnek azok a szabályok, amelyek az arányosság biztosítására szolgálnak.<sup>103</sup>

Az új kialakítás hátrányai közé sorolható azonban a központi szabályozás szerinti adóalap meghatározása folyamatának jelentős költségterhe. Amint arra a jogalkotási folyamatok során már a szövetségi jogalkotó is kitért, a valós idejű ingatlanadó-érték megállapításának jelentős költségvonzata van, ugyanis az egyes ingatlanok szokásos földértékének meghatározása, illetve a *Mietniveaustufe* besorolása komoly humán erőforrást és informatikai rendszer kiépítését igényli. A központi szintű szabályozás fenntartásának várhatóan emelkedő és magas költségei mellett az is kétséges azonban, hogy maga a rendszer hosszútávon mennyire lesz képes egyáltalán a GG konform működésre. Az ugyanis óvatosságra intő jel, hogy a korábbi és jelenleg még hatályos szabályozás is tartalmazta, tartalmazza az általános értékmegállapítás ciklikus időközönként való ismételt lefolytatását. Ennek ellenére arra lényegében sosem került sor, ami pedig megalapozta a BVerfG Határozatának meghozatalát

## Felhasznált irodalom

BURGHART, Axel: „Artikel 28.- Länder- und Gemeindeverfassung” In: Leibholz, Gerhard – Rinck, Hans-Justus (szerk.): *Grundgesetz-Rechtsprechung des Bundesverfassungsgericht Kommentar* (Köln: dr. Otto Schmidt <sup>73</sup> 2017)

CHRIST, Josef – OEBBECKE, Janbernd (szerk): *Handbuch Kommunalabgabenrecht. Steuern-Gebühren-Beiträge* (München: C.H. Beck <sup>1</sup>2016)

KECSŐ Gábor: „Az arányos helyi köztelherviselés a területalapú vagyoadók körében” In: MENYHÁRD Attila – VARGA István (szerk.): *350 éves az Eötvös Loránd Tudományegyetem Állam-és Jogtudományi Kara 2. kötet. A jubileumi év konferenciasorozatának tanulmányai* (Budapest: ELTE Eötvös 2018) 1544-1558.

TOMBOR Csaba: „A helyi adórendszer Németországban” In: KECSŐ Gábor – TOMBOR Csaba: *A helyi adók szabályozása és joggyakorlata Magyarországon külföldi kitekintéssel – különös figyelemmel az iparűzési adóra és a helyi vagyoadók arányosságára* (Budapest: NKE Közigazgatási Továbbképző Intézet 2020)

KIRCHHOF, Gregor: *Der Belastungsgrund von Steuern –zum verfassungsrechtlichen Auftrag, die Grundsteuer zu reformieren* (Augsburg: Gutachten im Auftrag des ZIA Zentraler Immobilien Ausschusses e. V. 2020)

SCHWARTING, Gunnar: *Kommunale Steuern- Grundlage, Verfahren, Entwicklungstendenzen* (Berlin: Erich Schmidt <sup>2</sup>2007)

SEER, Roman: „Grundsteuer nach dem Urteil des BVerfG vom 10.04.2018 – Analyse und Folgerungen” *Der Betrieb* 2018/25. 1488-1495.

SEER, Roman: „§ 13 Bewertungsgesetzabhängige Steuerarten” in TIPKE, Klaus – LANG, Joachim (szerk): *Steuerrecht* (Köln: dr. Otto Schmidt <sup>20</sup>2010) 489-555.

---

<sup>103</sup> KECSŐ (22 lj.) 1557.



SZENTE Zoltán: „A Német Szövetségi Köztársaság önkormányzati rendszere” *Új Magyar Közigazgatás* 2012/9. 20-32.

TOMBOR Csaba: „A német helyi adók rendszere I. Alkotmányos alapok és a helyi iparűzési adó” *Themis* 2019/2. 46-76.

TOMBOR Csaba: „A német helyi adók rendszere II. Az ingatlanadó és a kis helyi adók” *Themis* 2020/1. 126-156.

TROLL, Max- EISELE, Dirk: *Grundsteuergesetz Kommentar* (München: Franz Vahlen <sup>11</sup>2014)

VOGELPOTH, Andreas: „Die neue Grundsteuer C auf „baureife“ Grundstücke” *Deutsches Steuerrecht* 2020/20. 1026-1029.

### **Internetes hivatkozások**

[www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2010947.htm&pos=1&hlwords=on](http://www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2010947.htm&pos=1&hlwords=on)

[www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2011950.htm&pos=16&hlwords=on](http://www.beck-online.beck.de/Dokument?vpath=bibdata%2Freddok%2Fbecklink%2F2011950.htm&pos=16&hlwords=on)

[www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html)

[www.bundestag.de/dokumente/textarchiv/2019/kw26-de-grundsteuer-648982](http://www.bundestag.de/dokumente/textarchiv/2019/kw26-de-grundsteuer-648982)

[www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/Publikationen/Downloads-Realsteuern/realsteuervergleich-2141010187004.pdf?\\_\\_blob=publicationFile, 9.](http://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/Publikationen/Downloads-Realsteuern/realsteuervergleich-2141010187004.pdf?__blob=publicationFile, 9.)

[www.haufe.de/immobilien/wirtschaft-politik/grundsteuer-reform-nicht-am-ziel-aber-eckpunkte-stehen\\_84342\\_483246.html](http://www.haufe.de/immobilien/wirtschaft-politik/grundsteuer-reform-nicht-am-ziel-aber-eckpunkte-stehen_84342_483246.html)

**© Tombor Csaba**

**MTA Law Working Papers**

**Kiadó: Társadalomtudományi Kutatóközpont (MTA Kiválósági  
Kutatóhely)**

**Székhely: 1097 Budapest, Tóth Kálmán utca 4.**

**Felelős kiadó: Boda Zsolt főigazgató**

**Felelős szerkesztő: Kecskés Gábor**

**Szerkesztőség: Hoffmann Tamás, Mezei Kitti, Szilágyi Emese**

**Honlap: <http://jog.tk.mta.hu/mtalwp>**

**E-mail: [mta.law-wp@tk.mta.hu](mailto:mta.law-wp@tk.mta.hu)**

**ISSN 2064-4515**