



„Tradíció, tudomány, minőség”

Tanulmánykötet

2021

*„Tradíció, tudomány, minőség”
30 éves a Vám- és Pénzügyőri Tanszék*

Tanulmánykötet

Kézirat lezárva: 2021. december 31.

Kiadja:
a Magyar Rendészettudományi Társaság
Vám- és Pénzügyőri Tagozata

Szerkesztette:
Czene-Polgár Viktória
Csaba Zágon
Szabó Andrea
Zsámbokiné Ficskovszky Ágnes

Felelős kiadó:
Szabó Andrea

ISBN: 978-615-81879-6-1

DOI: 10.37372/mrttvpt.2021.2

A mű szerzői jogilag védett. Minden jog, így különösen a sokszorosítás, terjesztés és fordítás joga fenntartva. A mű a kiadó írásbeli hozzájárulása nélkül részeiben sem reprodukálható, elektronikus rendszerek felhasználásával nem dolgozható fel, azokban nem tárolható, azokkal nem sokszorosítható és nem terjeszthető.

Tartalomjegyzék

Szerzők.....	6
Lektorok.....	10
Lectori salutem!	12
30 év, 30 vélemény	14
Tanszéktörténet	46
Szabó Andrea – Magasvári Adrienn: Hirtelen 30 – A szervezeti és a képzési rendszerben 30 év alatt bekövetkezett változások hatása a pénzügyőr tisztekkel szemben támasztott követelményekre	48
HR, szervezetfejlesztés, jogalkalmazás	60
Christián László – Erdős Ákos – Magasvári Adrienn: Képzési innováció a magyar rendészeti felsőoktatásban.....	62
Hajdu Ruben József: A meztelen igazság a pénzügyőrökről.....	78
Suba László: Úton a közérthetőség felé.....	92
Szilvász György Péter: Gondolatok a Nemzeti Adó- és Vámhivatal személyi állományának jogállásáról szóló új törvény és az alapjogi korlátozások kapcsolatáról.....	105
Voitseshchuk, Andrii: Establishment of New Customs in Ukraine: Latest aspects of personnel management based on a competency-based approach....	117
Vámtechnológia, kockázatkezelés, IPR	127
Csaba Zágón – Gecsei Márton: Kockázatelemzés a gyakorlatban: cigaretta a repülőtéren.....	129
Galella, Patricio: The Approved Exporter Authorization in the EU	143
Jurušs, Māris – Miloseviča, Kristīne – Šmite-Roķe, Baiba: Transaction market value range based on arm's length principle for customs and tax purposes	153
Német Martin – Szendi Antal: A szellemi tulajdonjogok védelme a vámigazgatási eljárásban.....	165
Van Dooren, Eric: The order to pay the counter value of disappeared goods in Belgium	179
Adóztatás, gazdaság, új technológiák.....	190
Halasi Nóra: A hagyományos és tájjellegű élelmiszerek gazdasági jelentősége az észak-alföldi régióban	192

Halász Zsolt: Variációk egy témára: kísérletek a virtuális eszközök szabályozására	206
Kovács László: Széttöredezett e-közbeszerzési környezet Németországban..	218
Nagy Zoltán András: Mesterséges intelligencia lehetőségei az adó- és vámügyi eljárásokban	226
Pajor Andrea: Az adózás/adóztatás igazságossága – Az arányos és méltányos közteherviselés	234
Potoczki Zoltán: Az adófelfüggesztési eljárás jellegzetességei	246
Szlifka Gábor: Vagyonosodási vizsgálat: kísértő múlt és ígéretes jövő	256
Történeti szemelvények.....	270
Czene-Polgár Viktória: Vámmentes csomagok Nyugatról – Az Ibusz Külföldi Kereskedelmi Akciója	272
Deák József: Határőrök, vámosok, állambiztonsági és belügyi szervek munkatársainak helytállása 80 évvel ezelőtt, a Szovjetuniót ért váratlan támadás első hónapjaiban.....	286
Kovács István: Németországban tevékenykedő arab nyelvű klánok és a „maffia” fogalmi összefüggései	294
Lippai Zsolt – Simonics Adrián: Magánbiztonság és futballhuliganizmus	306
Zsámbokiné Ficskovszky Ágnes: Brüsszeli Nómenklatúra – az egységes nemzetközi vámtarifa létrehozása	320

Szerzők

- Czene-Polgár Viktória, Dr., PhD., tanársegéd,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
czene-polgar.viktoria@uni-nke.hu
- Christián László, Dr., PhD., habilitált egyetemi docens, rektorhelyettes,
rendőr dandártábornok,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem,
christian.laszlo@uni-nke.hu
- Csaba Zágón, Dr., PhD., adjunktus,
pénzügyőr alezredes,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
csaba.zagon@uni-nke.hu
- Deák József, Dr. PhD, adjunktus,
rendőr alezredes,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Rendészetelméleti és -történeti Tanszék,
deak.jozsef@uni-nke.hu
- Erdős Ákos, tanársegéd,
pénzügyőr őrnagy,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
erdos.akos@uni-nke.hu
- Galella, Patricio, PhD., international trade consultant,
AGOSTO & ANGUREN IT (GUIEX),
and an Associate Professor at the Faculty of Law of the University of Barcelona,
galella@guiex.net
- Hajdu Ruben József, vámigazgatási referens,
pénzügyőr főhadnagy,
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága,
hajdu.ruben@gmail.com
- Halasi Nóra, kockázatkezelési referens,
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Hajdú-Bihar Megyei Adó- és Vámigazgatósága,
Kockázatkezelési Osztály,
halasi.nora@nav.gov.hu
- Halász Zsolt, Dr., PhD, tanszékvezető egyetemi docens,
Pázmány Péter Katolikus Egyetem Jog és Államtudományi Kar,
Pénzügyi Jogi Tanszék,
halasz.zsolt@jak.ppke.hu
- Jurušs, Māris, PhD., Associate Professor,
Customs and Tax Department, Riga Technical University,
Maris.Juruss@rtu.lv
- Kovács István, Dr., PhD., tanársegéd,
rendőr őrnagy,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Rendészeti Vezetéstudományi Tanszék,
kovacs.istvan@uni-nke.hu

- Kovács László MA hallgató,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Államtudományi és Nemzetközi Tanulmányok Kar,
laci.kovacs1993@gmail.com
- Lippai Zsolt, mesteroktató,
rendőr alezredes,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Magánbiztonsági és Önkormányzati Rendészeti Tanszék,
doktori hallgató, Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Doktori Iskola,
lippai.zsolt@uni-nke.hu
- Magasvári Adrienn, tanársegéd,
pénzügyőr alezredes,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
magasvari.adrienn@uni-nke.hu
- Miloseviča, Kristīne, Senior Tax Advisor,
KPMG Latvia.
- Nagy Zoltán András, Dr., PhD., egyetemi docens,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Gazdaságvédelmi-, Kiberbűnözés Elleni Tanszék.
nagy.zoltan.andras@uni-nke.hu
- Német Martin, pénzügyőr hadnagy, vámigazgatási referens,
NAV Dél-budapesti Adó- és Vámigazgatóság,
nemeth.martin@nav.gov.hu
- Pajor Andrea, dr., mesteroktató,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
pajor.andrea@uni-nke.hu
- Potoczki Zoltán dr., mesteroktató,
pénzügyőr alezredes,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
potoczki.zoltan@uni-nke.hu
- Simonics Adrián, hallgató,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
biztonsági szervező mesterképzési szak,
simonicsadrian88@gmail.com
- Šmite-Roķe, Baiba, Deputy Director,
Tax Board at State Revenue Service of the Republic of Latvia,
and Doctoral Student, Riga Technical University,
baiba.smite-roķe@vid.gov.lv
- Suba László, dr., tanársegéd,
pénzügyőr alezredes,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
suba.laszlo@nav.gov.hu
- Szabó Andrea, Dr., PhD., tanszékvezető egyetemi docens,
pénzügyőr ezredes,
Nemzeti Közszerológálati Egyetem Rendészettudományi Kar,
Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
szabo.andrea@uni-nke.hu

- ▶ Szendi Antal, dr., mesteroktató,
 pénzügyőr ezredes,
 Nemzeti Közszerolgalati Egyetem Rendészettudományi Kar,
 Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
szendi.antal@uni-nke.hu
- ▶ Szilvász György Péter, dr., tanársegéd,
 rendőr őrnagy,
 Nemzeti Közszerolgalati Egyetem Rendészettudományi Kar,
 Igazgatásrendészeti és Nemzetközi Rendészeti Tanszék,
szgyb@gmail.com
- ▶ Szliffka Gábor, Dr., PhD, ellenőrzési igazgatóhelyettes,
 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága,
szliffka.gabor@nav.gov.hu
- ▶ Van Dooren, Eric, Associate professor,
 Customs Law, University of Antwerp. Belgian,
 Supreme Court judge,
eric.vandooren@uantwerpen.be
- ▶ Voitseshchuk, Andrii, Director,
 Department of Customs Payments,
 The State Customs Service of Ukraine,
vad_71@ukr.net
- ▶ Zsámbokiné dr. Ficskovszky Ágnes, mesteroktató,
 pénzügyőr alezredes,
 Nemzeti Közszerolgalati Egyetem Rendészettudományi Kar,
 Vám- és Pénzügyőri Tanszék,
zsambokine.ficskovszky.agnes@uni-nke.hu

Potoczki Zoltán*: Az adófelfüggesztési eljárás jellegzetességei

Absztrakt

A jövedéki adó egy speciális termékkört érintő, egyfázisú, fogyasztási típusú adó. Adójogi területen az európai uniós és – ezzel összhangban – a hazai jövedéki szabályozás számos specialitást tartalmaz. Ennek egyik fontos elemét képezi az adófelfüggesztés rendszere. Ezen tanulmány a jövedéki adófelfüggesztés rendszere működésének, társadalmi-gazdasági hatásainak, jogi hátterének, összefüggéseinek bemutatását tűzte ki célul.

Kulcsszavak: jövedéki adó, adófelfüggesztés, hatásmechanizmus

English title: Characteristics of the tax suspension procedures

Abstract

The excise duty is a single-phase, consumption-type tax affecting a special product range. In the field of tax law, the excise regulations of the European Union and accordingly of Hungary, contain a number of specialities. An important element of this is the tax suspension system. The aim of this study is to present the operation, socio-economic effects, legal background and context of the excise duty suspension system.

Keywords: excise tax, tax suspension, impact mechanism

Bevezetés

A jövedéki adóztatás egy speciális, költségvetési bevételi szempontból kiemelkedő jelentőséggel bíró, magas adótartalmú termékkört érint.¹⁶² A jövedéki adó tárgya maga a jövedéki termék. Általános értelemben azt mondhatjuk, hogy a jövedéki termékek olyan áruk, amelyek nem alapvető (túléléshez elengedhetetlen) termékek (Erdős, 2021), de keresletük viszonylag rugalmatlan (állandó és biztos), a magasabb adó relatíve kevésbé csökkenti a fogyasztásukat. (Tompá, 2020) Gyártásukat, forgalmazásukat az állam szigorú szabályokhoz, illetve – főszabály szerint – a jövedéki adó megfizetéséhez köti. Egészségkárosító hatásuk révén ezeknek a termékeknek a fogyasztása megnöveli a közpénzből (is) finanszírozott egészségügyi kiadásokat, így a jövedéki adó ehhez való hozzájárulásként is tekinthető. (Bakos et. al., 2008)

* dr. Potoczki Zoltán, pénzügyőr alezredes, mesteroktató, Nemzeti Közszerológati Egyetem, Vám- és Pénzügyőri Tanszék, <https://orcid.org/0000-0001-6959-6170>, potoczki.zoltan@uni-nke.hu

¹⁶² A jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény 3. §-a értelmében jövedéki termékek: az energiatermékek (ásványolajtermékek, földgáz, szén, villamos energia), a sör; a csendes,- és habzóbor (szőlőbor, pezsgő); az egyéb csendes és habzó erjesztett ital (nem szőlő alapú erjesztett italok, pl. meggybor); a köztes alkoholtérkép (köztes alkoholtérkép az, ami elsődlegesen nem szeszes ital; pontosabban: az alkoholtartalma legfeljebb kisebb részt származik égetett szeszből, amit hozzákevernek valamilyen nem alkohol tartalmú italhoz, az alkoholtartalma 1.2%, és 22% közötti); az alkoholtérkép (égetett szeszes italok: pálinka, whisky, vodka, stb.); és a dohánygyártmány (cigaretta, a szivar, szivarka, a finomra vágott fogyasztási dohány, az egyéb fogyasztási dohány, a füst nélküli dohánytermék, a töltőfolyadék, az új dohánytermék-kategóriák és a dohányzást helyettesítő nikotintartalmú termék – pl: e-cigaretta, Heets).

Az állam a kiadásait jelentős mértékben az adókból és az adó jellegű bevételekből fedezi. Ehhez fontos, hogy az állam olyan, jó adórendszert működtessen, amelyben az adók beszedése szinte teljeskörűen és a lehető legegyszerűbb módon biztosítható. Ennek fontos eleme az önkéntes jogkövetés, de nem nélkülözheti azt sem, hogy az adózók folyamatosan érzékeljék az állam ellenőrző jelenlétét. (Szilovics, 2019) A jövedéki adó Magyarországon a főadók közé tartozik, az ÁFA és az SZJA után a harmadik legmagasabb adóbevételt biztosítja az államkassza számára. A jövedéki adó egyfázisú fogyasztást terhelő adó (Simon, 2012), amely – a jövedéki termékekhez kapcsolódó viszonylagos állandó fogyasztási szokások révén – jól tervezhető, stabil központi költségvetési bevételként szolgál.¹⁶³ Ebből fakadóan adóztatását tekintve az egyszerű önadózásnál nagyobb bevételi biztonságot nyújtó adóztatási mód, az adófelfüggesztés lehetőségének alkalmazása került bevezetésre. A rendszer kialakításának célja az volt, hogy a jövedéki termékekkel végzett bármilyen gazdasági cselekmény a legszorosabb hatósági kontroll alatt álljon, minél inkább csökkentve ezzel az adóelkerülés kockázatát. Ezt a felügyeletet csak hatékony technikai, informatikai és humán erőforrás gazdálkodással lehet biztosítani. Ezeket a feladatokat 2011. január 1-től a Nemzeti Adó- és Vámhivatal látja el. Fő feladata a költségvetési bevételek biztosítása, az illegális gazdasági tevékenységek visszaszorítása. (Magasvári, 2021)

Az adófelfüggesztés az adólikviditás biztosítását szolgáló egyik jogintézmény. Az adólikviditás szoros kapcsolatban áll az adórendszer helyességének kérdésével: azzal, hogy egy jogállamban az adóztatás a lehető legnagyobb körülményekkel és a lehető legkisebb „károkozással” valósulhasson meg. (Szilovics, 2015) Az adólikviditás kérdése vizsgálható az adóztatás alapelveinek nézőpontjából is. Adam Smith alapvető követelményként (alapelvként) fogalmazta meg, hogy az adózó olyan időben fizethesse meg az adót, amely a gazdasági viszonyainak természete szerint számára a legalkalmasabb. Itt is találkoznak az állam és az adózó érdekei, mert az állam is így jut hozzá legkönnyebben az adóbevételhez. (Heller, 1943) Az adólikviditás jelenti egyrészt, hogy az adótárgy (az adóforrás) biztosítja a pénzszolgáltatási képességet, azaz képes az adóalany a terhére megállapított adót az esedékességig megfizetni az adótárgy (az adóforrás) teljes elvesztése vagy ellehetetlenítése nélkül, másrészt azt, hogy az adóalany a személyi és vagyoni körülményei alapján képes az adót megfizetni. (Pfeffer, 2016)

Az adófelfüggesztés intézménye nem egyedül a jövedéki adóztatás sajátja, több adónem (elsősorban helyi adók) esetében is fellelhető. Az építményadó vonatkozásában az adófelfüggesztést például minden 65. életévét betöltött vagy – életkorától függetlenül – minden, a megváltozott munkaképességű személyek ellátásaiban részesülő magánszemély igénybe veheti, aki egyedül vagy kizárólag ugyanezen feltételeknek megfelelő hozzátartozójával él. Az adófelfüggesztés időtartama alatt az adóalany nem kell megfizetnie az építményadót, viszont annak mértéke minden évben megállapításra kerül és az adófelfüggesztés megszűntével a kamatokkal növelt adóösszeget (amit a mindenkorin jegybanki alapkamat segítségével állapítanak meg) kötelező megfizetni. (Bozsik et. al., 2017)

Jövedéki területen is az volt a cél az adófelfüggesztés lehetőségének megteremtésével, hogy az arra jogosult alanyi kör anyagi terheit a szükséges mértékig csökkenteni, enyhíteni lehessen, ugyanakkor mindemellett biztosított maradjon a jövedéki adóbevételek központi költségvetésbe történő befolyása is. Az adófizetési kötelezettség halasztásával, mint egyfajta támogatás biztosításával megvalósul az adózók önkéntes jogkövetésre ösztönzése, a folyamatosan fennálló hatósági kontrollnak köszönhetően pedig az adózó ellenőrzéssel való fenyegetettsége. Így, az adófelfüggesztés segítheti a jó adózási gyakorlat kialakulását is. (Szilovics, 2019)

¹⁶³ A jövedéki adó megfizetésének esedékessége – a többfázisú Áfa-val ellentétben – egy alkalomhoz, a jövedéki termék szabad forgalomba bocsátásához kapcsolódik, ebből következően a jövedéki adó egy egyfázisú, közvetett (fogyasztási) adó, melynek alanya az a gazdálkodó, aki a terméket szabadforgalomba helyezi, ugyanakkor az adóteher tényleges viselője ennél az adónál is – az adó áthárítása miatt – a jövedéki termék fogyasztója. A jövedéki adóbevételek 2020-ban mintegy 1.196 milliárd forint összeget tettek ki. Az adók közül kizárólag az ÁFA (4.669 milliárd forint) illetve az SZJA (2.527 milliárd forint) bevételek voltak magasabbak. (MÁK, 2020)

Az adófelfüggesztés jelentősége a jövedéki eljárás során abban áll, hogy az adófelfüggesztésre jogosult adóalanyi kör az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (továbbiakban: Art.) 9. §-ában szereplő egyes adókötelezettségek közül egyetlen egy kötelezettség, az adófizetési kötelezettség teljesítése alól – ideiglenesen, az adófelfüggesztés időtartamára – felmentést, halasztást kap. Hangsúlyozandó, hogy az adófelfüggesztés igénybevételének lehetősége nem érinti az adott adóalany egyéb adókötelezettségeit. Éppen ezért az adófelfüggesztés ideje alatt az adóalany – az adó megfizetésének halasztása mellett – minden más adókötelezettségét (pl: adatszolgáltatás, nyilvántartás vezetés, adóbevallás stb.) változatlanul teljesíteni köteles. Az adófelfüggesztés célja, hogy a jövedéki termék szabad forgalomba bocsátásáig, illetve adómentes célú felhasználásáig tehermentesítse a gazdálkodókat a jövedéki adó megfizetése alól. A tanulmány következő részében az adófelfüggesztés folyamatának, lényegi elemeinek megértéséhez szükséges legfontosabb összefüggéseket mutatom be. Az elemzés tárgyát a leíró módszerek alkalmazása mellett a PEST-elemzés¹⁶⁴ alkalmazásával egészítem ki.

Az adófelfüggesztés lényegi elemei

Az adófizetési kötelezettség felfüggesztésének lehetősége abban a jogalkotói szándékban rejlik, hogy a jövedéki adó megfizetéséhez kapcsolódó költségvetési érdek a jövedéki termék szabad forgalomba bocsátásához kötődik. Ebből az okból kifolyólag addig az időpontig, amíg az adófelfüggesztéssel érintett gazdálkodó legális keretek között végez különféle tevékenységeket a jövedéki termékkel, de még nem hozza azt szabad forgalomba, addig ezt megteheti az adó megfizetése nélkül. Az adófelfüggesztés ideje alatt tehát a jövedéki adó megfizetése nélkül lehet jövedéki terméket előállítani, raktározni, kiszerezni (palackozni, csomagolni), illetve belföldön, vagy a Közösség területén szállítani. Mindemellett a jövedéki adó megfizetésének felfüggesztése alatt jövedéki termék adómentes célú beszerzése, felhasználása is lehetséges.¹⁶⁵

Az adófelfüggesztés lehetőségének biztosításával tehát az érintett gazdálkodói (adóalanyi) kört nem terheli az adó megfizetésének kötelezettsége mindaddig, amíg nem kerül sor a jövedéki termék értékesítésére, vagy addig, amíg nem követnek el az adott termékre – annak tárolására, értékesítésére, nyilvántartására vonatkozó előírások megszegésével – valamilyen szabálytalanságot.¹⁶⁶ Mindebből következően az adófelfüggesztés lehetőségével élni kívánó adóalanyi kör számára adott a lehetőség, hogy, amíg a jövedéki terméket nem értékesítik – és szabályosan végzik a tevékenységüket –, addig nem terheli őket az adó megfizetésének kötelezettsége, így azt már csak azt követően kell megfizetniük, miután értékesítették az adott terméket és így bevételre tettek szert. Nem kell tehát idő előtt, azt megelőzően megfizetniük az

¹⁶⁴ A PEST mozaikszó négy angol kifejezésnek a kezdőbetűjéből áll: P – Political analysis (politikai tényezők); E – Economical analysis (gazdasági tényezők); S – Social analysis (szociális, társadalmi tényezők); T – Technological analysis (technológiai tényezők)

¹⁶⁵ A jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény alapján jövedéki terméket adómentes célra is lehet beszerezni, tárolni, felhasználni. Adómentes felhasználási cél a jövedéki termék (alkoholtermék, energiatermék) Jöt.-ben felsorolt termékek alapanyagként történő beszerzése, tárolása és felhasználása. Ilyen adómentes felhasználási célok például az ecetgyártás, gyógyszergyártás, kozmetikai (parfümgyártás), vagy élelmiszeripari célú (konyakmeggy gyártás), vagy éppen az ipari célú felhasználás (pl: ablakmosó folyadék készítéséhez, gépek, gyártósorok tisztítására felhasznált alkoholtermék, vagy ásványolajtermékek felhasználása).

¹⁶⁶ Jövedéki adókötelezettség a Jöt. 6. §-ában írt főszabály szerint a jövedéki termék belföldi előállításával és a jövedéki termék importálásával keletkezik. Ugyanakkor a Jöt. 7. §-ának rendelkezései alapján adófizetési kötelezettség keletkezik a jövedéki termékekkel kapcsolatos szabálytalan magatartás tanúsításával is: ilyenkor a jövedéki termék jogellenes előállításával, behozatalával, megszerzésével, birtoklásával, szállításával, felhasználásával, forgalomba hozatalával találkozunk. Míg a jogszerű előállítás és forgalomba hozatal esetében az adókötelezettség keletkezése és az adófizetési kötelezettség esedékessége az adófelfüggesztés intézménye folytán elválik egymástól, az adófizetési kötelezettség a Jöt. szerinti jogellenes esetekben lényegében azonnal esedékessé válik. Az adózatlan jövedéki termék birtoklása esetében az adófizetési kötelezettség a hatóság tudomására jutásának időpontjától válik esedékessé.

adót, hogy abból bevételük származott volna. Az adófizetési kötelezettség azonban a Jöt. szerinti jogellenes esetekben lényegében azonnal esedékessé válik. (Lengyel, 2021)

Az adófelfüggesztés lehetősége egyfelől az eljárásban érintett adóalanyi kör érdekeit szolgálja, mindemellett azonban tekintettel kell lenni arra a körülményre is, hogy a magas adótartalmú jövedéki termékekkel kapcsolatos tevékenységek (előállítás, raktározás, kiszerezés, szállítás) az adófelfüggesztés alkalmazásának lehetősége okán óriási adókockázattal járnak, visszaélésre adhatnak lehetőséget. Ennek kiküszöbölésére az adófelfüggesztés alanyai szigorú hatósági felügyelet alatt állnak. Tevékenységük, működésük, szigorú engedélyezési és kontroll mechanizmusnak van alávetve, valamint szankciórendszer alkalmazási lehetőségének vannak alárendelve. Mindemellett a szigorú engedélyezési/működési feltételek egyik legfontosabb eleme az adófelfüggesztési eljárásban résztvevő adóalanyok jövedéki biztosíték nyújtási kötelezettsége. Az érintett adóalany – az esetek jelentős részében – bankgarancia formájában nyújtja a tevékenységéhez kapcsolódó adókockázat kiküszöbölését szolgáló jövedéki biztosítékot. Abban az esetben, ha valamely szabálytalanság útján az adóalanyok adófizetési kötelezettsége keletkezik, vagyis adóhiányt generál, akkor az állami adóhatóság a jövedéki biztosíték terhére azonnal érvényesíteni/pótolni tudja az adott adóalany által okozott adóhiányt és bírságfizetési kötelezettséget. A szabálytalanság bekövetkeztét, vagy épp az adóhiány keletkezését követően az állami adó- és vámhatóságnak lehetősége van a jogsértést tanúsító gazdálkodó tevékenységének felfüggesztésére, súlyosabb esetben az engedélye visszavonására is. A jogsértő cselekmények szankcionálása során említést érdemel az a tény is, hogy a fentebb felsorolt garanciális és szankcionálási lehetőségeken, intézkedéseken túlmenően az állami adó- és vámhatóság a jogsértés tárgyát képező dolgot lefoglalhatja, elkobozhatja, és mindemellett – még az egyes adóigazgatási eljárásokra jellemző általános szinthez képest is – rendkívül magas bírságot is kiszabhat (jövedéki bírság).

Mint láthatjuk, az adófelfüggesztési eljárás bevezetésének lehetősége egyfelől egy alkalmas módja a legális tevékenységet végző jövedéki adóalanyok pénzügyi terheinek könnyítése terén, ugyanakkor a pénzügyi terhek csökkentése óriási adókockázattal jár, így annak „ára” van: az adófelfüggesztési eljárásban résztvevő adóalanyok rendkívül szigorú engedélyezési, kontrol- és szankcionálási mechanizmusoknak vannak alárendelve. Mindemellett a fennálló adókockázatra – ha például az adó megfizetése nélküli termék szabad forgalomba kerülne – az adóraktár engedélyesnek jövedéki biztosítékot kell fizetnie.

Az adófelfüggesztési eljárásban érintett jövedéki adóalanyok legfontosabbja az adóraktár engedélyes, mivel szerteágazó tevékenységi körrel rendelkezik, amelyeket az adó megfizetésének halasztása mellett végezhet. Alapesetben bármilyen adóköteles jövedéki terméket – legális keretek között – kizárólag adóraktárban lehet előállítani. Az adóraktárak tevékenységi körébe tartozik még – a jövedéki termékek előállítása mellett – a jövedéki termékek palackozása, kiszerezése; adómentes célú felhasználása (gyógyszergyártás, parfümggyártás, ecetgyártás, konyakmeggy-gyártás); saját- és bértárolása (italraktározás); importálása harmadik (EU-n kívüli) országból; tagállamból történő beszerzése; exportálása harmadik országba; valamint azok kiszállítása belföldről a Közösség területére. Az adóraktári tevékenység – a magas adókockázat miatt – szigorú engedélyezési, nyilvántartás vezetési, adatszolgáltatási és ellenőrzési módszernek van alárendelve. A jövedéki termék után fizetendő adó ideiglenes halasztása addig állhat fenn, amíg az előállított, szállított, kiszerezett, vagy épp adómentes célra felhasznált jövedéki termék szabad forgalomba nem kerül, vagy pedig amíg valamilyen adómentes célra fel nem használják.

Az imént említettem, hogy az adófelfüggesztés a jövedéki adóalanyok közül az adóraktár engedélyesét érinti leggyakrabban. Amennyiben az adóalanyok által végzett tevékenységeket veszem górcső alá, akkor az adófelfüggesztési eljárás egyik legsarkalatosabb pontja a szállítás. Jövedéki terméket az adófelfüggesztési rendszer alanyai között lehet szállítani az adó megfizetése nélkül belföldön és a Közösség területén egyaránt. (Potoczki, 2021) A szállítás

lényege abban rejlik, hogy mind a feladó, mind a címzett olyan jövedéki adóalany, aki saját maga is jogosult „adómentesen” feladni, fogadni, tárolni, felhasználni jövedéki terméket. Mindemellett, az adófelfüggesztés mellett történő szállítás lehetősége akkor is adott, amikor az egyik tagállamból szállítanak jövedéki terméket – akár több tagállam érintésével – egy másik tagállamba. Ilyenkor a címzett helye szerinti tagállam célországnak minősül. A célország/rendeltetési ország elve¹⁶⁷ alapján a fogyasztási típusú adókat abban a tagállamban kell megfizetni, ahol a szállított terméket megvásárolják/felhasználják, vagyis ott, ahol azt szabad forgalomba bocsátják. Így felesleges a szállítás kezdetekor adófizetésre kötelezni a szállítással érintett jövedéki adóalanyokat.

A jövedéki termék adófelfüggesztéssel történő szállítása belföldön és a Közösség területén egyaránt az EMCS (Excise Movement and Control System) rendszeren keresztül végezhető. Ez egy olyan elektronikus rendszer, amely lehetővé teszi a jövedéki termékek adó megfizetése nélküli szállításának kontrolját, nyomon követve annak útját a feladótól egészen a címzettig. A rendszer nem csupán ellenőrzést, hanem intézkedési/beavatkozási lehetőséget is biztosít az azt működtető EU-s adó- és vámhatóságok számára.

Az adófelfüggesztési eljárás egy kvázi ideiglenes eljárás, így az eljárás valamilyen formában megszűnik. Kétféleképpen érhet véget az adófelfüggesztési eljárás: az egyik lehetőség szerint – törvényben meghatározott esetekben és módon – beáll az adófizetési kötelezettség. A másik esetben pedig az adóalany véglegesen mentesül az adó megfizetése alól.

Az adófizetési kötelezettség beállta két esetkörben valósulhat meg. Az egyik esetkörben az adófelfüggesztésre jogosult adóalany valamely – törvényben meghatározott – legális tevékenysége eredményeként meg kell, hogy fizesse az adót. A legtipikusabb ilyen legális tevékenység, amikor az adóalany – engedély birtokában – szabad forgalomba bocsátja (értékesíti) a jövedéki terméket. A jövedéki törvény értelmében jövedéki termék – legálisan – kizárólag az adó (jövedéki adó + ÁFA) megfizetése mellett kerülhet szabad forgalomba. Az adófizetési kötelezettség azonban akkor is beáll, ha valamilyen szabálytalanság következtében kell megfizetni az addig felfüggesztett adót. Ilyen szabálytalanság lehet az adóköteles többlet, vagy adóköteles hiány keletkezése.¹⁶⁸

A Jöt. számtalan esetet felsorol, amikor az adóalany véglegesen mentesül a felfüggesztett jövedéki adó megfizetése alól. Ebben az esetkörben – a törvényben felsorolt feltételek bekövetkeztekor – az adott adóalanyának többé nem kell megfizetnie az adót, vagyis, véglegesen mentesül az adó megfizetése alól. Ilyen eset lehet például, ha exportálás keretében harmadik országba kiléptetésre kerül a jövedéki termék vagy ha adófelfüggesztéses szállítás esetén a címzett adóalany az EMCS rendszeren belül visszaigazolja az adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termék készletre vételét.

¹⁶⁷ A rendeltetési ország elve azt jelenti, hogy a 3. országba, vagy éppen egy másik tagállamba exportált/kiszállított javak egyfelől mentesek a fogyasztást terhelő adó (ÁFA, jövedéki adó) alól, így az eredet szerinti országban az export, vagy kiszállítás gyakorlatilag adómentességet élvez. Ugyanakkor a célországban, ahová az adott terméket szállítják, beáll az adófizetési kötelezettség. Ez a módszer az ún. határkiegyenlítési mechanizmus révén valósul meg, ugyanis az import egységes forgalmi adója miatt a versengő áruk mindig azonos adóteher alá esnek, függetlenül attól, hogy milyen adójogi szabályozású államban állították elő azokat. (Galántainé, 2003; Losoncz, 2003)

¹⁶⁸ Itt fontos megjegyezni, hogy vannak elszámolható veszteségek is, amelyek nem generálnak adóköteles hiányt. Ilyen elszámolható veszteség a jövedéki termék jegyzőkönyv mellett rögzített megsemmisítése, a mintavételi szabályzatban foglaltak betartása mellett végzett mintavételezés (belső minőség ellenőrzés, vagy vámhatósági vizsgálat céljából), vagy ilyen elszámolható veszteség az ún. igazolt megsemmisülés is (pl: üzemi baleset miatt megsemmisül a termékkészlet egy része: ilyenkor a vámhatóságot haladéktalanul értesíteni kell és a hatóság jegyzőkönyv egyidejű felvétele mellett igazolja, hogy valóban megsemmisült a bejelentéssel érintett termékkészlet).

Az adófelfüggesztés lényegi elemeinek PEST-alapú elemzése

A menedzsmentkutatásokban gyakran használt eszköz az ún. PEST elemzés. Az angol betűszó háttérben álló módszer a jelenségeket négy dimenzióban vizsgálja, politikai, gazdasági, társadalmi és technikai feltételek oldaláról. A PEST elemzést jelen tanulmányomban egy jogintézmény politikai, gazdasági, társadalmi és technológiai háttértényezőinek számbavételére alkalmazom. Célom, hogy ennek a módszernek a segítségével strukturáljam azokat szempontokat, amelyek hosszú távon befolyásolják az adófelfüggesztés intézményét.

Két fontos *politikai* tényezőt lehet kiemelni az adófelfüggesztési rendszer alakítása vonatkozásában: az első ilyen tényező az Európai Unió által bevezetett fontosabb, az adófelfüggesztést (is) érintő irányelvek,¹⁶⁹ másfelől ezen irányelvek magyarországi jogrendszerbe, a hazai jövedéki szabályozásba történő átültetése.¹⁷⁰ Az EU-s és – ezzel összhangban a hazai – politikai cél az volt a jövedéki területet érintő adófelfüggesztési rendszer létrehozásával, hogy a jövedéki adó hatálya alá tartozó termékek szabad forgalomba kerülésének, és ezzel az EU egységes piaca megfelelő működésének biztosítása érdekében egységes szabályozást alakítson ki. Ennek keretein belül érvényesítendő cél, hogy a jövedéki adóbevételek abban a tagállamban jelentkezzenek, ahol a jövedéki termék kereskedelmi forgalomba kerül, ugyanakkor az előállítás és a szállítással érintett tagállamokban adófizetési kötelezettség teljesítése nélkül lehessen a jövedéki termékkel foglalkozni. Az adók kivethetősége, a költségterítés és az adómentességek vonatkozásában kiemelő, hogy jövedékiadó-kötelezettség az érintett EU-tagállamban történő szabad forgalomba bocsátás időpontjában keletkezik. Az egységes szabályozási keretek értelmében minden EU-tagállam maga határozza meg a jövedéki termékek előállításra, feldolgozásra és birtoklására vonatkozó szabályokat.

A fentebb említett politikai célokkal összhangban az adófelfüggesztési rendszer kialakításának *gazdasági* „hasznai” a piac mindhárom szereplője (gazdálkodó – garanciát nyújtó pénzintézet – állam) „win-win”-típusú szereplővé válik az alábbiak szerint: az adófelfüggesztésre jogosult gazdálkodói kör élhet azzal a gazdasági könnyítést nyújtó lehetőséggel, hogy mindaddig, amíg a jövedéki terméket előállítja, tárolja, felhasználja, szállítja, a pénzügyi forrásait nem köti le a jövedéki adó megfizetése. Az adófizetési kötelezettsége – szabályosan gyakorolt tevékenység esetén – csupán a jövedéki termék értékesítésekor (annak szabad forgalomba helyezés időpontjában) következik be, amikor már bevételhez jut annak értékesítése során. Az állam az adófelfüggesztés ideje alatt fennálló adókockázat kivédése érdekében az ilyen tevékenységekre jövedéki biztosítéknyújtási kötelezettséget (bankgarancia) ír elő, így, ha valamely okból adóhiány keletkezne, azt – a garancia terhére – azonnal pótolni tudja, így biztosítva a központi költségvetés számára a jövedéki adóbevételeket. A garanciát nyújtó pénzintézetek számára is megéri „beszállni” a jövedéki biztosíték rendszerbe, hiszen a pénzügyi befektetés hamar megtérülő, komoly bevételt hoz az érintett pénzintézetek számára.

A jövedéki adófelfüggesztési rendszer *társadalmi* vonatkozású hasznai leginkább az arra jogosult adóalanyi kör szigorú hatósági kontrol alatt végzett tevékenységére vezethetőek vissza. Példának okáért egy jövedéki terméket előállító szeszüzem (alkoholtermék-adóraktár) napi

¹⁶⁹ Az adófelfüggesztés rendszerének kialakítása, formálása szempontjából legfontosabb uniós irányelvek az alábbiak: a jövedéki termékek szállításának és felügyeletének számítógépesítéséről szóló 1152/2003/EK Európai Parlamenti és Tanácsi Határozat; a jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló 2008/118/EK Tanácsi Irányelv, valamint a 2008/118/EK tanácsi irányelvnek a jövedéki termékek jövedékiadó-felfüggesztéssel történő szállításához kapcsolódó számítógépes eljárások tekintetében történő végrehajtásáról szóló 684/2009/EK Bizottsági Rendelet.

¹⁷⁰ A hazai jogalkotás során először a 1997. évi CIII. törvény a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól foglalkozott az adófelfüggesztés rendszerével, majd ezt követte hazánk EU-hoz történő csatlakozását követően a 2003. évi CXXVII. törvény a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól, végül pedig ezt követte a jelenleg is hatályban lévő 2016. évi LXVIII. törvény a jövedéki adóról.

adatszolgáltatási kötelezettséggel tartozik az ő hatósági felügyeletét ellátó adó- és vámhatóság felé. Az alapanyagoktól a végtermékekig napi bontásban (napi nyitó- és záró tételek, készletcsökkenések, készletnövekedések kimutatása) kell elektronikus úton adatot szolgáltatnia. A tényleges készleteit, annak minőségét, paramétereit, szabványosságát, adózott, adózatlan voltát a hatósági kontrol gyakorlója bármikor, helyszíni ellenőrzés, vagy akár állandó jelenlét formájában is ellenőrizheti. A jövedéki engedélyezési és ellenőrzési metódus eredményeként egy olyan szigorú, zárt rendszer alatt történik a termék előállítás, tárolása, felhasználása, szállítása és szabad forgalomba bocsátása, amely a teljes EU területén garantálni képes a jövedéki termék előállításának, minőségének, nyomon követhetőségének a biztosítását. Ennek a zárt rendszernek köszönhetően nem csupán az adóbevételek biztosítása, hanem fogyasztóvédelmi és egészségvédelmi szempontok érvényre juttatása tekintetében is társadalmilag hasznos az adófelfüggesztés rendszere.

A közvetlen számítógépes kapcsolat kiépítése a hatóság és az adóalany között (Demény, 2008), vagy az ügyfélkapun keresztüli kapcsolatkiépítés és adatáramlás biztosítása, az EMCS alkalmazásának kötelezettsége, a digitális alapú kapcsolattartás és kontrolmechanizmus alkalmazási kötelezettsége, továbbá a digitális alapú folyamatos hatósági „jelenlét” és felügyelet alkalmazási lehetőségei 21. század *technológiai* elvárásainak megfelelő megoldások (például EMCS) bevezetését eredményezték. A jogintézmény működését biztosító technológia minden elemének az volt a célja, hogy valós idejű információkat szolgáltatson a gazdaság folyamatainak megismeréséhez, javítsa az átláthatóságot és ezzel párhuzamosan növelje az adóhatóság hatékonyságát is. Az EMCS előremutató és példaértékű, az ÁFA bevételek biztosítását fokozó olyan technikai eszközök és rendszerek bevezetését és kiépítését inspirálta az adóhatóságnál, mint az EKÁER rendszer, amely az EMCS-hez hasonlóan lehetővé teszi akár valós idejű (a gazdasági eseményekkel egyidejűleg végzett), akár utólagos adóhatósági ellenőrzések lefolytatását. (Pajor, 2020)

Záró gondolatok

Ahogy azt láthattuk, az adófelfüggesztés nem más, mint a jövedéki adóhoz kapcsolódó speciális adólikviditási forma. Halasztott jövedéki adófizetés lehetőségét hordozza magában az arra jogosult adóalanyok számára. Fő funkciója abban rejlik, hogy az adófelfüggesztés alkalmazására jogosult gazdálkodói kört tehermentesíti az adó megfizetése alól azokban az esetekben, amikor azok a jövedéki terméket előállítják, tárolják, szállítják, illetve valamilyen adómentes célra felhasználják. A lényeg az, hogy egyfelől addig, amíg a jövedéki terméket nem hozzák szabad forgalomba, vagyis, amíg azt nem értékesítik és nem képződik belőle bevétel, addig nem terhelik feleslegesen adófizetési kötelezettséggel az érintett vállalkozásokat, azaz az adófizetési kötelezettség csupán egy alkalommal, késleltetve, egy fázisban: a szabad forgalomba bocsátáskor jelentkezik. Az adófelfüggesztés lehetőségének másik esetköre pedig azon alkalommal mutatkozik meg, amikor a jövedéki terméket csupán adómentes célra – akár alapanyagként, akár segédanyagként – használják fel, így az adómentes felhasználás (pl: gyógyszergyártás, parfümgyártás stb.) eredményeként az adófizetési kötelezettség – végleges mentesülés útján – megszűnik. Mindkét esetkörben az adófelfüggesztés lehetősége kizárólag az adófizetés halasztásának lehetőségét jelenti, nem érinti azonban az adóalany egyéb adókötelezettségeit: épp ezért az adófelfüggesztés ideje alatt változatlanul fennáll az érintett adóalany bejelentési kötelezettsége, adatszolgáltatási kötelezettsége, nyilvántartás vezetési kötelezettsége stb. Mindemellett kihangsúlyozandó, hogy az adófelfüggesztés alkalmazása óriási adókockázattal jár, hiszen a kvázi halasztott adófizetés lehetőségével akár vissza is lehet élni. Éppen ezért az adófelfüggesztés adóalanyai kizárólag az adóhatóság engedélye és felügyelete mellett végezhetik tevékenységüket. Mind az engedélyezés, mind pedig a működés feltételei rendkívül szigorúak: tárgyi, személyi és garanciális feltételekhez kötött feltételekről van szó, így – többek között – jövedéki biztosítékot is kell nyújtani. Mindemellett egy esetleges jogsértő cselekmény elkövetése

esetén, az adójogi területen ismert szankciók közül a legsúlyosabb szankciók alkalmazására kerül sor.¹⁷¹ A rendkívül szigorú engedélyezési, működési- és ellenőrzési mechanizmus, továbbá szankciórendszer alkalmazásának eredményeként egy olyan, erős kontrol alatt álló tevékenységet jelent az adófelfüggesztés rendszere, amely egyfelől lehetőséget nyújt a jövedéki gazdálkodók adólikviditásának megteremtésére, mindemellett az adóbevételek esedékességkor a központi költségvetésbe történő beáramlását is biztosítani képes.

Irodalomjegyzék

- [1] 1152/2003/EK Európai Parlamenti és Tanácsi Határozat a jövedéki termékek szállításának és felügyeletének számítógépesítéséről
- [2] 1997. évi CIII. törvény a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól
- [3] 2000. évi C. törvény a számvitelről
- [4] 2003. évi CXXVII. törvény a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól,
- [5] 2007. évi CXXVII. törvény az általános forgalmi adóról
- [6] 2008/118/EK Tanácsi Irányelv a jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről
- [7] 2016. évi LXVIII. törvény a jövedéki adóról;
- [8] 45/2016. (XI. 29.) NGM rendelet a jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény egyes rendelkezéseinek végrehajtásáról
- [9] 684/2009/EK Bizottsági Rendelet a 2008/118/EK tanácsi irányelvnek a jövedéki termékek jövedékiadó-felfüggesztéssel történő szállításához kapcsolódó számítógépes eljárások tekintetében történő végrehajtásáról
- [10] Bakos P., Bíró A., Elek P. & Scharle Á. (2008). A magyar adórendszer hatékonysága. *Közpénzügyi Füzetek* (21), 3-63.
- [11] Bozsik S., Fellegi M., Gróf P., Süveges G. & Szemán J. (2017). *Adózási ismeretek*. Miskolci Egyetemi Kiadó.
- [12] Demény Á. (2008). A vámeljáráshoz és árumozgáshoz kapcsolódó magyarországi egyablakos ügyintézés megteremtésének koncepciója. *Hadtudományi Szemle* 1(3), 48-59.
- [13] Erdős Á. (2021). *Pénzügyőri szolgálati ismeretek 2.0*. Magyar Rendészettudományi Társaság Vám- és Pénzügyőri Tagozat.
- [14] Galántainé Máté Zs. (2003). Az adójog-harmonizáció fő jellemzői az Európai Unióban. *Külgazdaság* 47(6), 55-65.
- [15] Heller F. (1943). *Pénzügytan*. Magyar Közgazdasági Társaság.
- [16] Lengyel T. (2021). A pénzmosás és költségvetési csalás elhatárolási kérdései adózatlan jövedéki termékek tekintetében. *Belügyi Szemle* 69(9), 1511-1527. <https://doi.org/10.38146/BSZ.2021.9.1>
- [17] Losoncz M. (2003) EU-csatlakozás, adóharmonizáció és Magyarország nemzetközi versenyképessége. *Külgazdaság* 47(9), 59-74.
- [18] Magasvári A. (2021). A Nemzeti Adó- és Vámhivatal szerepe, szervezete, feladatai, személyi állománya. In Erdős Á. (szerk.) *Integrált pénzügyőri ismeretek 1.* (pp. 36-58.) Magyar Rendészettudományi Társaság Vám- és Pénzügyőri Tagozat.

¹⁷¹ A Jöt. 100 § (1) bekezdése értelmében az a személy, aki a Jöt.-ben előírt, valamint az Air.-ben és az Art.-ban az e törvény szerinti adóhoz kapcsolódó kötelezettségét megszegi, jövedéki bírsággal sújtandó. A (2) bekezdés értelmében a fenti kötelezettségzegés a központi költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz, a jövedéki bírság mértéke a központi költségvetésnek okozott vagyoni hátrány mértékének kétszeresétől ötszöröséig terjedő összeg, de legalább 30 ezer forint. Mint láthatjuk, a költségvetésnek okozott vagyoni hátránynak (adóhiánynak) gyakorlatilag akár az ötszörös összegét is meg kell fizetnie a jövedéki törvénysértés elkövetőjének. Ilyen, az adóhiányhoz mérten többszörös bírság kifizetésének előírása más adó jogszabályokban fellelhető szankciórendszerekben nem ismert.

- [19] Magyar Államkincstár (2021). A központi alrendszer költségvetési mérlege. http://www.allamkincstar.gov.hu/hu/koltsegvetesi-informaciok/koltsegvetes_merleg_1/222/
- [20] Pajor A. (2020). Az EKÁER-ellenőrzések rendészeti jellege. *Magyar Rendészet* 20(1), 107-119. <https://doi.org/10.32577/mr.2020.1.7>
- [21] Pfeffer Zs. (2016). Az adólikviditás kérdése és eszközei az adójogban. *Pro Futuro* 6(2), 128-150. <https://doi.org/10.26521/Profuturo/2016/2/5191>
- [22] Potoczki Z. (2021). Jövedéki ismeretek. In Erdős Á. (szerk.) *Integrált pénzügyőri ismeretek 1.* (pp. 177-188.) Magyar Rendészettudományi Társaság Vám- és Pénzügyőri Tagozat.
- [23] Simon I. (2012). *Pénzügyi jog II.* Osiris Kiadó.
- [24] Szilovics Cs. (2015). Az optimális adórendszer feltételeiről. In Lentner Cs. (szerk.) *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás – Közpénzügyek és Államháztartástan II.* (pp. 281–310.) NKE Szolgáltató Kft.
- [25] Szilovics Cs. (2019). Az adócsalás elleni küzdelem új eszközéről. *Büntetőjogi Szemle* 10(1) 102-107.
- [26] Tompa K. (2020). *Adók gazdasági hatása és a fontosabb adók működési gyakorlata.* NKE Közigazgatási Továbbképzési Intézet

