
Fenntarthatóság és adókikerülés kapcsolata az európai adóharmonizáció legújabb tendenciáinak tükrében

Erdős Éva*

Vajon mi a kapcsolat a fenntarthatóság és az adókikerülés között? Mit tehet az adópolitika a fenntartható adózás érdekében a pandémia idején? Tanulmányomban elemzem a Bizottság Közleményeit a fenntarthatóság és az adókikerülés elleni küzdelem összefüggéseire vonatkozóan. A fő cél a járványhelyzetben a kettős kihívás kezelése: a gyors gazdasági fellendülés elérése érdekében az állami bevétel növelése, az adókijátszások csökkentésével. Tanulmányomban az ehhez vezető utat és jogi eszközöket vizsgálom a következtetések levonásával.

Kulcsszavak: fenntartható adózás, adókikerülés elleni küzdelem, Bizottság Cselekvési Terve

The Connection between Sustainability and Tax Evasion in the Light of Recent Trends in European Tax Harmonization

What is the connection sustainability with tax evasion? What can European tax policy do for sustainable taxation in this pandemic period? I will analyze the Communications of the Commission connection with the sustainability and fight against of tax evasion. The main aim is in the pandemic situation to address the dual challenge: to support rapid economic recovery to ensure sufficient public revenues by reducing the harmful tax practices leading to tax evasion, tax fraud. In my study I point out the path and the legal measures of the Commission leading to this by drawing conclusions.

Keywords: sustainable taxation, fight against tax evasion, EU Commission: Recovery Activity Plan

<https://doi.org/10.32980/MJSz.2021.5.1460>

1. Bevezető gondolatok – Előzmények

Az Európai adóharmonizáció legújabb tendenciái a társasági adó, a digitális szolgáltatási adó harmonizációjára, a digitalizáció elterjedésével kialakult digitális adóelkerülés elleni harcra fókuszálnak, az Európai Unió adópolitikájában az adókikerülés megakadályozása fontos cél napjainkban. Az európai

* Egyetemi docens, intézeti tanszékvezető, Miskolci Egyetem, Állam- és Jogtudományi Kar, Pénzügyi Jogi Tanszék.

adóharmonizációban elsőként a közvetett adók, azaz az általános forgalmi adó közelítésére került sor, majd évtizedekkel később, az 1990-es évektől kezdődött a közvetlen adók – az üzleti adók harmonizációja - jóval később és lassabban haladt a közvetett adók harmonizációjánál. Bár az Európai Unió Tanácsa egyhangú szavazással sikeresen elfogadott irányelveket a társasági adót érintően, mint például az anya-és leányvállalati irányelv¹ vagy a fúziós irányelv², valamint az ECOFIN Tanács is létrehozta 1997. decemberében a káros adójogi magatartás - mint az offshore tevékenység, a külföldi befektetőket, beruházókat érintő pozitív adójogi diszkrimináció, vagy a túlzott, és szelektív adókedvezményeket alkalmazó preferenciális adórendszerek, - vagyis a káros adóverseny ellen fellépő Üzleti Adózás Magatartási Kódexét³, azonban a közös konszolidált társasági adóra vonatkozó irányelvjavaslat⁴, és a digitális adókra vonatkozó irányelvjavaslat elfogadására még a mai napig nem került sor. A digitalizáció megjelenésével, majd térnyerésével újabb adóelkerülési technikák jelentek meg, mely ellen mind a nemzetközi adójog, mind az Európai Unió is felveszi a harcot. Elég csak arra gondolni, hogy a digitális tech cég óriások – mint a GAFA csoport⁵ - sok esetben jóval kevesebb adót fizetnek, a valós fizikai jelenlét hiánya és a trükkös adóelkerülési technikák – elsősorban offshore helyszínre igénybevétele és - beiktatása miatt. A nemzetközi porondon az OECD a BEPS Akciótervvel és a globális minimumadóval lép fel az adókikerülési tendenciák ellen, az Európai Unió pedig követi a nemzetközi adózás trendjeit a digitális szolgáltatási adóra vonatkozó irányelvjavaslatával és a globális minimumadóra vonatkozó irányelv javaslat kidolgozásával. Mind a nemzetközi adójog terén, mind az európai adópolitikában is a harmonizációra vonatkozó javaslatok felgyorsultak, a Bizottsági Közlemények gyorsan, egymás után születnek meg, és az OECD 137 országa által elfogadott két pilléres globális minimumadó is az adóelkerülés elleni harc nagy eredményének számít.⁶

Bár az Európai Unió tagállamaiban az adózás a szuverenitás kategóriájába tartozik és elsődleges tagállami hatáskörben van, azonban az EU a szubszidiaritás elvének megfelelően beleavatkozhat a saját eszközeivel a harmonizáció menetébe,

¹ A Tanács 90/435/EKG irányelve (1990.július 23.), majd a Tanács 2011.november 30-ai 2011/96/EU irányelve a különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről, és a 2011/96/EU irányelv 2014. július 8-ai módosításáról szóló 2014/86/EU irányelve. Az irányelv célja, hogy a leányvállalatok által az anyavállalatoknak kifizetett osztalékokat és nyereségfelosztást mentesítse a forrásadó alól és kiküszöbölje e jövedelmeknek az anyavállalat szintjén történő kettős adóztatását. HL L 345.,2011.12.29.és HL L219.,2014.7.25.

² 90/434/EKG irányelv, melyet hatályon kívül helyezett a Tanács 2009/133/EK irányelve a különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, részleges szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére, valamint az Európai Rt-k vagy az Európai Szövetkezetek létesítő okirat szerinti székhelyének a tagállamok közötti áthelyezésére alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről. HL L 310., 2009.11.25.

³ ECOFIN Tanács: *Code of Conduct on Business Taxation*, (Üzleti Adózás Magatartási Kódexe) 1 December 1997, Celex No. 398Y0106 (01) (www.europa.eu.int) (2018.08.10.)

⁴ közös társasági adóalap irányelvjavaslat: COM (2016) 685 final 2016/0337.

⁵ GAFA jelentése: Google, Amazon, Facebook, Apple csoport

⁶ 2021.december 20-án publikálta az OECD a globális minimumadó végleges modelljének szabályait In: Deloitte, Póczak Ferenc- Bella Mária: Megjelentek az új társasági globális minimumadó szabályai, <https://www2.deloitte.com/hu/hu/pages/ado/cikkek/globalis-tarsasagi-minimumado.html> (2021.12. 21.)

amennyiben úgy látja, hogy az EU céljainak megfelelő eredmények így hatékonyabban érhetőek el. Az adókikerülés elleni harc mindenképpen ebbe a kategóriába tartozik, hiszen együttes fellépéssel nagyobb eredményt lehet elérni, erre példa a globális minimumadó nemzetközi elfogadása is, több mint 135 országgal.

Ugyanakkor Az EU szerveinek új kihívásokkal is szembe kell nézniük, ezért új tendenciák is megjelentek, melyek a fenntarthatósággal, a fenntartható fejlődéssel a gazdasági növekedéssel és a COVID 19 koronavírus által bekövetkezett pandémia okozta gazdasági válság helyreállításával kapcsolatosak.

Az adóelkerülés, adókikerülés elleni küzdelem tehát kétségtelenül fő irányvonal mind a nemzetközi adózás, mind az Európai Unió adópolitikájában, de vajon mi köze van a fenntarthatóságnak az adókikerüléshez? Van-e és amennyiben igen, úgy milyen kapcsolat van a fenntartható fejlődés és az adózás, az adókikerülés között? Fenntartható-e az adóelkerülés, és egyáltalán van-e összefüggés a fenntarthatóság és az adóelkerülés között? Mit tud tenni az adópolitika a fenntarthatóságért az adóelkerülés elleni küzdelem területén a pandémiás időszakban? Tanulmányomban ezekre a kérdésekre keresem a válaszokat, rávilágítva az Európai Unió Bizottságának egyes megoldásaira. Tanulmányomban elsősorban a fenntarthatóság és az adóelkerülés közti kapcsolatot vizsgálom, ennek érdekében számba veszem azokat az európai adójogi eszközöket, melyek segítenek a pandémia ellenére a krízis újjáépítésében, ezzel is elősegítve az adóelkerülés elleni fellépést az Európai Unióban.

2. Fenntartható adózás, a fenntarthatóság és az adókikerülés kapcsolata

A fenntarthatóság és adóelkerülés két egymástól távol álló fogalom, ellentétes célokkal, ellentétes érdekekkel, a kapcsolat mégis fennáll a két fogalom között. Erre a COVID 19 miatti világvárvány és annak hatásaként létrejött gazdasági válság is rávilágított. Az adóelkerülés semmiképpen sem fenntartható, az adóelkerülés folyamatos fenntartása és növekedése több milliárd Euro hiányt okoz a tagállamok költségvetésében. A digitális kereskedelem és digitális gazdaság fejlődésével ugyanis mindennap szembesülünk a digitalizmus csodáival, és élvezzük a digitalizmus minden előnyét, használjuk nap mint nap a digitális közösségi tereket, a digitális médiát, online vásárolunk, online nézünk filmeket, ugyanakkor kevésbé jut eszünkbe, hogy az országhatárokon átnyúló és az egész világot behálózó digitális cégek vajon fizetnek-e adót azokban az országokban, amelyekben szolgáltatnak, és ahonnan bevételük származik? Mivel az adóztatás, az adójogi illetőség eddig elsősorban a vállalkozások valós fizikai jelenlétéhez van kötve, a digitális cégek pedig valójában nincsenek jelen azokban az országokban, ahol szolgáltatnak, ezért a digitális cégeknél a profit nem abban az országban adózik, ahol az valójában keletkezik. Mindehhez a problémához pedig még az az agresszív adótervezési technika is hozzájárul, hogy, ha adóznak is a digitális cégek, csak minimális mértékben, vagy éppen offshore, vagy olyan helyszíneken, ahol preferenciális adórezsimek védik a külföldi státusú adózókat. Mindez felborítja az igazságos, méltányos, átlátható és

tisztességes adózás elvét, és hatalmas költségvetési kiesést jelent minden ország számára, ahol ezek a digitális cégek nem fizetnek adót a bevételük, a profitjuk után, mert fizikailag nincsenek jelen. Megállapíthatjuk tehát, hogy az adóelkerülés semmiképpen sem lehet fenntartható és nem szolgálhatja a fenntartható fejlődést.

2.1. A fenntarthatóság fogalma, értelmezése. A kapcsolat fennállásának levezetéséhez azonban nézzük először a fenntarthatóság fogalmát! A fenntarthatóság, fenntartható fejlődés definícióját már Magyarország Alaptörvénye is megfogalmazza: "Felelősséget viselünk utódainkért, ezért anyagi, szellemi és természeti erőforrásaink gondos használatával védelmezzük az utánunk jövő nemzedékek életfeltételeit."⁷ Ebben a fogalomban a gazdasági fejlődést még nem találjuk meg, de a költségvetésnél már a kiegyensúlyozott, fenntartható és átlátható gazdálkodás elvének követelményei megjelennek az Alaptörvényben.⁸ A fenntartható fejlődés egy másik világszerte elterjedt fogalma az ENSZ által 1987-ben elfogadott Brundtland jelentésből vált megismerhetővé, miszerint „a fenntartható fejlődés olyan fejlődés, amely kielégíti a jelen generációk szükségleteit anélkül, hogy veszélyeztetné a jövő generációk szükségleteinek kielégítését.”⁹ A modellnek tehát itt három elemét látjuk: a társadalmi fejlődés, a környezetvédelem és a gazdasági fejlődés elemét.



Kép forrása: Wikipédia¹⁰

⁷ Magyarország Alaptörvénye, 2011. április 25. Nemzeti hitvallás

⁸ Alaptörvény, Alapvetés N. cikke. „Magyarország a kiegyensúlyozott, átlátható és fenntartható költségvetési gazdálkodás elvét érvényesíti.”

lásd erről még: Domokos László – Pulay Gyula: Fenntartható költségvetés és a költségvetésben megjelenő fenntarthatóság, Pénzügyi Szemle, Különszám 2020/2, 25. o., a fenntartható fejlődés fogalmáról lásd ui. 26.-29.o.

⁹ Wikipédia, Brundtland Jelentés WCED 1987, https://hu.wikipedia.org/wiki/Fenntarthat%C3%B3_fejl%C5%91d%C3%A9s (2021.12.21.)

¹⁰ https://hu.wikipedia.org/wiki/Fenntarthat%C3%B3_fejl%C5%91d%C3%A9s

Domokos és Pulay idézett cikkében¹¹ kifejti, hogy ez a megfogalmazás időtálló, ezt meghaladni és árnyalni lehet ugyan, azonban a definíció időtállósága elsősorban az értékállóságában rejlik. Magában foglalja, hogy már a Brundtland jelentésben is megfogalmazódott a fenntarthatóság hármasszempontja:

- egy véges világban nem képzelhető el a végtelen növekedés,
- a meglévő gazdasági modell működtethetősége fizikai és ökológiai határokba ütközik,
- a Föld valamennyi lakosának joga van emberhez méltó életkörülmények között élni.¹²

A fenntarthatóság fogalmát a fentiekén kívül még feltétlenül ki kell egészíteni a jólléttel, a közjó kiteljesítésének elemével. Ezt a magyar Országgyűlés 18/2013. (III.28.) OGY-határozatával elfogadott, a 2012–2024-es időszakra szóló Nemzeti Fenntartható Fejlődési Keretstratégiájában olvashatjuk részletesebben: „az egyéni jó élet és a közjó biztosításának feltételeit az adott időpillanatban saját jólétét megteremtő generáció nem éli fel, nem meríti ki erőforrásait, hanem megfelelő mennyiségben és minőségben a következő generációk számára is megőrzi, bővíti azokat” (NFFK 2012–2024. 6. oldal). Látható, hogy a Keretstratégia meghatározása összhangban van a Brundtland-jelentés definíciójával, de részletezi, kibontja azt.¹³

Más szerzők, így Bándi Gyula elsősorban a környezetjog aspektusából közelíti meg a kérdést, hogy mit értünk fenntartható fejlődésen és a fenntarthatóságon. Bándi „A fenntartható fejlődés jogáról” című munkájában¹⁴ kiemeli, hogy egyrészt a fenntartható fejlődést meg kell különböztetni a fenntarthatóság fogalmától, másrészt kiemeli, hogy a fogalmakból, a számtalan variánsból leginkább a célkitűzéseket kell kiemelni: „A fenntarthatóság és/vagy fenntartható fejlődés jogi tartalma önmagában ezért aligha definiálható, legfőljbbe megközelíthető, akár korlátosan is. ez pedig egyet jelent azzal, hogy sokkal inkább cél, irányvonal, elvi szempont, amire „törekedni kell”.¹⁵ A fogalom pedig nem statikus koncepció, az változik az idővel.¹⁶ Ha tehát a fenntarthatóság, fenntartható fejlődés fogalmát rendszerezni szeretnénk akkor azokat az elemeket kellene kiemelni, melyek a fenntarthatóság számára közvetlenül értelmezhetőek, jellemzőek, amelyek a fenntartható fejlődés számára nélkülözhetetlenek, így: a jövő generációk iránti méltányosság, a jövő generációjának védelme tartozhat ide, a társadalmi részvétel, az együttműködés, a kooperatív eszközök, az integráció, a szubszidiaritás, és „a reziliencia, a rendszer egészének és részeinek azon képessége, amellyel a veszélyeztető jelenségek hatásait előre látja, elnyeli, azokhoz alkalmazkodik és

¹¹ Domokos- Pulay (2020) i.m. 28.o.

¹² Domokos –Pulay (2020) i.m. 27.-28.o

¹³A magyar Országgyűlés által a 18/2013. (III.28.) OGY-határozattal elfogadott, a 2012–2024-es időszakra szóló Nemzeti Fenntartható Fejlődési Keretstratégiája, NFFK 2012 – 2024, Ezt a magyar Országgyűlés 18/2013. (III.28.) OGY-határozatával elfogadott, a 2012–2024-es időszakra szóló Nemzeti Fenntartható Fejlődési Keretstratégiájában olvashatjuk (NFFK 2012–2024. 6. oldal), valamint (NFFK 2012–2024. 9. oldal) hivatkozik rá: Domokos- Pulay (2020) i.m. 28.o.

¹⁴ Dr. Bándi Gyula: A fenntartható fejlődés jogáról, Pro Futuro, 2013/1. 11.-30.o

¹⁵ Bándi i.m. 21.o.

¹⁶ BARRAL, Virginie: Sustainable Development in International Law: Nature and Operation of an Evolutive Legal Norm, the European Journal of International Law, vol. 23. no. 2, 2012, 382.o. hivatkozik rá: Bándi i.m. 22.o

helyreállítja magát, időben és hatékonyan, miközben megőrzi, helyreállítja vagy javítja saját alaprendszerét és lényeges funkcióit.”¹⁷

2.2. A fenntarthatóság és az adókikerülés, adókijátszás kapcsolata. A fogalmakból az látható, hogy a fenntartható fejlődés együtt kell, hogy járjon a gazdasági növekedéssel, azonban nem szűkíthető le semmilyen elemében csupán a növekedésre, mivel, mint ahogyan az ember növekedése is véges, úgy a gazdasági növekedésnek is van határa, vagyis a gazdasági növekedés is véges, valahol mindenképpen meg kell állnia.

Mint ahogyan a különböző fogalmakból látható, a gazdasági növekedés a fenntarthatóságnak korunkban még a részét képezi, ezért megállapíthatjuk, hogy a fenntartható fejlődés fogalmához jelenleg – e tanulmány írásakor is a koronavírus okozta válsághelyzetben - hozzátartozik a gazdasági növekedés, aminek mindenképpen részét kell, hogy képezze a növekvő költségvetési bevétel. A növekvő költségvetési bevételhez pedig megfelelő adóbevétel szükséges, tehát a fenntarthatósághoz szükséges a gazdasági növekedés, amihez szükségesek az adóbevételek, és aminek része kell, hogy legyen az adókikerülés korlátozása során befolyó elmaradt és eltírt adóbevétel is, amely az adókikerülésből származik. Az összefüggés tehát az adókikerülés és a fenntarthatóság között valamilyen módon fennáll, mindenképpen megállapíthatjuk, hogy a fenntarthatóságot az adókikerülés visszaszorítása, felszámolása biztosíthatja, ezért nagyon fontos ismerni azokat az adóelkerülési technikákat, káros adójogi gyakorlatokat, amelyek ellen jogi eszközökkel kell fellépni és küzdeni.

A fenntarthatóság, a fenntartható adózás egyik feltétele tehát az adókikerülés visszaszorítása, az adókijátszás elleni küzdelem kevesebb adóelkerülést, kevesebb adózás alól kivont bevételt és profitot fog jelenteni, amely egyben több adóbevételt, több költségvetési bevételt is eredményez, mely bevételek a fenntartható fejlődésre használhatók fel, és ezáltal gazdasági növekedést fognak eredményezni, a gazdasági növekedés pedig fenntartható zöld adózásra, fenntartható digitalizmusra és fenntartható környezetvédelemre költethető. A kör tehát így összeér, az adóelkerülés elleni harc és a fenntarthatóság tehát szorosan összefügg, a célok és az eszközök kiegészítik egymást.

Tehát megállapíthatjuk, a fentiekben bemutatott körforgásban, hogy az adókikerülés elleni fokozott küzdelem eredményeként csökkenni a káros adójogi magatartások, az adókikerülés, adócsalás csökkenő tendenciát fog mutatni, és azokat az adóalanyokat be lehet majd csatornázni az adózásba, akik eddig nem fizettek adót a gazdasági tevékenységük után az értékteremtés, a profit keletkezésének valódi helyén - sem Európában, sem Amerikában -, ilyenek a digitális tech cégek. Ennek eredményeként növekvő adóbevétellel lehetne számolni, a növekvő adóbevételek pedig bővíthetnék a tagállami költségvetési forrásokat, ezáltal a jelenlegi válságra adandó válaszintézkedéshez szükséges források nőhetnének, így a zöldebb és digitálisabb fenntartható adózás célja elérhető lenne, vagyis a gazdasági növekedésből a fenntartható fejlődésre lehetne fordítani az adóvisszaélések megszüntetése árán befolyó adóbevétel többletet.

¹⁷ Bándi i.m. 28.-29.o.

Az adókikerülés visszaszorításával tehát a fenntartható fejlődés megalapozható, a fenntarthatóság és az adózás közötti kapcsolat tehát a fenntartható adózásban mutatható ki, amelynek központi eleme az adóvisszaélések elleni fellépés.

3. Az Európai Bizottság válaszingykedései a pandémia általi gazdasági válságra: a Bizottság Helyreállítási Tervét támogató Cselekvési Terv¹⁸

A COVID 19 koronavírus által előidézett válság, a munkahelyek elvesztése, gazdasági vállalkozások csődbe menetele jelentős zavart idézett elő a gazdaságban, gazdasági válsághoz vezetett szerte a világon, a gazdasági válság pedig mind a Kormányokat, mind az EU szerveit is intézkedés elé állították.

A COVID 19 által okozott világjárvány hatására a Bizottság célul tűzte ki, hogy a válságból kivezető utat mutasson, amely egy zöldebb és digitális világba vezet, amiben az igazságos, méltányos, hatékony és fenntartható adózás központi szerepet játszik a fenntartható gazdasági növekedésben, a célok elérésében. Az EU a méltányos adózás alatt a mindenkire kiterjedő adózás elérését nevezte meg, vagyis az EU adópolitikájának a jövőben biztosítania kell, hogy mindenki – a magánszemélyektől a vállalatokig – igazságosan vállaljon részt a közterhek viseléséből. Ennek érdekében, és a fenntarthatóság miatt is az Európai Bizottság Közleményt bocsájtott ki a „Helyreállítás és felkészülés a jövő generációjáért” címmel¹⁹, melyben a koronavírus által okozott válság miatti károk helyreállítása és a következő generáció jobb jövőjének előkészítése érdekében fogalmazta meg egy újabb intézkedés csomag, a Cselekvési Terv létrehozásának szükségességét. Ebben a dokumentumban a Bizottság lefektette, hogy „A Bizottság fokozni fogja az adócsalás és más tisztességtelen gyakorlatok elleni küzdelmet annak biztosítása érdekében, hogy a gazdaságélénkítés középpontjában a szolidaritás és a méltányosság álljon. Az ennek eredményeként növekvő adóbevételek bővíthetik a jelenlegi válságra adandó válaszingykedésekhez szükséges tagállami forrásokat.”²⁰

A válság okozta károk enyhítése és helyreállítása érdekében az Európa Bizottság egy válságreagálási intézkedési csomagot fogadott el, *mely három pillérből álló cselekvési tervet és egyben 3 Közlemény kiadását jelentette*²¹, melyekben a

¹⁸ A Bizottság Közleménye az Európai Parlamentnek és a Tanácsnak: *A helyreállítási tervet támogató igazságos és egyszerű adózásra irányuló új cselekvési terv*, Brüsszel, 2020.7.15. COM (2020) 312 final (a Bizottság Adóügyi Cselekvési terve) https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:e8467e73-c74b-11ea-adf7-01aa75ed71a1.0013.02/DOC_1&format=PDF (2021. 10. 3.)

¹⁹ Európai Bizottság Közleménye az Európai Parlamentnek, az Európai Tanácsnak, a Tanácsnak, az Európai Gazdasági és Szociális Bizottságnak és a Régiók Bizottságának: *Európa nagy pillanata: Helyreállítás és felkészülés – a jövő generációért* Brüsszel, 2020. 5.27. COM (2020) 456 final, SWD (2020) 98 final

²⁰ Európai Bizottság Közleménye az Európai Parlamentnek, az Európai Tanácsnak, a Tanácsnak, az Európai Gazdasági és Szociális Bizottságnak és a Régiók Bizottságának: *Európa nagy pillanata: Helyreállítás és felkészülés – a jövő generációért* Brüsszel, 2020. 5.27. COM (2020) 456 final, SWD (2020) 98 final

²¹ az első közlemény: A Bizottság Közleménye az Európai Parlamentnek és a Tanácsnak: *A helyreállítási tervet támogató igazságos és egyszerű adózásra irányuló új cselekvési terv*, Brüsszel, 2020.7.15. COM (2020) 312 final (az EU Bizottság Adóügyi Cselekvési terve), a második közlemény: A Bizottság Közleménye az Európai Parlamentnek és a Tanácsnak: *Az EU-ban és azon kívül megvalósítandó jó adóügyi kormányzásról*, Brüsszel, 2020.7.15. COM (2020) 313 final és a harmadik közlemény: *Az EU*

Bizottság célként²² fektette le, hogy fokozni fogja az adócsalás és más tisztességtelen adójogi gyakorlatok elleni küzdelmet, és e küzdelem középpontjában az adókikerülések visszaszorítása, a digitális cégek megadóztatása, a szolidaritás és a méltányosság fog állni.

Az EU és annak intézményei, a tagállamok, a vállalkozások és a polgárok a gazdasági válsággal éppen egy olyan időszakban néznek szembe, amelyet az éghajlati és környezeti kihívások, a digitális forradalom, a növekvő egyenlőtlenségek és a geopolitikai átrendeződés formálnak. A Bizottság ezért úgy kívánja irányítani ezt az átalakulást, hogy egy zöldebb és digitálisabb világba vezessen el, amely összeegyeztethető a szociális piacgazdaság elveivel, és amelyben az igazságos, hatékony és fenntartható adózás központi szerepet játszik ezeknek a törekvéseknek a véghezvitelében. Az uniós adópolitikában biztosítani kell, hogy a magánszemélyektől a vállalkozásig mindenki igazságosan részt tudjon vállalni a közterhekből, senki ne tudjon kibújni az adóztatás alól. Ugyanakkor - a Bizottság álláspontja szerint - „az uniós adópolitikát úgy kell alakítani, hogy a vállalkozások és a polgárok is teljes mértékben ki tudják aknázni az egységes piac előnyeit, határokon átívelően tudjanak dolgozni és befektetni, innovációkat vezessenek be és munkahelyeket hozzanak létre. Mindezt úgy kell megvalósítani, hogy közben megfelelő ösztönzőket hozunk létre a fenntartható és éghajlatbarát magatartás – többek között a fenntartható beruházások – előmozdítására, és biztosítjuk a „szennyező fizet” elv tiszteletben tartását.”²³

4. A fenntarthatóság és adókikerülés, a fenntartható adózás jogi alapjai – az út és az eszközök

A fenntartható, zöldebb és digitálisabb adózáshoz vezető út jogi alapjait a következő dokumentumok fektették le:

- Az EU Bizottság 2020. május 27-ei Közleménye: Helyreállítási Terv a COVID 19 okozta problémák felszámolására
- A Bizottság 2020. július 15-én meghozott *három pillérből álló Közleményei*
- *Első pillér:* az EU Bizottság Közleménye: A helyreállítási tervet támogató igazságos és egyszerű adózásra irányuló új cselekvési terv (az Adóügyi Cselekvési/Akció Terv): 25 intézkedési terv az igazságos, egyszerű adózásért, az adócsalás elleni küzdelemben pedig az adminisztratív terhek csökkentésért
- *Második pillér:* Az EU Bizottság Közleménye: A jó adóügyi kormányzásról: a tisztességtelen adóverseny visszaszorítása érdekében az Üzleti Adózás Magatartási kódexének felülvizsgálata, módosítási javaslatok megfogalmazása.

Bizottság Közleménye: Az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU tanácsi irányelv módosításáról, a DAC 7 irányelv (javaslat) COM 314.(2020) final, amelyet 2021. március 22-én a Tanács elfogadott: a 2021/514/EU irányelv: a digitális platformon történő kereskedések megadóztatását elősegítő automatikus információcsere bevezetése az adóhatóságok között.

²² A Bizottság Közleménye az Európai Parlamentnek és a Tanácsnak: *A helyreállítási tervet támogató igazságos és egyszerű adózásra irányuló új cselekvési terv*, Brüsszel, 2020.7.15. COM (2020) 312 final 1.o.

²³ A Bizottság Közleménye 2020.7.15. COM (2020) 312 final 1.o.

- *Harmadik pillér:* Az EU Bizottság Közleménye: Az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU tanácsi irányelv módosításáról, a DAC 7 irányelv (javaslat)²⁴, (amelyet 2021.március 22-én a Tanács elfogadott: a 2021/514/EU irányelv): a digitális platformon történő kereskedések megadóztatását elősegítő automatikus információcsere bevezetése az adóhatóságok között.

Az *Európai Unió adópolitikai céljai* a COVID 19 Koronavírus válságból kivezető úton a zöldebb és digitálisabb adózás, a hatékonyabb és méltányosabb, igazságosabb adózás a közterhek viselésének kiterjesztésével és ezzel a fenntartható adózás alapjának megteremtése az adóelkerülők, a digitális tech cégek adóterhelésének megvalósításával. A *cél eléréséhez szükséges eszközöket* pedig a Bizottság Helyreállítási Terve és a Cselekvési terve, a jó adóügyi kormányzásról szóló intézkedéscsomag, és a DAC 7 irányelvjavaslatról szóló Közleményben megfogalmazott intézkedéstervezetek biztosítják.

4.1. Az első pillér – A Bizottság 2020 július 15-ei adócsomagja: az Adóügyi Cselekvési Terv. A Bizottság Adóügyi Cselekvési Tervének két fő célja²⁵

- A gyors helyreállítás támogatása a nagyobb közteherviselés biztosításával, az adókikerülést folytató digitális vállalkozások egységes megadóztatásával. A cél , hogy a valós fizikai jelenlét helyett az értékteremtés, azaz a profit, az árbevétel keletkezésének a helyén történjen meg az adóztatás.
- Mindez pedig a költségvetési bevételek növekedéséhez járulna hozzá, az adóelkerülés kiküszöbölése folytán befolyó adóbevételekkel. Ehhez eszközként az adózás egyszerűsítése járulna hozzá, az adózás egyszerűsítésével több adóbevételt lehetne elérni, és hatékonyabbá lehetne tenni az adózást.

Ennek érdekében a Bizottság 2020.július 15-én megfogalmazta és elfogadta a 25 intézkedésből álló Adóügyi Cselekvési tervet, mely alapvetően *három fő terület reformját* érinti. *Elsőként az az adófizetőknek szánt adminisztratív könnyítéseket* sorolhatjuk ide, melyek a regisztrációval, vitarendezéssel , és adóbevallásokkal kapcsolatos könnyítéseket jelentette, annak érdekében, hogy az adózás az elkövetkező években egyszerűbbé és méltányosabbá, átláthatóbbá váljon, és jobban igazodjon a modern gazdaság kihívásaihoz. A Cselekvési Terv segítséget nyújt a tagállamoknak az adatokban és az új technológiákban rejlő lehetőségek kiaknázására, az adócsalás elleni hatékonyabb küzdelemre, az adózási fegyelem javítására és az adminisztratív terhek csökkentésére.²⁶

²⁴ A DAC irányelvjavaslat már elfogadásra került, A Tanács (EU) 2021/514 irányelve (2021. március 22.) az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU irányelv módosításáról

²⁵ A Bizottság Közleménye: A helyreállítási tervet támogató igazságos és egyszerű adózásra irányuló új cselekvési terv , Brüsszel, 2020.7.15. COM (2020) 312 final (az EU Bizottság Adóügyi Cselekvési terve)2020.7.15. COM (2020) 312 final 1.o.

²⁶ Európai Bizottság, Sajtóközlemény, Méltányos és egyszerű adózás: a Bizottság új intézkedéscsomaggal kívánja előmozdítani az európai helyreállítást és növekedést, Brüsszel, július 15. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP_20_1334

Az Adóügyi Cselekvési Terv *második területe az adócsalás elleni küzdelemben* az adózási fegyelem szigorítását, és az adminisztratív terhek csökkentését írta elő intézkedési tervként. A Bizottság az intézkedések között az adózási szempontból nem együttműködő országok, területek európai uniós jegyzékének felülvizsgálatát is előírta. A Bizottság által javaslat született arra is, hogy a tagállamok az uniós vállalkozásoknak nyújtott pénzügyi támogatásokat az előbbieken említett (nem együttműködő országok, területek) uniós jegyzékében szereplő vállalkozásokkal, országokkal való kapcsolat hiányától tegyék függővé, és megemlíti az Üzleti Adózás Magatartási Kódexének felülvizsgálatára vonatkozó javaslatot is.

Harmadrészt az Adóügyi Cselekvési Terv felveti a Tanácsi egyhangú szavazása helyett, a minősített többségi szavazással történő – adózásra vonatkozó – irányelv elfogadás javaslatát, azaz az EUMSZ 116. cikkének kiterjesztését és módosítását.

4.2. Az második pillér: A jó adóügyi kormányzás. A jó Adóügyi Kormányzásról szóló Bizottsági Közlemény²⁷ fő témája a méltányos adózás előmozdítása, és a tisztességtelen adóverseny visszaszorítása az EU-ban és nemzetközi szinten egyaránt.

Az adócsalás és az adókijátszás folyamatos veszélyt jelent az államháztartásra, 2016-ban 46 milliárd EUR-ra becsülték a magánszemélyek általi elkövetett nemzetközi adócsalásoknak betudható bevételkiesést, 2017-ben már 137 milliárd EUR-ra becsülték az adócsalásból kiesett bevételeket, melyből több mint 50 milliárd EUR a Hozzáadott értékadó és 35 milliárd EUR a társasági adócsalásokból keletkezett.²⁸

A Bizottság a Jó adóügyi kormányzásról szóló Közleményében az *adócsalás, adókikerülés és adókijátszás visszaszorítása érdekében* indítványozza egyrészt az Unión belüli adóversennyel és káros adózási gyakorlatokkal foglalkozó Üzleti Adózás Magatartási Kódexének²⁹ reformját, ezen belül is a káros adóügyi gyakorlatok, és a digitális adóelkerülési technikák felismerésének kiterjesztését. A káros adóversennyel foglalkozó Üzleti Adózás Magatartási Kódex jogilag nem kötelező erejű eszköz, nem minősül európai adójogi jogforrásnak, önkéntes jogkövetéssel érvényesülő dokumentum, melyben először kerültek 1997-ben meghatározásra az adóelkerülést előidéző káros adózási magatartások, gyakorlatok, és azok visszaszorítására ajánlott eszközök, mint a stand still (megállítás) és a roll back (visszagörgetés) szabály alkalmazása.³⁰ Ez a dokumentum egy politikai állásfoglalás a vállalkozások adózására vonatkozó Magatartási Kódexről, amelynek célja a káros adóverseny visszaszorítása. E dokumentum felülvizsgálata és kiterjesztése a mai

²⁷ A Bizottság Közleménye 2020.7.15. COM (2020) 313.final

²⁸ A Bizottság Közleménye 2020.7.15. COM (2020)312 3-4 o.

²⁹ Az ECOFIN Tanács által 1997. december 1-én elfogadott Code of Conduct for Business Taxation, Resolution of the Council and the Representatives of the Governments of the Member States, meeting within the Council of 1 December 1997 on a code of conduct for business taxation Official Journal C 002 , 06/01/1998 P. 0002 - 0005 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A41998X0106>

³⁰ A Magatartási Kódex jogilag nem kötelező erejű eszköz, ám elfogadásával a tagállamok politikai kötelezettséget vállaltak arra, hogy felülvizsgálják, módosítják vagy hatályon kívül helyezik a káros adóversenyt eredményező adóügyi intézkedéseit (leépítés) (roll back), és tartózkodnak attól, hogy a jövőben ilyen intézkedéseket vezessenek be (moratórium).(stand still szabály)

adókikerülési technikákra, az azok elleni fellépés eszközeinek megújításával, már időszerű volt. A dokumentumban a roll back és stand still szabály alkalmazása és továbbfejlesztése érdekében és az offshore tevékenység felülvizsgálata és pontosítása érdekében tettek javaslatot.

A Tanács megújította a társasági adózással és a Magatartási Kódexszel foglalkozó csoport elnökének megbízását. A Magatartási Kódex eredeti célcsoportját az Unió tagállamai jelentették, a tagállamok ugyanakkor elkötelezték magukat amellet is, hogy ösztönözni fogják a kódex szerinti jó adóügyi kormányzási elvek elfogadását harmadik országokban, illetve olyan területeken, amelyekre nem vonatkoznak az uniós szerződések.³¹ Cél a fogalmak tisztázása és a növekedésbarát adórendszer megteremtése, az egyenlőtlenség, kivételek, a diszkrimináció csökkentése. A közlemény ezen túlmenően felvázolja a fejlődő országokkal való adóügyi együttműködésre vonatkozó uniós javaslatot, összhangban a 2030-ig tartó időszakra vonatkozó fenntartható fejlődési menetrenddel. A Közlemény másik fontos területe és elérendő célja az adózási szempontból nem együttműködő országok európai uniós jegyzékének felülvizsgálata.

Harmadik fontos területe az intézkedéseknek az Áfa területén végrehajtható egyszerűsítések, mint a hozzáadott-értékadó beszámolók korszerűsítése, az egyablakos ügyintézkedések egyszerűsítése a HÉA-ra vonatkozóan, a HÉA szabályok igazítása a digitális kor kihívásaihoz, a digitális platformok üzemeltetéséhez, és új jogvita rendezési mechanizmus felállítása.

4.3. Az harmadik pillér: A közigazgatási együttműködésről szóló DAC 7 irányelv (javaslat)

³² A Bizottság javaslata a Közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU Tanácsi irányelv módosításáról 2021.március 22-én a Tanács által már elfogadásra is került az a 2021/514/EU irányelvvel³³. A Bizottság Közleményének fő témája az adócsalás és az adókijátszás elleni fellépés és az adókijátszás megelőzése, mint cél, és amelynek eszköze a közigazgatási együttműködésről szóló irányelv módosítása. Az intézkedés elsősorban a méltányos és átlátható adózás előmozdítására, valamint a tisztességtelen adóverseny visszaszorítására irányul mind a nemzetközi, mind az EU szintjén. Elsősorban a digitális platformok üzemeltetőire vonatkozó adatszolgáltatási kötelezettséget írt elő a Közlemény, annak érdekében, hogy a digitális platformok útján szerzett jövedelem része legyen az adatszolgáltatási kötelezettségnek, vagyis azok a szereplők, akik termékek vagy szolgáltatások digitális platformokon történő értékesítésével jutnak jövedelemhez, be legyenek csatornázva az adóztatásba és méltányosan kivegyék a részüket az adófizetésből.³⁴ A digitális platformokon történő értékesítésből származó jövedelembevallások ugyanis általában hibásak voltak, vagy elmaradtak, és így okot adtak az

³¹ Európai Unió Tanácsa: A Magatartási Kódexszel foglalkozó csoport (társasági adózás) <https://www.consilium.europa.eu/hu/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/>

³² amit már a Tanács elfogadott a 2021/514/EU irányelvvel 2021.március 22-én.

³³ A Tanács 2021/514/EU irányelve az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU irányelv módosításáról Az EU Hivatalos Lapja 2021.3.25. L104 -115.

³⁴ Európai Bizottság – sajtóközlemény: Méltányos és egyszerű adózás: A bizottság új intézkedéscsomaggal kívánja előmozdítani az európai helyreállítást és növekedést. Brüsszel, július 15. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP_20_1334 (2021.10. 5.)

adókijátszásra, elsősorban a határokon átnyúló ügyletek esetében. A javaslat – és a már elfogadott irányelv – értelmében automatikussá válik az információcsere a tagállamok között az eladók online platformokon megszerzett bevételeire vonatkozóan. A dokumentum pedig megerősíti és pontosítja a tagállamok közötti együttműködési szabályokat, az adóvisszaélések elleni küzdelemben, a közös adóellenőrzések révén.

Az automatikus adatszolgáltatás és információcsere kiterjed:

- a platform üzemeltetők jövedeleminformációinak összegyűjtésére, ellenőrzésére,
- a platform üzemeltetőknek információt kell szolgáltatniuk az értékesítőkről,
- az értékesítőkről szóló információkat pedig az illetékes adóhatóság rendelkezésére kell bocsátani.

Lényeges rendelkezés, hogy az olyan platform üzemeltetőknek, amelyek egyetlen uniós tagállamban sem rendelkeznek adóilletőséggel, sem az üzletvezetésük helye, sem a telephelyük nem uniós tagállamban van, viszont kereskedést az Unióban is folytatnak, mindenképpen be kell jelentkezniük egy uniós tagállamba, a tisztességtelen verseny megakadályozása érdekében! A külföldi platform üzemeltetőknek regisztrálniuk kell egy tagállamban, ahol majd adatokat is kell szolgáltatniuk. 2024. január 31-én kell először ezt a kötelezettséget teljesíteni.

Az adatszolgáltatási kötelezettség a digitális platformok üzemeltetőire terjed ki. Az értékesítő az, aki valamely EU-s tagállamban illetőséggel rendelkezik, vagy valamilyen ingatlant bérbead, vagy bevételt realizált. Ide tartoznak az ingatlan bérbeadások, a személyi szolgáltatások, vagyis minden személyes alapú online vagy off-line munka, áruk értékesítése, eszköz bérbeadása. Ezek alapján adatszolgáltatás alá eshetnek az olyan digitális cégek, mint az Amazon, E-Bay, Ali Baba, AirBnB és a booking.com-on történő értékesítések, bérbeadások. Az adatszolgáltatásra kötelezett digitális platform üzemeltetőjének kell adatokat szolgáltatni az értékesítővel kapcsolatban.

Az áruértékesítésre speciális adatszolgáltatások vonatkoznak, meghatározott tranzakciószám és árbevétel értékhatár felett merül fel az adatszolgáltatási kötelezettség.

5. Összefoglaló gondolatok – konklúziók

Az adóvisszaélések elleni fellépés célja és eszközei tehát a Bizottság mindhárom (2020.július 15-ei) Közleményében megjelennek, a következő eredményekkel:

- A Káros adóverseny dokumentumának reformjával a fogalmak tisztázása , az adóverseny gyakorlatának áttekintése és lehetséges kibővítése történik majd meg, új fogalmak megállapítására kerül sor.
- Fontos lépés egy új intézmény felállítása az adókijátszás elleni küzdelemben: az Európai Adóügyi Megfigyelőközpont: amely kifejezetten abból a célból jött létre Párizsban (2021.), hogy elősegítse az adóvisszaélések szintjével és hatókörével kapcsolatos tendenciák nyomon követését, számszerűsítse az eredményeket, és szakmailag hozzájáruljon a döntéshozatalhoz.

- 2022-ben és 2023-ban megvalósítandó intézkedések között van a már korábban is sokat emlegetett alapelv: az adó forrásnál történő kivetésére vonatkozó javaslat³⁵, az értékteremtés helyén történő adózás, és a digitális megoldások alkalmazása az adók beszedésének megkönnyítésére. A Bizottság javaslata Tanácsi irányelv meghozatala ebben a kérdésben.
- Fontos terv 2022-ben és 2023-ban, hogy az adóügyi illetőségre vonatkozó szabályok következetességét biztosítsák a kettős adóztatás – vagy éppen az adóztatás elmaradásának – elkerülése érdekében. Erre vonatkozóan is Tanácsi irányelvet szükséges elfogadni.
- Az adózási adatok minőségének javítása, felhasználásának hatékonyabbá tétele is a célok között van. Erre vonatkozóan a Bizottság munkadokumentuma az irányadó.
- Az Üzleti Adózás Magatartási Kódexének reformjában az idejétmúlt eszközöket ki kell venni, és helyette újakat kell felállítani, a FATAL³⁶ erre megoldásul szolgálhat.
- Az EU-s feketelista reformjára, megújítására is szükség van.
- Az offshore, az adóparadicsomok szabályozásának újra gondolására, valamint árnyékoltabb fogalom alkotásra van szükség,
- minimális adókulcsok bevezetése, és a minimális gazdasági jelenlét fogalmának meghatározása is szükséges a digitális cégeknél,
- eredmény a DAC 7 irányelv elfogadása, és az automatikus információcserére vonatkozó intézkedések továbbfejlesztése, de szükséges a DAC 8 bevezetése, az alternatív fizetőeszközök (kriptoaluták) és befektetési eszközökre vonatkozó információcsere szabályainak az elfogadása is, valamint
- a minősített többségű tanácsi döntéshozatal – az egyhangú szavazás helyett - az adózási kérdésekben megoldásul szolgálhatna a gyorsabb EU-s adóharmonizációs jogalkotásra, a Tanácsi irányelvek gyorsabb meghozatalára.

Megállapítható, hogy a fenntarthatóság jegyében, és a válság helyreállítása érdekében az Európai adóharmonizáció nagy mértékben felgyorsult, a nemzetközi adózásban pedig több új változás is megjelent, ami szintén gyorsítja a folyamatot. Az Európai Unióban is gyors egymásutánban fogadják el a különböző intézkedéscsomagokat. A nemzetközi eszközök között elég megemlíteni az OECD BEPS Akciótervét³⁷, mely 15 adóelkerülési technikát sorakoztat fel, és meghatározza az ellene való fellépést, és a 2021.október 8-án elfogadott globális minimumadót³⁸,

³⁵ OECD BEPS Akcióterve is ezt a célt tűzte ki a nemzetközi digitális adóztatásban

³⁶ FATAL: Framework on Aggressive Tax Arrangements and Low Rates: a Code of Conduct helyébe lépő dokumentum lehetne lásd: European Parliament 2021.7.20 Report on reforming the EU policy on harmful tax practices (including the reform on Code of Conduct group) https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-9-2021-0245_EN.html (letöltés 2021.09. 20)

³⁷ International collaboration to end tax avoidance <https://www.oecd.org/tax/beps/>

³⁸ Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.pdf> (2021.09. 21.)

melyet 137 ország írt alá ³⁹ nemzetközi szinten. Az Európai Unió eredményeiben pedig mindenképp meg kell említeni az ATAD I-II. irányelveket⁴⁰, a Digitális Szolgáltatások Adójára tett irányelvjavaslatot, továbbá az EU-ban is alkalmazkodni kell a globális minimumadó előírásaihoz, tehát ebben a kérdésben is új Tanácsi irányelvre van szükség.

A fentiekből következően a fenntarthatóság és az adókikerülés kapcsolata tehát csakis úgy értelmezhető, hogy a fenntartható adózás és gazdasági növekedés feltétele az adóvisszaélések elleni fellépés és küzdelem, melyben a közteherviselés elvének kiterjesztése az addigi (digitális és egyéb) adóelkerülőkre is vonatkozni fog. Ebben a harcban az összefogás és az együttes fellépés különösen nagy jelentőségű, ilyen módon van igazán esély az adóvisszaélések korlátozására, és megakadályozására. Az átláthatóság a digitalizmus segítő alapelve és egyben a digitalizmus eszköze is az adókikerülés elleni harcnak, a közös összefogás pedig garanciát jelenthet a célok elérésében.

Mindezek alapján megállapítható, hogy a káros adógyakorlatok, a tisztességtelen adóvisszaélések elleni küzdelem eszközei kibővültek az európai adópolitikában, a Bizottság munkája felerősödött, a folyamat felgyorsult az EU-ban, a nagyobb nemzetközi összefogás pedig több eredményt hozhat, ami a jövőt illetően kevesebb visszaélést jelentene, és ezzel együtt több tagállami bevétel megszerzését is Európa szerte, valamint a nemzetközi területen is.

Irodalomjegyzék

- Bándi Gyula: A fenntartható fejlődés jogáról, *Pro Futuro*, 2013/1. 11.-30.o
- Domokos László – Pulay Gyula: Fenntartható költségvetés és a költségvetésben megjelenő fenntarthatóság, *Pénzügyi Szemle, Különszám 2020/2* 25.-56.o.
- Póczak Ferenc - Bella Mária: Megjelentek az új társasági globális minimumadó szabályai, <https://www2.deloitte.com/hu/hu/pages/ado/cikkek/globalis-tarsasagi-minimumado.html> (2021 december 21.)
- Magyarország Alaptörvénye 2011.április 25.
- A Bizottság Közleménye: A helyreállítási tervet támogató igazságos és egyszerű adózásra irányuló új cselekvési terv , Brüsszel, 2020.7.15. COM (2020) 312 final
- A Bizottság Közleménye: Az EU-ban és azon kívül megvalósítandó jó adóügyi kormányzásról, Brüsszel, 2020.7.15. COM (2020) 313 final
- Az Európai Bizottság Közleménye: Európa nagy pillanata: Helyreállítás és felkészülés – a jövő generációért Brüsszel, 2020. 5.27. COM (2020) 456 final , SWD (2020) 98 final
- Az EU Bizottság Közleménye: Az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU tanácsi irányelv módosításáról, a DAC 7 irányelv (javaslat) COM 314.(2020) final,

³⁹ OECD releases pillar two model rules for domestic implementation of 15% global minimum tax <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-pillar-two-model-rules-for-domestic-implementation-of-15-percent-global-minimum-tax.htm> (2021 09.21.)

⁴⁰ 2016/1164/EU Tanácsi irányelv a belső piac működését közvetlenül érintő adókikerülési gyakorlatok elleni szabályok megállapításáról

-
- Az Európai Bizottság Közleménye: Európa nagy pillanata: Helyreállítás és felkészülés – a jövő generációért Brüsszel, 2020. 5.27. COM (2020) 456 final , SWD (2020) 98 final
 - A Tanács 2021/514/EU irányelve az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 2011/16/EU irányelv módosításáról Az EU Hivatalos Lapja 2021.3.25. L104 -115.
 - Az Európai Bizottság Sajtóközleménye, Méltányos és egyszerű adózás: a Bizottság új intézkedéscsomaggal kívánja előmozdítani az európai helyreállítást és növekedést, Brüsszel, július 15.
 - ECOFIN Tanács: *Code of Conduct on Business Taxation,(Üzleti Adózás Magatartási Kódexe)* 1 December 1997, Celex No. 398Y0106 (01) (www.europa.eu.int)
 - Közös társasági adóalap irányelvjavaslat: COM (2016) 685 final 2016/0337
 - Wikipédia, Brundtland Jelentés WCED 1987, https://hu.wikipedia.org/wiki/Fenntarthat%C3%B3_fejl%C5%91d%C3%A9s
 - European Parliament 2021.7.20 *Report on reforming the EU policy on harmful tax practices (including the reform on Code of Conduct group)* https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-9-2021-0245_EN.html
 - International collaboration to end tax avoidance <https://www.oecd.org/tax/beps/>
 - Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.pdf>
 - OECD releases pillar two model rules for domestic implementation of 15% global minimum tax <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-pillar-two-model-rules-for-domestic-implementation-of-15-percent-global-minimum-tax.htm>
 - 2016/1164/EU Tanácsi irányelv a belső piac működését közvetlenül érintő adókikerülési gyakorlatok elleni szabályok megállapításáról, (2016.július 12.) Az EU Hivatalos Lapja, 2016.7.19. L 193/1-193/14
-
-