

ANTAL ANITA

# EGY (MA MÉG KIHASZNÁLATLAN) MÓDSZERTANI LEHETŐSÉG AZ ADÓELLENŐRZÉSI IRÁNYOK VÁLTOZÁSÁNAK VIZSGÁLATÁBAN

*AN UNEXPLOITED METHODOLOGICAL POSSIBILITY FOR  
CHANGING TAX CONTROL GUIDELINES ANALYSIS*

## ABSTRACT

It is a fundamental interest to reduce the size of the black and gray economy, in all national economies, irrespective of their state of development, which among other things, is facilitated by tax authority control.

A new research direction is now beginning to take shape in the framework of the research workshop of Budapest Business School Zalaegerszeg Faculty of Business Administration, named “Micro and Macroeconomic Processes in the Past and Present”. The aim of the research being prepared is to examine the relationship between the major changes in the tax and tax procedure system and the legal consequences, as well as possible regularities. The research of this topic encounters significant obstacles. The bottleneck is the availability of related data and information. The focus, in the present phase of the research work, is on the identification of changes and trends in the audit guidelines issued by the National Tax and Customs Authority (hereinafter: NAV). They are analyzed from a methodological point of view by means of a qualitative research method (content analysis).

## 1. Bevezetés

Jelen **kutatás arra keresi a választ**, hogy 2010-től az adóhatóság mit kommunikál az adózók felé ellenőrzési irányelveiben a megfogalmazott célkitűzéseivel, milyen kontextusban fogalmaz. Az adózás területén a kommunikáció szerepe világszinten jelentősen megváltozott (Kenyeres et al. 2016). 2010-től a magyar adórendszerben lényeges változások zajlottak, melyek a munka alapú adózási terhek csökkentése mellett a gazdaság kifehérítését célozták meg (Varga 2017, Varga 2017a).

A kutatás **alapját** az adóhatóságnak az éves ellenőrzési feladatainak végrehajtásához kiadott tájékoztatásai az ellenőrzési irányokról képezi. Az információs anyag vizsgálata lehetőséget ad arra, hogy elemezzük az adóhatóság ellenőrzési súlypontjait, annak változását és következtetéseket vonjunk le az ellenőrzési munka és a gazdasági, társadalmi változások összefüggéseire

vonatkozóan. A kutatás illeszkedik az adóadminisztrációs terhek csökkenését elérni kívánó gazdaságpolitikai intézkedések sorába (Varga, Vágyi 2017).

A kutatási kérdések megválaszolásához **alkalmazott módszer a tartalomelemzés**, mely a szöveges információk egységes és jól általánosítható struktúrába, adatbázisba rendezését, illetve statisztikai formában történő elemzését támogatja.

Az ellenőrzési irányok változásának nyomon követésével nyert eredmények **hasznossága** lehet egyfajta tudásbővülés azáltal, hogy gyarapítja az olyan információk körét - mind az adóhatóság számára, mind nemzetgazdasági szinten - , melyek nyíltan nincsenek kimondva, de az elemzett szövegek szerkezetéből, a benne szereplő elemek előfordulásából, visszatérő sajátosságaiából kikövetkeztethetők. A megállapítások egyfajta visszacsatolást is adhatnak az adóhatóságnak kommunikációs stratégiájának változási tendenciáiról. Egyébiránt a kommunikációs tartalom módosulása mellett a kommunikáció technikája is folyamatosan változik. Az adózók internetes elérése egyre nagyobb teret nyer, így az elektronikus ügyintézés folyamatos fejlesztése zajlik. Az adóhatóság a kommunikációra olyan modern csatornákat is felhasznál, mint például a Facebook (2013. szeptember 23-án indult el a NAV hivatalos Facebook oldala), vagyis igyekszik lépést tartani a technológiai megoldások fejlődésével.

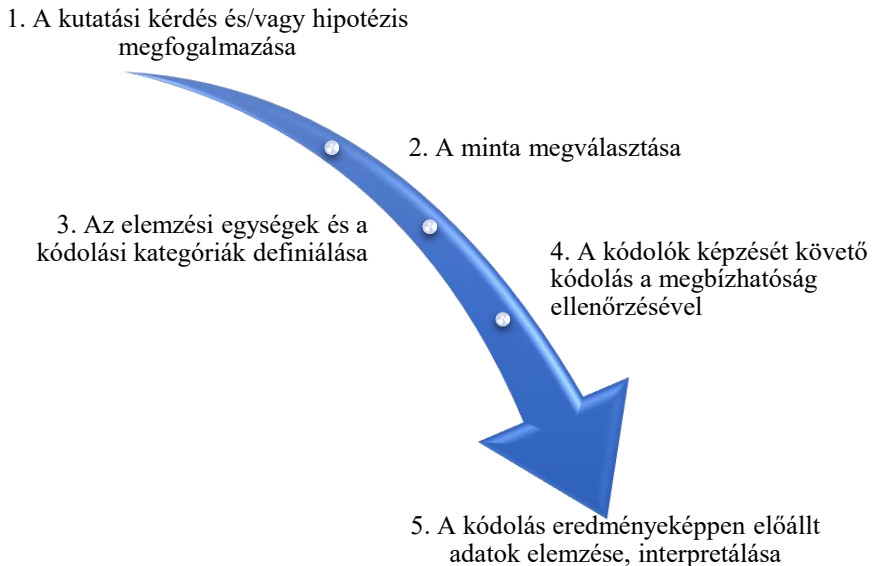
## 2. Módszertani alapvetések

A **kutatás tárgya** a hazai adóhatóság által kiadott ellenőrzési irányelvek tartalmának vizsgálata 2010-2017-ig, a célkitűzésekben megfogalmazottakra fókuszálva. Az irányelvek évenkénti, február 20-ig történő kiadása jogszabályi előíráson alapult. A vizsgált időszakban **az** adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 90. § (1) bekezdése tartalmazta a vonatkozó előírást, mely szerint az adóhatóság ellenőrzési tevékenységét - a kötelező ellenőrzéseken túlmenően - a vezetője által évenként február 20-áig közzétett ellenőrzési irányelv alapján hajtja végre. 2018-tól jelentős változás az iránymutatás közzétételének megszüntetése, az eljárási szabályoknak a korábbi komplex, vagyis egy helyett három törvényben történő meghatározása (2017. évi CL törvény az adózás rendjéről, 2017. évi CLI. törvény az adóigazgatási rendtartásról, 2017. évi CLIII. törvény az adóhatóság által foganatosítandó végrehajtási eljárásokról), továbbá az adóigazgatás részletszabályainak alacsonyabb szintű jogszabályban (465/2017. (XII. 28.) Kormányrendelet) történő elhelyezése.

A vizsgálathoz alkalmazott módszer **a tartalomelemzés**, amely egy olyan kutatási technika, amely szövegekből (és egyéb, jelentéssel bíró alapanyagokból) megismételhető és érvényes következtetéseket von le azok használatának kontextusára vonatkozóan (Krippendorff 2004:18).

A tartalomelemzés folyamatát Herring nyomán öt fő lépésre bonthatjuk (Herring, 2010:3).

1. ábra: A tartalomelemzés 5 fő lépése  
*Diagram 1: The 5 main steps of content analysis*



Forrás: (Herring, 2010:3)

A tartalomelemzés előnye, hogy

- beavatkozás-mentes technika (az adatokra nem hat az adatelemzés módszere),
- megőrzi az adatforrás szerkezetét, strukturálatlan anyagokat is tud kezelni,
- nagy mennyiségű szöveg feldolgozására is alkalmas (Krippendorff 2004:40-43),
- rugalmasan alakítható, alkalmazható kvantitatív és kvalitatív megközelítéssel is, (Harwood, Garry 2003:493)
- a szövegeken túlmutató jelenségekre is lehet következtetéseket levonni.

Az alábbiakban a tartalomelemzés lépéseire kapcsolódó főbb elméleti megfontolások következnek.

*Kutatási kérdések, illetve hipotézisek megfogalmazása*

A kutatás jellegétől függően hipotézisek és/vagy nyitott kutatási kérdések megfogalmazására kerül sor, melyek a további lépéseket, azaz a kutatás alapjaként a minta- és az elemzési egységek kiválasztását, a kódolási rendszer kialakítását és az eredmények magyarázatát is meghatározzák. A kvantitatív jellegű tartalomelemzésnél a hipotézisalkotás, a kvalitatív módszertani jellegű elemzésnél a kutatási kérdés megfogalmazása jellemzőbb. A kvalitatív tartalomelemzés

általában nem előre megadott kategóriák, összefüggések keresésén alapul, hanem azokat a szövegek analízisekor lehet felfedni (Strijbos et al. 2006).

#### *Minta megválasztása*

Mintavétel során a minta és az eredeti alapsokaság összhangjának megteremtésére kell figyelni, továbbá törekedni kell a reprezentatívitásra. Több különböző mintavételi módszer is alkalmazható egyidőben (Krippendorff, 2004:111-124).

#### *Az elemzési egységek és a kódolás definiálása*

A kódolási rendszer kialakításához az elemzési és a megfigyelési egységek meghatározása is szükséges, mely arra szolgál, hogy megállapítsuk, a mintában szereplő szövegek milyen természetű és terjedelmű elemeit kategorizáljuk. Elemzési, megfigyelési egység lehet egyetlen szó, egy mondat, egy szimbólum vagy egy tematikus egység, mely állhat fél, vagy akár több mondatból is. A hagyományos szövegelemzésnél az elemzési és a megfigyelési egység ugyanaz (Géring, 2014:12).

#### *Kódolás*

A kódolás során a mintába került szövegekben kell megvizsgálni a megfigyelési egységeket, és ezekhez kell a kódokat, mint a későbbi statisztikai elemzés adatait, hozzárendelni. A kódolási munkát megelőzheti a kódolók képzése és kódolási munkájuk, azaz az adatok megbízhatóságának ellenőrzése. A kódolási rendszer (a vizsgálandó kategóriák) pontosabb meghatározása, egyértelműsítése pilot-elemzéssel is történhet. A kódolás megbízhatóságának ellenőrzése biztosítható többek között a megfigyelési egységek közötti véletlenszerű kiválasztás, a kiugró értékű pontszámú megfigyelési egységek újbóli ellenőrzésével. A kódolás során nyert kvantitatív adatokra statisztikai összefüggésvizsgálatokkal lehet megbízhatóságot ellenőrizni.

#### *Az eredmények értelmezése, interpretálása*

A kódolás során keletkezett adatokat a kvantitatív tartalomelemzéshez kapcsolható statisztikai módszerekkel lehet vizsgálni. Számíthatók például gyakoriságok, korrelációk, kategóriák közötti összefüggések, melyekkel a kutatás hipotézisei igazolhatók, vagy elvethetők. A megbízhatóság biztosítható a statisztikai módszerek megfelelő alkalmazásával. Az eredmények érvényességét más kutatási eredményekkel történő összehasonlítással vizsgálhatjuk (Géring, 2014:13).

Úgy vélem, a tartalomelemzés az adóellenőrzési irányok változásainak vizsgálatához jól illeszkedő módszertani eszköz, ugyanakkor más kvalitatív módszerek is megoldást jelenthetnek az analízis elvégzéséhez. Szóba jöhetne például a rendszertérképezés (system mapping), vagy akár az oksági diagram (cause diagram) készítése.

### **3. Eredmények**

Az alábbiakban a tartalomelemzés 5 fő lépése mentén kerül a kutatási munka bemutatásra.

#### **3.1 Kutatási kérdések vagy hipotézisek megfogalmazása**

A kutatás igyekszik ismétlődéseket, eltéréseket, tendenciákat feltárni az adóhatóság ellenőrzési irányainak bevezető szakaszában megfogalmazottakra, azaz a célkitűzésekre vonatkozóan. A kutatás részben kvantitatív, mivel a kódolás előre meghatározott kategóriák alapján történik, és részben kvalitatív tartalomelemzés, mert az elemzés folyamatában további szempontok keresésére is sor kerül. Az alábbi kutatási kérdések kerültek megfogalmazásra a tartalomra vonatkozóan:

- (1) Milyen további célkitűzések/szempontok jelennek meg az adóellenőrzés irányában a vizsgálati szempontként választottakon túl?
- (2) Milyen dominancia, ismétlődések figyelhetők meg az irányelvek célkitűzéseiben?
- (3) Milyen arányban fordulnak elő az ellenőrzés hangsúlyai (szempontjai) a vizsgált években?
- (4) Található-e statisztikailag is kimutatható összefüggés a célkitűzések előfordulása között?

#### **3.2. Minta megválasztása**

Az alapsokaságot a NAV által kiadott tájékoztatások az állami adó- és vámhatóság éves ellenőrzési feladatainak végrehajtásához kapcsolódó ellenőrzési irányokról képezi (2010-ben Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal). Az irányelvek/iránymutatások/tájékoztatók a mintába célzott kiválasztással a 2010-2017-ig terjedő időszakra kerültek bevonásra.

#### **3.3. Az elemzési egységek és a kódolási kategóriák definiálása**

Az elemzési egység az adóhatóság, a kutatás következtetései a költségvetési oldalra, az adópolitikai irányultság jellemzésére, megítélésére vonatkozik. Ebben a viszonylatban a megfigyelési egységek az adóhatóság ellenőrzési irányelvei, melyek vizsgálata révén vonunk le következtetéseket a hazai adóellenőrzés sajátosságaira vonatkozóan. A kutatás egyébiránt hagyományos szövegelemzésnek is tekinthető, amennyiben az elemzési egységnek az adóhatósági irányelveket tekintjük.

2. ábra: Az adóellenőrzés meghatározott céljai a szakirodalomban  
*Diagram 2. Specific objectives of tax control set out in the literature*

Burján és szerzőtársai: Adóismeretek	Bokor és szerzőtársai: Adó 2017 Magyarázatok
<input type="checkbox"/> költségvetés bevételének beszedése, biztosítása	<input type="checkbox"/> állami, önkormányzati bevételi érdekek érvényre juttatása
<input type="checkbox"/> az adóbevétel megrövidítésének, a költségvetési támogatás, adó-visszaigénylés jogosulatlan igénybevételének megakadályozása	<input type="checkbox"/> adóbevételek jogellenes megrövidítésének és a költségvetési támogatások jogellenes igénybevételének megakadályozása
<input type="checkbox"/> adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének, megsértésének megállapítása, jogszerű állapot helyreállítása	<input type="checkbox"/> a jogszabályi előírások megsértésének megállapítása
<input type="checkbox"/> jogellenes cselekedet szankcionálása	<input type="checkbox"/> jogsértés, joggal való visszaélés megállapítása a későbbi eljárás megalapozására
<input type="checkbox"/> célszerűség és gazdaságosság (legnagyobb kockázatú területekre fókuszált erőforrásfelhasználás)	<input type="checkbox"/> célszerű és gazdaságos erőforrás felhasználás és allokáció
<input type="checkbox"/> önkéntes jogkövetésre ösztönzés (ellenőrzöttség tudata)	<input type="checkbox"/> önkéntes jogkövetés és az adózái kötelezettségek önkéntes teljesítése

Forrás: (Burján 2017:337 és Bokor 2018:52)

A vizsgálandó kategóriák kialakításánál több forrást is megvizsgáltam:

✓ a szakirodalomban fellelhető, ellenőrzési célként meghatározott szempontokat (2. ábra),

✓ a vonatkozó jogszabályban megfogalmazott ellenőrzési célokat.

A vizsgált két szakirodalmi anyagban 6-6 ellenőrzési célt lehet kiemelni. Az ábra szerkesztésekor törekedtem a tényezők párhuzamba állítására. Megállapítható, hogy mindkét szakirodalom ugyanazon kategóriákat, kismértékben eltérő megfogalmazással jelenítette meg. A jogszabályban meghatározott ellenőrzési célok kiemelésére – a vizsgált időszak esetében – a korábbi adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényt kell megvizsgálni, melynek 86. §-ának 1-3 bekezdése tartalmazta az ellenőrzés céljait. A jogszabályhelyen a szakirodalomban megjelölt tényezők találhatóak meg. A megfelelőség oka az, hogy a szakirodalom a jogszabályban foglaltak feldolgozására épült.

Az így kialakított vizsgálati szempontrendszer az alábbi 6 kódolási kategóriába rendeztem (zárójelben a rövidített kódnev):

- a költségvetés *bevételeinek* biztosítása (BEV)
- az adóbevétel megrövidítésének, a költségvetési támogatás, adó-visszaigénylés jogosulatlan igénybevételének *megakadályozása* (AKAD)
- az előírt *kötelezettségek* teljesítésének, megsértésének megállapítása, jogszerű állapot helyreállítása (KÖTSÉRT)
- *szankcionálás* (SZANKC)
- *célszerűség és gazdaságosság* (CÉLGAZ)
- *önkéntes jogkövetés* (ÖNJOGK)

A fenti hat vizsgálati elem eldöntendő kérdés formájában szerepelt a kategorizációs sémában. Megfigyelési egységnek egy tematikus egységet választottam, mert nem a fent jelzett vizsgálati elemek szó szerinti előfordulására voltam kíváncsi, hanem az értelmezésben, jelentésükben megfelelőjük megjelenésére.

### 3.4. Kódolás

A kódolási folyamatban az értékelendő kategóriák és azok tartalma egyértelműsödött a pilot elemzés során, egy kiválasztott (2010. évi) megfigyelési egységen elvégzett értékeléssel. A kódolás megbízhatóságának ellenőrzésére véletlen kiválasztással került sor, mely másodsorra is ugyanazt a kódolási eredményt hozta. Az előfordulást jelző kódok: igen:1; nem:0.

A kiválasztott hat vizsgálati kategória az elemzés során további négy szemponttal bővült (1. kutatási kérdés). A szövegek analízisekor megfigyelhető volt a célok között a magas színvonalú informatikai támogatottságnak (IT), az adóhatóság belső szervezeti, szakterületi, társszervezettekkel és nemzetközi adóügyi együttműködésének (SZERVEGY), új vizsgálati eszközök, módszerek bevetésének, továbbfejlesztésének (ÚJESZK), illetve az igazságosabb, szélesebb bázisú közteherviselésnek (KÖZTEHERV) hangsúlyozása (1. táblázat). Ezekkel együtt összesen 10 kategória került be a vizsgálatba.

#### 1. táblázat: Adatbázis kódtáblája

*Table 1. Code table of the database*

Irányelv/kategória	BEV	AKAD	KÖTSÉRT	SZANKC	CÉLGAZ	ÖNJOGK	IT	SZERVEGY	ÚJESZK	KÖZTEHERV
2010	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0
2011	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0
2012	1	1	0	0	1	0	0	1	1	1
2013	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2014	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2015	1	1	0	1	1	1	0	0	0	1
2016	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1
2017	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1

Forrás: kutatás alapján saját szerkesztés

A módszertani alapvetések fejezetpontban említésre került, hogy a tartalomelemzésbe bevont szövegek analízisére két nagyobb eljárás mód, a kvantitatív és a kvalitatív megoldás alapján kerülhet sor. A kvalitatív megközelítésre jellemző, hogy nem előre megadott kategóriákat és összefüggéseket keres, hanem azok a tartalom vizsgálata során bontakoznak ki. Jelen kutatás a kvantitatív módszertan lépéseit követte a keresendő kategóriák előre történő definiálásával, ugyanakkor a vizsgálat során - az előfordulások alapján mérvadónak értékelhető - további négy szempont is bekerült a vizsgálati kategóriák közé. Ezzel a megoldással a két módszer viszonylagos ötvözésére került sor, véleményem szerint elkerülve azt, hogy az előre kiválasztott kategóriák túlságosan determinálják az eredményt, vagy másképpen fogalmazva korlátozott eredményre vezessenek.

### 3.5. Eredmények értelmezése, interpretálása

A megfigyelési egység a vizsgált időintervallumban (2010-2017) 8 ellenőrzési irányelv volt. Tartalmukat illetően megállapítható, hogy nemcsak felépítésükben, hanem terjedelmükben, szerkezetükben is változásokon mentek keresztül. A következőkben a feltett további kutatási kérdések mentén mutatom be az eredményeket.

*(1) Milyen dominancia, ismétlődések figyelhetők meg az évi ellenőrzési irányelvek célkitűzéseiben (ld. 3. ábra)?*

Az adóhatóság a vizsgált időszak mindegyikében törekedett az ellenőrzési munka során a célszerűsége, eredményessége, az ellenőrzési kapacitások gazdaságos felhasználására (5. kategória). A nyolcból csak egyben nem került hangsúlyozásra a költségvetés bevételi előirányzatai teljesítésének (1. kategória), az adóelkerülésből származó veszteségek csökkentése, a fekete-, illetve szürkegazdaság méretének csökkentésével a pénzügyi érdekek érvényesülése (2. kategória), az adójogszabályokat súlyosan és szándékosan megsértő adózók szankcionálásának fokozása (4. kategória), és a belső/külső szervezeti együttműködések erősítése, az azokból adódó előnyök kihasználása (8. szempont). Egy kivételével a vizsgált kategóriák az irányelvek legalább háromnegyed részében megjelentek.

*(2) Milyen arányban fordulnak elő az ellenőrzés hangsúlyai (szempontjai) a vizsgált években?*

Az irányelvek mindegyikében megtalálható volt a 10 szempont közül legalább hat. A két legkevesebb szempont a 2012-es és a 2015-ös évi irányelvben jelent meg. Mindkettőből hiányzott a jogszabályi kötelezettségek megsértésének, és az IT támogatottság jelentőségének kiemelése. 2012. évből ezen kívül még a szankciók és az önkéntes jogkövetés, a 2015. évből a szervezeti együttműködés és az új eszközök alkalmazása célok hiányoztak. Az összes vizsgált célkitűzés két évben (2013, 2014) volt megtalálható teljes mértékben, és egy irányelvből (2017)



csak az informatikai szempont hiányzott. A klasszikusnak mondható célokat (6 db) a nyolcból négy év mindet tartalmazta (2011, 2013, 2014, 2017). A legkevesebb irányelvben az IT szempont szerepelt.

3. ábra: Az egyes célkitűzések irányelvekben történő előfordulásának aránya

Diagram 3: Proportion of specific targets in guidelines



Forrás: kutatás alapján saját szerkesztés

2. táblázat: A vizsgálati szempontok előfordulása közötti összefüggés minősítése ( $R > 0,5$  esetében)

Table 2: Evaluation of the relationship between the incidences of objectives ( $R > 0,5$ )

Vizsgálati szempontok		R	Kapcsolat minősítése	Kapcsolat iránya
KÖTSÉRT	IT	0,73	szoros	+
BEV	ÖNJOGK	0,65	közepes	+
BEV	KÖZTEHERV	0,65		+
KÖTSÉRT	SZANKC	0,65		+
KÖTSÉRT	SZERVEGY	0,65		+
SZANKC	ÖNJOGK	0,65		+
SZERVEGY	ÚJESZK	0,65		+
IT	KÖZTEHERV	-0,58		-

Forrás: kutatás alapján saját szerkesztés

*(3) Található-e statisztikailag is kimutatható összefüggés a célkitűzések előfordulása között?*

A célkitűzések irányelvekben történő megjelenését illetően nagyon szoros kapcsolatot nem találtam két-két változó között (2. táblázat). Pozitív és negatív irányt is, de egyben gyenge, vagy inkább a kapcsolat hiányát jelezték a korrelációs együttható értékei (R).

### **3.6. Összegzés, konklúziók**

Jelen kutatás egy rövid példát ad a tartalomelemzés alkalmazására egy „nem szokványos” tématerületen, tekintve, hogy a módszer használata ismertebb a vállalati szférát érintő vizsgálatokban. Segítségével az adóhatóság által 2010-2017-ig kiadott ellenőrzési irányelvek bevezető részében szereplő szövegadataiból kíséreltem meg olyan következtetéseket levonni, amelyek nyíltan nem kerültek megfogalmazásra. A vizsgálat eredményei azt mutatták, hogy a klasszikusnak mondható ellenőrzési célok mellett az adóhatóság további szempontokat is szem előtt tart az ellenőrzési tevékenysége hatékonyságának elősegítésére. Ezek az IT eszközök alkalmazása, a szervezeti együttműködések fokozása, az ellenőrzési eszközök, módszerek fejlesztése, az igazságos közteherviselés megteremtése. A legfontosabb a célszerűség, eredményesség, gazdaságosság követelményének teljesülése, majd pedig a költségvetés pénzügyi érdekeinek biztosítása, valamint a jogkövetésnek az együttműködésen alapuló hatósági fellépéssel, a jogkövetkezmények következetes alkalmazásával történő kikényszerítése.

A továbbiakban kérdés lehet, hogy a tartalomelemzés milyen további eredményekkel szolgálhat a témában, a kapott eredmények pedig milyen kontextusba helyezhetők, azaz milyen adatforrások, információk lennének beemelhetők a kutatásba a gazdasági, társadalmi változások összefüggéseire vonatkozó megállapítások érdekében, amivel ellenőrizhető lenne a kiemelt célok gyakorlati megvalósulása is. Az általános célkitűzéseken túl az irányelvek további részei is képezhetik a tartalomelemzés tárgyát: vizsgálható lenne például az, hogy milyen tendenciákat tapasztalhatunk az ellenőrzés fókuszába kerülő tevékenységi köröket, vagy a jövedelmezőség szempontjából ellenőrizendő tevékenységeket illetően. A kommunikáció témakörénél maradván a módszer alkalmazható lehet az adóhatóság sajtótevékenysége és külső kommunikációs megoldásai kapcsán is, de további felhasználási területe lehet még például az adóügyi döntések kérdésköre.

A tartalomelemzés legfontosabb előnye, hogy mérhetővé tesz egyébként nem kvantitatív információkat, és így alkalmassá válik kutatási kérdések megválaszolására, hipotézisek igazolására vagy elvetésére. Az alkalmazott módszer előnyei (részleteiben ld. módszertani alapvetések fejezetpont) mellett természetesen annak korlátaival is számolni kell. Ilyen lehet az információvesztés, mely egyrészt a keresendő kategóriák eltérő tartalmú használatából (az adatközlők, a kutató értelmezése), illetve az egyébként evidens tényezők mögötti, nem látható,

burkolt tartalmak létéből adódhat. Megjelenhet továbbá a szubjektivitás a keresendő kategóriák megválasztása, illetve azok definiálása során is. Kulcsfontosságú tehát a tartalomelemzés használatakor a kódolási kategóriák megalapozott szelekciója és konceptualizációja.

## FELHASZNÁLT IRODALOM

- 465/2017. (XII. 28.) Kormányrendelet az adóigazgatási eljárás részletszabályairól  
2003. évi XCII. törvény az adózás rendjéről (hatályon kívül helyezve)  
2017. évi CL törvény az adózás rendjéről  
2017. évi CLI. törvény az adóigazgatási rendtartásról  
2017. évi CLIII. törvény az adóhatóság által foganatosítandó végrehajtási eljárásokról  
Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal elnökének 7002./2010. APEH irányelve az ellenőrzési feladatok 2010. évi ellátásához  
Ellenőrzési irányok a Nemzeti Adó- és Vámhivatal adóztatási- és vámszerve 2011. évi ellenőrzési feladatainak végrehajtásához  
4003/2012. számú NAV tájékoztatás ellenőrzési irányok a Nemzeti Adó- és Vámhivatal adóztatási- és vámszerve 2012. évi ellenőrzési feladatainak végrehajtásához  
Nemzeti Adó- és Vámhivatal által kiadott 4.../2013. tájékoztatás a Nemzeti Adó- és Vámhivatal 2013. évi ellenőrzési feladatainak végrehajtásához kapcsolódó ellenőrzési irányokról  
Nemzeti Adó- és Vámhivatal által kiadott 4002/2014. tájékoztatás a Nemzeti Adó- és Vámhivatal 2014. évi ellenőrzési feladatainak végrehajtásához kapcsolódó ellenőrzési irányokról  
A Nemzeti Adó- és Vámhivatal által kiadott 4004/2015. tájékoztatás a Nemzeti Adó- és Vámhivatal 2015. évi ellenőrzési feladatainak végrehajtásához kapcsolódó ellenőrzési irányokról  
A Nemzeti Adó- és Vámhivatal által kiadott 4001/2016. tájékoztatás az állami adó- és vámhatóság 2016. évi ellenőrzési feladatainak végrehajtásához kapcsolódó ellenőrzési irányokról  
A Nemzeti Adó- és Vámhivatal által kiadott 4004/2017. tájékoztatás az állami adó- és vámhatóság 2017. évi ellenőrzési feladatainak végrehajtásához kapcsolódó ellenőrzési irányokról  
Burján, Á., Fellegi, M., Galántainé, M. Zs., Kovácsné S. Á. (2017): Adóismeretek, Saldo, Budapest  
Bokor, Cs., Futó, G., Németh, N., Palotai, K., Szatmári, L., Szilovics, Cs. (2018): Adó 2018 Magyarázatok, Penta Unió, Budapest  
Géring, Zs. (2014): Tartalomelemzés: A virtuális és a 'valós' világ határán, egy vállalati honlap-elemzés bemutatása, Kultúra és Közösség, IV. folyam V. évfolyam 2014/I. szám (pp. 9-24.)  
Herring, Susan C. (2010): Web Content Analysis: Expanding the Paradigm. In Hunsinger, J., Allen, M., Klastруп, L. eds. The International Handbook of Internet Research. Springer

- Verlag, Dordrecht. 233-249. elérhető online: <https://www.sfu.ca/cmns/courses/2012/801/1-Readings/Herring%20WebCA%202009.pdf>, letöltés dátuma: 2018.10.20
- Kenyeres, S., Vágyi, F. R., Varga, J. (2016): A számvitel és az adózás szerepe a globalizált világ gazdaságában, *GAZDASÁG & TÁRSADALOM* 2016/3 (pp. 83-95.)
- Krippendorff, K. (2004): Content Analysis. An Introduction to its Methodology. Second Edition. Sage Publications, Thousand Oaks, London, New Delhi
- Harwood, T. G., Garry, T. (2003): An Overview of Content Analysis. *The Marketing Review*, 3. 4: 479-498
- Strijbos, J. W., Martens, R., Prins, F., Jochems, W. (2006): Content analysis: What are they talking about? *Computers and Educations*, 46. 1: 29-48, elérhető: [http://halshs.archives-ouvertes.fr/docs/00/70/38/90/PDF/Strijbos\\_et\\_al\\_2006.pdf](http://halshs.archives-ouvertes.fr/docs/00/70/38/90/PDF/Strijbos_et_al_2006.pdf), letöltés dátuma: 2018.10.12
- Varga, J. (2017): Az adóteher-csökkentés és a gazdaság kifehéritésének pályája Magyarországon 2010 után, *Pénzügyi Szemle* 62. évf. 1. szám, 2017/1 pp. (7-20.)
- Varga, J. (2017a): A magyarországi adószervezet átalakításának aktuális kérdései. In: Bozsik Sándor (szerk.) *Pénzügy-számvitel-statisztika füzetek II.* 2016. 107 p., Miskolc, Miskolci Egyetemi Kiadó, 2017. (pp. 81-87.)
- Varga, J., Vágyi, F. (2017): Az adóadminisztráció szerepe az adóhatékonyságban, *CONTROLLER INFO V. ÉVF.* 2017. 3. szám (pp. 62-65.)

## **SZERZŐ:**

**DR. ANTAL ANITA** főiskolai docens/college associate professor  
Budapesti Gazdasági Egyetem Gazdálkodási Kar Zalaegerszeg/Budapest Business  
School Zalaegerszeg Faculty of Business Administration  
Zalaegerszeg  
[antal.anita@uni-bge.hu](mailto:antal.anita@uni-bge.hu)