

Herdon István: Munkajogi dilemma, adójogi megoldás és magánjogi jogkövetkezmények – A munkajog és a KATA kapcsolata

Megjelent a Magyar Közlönyben a 2021. évi központi költségvetés megalapozásáról szóló törvény, amely jogszabály a 2021 január 1-ei hatálybalépésével módosítja többek között a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (jelen cikkben a továbbiakban: Katatv.) egyes rendelkezéseit. Jelen írásomban elsősorban a Katatv. módosításának munkajogi vonatkozásaival foglalkozom. A felmerült dilemmákra választ adni nem egyszerű, az adójogi és magánjogi problémák mellett valójában egy globális szinten jelentkező munkajogi kérdéskört is érint a törvénymódosítás. Ez pedig a munkaviszony és a munkavállaló fogalma, avagy ki tartozik valójában a munkajog hatálya alá?

1. A kata, mint népszerű adónem

Bár a lent kifejtendő, kisadózókat érintő jogszabályváltozás rendkívül friss, több tucat sajtóorgánum követte nyomon a törvénykezési folyamatot – kiemelendő, hogy nem is ok nélkül. A kisadózó vállalkozások tételes adója (továbbiakban: kata) – mint választható adónem, illetve adózási mód – a 2013-as bevezetése óta töretlen népszerűségnek örvend. A közvélemény legtöbbször a kata szerint adózókat az egyéni vállalkozók szinonimájaként használja, amely bár pontatlan, de hűen szemlélteti az irányadó tendenciákat.

A Katatv. 3. §-a szerint a katanak alanya lehet többek között az egyéni vállalkozó, viszont kata szerint adózhat az egyéni cég, a kizárólag magánszemély taggal rendelkező betéti társaság, a kizárólag magánszemély taggal rendelkező közkereseti társaság, valamint az ügyvédi iroda. Látható tehát, hogy nem csak egyéni vállalkozó adózhat a kata szabályai szerint. Ugyanakkor rögzítendő, hogy az egyéni vállalkozók sem csak kata szerint adózhatnak, hiszen a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény 49/A § (1) értelmében az egyéni vállalkozó főszabály szerint vállalkozói személyi jövedelemadót fizet vagy a törvény szerinti feltételek teljesülése esetén átalányadózást választhat.

A kata szerinti adózás népszerűségét az adja, hogy a Katatv. 8. §-a értelmében egy főállású kisadózó – például egyéni vállalkozó – havi 50 000 Ft, egy nem főállású kisadózó pedig havi 25 000 Ft tételes adót fizet. Az előbbi tételes adó megfizetése esetén a kisadózó a Katatv. 9. § szerint mentesül többek között a személyi jövedelemadó és járulékok megállapítása, bevállása és megfizetése alól.

A vonatkozó statisztika is a népszerűséget támasztja alá, hiszen a NAV 2019-ben közel 377 000 kisadózót tartott nyilván, amely közel 23%-os növekedés a 2018-as adatokhoz képest.¹ Kiemelendő, hogy bár a kata adózási mód nem csak az egyéni vállalkozók számára áll nyitva, beszédes, hogy amíg 2019-ben a kata szerinti adózásra is jogosult egyéni vállalkozások száma meghaladta az 530 000 darabot. Jól látható a párhuzamos növekedés a kata adózási forma és az egyéni vállalkozások között, így valóba: a kata jogszabályi rendelkezéseinek a módosítása az egyéni vállalkozókat érinti leginkább.

2. A jogszabályváltozás és a 40 százalékos adó bemutatása

¹ https://www.nav.gov.hu/data/cms526975/2019_NAV_evkonyv_egyben_vegleges.pdf (2020. 07. 14.) 15.o.

Fentebb már említettem, hogy a fix és alacsony összegű tételes adó milyen népszerű. Ez a struktúra 12 millió forint összegű kisadózói bevétel értékhatárig tartható fenn, mivel ezt követően a kisadózó 12 millió forintot meghaladó rész után 40 százalékos mértékű adót fizet. Ebben nem történt jogszabályi változás.

Habár a Katatv. több rendelkezése is változik, a közvéleményt leginkább a szigorításra vonatkozó rendelkezések érdeklik. A Katatv. 2021. januárjától ugyanis több esetben ír elő új adófizetési kötelezettséget.

Ennek értelmében a Katatv 8. §-a többek között azzal egészül ki, hogy „ha az Art. szerinti kifizető a tárgyévben ugyanazon kisadózó vállalkozásnak az év elejétől összesítve 3 millió forintot meghaladó összegű bevételt juttat, a 3 millió forintot meghaladó összegű juttatás után 40 százalékos mértékű adót fizet”. A továbbiakban ezzel az új adófizetési kötelezettséggel fogok foglalkozni.

Ha megvizsgáljuk a kisadózónak juttatandó 3 millió forintot meghaladó bevételt terhelő 40 százalékos adót, akkor az alábbi megállapítások tehetők. A Katatv. ezen új rendelkezése lényegében arra az esetre reagál, amikor a kata szerint adózó adóalany éves szinten túl sok bevételhez jut egy adott szerződéses partnerétől. Fontos, hogy a jogszabályváltozás nemcsak ugyanazon kifizetőnek az egyszeri 3 millió forint feletti kisadózónak juttatott bevételre vonatkozik, hanem itt a teljes tárgyév kifizetései összeadódnak. A Katatv új rendelkezései értelmében szintén hangsúlyozandó, hogy az előbbi 40 százalékos mértékű adót a kifizető – és nem a kisadózó - állapítja meg, vallja be és fizeti meg. Erre a törvény külön határidőt ír elő.

Ha a kifizető külföldi, az eltérés abban észlelhető, hogy akkor viszont a belföldi kisadózót terhelik mindazon kötelezettségek, amelyek az előbbieket szerint a kifizetőt terhelnék.

A kétszer adózás elkerüléséről és bizonyos munkajogi szempontú megfontolásról tesz tanúbizonyságot az, hogy az ugyanazon kifizetőtől kapott 3 millió forint feletti 40 százalékos adó alapjába tartozó értéket az éves 12 millió forintos értékhatár számításánál figyelmen kívül kell hagyni.

3. Állandó és globális dilemma: vállalkozó vagy munkavállaló?

Ahogy már fentebb említettem, a kata - mondhatni így - sikere abban rejlik, hogy egy relatíve kis összeg állandó megfizetése mentesíti az adóalanyt számos adójogi, pénzügyi kötelezettség alól. A kata mint adónem a bevezetésekor így ideálisnak bizonyult a „fekete” gazdaság felszámolásához. Ugyanakkor az alacsonyabb közterhek egy újabb kihívást is magukban rejtenek. Ez pedig nem más, mint a valójában munkavállalóként dolgozók egyéni vállalkozói formában történő „foglalkoztatása”. Foglalkoztatása, mert a munkáltatók olyan egyéni vállalkozóval kötnek polgári jogi – így különösen megbízási vagy vállalkozási – szerződést, akik valójában a jogviszony tartalma szerint munkaviszonyban állnak az adott munkáltatóval, vagy legalábbis munkaviszonyban kellene állniuk. Ez a probléma egyébként nem újkeletű és nem csak Magyarország sajátja. Sőt, a világon – így az Európai Unióban is – egy komoly, örökzöld vita részét képezi az, hogy hol húzódik a munkaviszony fogalmi és a munkavállalói státusz határa.

A munkáltatással összefüggő munkáltatói kötelezettségek enyhítése végett a 20. század második felében dinamikus fejlődésnek indultak a klasszikus munkaviszonytól eltérő foglalkoztatási formák, például a részmunkaidős foglalkoztatás. Erre a munkáltatók által megindított folyamatra reagálva a munkajogban megjelentek az atipikus munkaviszonyok,

amelyeket a klasszikus munkaviszonyoktól részlegesen eltérő, de lényegét tekintve hasonló munkajogi védelem vesz körül. Így a munkáltatóknak a klasszikus munkaviszony szerinti kötelezettségei megmaradtak.

Álláspontom szerint a munkáltatóknak az egyéni vállalkozókkal való polgári jogi szerződés megkötése - mint munkajogviszonyt leplező megállapodás - is ilyen célt igyekszik betölteni. A munkáltató törekszik a munkabér megfizetésével járó költségeit csökkenteni, valamint a munkaviszonnyal összefüggő kötöttséget a saját javára feloldani.² Az utóbbi kötöttségek körébe tartozik például a szabadságra való jogosultság, munkaidő-szabályok, munkavédelmi rendelkezések, felmondási tilalmak és korlátozások. Ezek mind olyan munkáltatói kötelezettségek, illetve munkavállalói jogok, amelyek az egyéni vállalkozót egy munkáltatóval kötött polgári jogi szerződés keretében nem illetik meg. Ezen felül egy ilyen, tisztán magánjogi kontraktusban számos olyan, egyéni vállalkozót terhelő kötelezettség előírható – például kötbér -, amely idegen a munkajogtól. Az ilyen, munkáltató által befolyásolt vállalkozásokat a szakirodalom legtöbbször „kényszervállalkozásnak” hívja.³

Az egyéni vállalkozás keretében leplezett munkaviszony ugyanakkor véleményem szerint sokszor nem kizárólag a munkáltató érdeke. A munkáltatónak a munkáltatásra minden bizonnyal előre eltervezett költségkerete van. Az egyéni vállalkozó számára viszont előnyös, ha ezen költségkeretet nem az ő munkaviszonyban való foglalkoztatásával összefüggő járulékok emésztik fel, hanem a rá szánt összeget kvázi kézhez kapja.

4. A jogviszony minősítésének problémaköre

A munkaviszony explicit fogalmát a Munka Törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (továbbiakban: Mt.) nem rögzíti. A törvény 42. §-a mindössze annyit tartalmaz, hogy a munkaviszony munkaszerződéssel jön létre. Ugyanakkor vannak esetek, amikor a felek formálisan nem munkaszerződést kötnek, utóbb ilyen körülmények között is bebizonyosodhat, hogy munkaviszony áll fenn közöttük. Ilyen esetben az Mt. 27. § (2) szerinti leplezett megállapodásról van szó, így ezt a szerződést a tényleges tartalma és nem az elnevezése, illetve megjelölése alapján kell megítélni.⁴ Az, hogy valójában mely polgári jogi jogviszony minősíthető át munkaviszonnyá, arra az Mt. nem ad instrukciókat. A bírói gyakorlat több esetben megnevezett már konkrét minősítő jegyeket, de ezek kapcsán többször kiemelte, hogy az együttes vizsgálatuk és az eset összes körülményeinek a mérlegelése szükséges.⁵ Lehetne idézni több gyakorlati példát, ahol a megbízott meghatározott időben történő munkavégzése, a megbízó eszközével történő feladatteljesítés vagy éppen a megbízott telephelyén történő állandó tevékenység vezette a bíróságot annak kimondására, hogy a felek között munkaviszony jött létre. Ugyanakkor pont arra tekintettel, mivel az adott eset körülményei számítanak, ilyeneket nem most idézek.

Látható, hogy maga az Mt. is cáfolja azt, hogy e fogalmi elemek mechanikusan értelmezhetőek volnának minden esetben. A felek munkaviszony keretében is megállapodhatnak abban, hogy a munkavállaló a saját eszközével, saját otthonából, kötetlen munkarendben dolgozik és ez pedig nem cáfolja meg azt, hogy a felek között munkaviszony jött létre. Így argumentum a

² RAB Henriett: A versenyszektor foglalkoztatását ösztönző mechanizmusok bemutatása, JURA, 2018/2. 520-521.o.

³ SZEKERES Bernadett: A változó munkavégzés megjelenése és megítélése a bírói gyakorlatban, Miskolci Jogi Szemle, 2018., 13/1., 137-138.o.

⁴ BH2009.220.; BH2017.412

⁵ BH2018.93.

contrario alapján ennek ellentétje sem jelenti okvetlenül a munkaviszony fennállását. Az eset összes körülményei mellett azonban nyilvánvaló, hogy valamilyen állandó minősítő jegynek fenn kell állnia akkor, ha munkaviszonyról beszélünk. Bár létezik ettől eltérő gyakorlat,⁶ a jogirodalom is úgy tartja⁷, hogy ez az állandó minősítő jegy az önálló, illetőleg az alárendelt munkavégzés. Éppen a munkaviszony ezen hierarchikus függőségi jellege indokolja azokat a munkavállalókat védő, sokszor eltérést nem engedő rendelkezéseket, amelyek a jogszabályokból – így például az Mt.-ből – kiolvashatók. Uniós szinten az Európai Unió Bíróságának is az a következetes gyakorlata, hogy bár a tagállami munkavállalói fogalmak között eltérés lehet, mégis szükséges olyan minimum „minősítő jegyeket” meghatározni, amelyek minden nemzeti jog számára értelmezhetőek és elfogadhatók. Az Európai Unió Bírósága a Lawrie-Blum ügyben született döntése óta a következő objektív minősítő jegyeket nevesíti: munkavállaló az a természetes személy, aki meghatározott ideig más javára és irányítása alatt díjazás ellenében szolgáltatást nyújt.⁸

5. Ki minősít és mi alapján?

A jogalkotó tisztában van a minősítés nehézségével. A fent említettek alapján a bírósági jogviszonyminősítés nagyfokú körültekintést és alapos mérlegelést igényel. Ebben az esetben is vannak bizonyos szempontok, amelyeket jól mutat a már nem hatályos, de gyakorlatban használt 7001/2005. (MK 170.) FMM-PM együttes irányelv a munkavégzés alapjául szolgáló szerződések minősítése során figyelembe veendő szempontokról. Egy jogviszony munkaviszonnyá történő átminősítésére a bíróság mellett lehetősége van a munkaügyi hatóságnak a munkaügyi ellenőrzésről szóló 1996. évi LXXV. törvény 1. § (5) alapján, azonban ehhez érdemi szempontokat a jogalkotó – azon túl, hogy a felek egyező akarata sem vonhatja ki a munkajog szabályai alól a megállapodást - nem ad meg.

Ugyanakkor a Katatv. 14. §-a foglalkozik a kiadózó vállalkozó jogviszonyának a munkaviszonytól való elhatárolásával. A Katatv. rögzíti, hogy amennyiben a jogügylet a kisadózó és harmadik személy közötti munkaviszonyt leplez, adózási és egyéb jogkövetkezményeket e törvénytől eltérően a munkaviszonyra irányadó rendelkezések szerint kell megállapítani. Ennek keretében a törvény lehetővé teszi, hogy az adóhatóság ellenőrzési eljárás keretében bizonyos törvényben rögzített minősítő jegyek figyelembevételével az ellenkező bizonyításáig vélelmezze azt, hogy a felek között munkaviszony jött létre. Ha az alábbi minősítő jegyek közül a kisadózó legalább kettőt bizonyít, akkor a munkaviszonyra vonatkozó vélelem megdönthető.

A kisadózói minősítő jegyek közé tartozik például, ha a tevékenységet nem kizárólag személyesen végezte, naptári évi bevételének legalább 50 százalékát nem a törvény szerint adatszolgáltatásra köteles személytől szerezte, e személy a teljesítés módjára nem adhatott neki utasítást, a tevékenységhez szükséges eszközöket sem e személy szolgáltatta, a tevékenység kifejtésének rendjét sem e személy határozza meg és a tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll, vagy egy harmadik személy bocsátotta a kisadózó rendelkezésére.

Ez a néhány példa bőven elegendő arra, hogy rámutassak a jogszabályi kritériumok hibájára. A járványügyi veszélyhelyzet alatt népszerűvé vált munkavégzési formát, a távmunkát emelném ki az előbbiektől alátámasztására. A távmunkának mint az Mt.-ben rögzített atipikus

⁶ EBH2005.1235

⁷ KOZMA Anna – LŐRINCZ György – PÁL Lajos (szerk.: PETROVICS Zoltán): A munka törvénykönyvének magyarázata, Budapest, HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft., 2020., 151.o.

⁸ C -66/85 ügy: Lawrie-Blum kontra Land Baden-Württemberg

munkaviszonynak fogalmi jellemzője a kötetlen munkarend, sokszor a munkavállaló birtokában álló eszköz otthonról végzett munka, a felek megállapodása alapján a munkavállaló eszközével történő munkavégzés, valamint a feladatmeghatározásra korlátozódó utasításadási jog. Látható, hogy rögtön négy vállalkozói minősítő jegyet sikerült citálni úgy, hogy éppen ezekkel cáfoltam meg azt, hogy akár legalább kettőnek a fennállása alkalmas arra, hogy a munkaviszony vélelmét megdöntse.⁹

Messzemenőig egyetértek a kommentáriummal abban, hogy bár ezek formálisan mindenképpen fontos minősítő jegyek, nem feltétlenül ügydöntőek egy adott esetben. Így bár a Katatv. 14. §-a kimondja, hogy a NAV által történő munkaviszonnyá minősítés esetén adózási és egyéb jogkövetkezményeket munkaviszonyra irányadó rendelkezések szerint kell megítélni, véleményem szerint az egyéb jogkövetkezmények közé nem sorolhatók a tényleges munkaviszonyt jellemző jogkövetkezmények. Ezen utóbbi munkaviszonyra jellemző jogkövetkezmények például a munkavédelmi előírások, munkaidőszabályok, felmondási korlátok és tilalmak, kárfelelősségi szabályok stb. Ugyanakkor az adójogi konzekvenciák álláspontom szerint magukban foglalják a munkáltató által a munkavállaló után megfizetendő valamennyi közterhet, ami kétségtelenül előnyös a munkavállalónak.

6. Konklúzió – pozitív munkajogi megfontolások, negatív jogkövetkezmények

Munkajogi szempontból rögzítendő, hogy kata szerint foglalkoztatást a jogalkotó a leplezett munkaviszonyok körébe sorolja, ebből szempontból az ez elleni tenni akarása értékelendő. A kedvező kata szerinti adózási feltételek ugyanis munkajogi szempontból nem feltétlenül előnyösek. Sőt, a szakirodalom is kiemeli, hogy ha már csak a szerződés típusának megválasztásával költséget csökkenthet a munkáltató, akkor nyilvánvalóan ez lesz a jövőbeli tendencia.¹⁰ A 2021. január 1-től hatályos új rendelkezésekből egyértelműen kitűnik az a jogpolitikai szándék, hogy a jogalkotó a leplezett megállapodásokat kívánja visszaszorítani úgy, hogy a kifizetőt – azaz a kvázi munkáltatót – terheli adófizetési kötelezettséggel. Ezen felül a kisadózó által 12 millió forintot meghaladó bevétel esetén fizetendő 40 százalékos adó alapjába azt az összeget, amely után a kvázi munkáltató a 40 százalékos adót megfizette, nem számítja bele a jogalkotó. Ugyanakkor az előző megfontolásoknak számos negatív következménye is lehet. A jogalkotó a kisadózókra vonatkozó adózási szabályok szigorításakor figyelmen kívül hagyja azokat a vállalkozókat, akik nagyobb összegű ellenérték fejében kevesebb partnerrel dolgoznak. Így nem elképzelhetetlen az, hogy a kisadózó ugyanazon kifizetőtől éves szinten 3 millió forintot meghaladó bevételre tesz szert. Mivel ilyen esetben automatikusan, kvázi büntetés-szerűen adófizetési kötelezettség terheli a kifizetőt, a jövőben törekedni fog arra, hogy egy adott kisadózóval szerződve ne lépje át ezt az összeget. Vannak szakmák – például az ügyvédi vagy a könyvelői szakma -, ahol teljesen életszerű a néhány, de jól fizető megbízó. További jövőbeli hátrány lehet azonban a számlázások – és így a szerződéses viszonyok bonyolultabbá válása. Mindenki – a kisadózó is - igyekszik majd elkerülni azt, hogy valamely kifizetővel éves szinten 3 millió forintot meghaladó üzleti kapcsolatban legyen. Az egymással szoros kapcsolatban lévő kisadózók és kifizetők a jövőben akár pókhálószerű keresztbe számlázásokkal is igyekezhetnek majd elkerülni a fenti

⁹ SIPKA Péter – ZACCARIA Márton Leó: Kísérlet a magyar munkaviszony-fogalom újragondolására az NMSZ 198. számú ajánlásának fényében, Miskolci Jogi Szemle, 2019., 14/1. 2. kötet, 61.o.

¹⁰ GYULAVÁRI Tamás: A szürke állomány: gazdaságilag függő munkavégzés a munkaviszony és az önfoglalkoztatás határán, Budapest, Pázmány Press, 2014., 110.o.

összeghatár elérését egy adott kisadózóval szemben. Ez pedig végsősoron újabb színlelt szerződéses kapcsolatokhoz és alaptalan „számlagyártáshoz” vezethet.

A végső megállapításom az, hogy bár közel sem látom negatívnak a kata által lehetővé tett alacsony költségű és egyszerű vállalkozást, a jogalkotónak végre át kellene lépni az elsőre olcsóbbnak tűnő, mechanikusan alkalmazható rendelkezések megalkotásán. Olyan, elsősorban munkaügyi ellenőrzéseket támogató és szabálytalanság esetén szigorú jogkövetkezményeket előíró normák megalkotása lenne szükséges véleményem szerint, amelyek teret engednek a szakszerű mérlegelésnek a jogviszony-minősítését illetően. Látható, hogy eddig a kisadózók és köztük az egyéni vállalkozók számai folyamatosan – a jelen a válság alatt is – emelkedő tendenciát mutatnak, és így talán már anyagilag is megérhetné olyan munkaügyi ellenőrző rendszert kialakítani, amely segítségével megfelelő súlyú és mértékű szankció kiszabható arra, aki jogait és kötelezettségeit nem a jog által megengedett rendeltetésszerű keretek között gyakorolja.