

**dr. P. Horváth István – dr. Szladovnyik Krisztina**  
**Dr. P. Horváth Ügyvédi Iroda**

## **Makrancos „Kata”**

### **Fiatal, szép, de túri-e a béklyókat?**

*A 2012. évi CXLVII. törvény a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról (a továbbiakban: Katv./az un. KATA) a közelmúltban módosult, aztán ösztűz alá is került. S már a napokban olvashattuk is a módosítására irányuló Budapesti Kereskedelmi és Iparkamara 7+1-es javaslatcsomagját.*

Nem kétséges, a köztehercsökkentés céljából a színlelt, a munkaszerződés leplező, a polgári jog hatálya alá tartozó kontraktusok megkötése, a megbízási, vállalkozási szerződések alkalmazása az elmúlt évtized első felének meghatározó problematikája volt. Erre a jogalkotói válasz a 2005-ben elfogadott EKHO törvény<sup>1</sup>, ami a hatálya alatti foglalkozásoknál az egyszerűsített közteher bevezetésével e tekintetben megszüntette a különbséget a vállalkozói és a munkavállalói státusz között. Ehhez kapcsolódóan jelent meg a 7001/2005. (MK 170.) FMM-PM együttes irányelv a munkavégzés alapjául szolgáló szerződések minősítése során figyelembe veendő szempontokról (a továbbiakban: Irányelv). Az Irányelv ugyan már nem hatályos, de az ítélkezési gyakorlatra alapított megállapításai ma is irányadók.

#### **Mire nem terjed ki a NAV hatásköre?**

*A Katv. „10. Munkaviszonytól való elhatárolás” cím alatt megállapítja: a kisadózó vállalkozással kötött szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint, a rendeltetésszerű joggyakorlás feltételére figyelemmel kell minősíteni.* Ha a kisadózó vállalkozással kötött szerződés, ügylet tartalma szerint a kisadózó és harmadik személy közötti munkaviszonyt leplez, akkor az adózási és egyéb jogkövetkezményeket e törvénytől eltérően a munkaviszonyra irányadó rendelkezések szerint kell megállapítani [Katv. 14. § (1) bekezdés]. Nem szabad ugyanakkor megfeledkeznünk, miután a Katv. nem biztosít jogosultságot az adóhatóságnak a felek szerződéskötési autonómiájába történő beavatkozásra, az adó- és polgári jogi jogviszony egymástól elválík. Így az adóhatóság megállapítása nem hat ki a felek közti, a polgári jog hatálya alá tartozó jogviszonyra. A minősítés kizárólag adóügyi szempontból releváns, nem módosítja a felek közti polgári jogi szerződés típusát.<sup>2</sup> Mindez azért is fontos, mert önmagában nem teszi színleltté a megbízási szerződést, ha a Katv. kritériuma alapján a megbízott nem tudja megdönteni a munkaviszony fennállásának vélelmét

#### **Hogyan dönthető meg a munkaviszony fennállásának vélelme?**

Az adóhatóság ellenőrzési eljárás keretében a következő kritériumok figyelembevételével, az ellenkező bizonyításáig vélelmezi, hogy a kisadózó és a kisadózó vállalkozással összefüggésben a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles adózó (pl. megbízó, megrendelő) között munkaviszony jött létre. *A munkaviszony fennállásának vélelmét pedig akkor kell megdőltnek tekinteni, ha az alábbi körülmények közül egynél több megvalósul:*

- a) a kisadózó a tevékenységet *nem kizárólag személyesen* végezte vagy végezhetette;
- b) a kisadózó a *naptári évi bevételének legalább 50 százalékát* nem a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személytől (megbízó, megrendelő) szerezte;

<sup>1</sup> 2005. évi CXX. törvény az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulásról

<sup>2</sup> Dióssy Gábor Szabolcsné: Ellenőrzési tapasztalatok a kata adóalany és partnerkapcsolatai vonatkozásában; Adóvilág, 2020. 8. szám, 35-39. o.

- c) a Katv. 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személy (megbízó, megrendelő) *nem adhatott utasítást a tevékenység végzésének módjára vonatkozóan*;
- d) a *tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll*;
- e) a *tevékenység végzéséhez szükséges eszközöket és anyagokat* nem a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személy (megbízó, megrendelő) bocsátotta a kisadózó rendelkezésére;
- f) a *tevékenység végzésének rendjét* a kisadózó határozza meg;
- g) a kisadózó vállalkozás minden *kisadózóként bejelentett tagja, illetve a kisadózó egyéni vállalkozó a naptári év egészében* a 2. § 8. pont a)<sup>3</sup> vagy g)<sup>4</sup> alpont szerint nem minősül főállású kisadózónak feltéve, hogy a kisadózó vállalkozás naptári évi bevételének legalább 50 százalékát olyan személytől szerezte, akivel/amellyel a kisadózó a naptári évben nem állt a 2. § 8. pont a) vagy g) alpontban említett jogviszonyok egyikében sem [Katv. 14. § (2)-(3) bekezdés].
- Lássuk, hogy a Katv. munkaviszony fennállására vonatkozó vélelem megdöntésével kapcsolatos szempontjai – e törvény keretei között – hogyan értékelhetőek a munkaviszony első- és másodlagos minősítő jegyei tükrében.

#### **A) A kisadózó a tevékenységet nem kizárólag személyesen végezte vagy végezhette.**

A személyes munkavégzés kötelezettsége valóban a *munkaviszony elsődleges minősítő jegye*. Megjegyzendő ugyanakkor, hogy a személyes munkavégzési kötelezettség az ellátandó feladat jellege alapján megjelenhet a polgári jogi keretek közé tartozó munkavégzés esetében is (pl. egy tanulmány elkészítése, előadás tartása, színházban egy darab főszerepének eljátszása). A Ptk. tájékoztatási kötelezettségre vonatkozó rendelkezéséből viszont – általános szabályként – az következik, hogy a *megbízott maga köteles a rábízott feladatot ellátni*. Tájékoztatni köteles ugyanis a megbízottat, ha közreműködő igénybevétele vált szükségessé [Ptk. 6:275. § (1) bekezdés].



#### **Csak Peter Falk játszhatta...**

És igaz a tétel fordítva is: *helyettes vagy alvállalkozó igénybevétele a szerződésben történő kikötése* sem feltétlenül támasztja alá a polgári jog keretei közötti munkavégzést. Az Irányelv szerint, ha például a felek által kötött szerződésben szerepel, hogy a munka végzésére kötelezettséget vállaló szerződő fél vállalja a helyettes állítását, azonban a szerződés hatályának fennállása alatt helyettes állításra egyáltalán nem kerül sor, vagy arról a megrendelő/megbízó gondoskodik, ez további minősítő jegyek megléte esetén a munkaviszony fennállását alátámasztó körülmény lehet.

<sup>3</sup> 2. § 8. főállású kisadózó: a kisadózó, kivéve azt a kisadózót, aki a tárgyó év egészében megfelel az alábbi feltételek bármelyikének:

a) legalább heti 36 órás foglalkoztatással járó munkaviszonyban áll, azzal, hogy a heti 36 órás foglalkoztatás megállapításánál az egyidejűleg fennálló munkaviszonyokban előírt munkaidőt össze kell számítani,

<sup>4</sup> g) a kisadózó vállalkozáson kívül más vállalkozásban nem kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vállalkozónak vagy társas vállalkozónak minősül, ideértve más kisadózó vállalkozásban fennálló főállású kisadózó jogállást is,

**B) A kisadózó a naptári évi bevételének legalább 50 százalékát nem a megbízótól vagy a megrendelőtől szerezte.**

A *tevékenység jellegét nem minősíti*, hogy abból – akár több munkavégzésre irányuló jogviszony fennállása mellett – *milyen mértékű bevétel/jövedelem származik*. Ha például az iskolai angoltanárt megbízzák egy amerikai filmsorozat szinkronizálásához szükséges szöveg magyarra fordításával, és megbízási díja 2020-ban magasabb összegű, mint nyelvtanári bére, ez nem érinti, hogy megbízási szerződés szerinti feladatellátása kielégíti a Ptk. követelményeit. Az Irányelv megállapítja: *A jogviszony mindaddig polgári jogi jellegű marad, míg a feladat ellátása eseti, egy munka, illetve rendszertelenül jelentkező, de behatárolható időtartamra szóló tevékenységként jelentkezik*. Ezzel szemben a feladat *munkakör* jellege, rendszeressége, folyamatosan ismétlődő volta más, a munkaviszonyra jellemző minősítő jegyek egyidejű fennállása mellett egyértelműen a *munkaviszonyt valószínűsíti*.

**C) A megbízó/megrendelő nem adhatott utasítást a tevékenység végzésének módjára vonatkozóan.**

A tevékenység végzésének módjára adott *utasítás a munkaviszony minősítő jegye*. Ne feledjük azonban, hogy – a koronavírusjárvány apropóján felértékelődött – *táv munka* törvényi szabálya szerint a munkáltató utasítási joga - eltérő megállapodás hiányában - kizárólag a *munkavállaló által ellátandó feladatok meghatározására terjed ki* [Mt. 197. § (1) bekezdés]. Azaz, e tekintetben megszűnik a különbség az Mt. és a Ptk. megbízási szerződésre vonatkozó szabálya közt, hiszen utóbbi esetében a megbízott is köteles a megbízó utasításait követni [6:273. § (1) bekezdés]. Az utasítási jog megléte ugyanakkor önmagában csak az egyik, de nem kizárólagos szempont a minősítés során, hiszen a *Ptk. is tartalmazza az utasítás jogosultságát*. Vállalkozási szerződés esetén is a vállalkozó a megrendelő utasítása szerint köteles eljárni, ugyanakkor az utasítás nem terjedhet ki a tevékenység megszervezésére [Ptk. 6:240. § (1) bekezdés]. Megbízás esetén a megbízott köteles a megbízó utasításait követni [Ptk. 6:273. § (1) bekezdés].

***Mi a különbség az utasítási jog tekintetében a munkaviszony és a polgári jogviszony kontraktusai között?***

A *tartalom*. Munkaviszony esetén ugyanis az utasítás a *munkavégzés minden fázisára*, elemére kiterjedhet, ugyanakkor a *megbízásnál és különösen a vállalkozásnál az utasítási jog az ügy ellátására és a munkavégzéssel előállítható termékre, szolgáltatásra és nem a munkavégzés részleteire vonatkozik*. Az ítélkezési gyakorlat alapján, ha a dolgozó megbízási jogviszony alapján teljesíti feladatait, e jogviszonya nem minősíthető munkaviszonynak abból az okból, hogy a kapott utasítások alapján kellett munkát végeznie, miután a megbízást is a megbízó utasítása szerint és érdekének megfelelően kell teljesíteni [BH1992. 736.].



**Ami számít: mi van a levélben?**

*Az ellenőrzés*

Munkaviszony esetén a *munkáltató az utasítás végrehajtását teljes körűen, részletekbe menően ellenőrizheti. Megbízási és vállalkozási jogviszonyban is megilleti a megbízót (megrendelőt) az ellenőrzés lehetősége, viszont e jog nem az egész munkafolyamatra nézve valósul meg, a megrendelő (megbízó) esetenként kontrollálja a megbízás (megrendelés) tárgyát képező feladat, eredmény teljesítését.* Az ítélkezési gyakorlat szerint a *munkáltató alaptalanul hivatkozik arra, hogy a felek között megbízási jogviszony jött létre, ha a felek – még ha csak szóban is – a munkaviszony minden lényeges elemében megállapodtak, a munkavállaló a munkáltató utasítása szerint, annak irányítása és ellenőrzése mellett végezte a munkát.* [BH2001. 445.]

#### **D) A tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll.**

A tevékenység végzése helyének birtoklása *sem feltétlenül minősít.* A munkaviszonyban álló színész, ha a színházi szereplése mellett megbízási szerződéssel egy szappanopera sztárja, a forgatás egyetlen helyszíne sincs a birtokában, a festő- és mázoló vállalkozási szerződés alapján szükségszerűen nem a saját, hanem a megrendelő birtokában lévő ingatlant „mázolja”.

Az érem másik oldala: attól, hogy a *távmunkás vagy az otthoni munkavégzés* (home office) esetén a munkavállaló a *birtokában lévő lakásban dolgozik, ez még nem minősíti át munkaviszonyát megbízássá.* Az Mt. alapján a munkavállaló munkahelyét a munkaszerződésben kell meghatározni. Ennek hiányában munkahelynek azt a helyet kell tekinteni, ahol munkáját szokás szerint végzi [Mt. 45. § (3) bekezdés]. Vállalkozási és megbízási jogviszony esetén a vállalkozó/megbízott a feladat teljesítésének helyét maga választhatja meg, illetve a munkavégzés helye a feladatellátáshoz igazodik. Így bizonyos *megbízási vagy vállalkozási szerződés alapján ellátott tevékenység helyhez kötött* (pl. az oktatás, operaelőadás, az építkezés vagy gépek javítása). A munkaviszony keretében ellátandó tevékenységek bizonyos hányada is végezhető ugyanakkor a munkavállaló által meghatározott helyen (pl. távmunkavégzés, a pedagógus dolgozatjavítása, felkészülése a tanításra).



**Nincs a főszereplő birtokában az Opera**

#### **E) A tevékenység végzéséhez szükséges eszközöket és anyagokat nem a megbízó/megrendelő bocsátotta a kisadózó rendelkezésére**

A tevékenység végzéséhez szükséges eszközök és anyagok biztosítása a *munkaviszony másodlagos minősítési jegye.* A festőnél maradva, nem minősíti vállalkozási jogviszonyát munkaviszonnyá, ha megrendelő vásárolja meg a festéket, valamint még ecsetet is ad a mester kezébe. És nem válik a munkaszerződés megbízássá attól, hogy a távmunkás saját laptopján dolgozik. Az Mt. szerint a munkáltató köteles - a felek eltérő megállapodása hiányában (pl. távmunka) - a munkavégzéshez szükséges feltételeket biztosítani [51. § (1) bekezdés]. A *munkaviszonyban jellemző a munkáltató eszközeinek, erőforrásainak, nyersanyagainak használata.* A megbízott és a vállalkozó a munkavégzéshez általában saját eszközeit veszi igénybe. Ennek, valamint a saját anyag felhasználásával kapcsolatos költségeket a

vállalkozói/megbízási díjban számolja el. Így vállalkozási és megbízási szerződés esetében a díj nem csak az elvégzett munka ellenértékét foglalja magában, hanem a megbízottnak/vállalkozónak a tevékenység ellátásához kapcsolódóan elszámolt költségeit is. *Ez a szempont sem kizárólagos minősítő jegy*, hiszen egyrészt több esetben a vállalkozó vagy a megbízó a megrendelő, a megbízó eszközeit, az általa biztosított infrastruktúrát használja a szerződésben foglaltak teljesítéséhez, másrészt a munkavállaló is igénybe veheti saját eszközeit a munkavégzés során (pl. a megbízott színész jelmezét a színház biztosítja, a munkavállaló saját gépjárművét használja munkaköri feladatai teljesítéséhez, távmunka esetén a munkavállaló otthonában saját informatikai eszközeivel. Az Irányelv szerint a munkáltató eszközeinek és erőforrásainak felhasználása azért sem elsődleges minősítő jegy, mert, ha *a munkavégzés egyéb feltételei munkaviszony fennállására utalnak, irreleváns, hogy a munkáltató a munkabér részeként számolta el a költségeket.*



### **Távmunkás – a saját laptopján**

#### **F) A tevékenység végzésének rendjét a kisdózó határozza meg.**

Az Mt. szerint a *munkavállaló köteles munkaideje alatt - munkavégzés céljából, munkára képes állapotban - a munkáltató rendelkezésére állni* [52. § (1) bekezdés b) pont]. Ez az egyik legfontosabb kötelezettség, mindennek elmulasztása vagy pontatlan teljesítése súlyos jogkövetkezményekkel járhat. A *polgári jog* körébe tartozó munkavégzésre irányuló jogviszonyok vonatkozásában *nem önmagában a jelenlét, a munkavégzésre történő készen állás, hanem szerződés szerinti szolgáltatás biztosítása, a munkával elérhető eredmény a fő és meghatározó kötelelem.* Amint az Irányelv fogalmaz: az előbbiekkal ellentétben munkaviszonyban a rendelkezésre állás az egyik legfontosabb kötelezettség, mindennek elmulasztása vagy pontatlan teljesítése súlyos jogkövetkezményekkel járhat. Az igazolatlan távollét esetén nem mentesít a kötelezettségszegés alól az a körülmény, hogy a mulasztott időszakban a munkáltató munkával egyébként sem látta volna el a munkavállalót.

#### **Az idő beosztása**

A munkavégzés időtartamát, a munkarendet, a munkaidő-beosztást az Mt. által szabályozott korlátok között és kivételekkel a munkáltató határozza meg. Vállalkozási és megbízási jogviszony esetében a feladat elvégzésének kizárólag a határidejét, vagy teljesítési részhatáridőket, illetve az ügy ellátásának időpontját állapítja meg a megbízó (megrendelő). Mindezt nem érinti az a körülmény, ha például a *megbízási szerződés alapján ellátandó feladatot egy, a megbízó által meghatározott időpontban kell teljesíteni* (pl. a színházi előadás kezdetétől, konferencia időpontja). *A munkaviszonyban is alkalmazható ugyanakkor kötetlen munkarend* (a munkáltató a munkaidő beosztásának jogát - a munkavégzés önálló megszervezésére tekintettel - a munkavállaló számára írásban átengedheti, a munkarend kötetlen jellegét nem érinti, ha a munkavállaló a munkaköri feladatok egy részét sajátos jellegüknel fogva meghatározott időpontban vagy időszakban teljesítheti – Mt. 96. § (2) bekezdés).



**A megbízott színész is időre érkezik.**

***A tartós megbízás – elhatárolás a munkaviszonytól***

Tartós megbízás minősítése tárgyában hozott ítéletében a bíróság kifejtette, hogy a tartós megbízott helyzete nagyban hasonlít ugyan a munkaviszonyban álló személy helyzetéhez, amíg azonban a munkavállaló munkaereje hangsúlyozottan egy irányban van lekötve meghatározott munkamennyiség (munkaidő) szerint, addig a megbízott több megbízótól kapja megélhetését nyújtó feladatait, melyekhez ő maga igazítja munkaidejét. A bíróság a felsoroltak alapján egy cég főkönyvelőjével kötött szerződés minősítésére vonatkozóan azt a következtetést vonta le, hogy a megállapodásban munkaszerződésre jellemző tartalmi elemek vannak túlsúlyban. [Békés Megyei Bíróság 2.P 20.773/2001/10.]

**40 százalékos adó 2021-től**

A 2020. évi LXXVI. törvény Magyarország 2021. évi központi költségvetésének megalapozásáról újravi hatálybalépéssel módosította a Katv.-t, többek között kimondva: ha az Art. szerinti kifizető a tárgyévben ugyanazon kisadózó vállalkozásnak – a Katv. szerinti, az adóalapot csökkentő jogcímekkel számolva – az év elejétől összesítve hárommillió forintot meghaladó összegű bevételt juttat, a hárommillió forintot meghaladó összegű juttatás után 40 százalékos mértékű adót fizet. Ha pedig a kisadózó vállalkozás a tárgyévben ugyanazon külföldi kifizetőtől szerez ilyen összegű bevételt, a törvény szerinti csökkentő tételek mellett a hárommillió forintot meghaladó összeg után a kisadózó vállalkozás fizet 40 százalékos mértékű adót [Katv. 8. § (6c) – (6d) bekezdés]. Fordul a kocka, miután – a törvény területi hatályára figyelemmel – a külföldi kifizető ilyen adó kifizetésére nem kötelezhető.

A Katv. rendelkezése egyben azt is jelenti, ha a Katv. szerinti munkaviszony fennállásának vélelmét sikerrel megdöntő megbízott vagy vállalkozó esetében a hárommillió „Rubicont” átlépő naptári évi bevételét meghaladó rész után is a megbízó, illetőleg a megrendelő 2021-től 40 százalékos adót fizet. Ha pedig e pozícióban a jogalany külföldi, neki kell ennyivel mélyebben a zsebébe nyúlania.