



PÉNZÜGYMINISZTERIUM  
MINISZTER

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG

Ügyszám:

IV/1783-2/2022

Érkezett:

2022 SZEPT 26.

Példány:

1

Kezelőiroda:

Melléklet:

db

Jan

Iktatószám: PM/11689-1/2022

Dr. Sulyok Tamás úr részére  
elnök

Alkotmánybíróság

Budapest  
Pf. 773.  
1535

Tárgy: amicus curiae a IV/1783/2022  
számú AB indítványhoz

Tisztelt Elnök Úr!

Az Alkotmánybíróság honlapjára felkerült a IV/1783/2022. számú alkotmányjogi panasz (a továbbiakban: indítvány), amelyben az indítványozó – az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 26. §-a alapján – elsődlegesen a kisadózó vállalkozók tételes adójáról szóló 2022. évi XIII. törvény (a továbbiakban: új KATA tv.) egésze, másodlagosan az új KATA tv. 1 § (1) bekezdése, 3. §-a, 2. § 2. pont h) alpontja, harmadlagosan pedig az új KATA tv. 14. §-a alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését kéri az Alkotmánybíróságtól.

A IV/1783/2022 számú AB indítványhoz a következő amicus curiae beadványt kívánom benyújtani az Abtv. 57. § (1b) bekezdése alapján.

### I. Az indítvány tartalma

A kisadózó vállalkozások tételes adóját (KATA) 2012 óta több százezer jogalany választotta az alacsony adóteher és az egyszerű adminisztrációs kötelezettség miatt. Az új KATA tv. 2022. szeptember 1-jén hatályba lépett rendelkezései a kisadózó vállalkozók tételes adózásának szabályait módosítják.

Az indítványozó szerint az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését sérti, hogy az új KATA tv. elfogadására bárminemű társadalmi egyeztetés vagy előzetes hatásvizsgálat nélkül került sor és a jogalkotó nem biztosított kellő felkészülési időt az érintettek számára, mivel az adóév közepén hatályba lépő módosítások kapcsán indokolatlanul rövid idő áll rendelkezésükre egy másik adónemre való áttérést előkészíteni.

Álláspontja szerint az új KATA tv. súlyosan sérti az érintett vállalkozások alapjogát, az emberi méltósághoz való jogot. Azzal, hogy az új KATA tv. elzárja az egyéni vállalkozóról és az egyéni cégről szóló 2009. évi CXV. törvény hatálya alól kivett, ám adózási szempontból a „rendes” egyéni vállalkozóktól semmilyen tekintetben nem különböző vállalkozásokat (például egyéni ügyvéd) a KATA választása alól, a hátrányos megkülönböztetés tilalmába ütközik. Hátrányos a megkülönböztetés, mert nem áll rendelkezésre az érintett vállalkozások számára semmilyen más olyan adózási nem, amely ne lenne lényegesen hátrányosabb, mint a KATA.

Nézete szerint az érintettekre háruló súlyos adóemelés sérti az Alaptörvény XIII. cikk (2) bekezdését (kisajátítás feltételei), III. cikk (1) bekezdését (megalázó bánásmód tilalma) és XXX. cikk (1) bekezdését (közteherviselés a teherbíró képességnek, illetve a gazdaságban való részvételnek megfelelően).

## **II. Szakmai álláspont**

### **II. 1. Az indítvány befogadhatóságának vizsgálata**

Mindenekelőtt megjegyzendő, hogy az indítványozó alkotmányjogi panaszában többek között állította az Alaptörvény alapjogot nem rögzítő 28. cikkének sérelmét is, amelyre hivatkozva alkotmányjogi panasz nem terjeszthető elő az Alkotmánybíróság következetes gyakorlatára figyelemmel {pl. 3257/2016. (XII. 6.) AB végzés, Indokolás [13]; 3550/2021. (XII. 22.) AB végzés, Indokolás [11]}.

Ahogy az indítványban szereplő M) cikk (1) bekezdése sem tartalmaz alapjogot, így alkotmányjogi panasz arra tekintettel sem terjeszthető elő. {3141/2022. (IV. 1.) AB végzés, Indokolás [9]; 3135/2022. (IV. 1.) AB végzés, Indokolás [21]; 3200/2022. (IV. 29.) AB végzés, indokolás [19]}.

Kiemelendő továbbá, hogy az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdés az úgynevezett alapjogi tesztet tartalmazza, amely szintén nem alapjogot rögzít, hanem az alapjogok egymáshoz való viszonyára, annak alkotmányossági vizsgálatára vonatkozik, így alkotmányjogi panasz e tekintetben sem terjeszthető elő. {3292/2022. (VI. 10.) AB végzés, Indokolás [22]}

Emellett az indítványozó az Alaptörvény hivatkozott rendelkezései között utal az Alaptörvény II. cikkére, III. cikk (1) bekezdésére, XIII. cikk (2) bekezdésére, valamint XXIV. cikk (1) bekezdésére, ugyanakkor az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása körében nem ad elő érvelést arra vonatkozóan, hogy a sérelmezett jogszabályi rendelkezések miért ellentétesek az Alaptörvény hivatkozott cikkeivel. Erre figyelemmel álláspontom szerint az indítvány e tekintetben nem tesz eleget az Abtv. 52. § (1b) bekezdés e) pontjában meghatározott követelménynek.

A fentiek alapján ezen indítványi elemek tekintetében álláspontom szerint az indítvány visszautasításának van helye.

### **II. 2. Az Alkotmánybíróság hatáskörének vizsgálata**

Az indítvány érdemi vizsgálatának megkezdése előtt szükségesnek tartom megvizsgálni, hogy a konkrét ügyet illetően fennáll-e az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdésében meghatározott hatáskörkorlátozás, amely akadályát képezné az alkotmánybírósági eljárás lefolytatásának.

Az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdése értelmében az Alkotmánybíróság mindaddig, amíg az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja, a központi költségvetésről, a központi költségvetés végrehajtásáról, a központi adónemekről, az illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények Alaptörvénnyel való összhangját kizárólag az élethez és az emberi méltósághoz való joggal, a személyes adatok védelméhez való joggal, a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való joggal vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jogokkal összefüggésben vizsgálhatja felül.

Az Alkotmánybíróság egy korábbi döntésében rámutatott, hogy az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdése a céljára tekintettel nem értelmezhető másként, mint hogy „[a]z államadósság mértékének legalább a teljes hazai össztermék felére történő szorítása annyira fontos követelmény, hogy ennek megvalósítása érdekében az Alaptörvény még az Alkotmánybíróság hatáskörét is korlátozta az általános szabályokhoz képest. Meghatározott tárgykörű törvények, így a központi költségvetésről és egyes közterhekről szóló jogszabályok esetében csak az Alaptörvény e cikkében konkrétan felsorolt alapjogok esetén van helye megsemmisítésnek”. {29/2017. (X. 31.) AB határozat, Indokolás [35]–[36]}

Az Alkotmánybíróság 34/2019. (XI. 29.) határozatában rögzítette, hogy az „Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdésében meghatározott korlátozó rendelkezés célja a költségvetésre, a zárszámadásra és az

*államháztartás egyes bevételi forrásaira vonatkozó törvényi szabályok alkotmányossági kontrolljának átmeneti szűkítése*". {Indokolás [35]}

Az Alkotmánybíróság azt is megállapította, hogy „[a]z adójogi normák közül az esik a hatásköri korlátozás alá, amely tartalmilag, azaz anyagi jogi értelemben hozzátartozik valamelyik adónem törvényi tényállásához függetlenül attól, hogy melyik jogforrásban található. {22/2013. (VII. 19.) AB határozat, Indokolás [8]-[9]} Az adótényállás azokat az elemeket, törvényi szabályozási egységeket öleli fel, amelyek megvalósulása esetén anyagi jogi adókötelezettség keletkezik”. {3223/2018. (VII. 2.) AB határozat, Indokolás [16]}

A fentiekben bemutatott alkotmánybírósági gyakorlat fényében a jelen ügyben sérelmezett új KATA tv.-nyel összefüggésben az alábbiak állapíthatók meg.

Az Alaptörvény 40. cikke rögzíti, hogy a közteherviselés alapvető szabályait sarkalatos törvény határozza meg, ezzel összhangban a Gst. 29. § (1) bekezdése értelmében adókötelezettséget kizárólag törvényben lehet előírni.

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 6. § (2) bekezdés a) pontja szerint adónak minősül az adóval, a járulékkal, az illetékekkel, a hozzájárulással, a díjjal összefüggő, a központi költségvetés, alapok vagy az önkormányzati költségvetés javára teljesítendő, törvényen, önkormányzati rendeleten alapuló kötelező befizetés.

A Gst. és az Art. összevetése alapján tehát adónak kell tekinteni minden ellenszolgáltatás nélküli, az állam, az államháztartás (központi költségvetés, önkormányzat, költségvetési alapok) javára teljesítendő befizetési kötelezettséget, függetlenül annak elnevezésétől. Továbbá adónak minősül az az államnak térítendő összeg is, amelyet az állami közhatalom birtokában nyújtható szolgáltatásért, eljárásért kell illeték, díj elnevezéssel megfizetni.

Mindezekre tekintettel megállapítható, hogy az indítvány által támadott új KATA tv. az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdésében megjelölt pénzügyi tárgyú törvények körébe tartozik. Megítélésem szerint az indítványban foglaltak nem érintik az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdésében felsorolt jogokat (élethez és az emberi méltósághoz való jog, a személyes adatok védelméhez való jog, a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való jog vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jog), illetve az új KATA tv. a megalkotására és kihirdetésére vonatkozó szabályoknak is megfelelt, ezért az indítványozó által indítványozott központi adónemnek minősülő kisadózó vállalkozók tételes adójának felülvizsgálata formailag és tartalmilag is – mivel azok anyagi jogi értelemben hozzátartoznak az adónem törvényi tényállásához – az Alkotmánybíróságot érintő, az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdése szerinti hatáskör-korlátozás alá tartozik, így álláspontom szerint a fentiekben kifejtetteknek megfelelően az új KATA tv. alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló indítvány visszautasításának van helye.

Amennyiben a Tisztelt Alkotmánybíróság mégis az indítvány érdemi vizsgálata mellett döntene, úgy az alábbiakban adom elő a támadott jogszabály Alaptörvénnyel való összhangja melletti érveimet.

### **II. 3. Az indítvány érdemére vonatkozó álláspont**

Mindenekelőtt kiemelendő, hogy az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint senkinek nincs alanyi joga arra, hogy adókedvezmény alanya legyen. A KATA egy kedvezményes adónemként szolgált, ugyanakkor az elmúlt évek gyakorlati tapasztalatai azt mutatták, hogy nagyon sokan visszaélészerű joggyakorlásra használták fel ezt a rendelkezésre álló kedvezményes adónemet.

Hangsúlyozandó azonban, hogy az államnak semmilyen jellegű kötelezettsége nincs arra vonatkozóan, hogy a kedvezményes adónemet akár részben vagy egészben fenntartsa.

Az Alkotmánybíróság egy konkrét ügyben a lakástakarékpénztár-konstrukciók esetében történő állami támogatás megszüntetése tekintetében megállapította, hogy az ilyen jellegű állami támogatások csak közvetett módon hozhatóak összefüggésbe az Alaptörvény XXII. cikk (1) bekezdése szerinti államméltal, és nem tekinthetők az Alaptörvény XIX. cikk (1) és (2) bekezdése szerinti jogosultságoknak sem. Mindez azt jelenti, hogy ez az állami támogatási forma kifejezett alaptörvényi jogosultság, illetőleg az Alaptörvényben foglalt valamely államméltal való közvetlen összefüggés hiányában *ex gratia* juttatásnak tekinthető.

Az Alkotmánybíróság az *ex gratia* jellegű juttatásokkal kapcsolatosan korábban már leszögezte, hogy azok jellemzője, hogy a jogalkotó méltányosságból juttat javakat és senkinek sincs joga arra, hogy egy *ex gratia* juttatás meghatározott formájában részesüljön. Ebből következően a jogalkotót széles körű mérlegelési jog illeti meg mind a jogosulti körnek, mind a juttatás mértékének és egyéb feltételeinek a meghatározása tekintetében, ugyanakkor a jogosulti kör, a jogosultság mértéke és egyéb feltételei nem határozhatóak meg önkényes módon. {32/2015. (XI. 19.) AB határozat, Indokolás [32], illetőleg 3047/2017. (III. 20.) AB határozat, Indokolás [39]}. {24/2019. (VII. 23.) AB határozat, Indokolás [72]-[73]}

### III. Az új KATA tv. kidolgozásának indokai

Álláspontom szerint az új KATA tv. megítélése során nem hagyhatóak figyelmen kívül a kidolgozásához fűződő jogalkotói célokat meghatározó problémák.

A 2013. január 1-jétől választható kisadózó vállalkozások tételes adója (a továbbiakban: régi KATA) azon jogalkotói szándékból került bevezetésre, hogy a hagyományos rezsimeknél kedvezőbb adókönyvetet teremtsen a legkisebb, jellemzően magánszemélyek részére szolgáltatásokat nyújtó vállalkozások, önfoglalkoztatók számára. Az adómérték és adminisztrációs terhek csökkentése mellett az adónem célját képezte a gazdaság kifehéritése a kisvállalkozói tevékenységből származó jövedelmek legalizálásán keresztül. Ez az adónem egyértelműen elsősorban a lakosságnak értékesítő (B2C<sup>1</sup>), éppen ezért „láthatatlan” bevétellel rendelkező, jellemzően kisiparos tevékenységből élők számára készült. Ezt jelzi, hogy eredetileg mindössze 6 millió forint keretösszegig lehetett a régi KATA-t alkalmazni.

A régi KATA szerinti adózást választók bevételi keretösszegének 6 millió forintról 12 millió forintra növelésével (2017. január 1.), illetve az áfa alanyi adómentesség 8 millió forintról 12 millió forintra emelésével (2019. január 1.) kiszélesedett a régi KATA választására jogosultak köre, amely egyre magasabb jövedelmű „vállalkozók” előtt nyitotta meg a kedvezményes rezsimet, így a régi KATA-t már a jelentősebb bevételt eredményező tevékenységek esetén is alkalmazni lehetett.

A kritikák között hangsúlyosan jelenik meg a KATA jogviszonyt kiváltó szerepe, miszerint a KATA-t – az adóelőnyök elérése miatt – a korábban munkaviszonyban végzett tevékenységek kiváltására használják. A KATA mértéke az adónem 2013-as bevezetése óta változatlan, így a bérek és a minimálbér emelkedésével ez az adómérték egyre kedvezőbbé vált a normál munkaviszonyban kifizetett munkabér terheihez képest, amely a munkavégzésre irányuló jogviszonyok visszaélészerű átalakítását, a bűjtatott foglalkoztatás elterjedését eredményezték. Jól szemlélteti ezt, hogy 2020-ra már az összes KATA-s 39,2 százalékát tették ki a korábban alkalmazásban állók és a romló tendenciát is jól jelzi, hogy a 2019-ben vagy 2020-ban a KATA-ra áttérők esetében ez az arány már 50 százalék feletti volt. Ez a tendencia tehát összegezve oda vezetett, hogy a szabályok kijátszásával, az adóoptimalizálás érdekében egyre többen választották a régi KATA szerinti foglalkoztatást, amely a munkavégzésre irányuló jogviszonyukat alapjaiban változtatta meg, ugyanis ez a foglalkoztatási forma a munkajogi garanciarendszert mellőzi, amely a munkavédelmi szint csökkenését jelentette, ami álláspontom szerint az Alaptörvény M) cikk sérelmét is okozta.

<sup>1</sup> B2C (Business to Customer) tevékenységet folytat az a vállalkozás, amely magánszemélyeknek, tehát közvetlenül a fogyasztóknak értékesíti a szolgáltatásait, illetve termékeit, valamint B2C kommunikáció során a cégek a vásárlóik attitűdjéhez tervezik stratégiájukat. Ezzel szemben a B2B (Business to Business) vállalkozás egy másik vállalkozásnak adja tovább termékeit, szolgáltatásait..

A 2021-ben bevezetett szigorítások (például a 3 millió forintot meghaladó ugyanazon kifizetőtől származó bevételre 40 százalékos mértékű kifizetői adó bevezetése) következtében a bújtatott foglalkoztatás megnehezült ugyan, de a tételes adó továbbra is alacsony mértéke mellett a jelenség továbbra sem szűnt meg.

A munkaviszonyból érkezők egyre nagyobb mértékű térnyerése komoly versenyképességi hátrányt jelent azon munkáltatók számára, akik jogkövető módon munkaviszonyban alkalmaznak szakembereket. Az adónem – főleg abban az esetben, amikor a 12 millió forintos sáv közelében van a bevételszerzés – irreálisan alacsony közteherfizetést eredményez, mely az arányos közteherviselés elvének nem felel meg.

Az állami finanszírozási rendszerben a kisadózók szerepe nem kizárólag a saját ellátási alapjuknak a megtermelése, hanem az állami nyugdíjrendszer alappilléreinek számító felosztó-kirovó rendszer alapján a mostani befizetőknek kellene az aktuális eltartottak nyugdíját finanszíroznia. Ez ugyanakkor a hatályos mértékű KATA közteherrel sérül.

Az általános szabályok szerint adózó vállalkozásoknak való „beszámlázás” révén a KATA lehetőséget teremt a társasági adó és az osztalék utáni személyi jövedelemadó elkerülésére is.

A munkaviszony KATA-s vállalkozási jogviszonnyá alakítása azt jelentette, hogy az állam jelentős szociális hozzájárulási adó, társadalombiztosítási járulék, személyi jövedelemadó és rehabilitációs hozzájárulás (továbbá 2022. január 1-jéig szakképzési hozzájárulás) bevételétől esett el. Az adónem jogviszony kiváltó hatása és az adómérték valorizációjának elmaradása jelentős, évente mintegy 200-300 milliárd forintos költségvetési bevétel elmaradást okoz.

A bemutatott problémák alapján megállapítható, hogy a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény szerinti tételes adó felett eljárt az idő, rendkívül alacsony mértéke miatt rombolta az adómorált, emellett jelentős költségvetési áldozattal járt, valamint káros hatást gyakorolt a nyugdíjrendszerre is, ugyanakkor vitathatatlan, hogy az eredetileg is megcélzott körben hozzá tudott járulni a gazdaság kifehérítéséhez.

Mivel a régi KATA adónem módosítása nem vagy csak több év működés után hozta volna az elvárt eredményeket (például az adóalanyok számának jelentős csökkenése, az adónem alkalmazási körének a lakosság számára értékesítő legkisebb vállalkozásokra redukálása), ezért célszerű volt annak megszüntetése és a régi KATA alatt adózó, legkisebb gazdasági teljesítményű, saját termékekkel, szolgáltatásaikkal közvetlenül a lakosságot kiszolgáló vállalkozók adózására a régi KATA előnyeit (például csekély adminisztráció és minden más adózási módnál jellemzően kedvezőbb adóterhelés) megőrizve egy új, egyszerűsített adózási módot kialakítani.

E körben – álláspontom szerint – kiemelendő az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata a jogalkotót az adópolitika meghatározásában megillető nagyfokú szabadság tekintetében. A testület ugyanis már több határozatában is rámutatott, hogy az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdéséből következik, hogy: „a jogalkotó széles mérlegelési szabadsággal rendelkezik a tekintetben, milyen alanyi körre milyen típusú és mértékű adót vet ki. Az egyetlen alkotmányos korlát, hogy a teherbíró képességet, illetve a gazdaságban való részvétel mértékét figyelembe kell vennie, vagyis nem lehetetlenítheti el anyagilag az adózót” {elsőzör: 3047/2016. (III. 22.) AB határozat, Indokolás [38]; legutóbb: 3090/2019. (V. 7.) AB határozat, Indokolás [37]}.

Az Alkotmánybíróság a 17/2019. (V. 30.) AB határozatában továbbá deklarálta, hogy „a jogállami keretek között érvényesülő általános, egyenlő és arányos közteherviselési kötelezettség folytán senki sem köteles arra, hogy több adót fizessen annál, mint amennyi a törvényből következik, de mindenki köteles arra, hogy annyi adót megfizessen, amennyi a törvényből következik. A közteherviselés elve ugyanis ezt is megköveteli [...]”. {17/2019. (V. 30.) AB határozat, Indokolás [82]-[83]}

Az újonnan bevezetett kisadózó vállalkozók tételes adója (a továbbiakban: új KATA) számos hasonlóságot mutat a régi KATA szabályozásával, ugyanakkor a régi KATA tapasztalatait felhasználva a rendszerbe épített fékek segítségével elkerülhető, hogy az adót a jogalkotói szándéktól eltérően alkalmazzák.

#### **IV. Az új KATA**

Legfőbb jellemzői

- Az adóalanyiság bejelentkezés alapján jön létre, a régi KATA alanyiság automatikusan nem alapozza meg az új adónem szerinti adóalanyiságot.
- Az adóalanyi kör szűkebb, abba csak az egyéni vállalkozói nyilvántartásban szereplő egyéni vállalkozók tartoznak bele, ennek következtében az adónemet nem alkalmazhatja betéti társaság, közkereseti társaság, ügyvédi iroda, egyéni ügyvéd, közjegyző, önálló bírósági végrehajtó és egyéni szabadalmi ügyvivő.
- Az új adónemet csak a főfoglalkozású egyéni vállalkozó választhatja, a nem főfoglalkozású egyéni vállalkozó (például a legalább heti 36 órás foglalkoztatással járó munkaviszonyban álló, a kiegészítő tevékenységet folytatónak minősülő nyugdíjas, illetve a tanulmányokat folytató tanuló, hallgató) nem.
- Az adónem bármely tevékenység végzése esetén választható, kivéve az ingatlan bérbeadási tevékenységet.
- A tételes adó mértéke 50 ezer forint.
- A főfoglalkozású egyéni vállalkozó ellátási alapja 108 ezer forint.
- Az adónem alkalmazásának keretösszege 12 millió forintról 18 millió forintra nő.
- A kifizetőnek történő értékesítés, szolgáltatásnyújtás esetén megszűnik az adónem alkalmazására való jogosultság, azonban ez alól kivételt képez a taxis személyszállítási tevékenység.

Az új KATA választására nem jogosultak nagyrészt az általános szabályok szerint válnak adó- és járulékfizetésre kötelezetté, amely egyrészt azt eredményezi, hogy a közteherviseléshez arányosan járulnak hozzá, másrészt pedig azt, hogy legalább a minimálbér után teljesítik a járulékfizetési kötelezettségüket, amely jogosultságszerzési szempontból (például nyugdíj összege) és a felosztó-kirovó rendszerbe történő hozzájárulás szempontjából is a fentiekben ismertetett problémákat orvosolja. Az új KATA bevezetése révén megszűnik az a nemkívánatos, hosszú távon fenntarthatatlan állapot, hogy egyre többen fizettek a teherviselő képességükhöz képest túl alacsony közterhet, így az adónem elősegíti, hogy a jövőben mindenki a saját teherviselő képességével arányos mértékben járuljon hozzá a közterhekhez, egyúttal megszűnik a társasági adó és az osztalék utáni személyi jövedelemadó elkerülésének régi KATA szerinti gyakorlata is.

Mivel a kifizetőnek történő számlázás esetén az adóalanyiság megszűnik, megoldódik az az előbbieken részletesen ismertetett problémakör is, hogy munkaviszony kiváltása valósul meg egy kedvezőbb közterhet biztosító adónem által, amelynek következtében megszűnik azon munkáltatók versenyképességi hátránya is, akik munkaviszonyban alkalmaznak szakembereket.

Mindezek alapján jól látható, hogy az új KATAtv. képes az ismertetett problémák mindegyikének orvoslására és bevezetése következtében a kisadózó vállalkozók tételes adójának választására nem jogosultak átterelődnek az általános közteherviselési szabályrendszer hatálya alá. Jelzem, hogy az általános közteherviselés keretében is választhatóan kedvezőbb adózási lehetőségek, így például egyéni vállalkozók esetén az átalányadó, vállalkozások esetében pedig a kisvállalati adó (KIVA).

A jogsérelem kérdésköre és az adószabályozás Alaptörvényben rögzített keretei kapcsán fontos hangsúlyozni, hogy az új KATAtv. megalkotása jogszerűen történt.

A régi KATA-val kapcsolatos problémák szakmai és társadalmi körökben is ismertek voltak, többször, több fórumon is felmerültek, megfogalmazásra kerültek. A szabályozás átalakítása érdekében a Pénzügyminisztérium számos konzultációt folytatott szakmai kamarák, könyvelők, adótanácsadók képviselőivel. A Magyar Kereskedelmi és Iparkamara, valamint a Budapesti

Kereskedelmi és Iparkamara képviselőin kívül egyeztetések zajlottak több érintett szakma, például a futárcégek és a színházak képviselőivel is. Ezen megbeszéléseken és az azokat előkészítő munka során az átalakítás irányára, tartalmára vonatkozóan számos alternatíva merült fel, több változat vizsgálata volt napirenden mind a KATA alkalmazhatóságának feltételei, mind pedig a közteher mértéke tekintetében. Az elképzelések, javaslatok folyamatosan alakultak, a végső döntést a Kormány, illetve a Kormány előterjesztése nyomán az Országgyűlés hozta meg.

A jogszabályok előkészítésében való társadalmi részvételtől szóló 2010. évi CXXXI. törvény 5. § (3) bekezdés a) pontja szerint „nem kell társadalmi egyeztetésre bocsátani a fizetési kötelezettségekről szóló jogszabályok tervezeteit”, az (5) bekezdés pedig rögzíti, hogy „nem kell társadalmi egyeztetésre bocsátani a jogszabály tervezetét, ha annak sürgős elfogadásához kiemelkedő közérdek fűződik”. A hivatkozott jogszabályi rendelkezések alapján a törvénytervezet társadalmi egyeztetése jogszerűen maradt el.

A kisadózó vállalkozók tételes adójáról szóló T/583. számú törvényjavaslatot a Kormány 2022. július 11-én nyújtotta be az Országgyűléshez. A Kormány képviselőjében dr. Semjén Zsolt miniszterelnök-helyettes úr az egyes hárszabályi rendelkezésekről szóló 10/2014. (II. 24.) OGY határozat (a továbbiakban: HHSZ.) 61. § (1) bekezdése alapján írásban kezdeményezte a tárgysorozatba vett törvényjavaslat kivételes eljárásban történő tárgyalását. A HHSZ. 61. § (5) bekezdése értelmében kivételes eljárás elrendelésére félévente legfeljebb négy alkalommal kerülhet sor. A kivételes eljárás kezdeményezését a törvényjavaslat mielőbbi elfogadásához fűződő kiemelt kormányzati érdek indokolta. A kivételes eljárást kezdeményező kormányzati beadvány alapján módosító javaslat benyújtására a kivételes eljárást elrendelő döntés meghozatalát követő három órán belül volt lehetőség, az összevont vitára 2022. július 12-én, az összegző módosító javaslatról való döntésre 2022. július 12-én, a zárószavazásra 2022. július 12-én került sor.

Bár az indítványozó álláspontja szerint a jogalkotó nem biztosított kellő felkészülési időt az érintettek számára, fontos kiemelni, hogy Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Gst.) 32. §-a alapján fizetési kötelezettséget megállapító, fizetésre kötelezettek körét bővítő, a fizetési kötelezettség terhét növelő, a kedvezményt, mentességet megszüntető vagy korlátozó jogszabály kihirdetése és hatálybalépése között legalább 30 napnak el kell telnie. Figyelemmel arra, hogy az új KATAtv. 2022. július 18-án került kihirdetésre és az adófizetési kötelezettséget megállapító szakaszai 2022. szeptember 1-jén léptek hatályba, egyértelműen megállapítható, hogy a felkészülési idő vonatkozásában teljesülnek a Gst. hivatkozott rendelkezésében foglaltak, mivel az eltelt időintervallum meghaladja a minimálisan meghatározott 30 napot.

A fentiek alapján az új KATAtv. megalkotása megfelelt a vonatkozó jogalkotási szabályozásnak és nem sérti az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében foglaltakat.

## **V. Az Alaptörvény hivatkozott rendelkezéseivel kapcsolatos álláspont**

Az Alaptörvény előírásainak való megfelelés körében az alábbiak kiemelését tartom fontosnak.

### **V. 1. Hátrányos megkülönböztetés tilalma, emberi méltóság elve, szükségességi-arányossági teszt**

Álláspontom szerint egy adójogot érintő alkotmányjogi panasszal kapcsolatban nem lehet figyelmen kívül hagyni az Alaptörvényben megfogalmazott mindenkit érintő közteherviselési kötelezettséget.

Az Alaptörvény XXX. cikkének (1) és (2) bekezdése szerint:

„(1) Teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez.

(2) A közös szükségletek fedezéséhez való hozzájárulás mértékét a gyermeket nevelők esetében a gyermeknevelés kiadásainak figyelembevételével kell megállapítani.”

Az Alaptörvény az indokolásában rögzítettek alapján a társadalmi igazságosság elvének megfelelően általános jelleggel, valamennyi személyre és szervezetre kiterjedően állapítja meg a közteherviselési kötelezettséget, amelynek célja, hogy a zavartalan társadalmi működéshez, a közösség által ellátandó feladatokhoz szükséges anyagi fedezetet biztosítsa.

Az Alaptörvény indokolása kitér arra is, hogy az állampolgárok egyik alapvető kötelezettsége jövedelmi és vagyoni viszonyainak megfelelően a közterhekhez hozzájárulni. E hozzájárulás módját és mértékét az adókról, az illetékekről, a vámokról és egyéb fizetési kötelezettségekről szóló törvények állapítják meg. Az ilyen tárgyú törvények megalkotása során az Országgyűlés rendszerint kedvezményeket vagy akár kedvező adózási módokat is biztosít a jogszabály címzettjeinek meghatározott köre számára, bizonyos tevékenységfajtákra vagy árucikkekre. Fontos azonban itt is kiemelni, hogy míg a közterhekhez való hozzájárulás az állampolgároknak alapvető kötelezettsége, addig a kötelezettség alóli mentesülésre, bizonyos mértékű kedvezményre, kedvező adózási mód választására senkinek sincs az Alaptörvényben meghatározott alanyi joga.

A jogegyenlőség nem foglalja magában a természetes személyeknek a jogon kívüli szempontok szerinti egyenlőségét. Az ember mint a társadalom tagja hivatása, képzettsége, kereseti viszonyai szerint különbözhet és ténylegesen különbözik is más emberektől.

Az állam joga – s egyben bizonyos körben kötelezettsége is –, hogy a jogalkotás során figyelembe vegye az emberek között ténylegesen meglévő különbségeket. A 794/D/2004. AB határozatban foglaltak szerint az Alkotmánybíróság már a 882/B/1998. AB határozatában megállapította, hogy az agrártámogatás mint költségvetési támogatás az állami gazdaságpolitika olyan eszköze, amely az agrárgazdaság fejlesztésének a jogalkotó által lényegesnek és fontosnak tartott céljait hivatott elősegíteni. Ez a támogatás – az adókedvezményekhez hasonlóan – az állami gazdaságpolitika ösztönző eszköze. A költségvetési támogatásra – mint ahogy adókedvezményre – senkinek sincs az Alkotmányon alapuló alanyi joga. (ABH 2001, 1277, 1280-1281.)

A 13/2013. (VI. 17.) AB határozat értelmében a hivatkozott, korábbi AB határozatok álláspontom szerint irányadónak tekinthetők továbbra is, mivel a 61/1992. AB határozat alapját képező Alkotmány 70/I. § (1) bekezdésével lényegében tartalmilag azonos az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdése; míg a 794/D/2004. AB határozatban hivatkozott Alkotmány 57. § (1) bekezdésének megfeleltethető az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése.

Az Alkotmánybíróság egy korábbi határozata összefoglalta a testület diszkrimináció tilalmával és a megkülönböztetések alkotmányosságának megítélésével kapcsolatos esetjogát: „*A diszkrimináció tilalma az Alkotmánybíróság gyakorlatában a jogrendszer egészét átható alkotmányos alapelveként kapott értelmezést. Ez alapján valamely megkülönböztetés alkotmányellenessége akkor állapítható meg, ha a jogszabály a szabályozás szempontjából egymással összehasonlítható jogalanyok között tesz különbséget anélkül, hogy annak alkotmányos indoka lenne*” {vö. 20/2014. (VII. 3.) AB határozat, Indokolás [244]}. Az Alaptörvény XV. cikk (2) bekezdése alapján a tilalom elsősorban az alapvető jogok tekintetében fennálló megkülönböztetésekre vonatkozik, ugyanakkor kiterjeszhető a teljes jogrendszerre, mivel „*»[...] az ott felsorolt diszkriminatív megkülönböztetések nemcsak az alapvető jogok védelmi körébe tartozó jogszabályokban, hanem bármely jogszabályban előfordulhatnak. Joggal feltételezhető, hogy az Alaptörvény értékrendje szerint ezek a megkülönböztetések akkor is tilosak, ha nem az alapvető jogok védelmi körébe eső tárgyakat szabályozó jogszabályok tartalmazzák. A tilalom ugyanis nem az alapvető jogok egyenlőségét szolgálja, amelyet az I. cikk és az Alaptörvény más rendelkezései különben is biztosítanak, hanem éppen az ott megjelölt (változatlan) tulajdonságok szerinti megkülönböztetést tiltja.*» {42/2012. (XII. 20.) AB határozat, Indokolás [42]}

A megkülönböztetések alkotmányosságának megítélésére alkalmazott teszteket az Alkotmánybíróság már számos korábbi döntésében rögzítette. Összefoglalva a fentebb kifejtetteket megállapítható, hogy az Alkotmánybíróság más mércét alkalmaz az alkotmányos alapjogokat érintő diszkriminációra – az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdésében rögzített szükségesség/arányosság tesztjét – és más mércét arra az esetre, ha a diszkrimináció-tilalmat az alapjogokon kívüli egyéb jogok tekintetében vizsgálja. Itt akkor állapít meg az Alkotmánybíróság Alaptörvény-ellenes megkülönböztetést, ha a



megkülönböztetésnek nincs tárgyilagos mérlegelés szerint ésszerű indoka, vagyis önkényes. {1. különösen: 3009/2012. (VI. 21.) AB határozat, Indokolás [54]; 3062/2012. (VII. 26.) AB határozat, Indokolás [166]; 43/2012. (XII. 20.) AB határozat, Indokolás [41]; 1/2013. (I. 7.) AB határozat, Indokolás [89]; 3087/2013. (III. 27.) AB határozat, Indokolás [37]; 23/2013. (IX. 25.) AB határozat, Indokolás [87]; 3/2014. (I. 21.) AB határozat, Indokolás [56]}.” {14/2014. (V. 13.) AB határozat, Indokolás [31]–[32]}.” {10/2015. (V.4.) AB határozat, Indokolás: [19] – [20]}

Álláspontom szerint az új KATAtv. alanyi hatálya alá tartozás nem tekinthető alkotmányos alapjognak, hanem olyan egyéb jogosultság, ahol a szükségességi-arányossági teszt helyett az alkotmánybírói gyakorlat szerint az vizsgálendő, hogy az adóalanyok, azaz a főfoglalkozású egyéni vállalkozó az egyéni vállalkozóról és az egyéni cégről szóló 2009. évi CXV. törvény (a továbbiakban: Evec tv.) szerinti egyéni vállalkozók és a személyi jövedelemadóról szóló törvény (a továbbiakban: Szja. törvény) szerinti egyéni vállalkozók közötti megkülönböztetésnek van-e tárgyilagos mérlegelés szerint ésszerű indoka, vagyis nem önkényes-e.

Nem tartom alaptörvény-ellenesnek az új KATAtv. alanyi hatályát meghatározó rendelkezést, amely nem minden Szja. törvény szerinti egyéni vállalkozó számára biztosítja az adó nem választásának lehetőségét. A megkülönböztetés okait a jogalkotó az új KATAtv. preambulumban kifejtette, miszerint a törvény kifejezett célja a legkisebb gazdasági teljesítményű, saját termékekkel, szolgáltatásaikkal közvetlenül a lakosságot kiszolgáló egyéni vállalkozások adózási feltételeinek javítása az igazságos közteherviselés követelményeinek megfelelően. A legalacsonyabb jövedelmű termelőképességgel rendelkezők számára szükséges a kedvező adózási mód biztosítása, a magasán képzett, magas hozzáadott értékű tevékenységet végző vállalkozók (közjegyző, önálló bírósági végrehajtó, egyéni szabadalmi ügyvivő, ügyvéd, szolgáltató állatorvosi tevékenység gyakorlására jogosító igazolvánnyal rendelkező magánszemély) bizonyosan nem ilyenek, esetükben a kedvező adózási mód biztosítása nem indokolt, így a megkülönböztetés ésszerűen indokolt és nem önkényes.

Az Alkotmánybíróság által folytatott gyakorlat alapján úgy vélem, hogy jelen esetben is figyelembe vehető az az álláspont, amely szerint *„ha a jogalkotó nem jogi igényeket elégít ki, tehát nem eleve jogosultakat különböztet meg, hanem méltányosságból juttat javakat, a megkülönböztetés korlátja a pozitív diszkrimináció elvi határa: az egyenlő méltóságú személyként való kezelés feltétlen betartása, illetve az Alkotmányban megfogalmazott alapjogok meg nem sértése. [...] Ezen belül csak az követelhető meg, hogy a nem egyenlő kezelésnek ésszerű oka legyen, azaz ne minősüljön önkényesnek.”* [16/1991. (IV. 20.) AB határozat, ABH 1991, 58, 62.; 922/B/2000. AB határozat, ABH 2001, 1444, 1452.] *„Sem a jogegyenlőség alkotmányos követelményéből, sem a diszkrimináció tilalmából nem következik, hogy az állam célszerűségi, gazdaságossági, jogtechnikai, méltányossági, az eltérő társadalmi helyzetekre figyelemmel levő stb. szempontok szerint a jogok és kötelezettségek jogalkotási úton való megállapítása során a személyek között ne különböztethetne, ha ezzel egyébként az alkotmányos követelményeket nem sérti.”*

A 778/B/1996. AB határozat azt is rögzítette, hogy az azonos személyi méltóság jogából esetenként következhet olyan jog is, hogy a javakat és esélyeket mindenki számára (mennyiségileg is) egyenlően osszák el, de ha valamely – az Alkotmányba (ma már az Alaptörvénybe) nem ütköző – társadalmi cél vagy valamely alkotmányos jog csak úgy érvényesíthető, hogy e szűkebb értelemben vett egyenlőség nem valósítható meg, akkor az ilyen pozitív diszkriminációt nem lehet alkotmányellenesnek minősíteni.

Jelen esetben úgy látom, hogy egy új, kedvező adó nem bevezetésével az állam nem jogi kötelezettségének tesz eleget, hanem saját elhatározásából, költségvetési szempontokat is figyelembe véve a legkisebb jövedelemtermelő képességű vállalkozók részére biztosít kedvező adózási formát. Az indítványozó gyakorlatilag elvitatja az állam szabályozási jogosultságát egy kedvező adó nem alanyi körének meghatározásával kapcsolatban.

## **V. 2. Tulajdon kisajátítása, megalázó bánásmód**

Mindenekelőtt jelzem, hogy amint arra az indítvány befogadhatóságának vizsgálata körében is utaltam (II. 1. pont), az indítványozó az Alaptörvény hivatkozott rendelkezései között utal az Alaptörvény III. cikk (1) bekezdésére, valamint XIII. cikk (2) bekezdésére, ugyanakkor az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása körében nem ad elő érvelést arra vonatkozóan, hogy a sérelmezett jogszabályi rendelkezések miért ellentétesek az Alaptörvény hivatkozott cikkeivel. Erre figyelemmel álláspontom szerint az indítvány e tekintetben nem tesz eleget az Abtv. 52. § (1b) bekezdés e) pontjában meghatározott követelménynek.

Amennyiben ugyanakkor a Tisztelt Alkotmánybíróság mégis úgy ítéli meg, hogy szükséges az érintett indítványi elemek érdemi vizsgálata, úgy jelzem, hogy álláspontom szerint téves az indítványozó azon állítása, miszerint az új KATAtv. és a hozzá kapcsolódó szabályozás adóemelését valósított meg, hiszen az adómértékek nem emelkedtek. A szabályozás a jogalkotói célnak megfelelően a régi KATA alanyok jelentős részének az általános közteherfizetési szabályok hatálya alá terelését és a kedvező kisadózó vállalkozók tételes adója szerinti adózási mód adóalanyi körének szűkebb meghatározását valósította meg.

A Kúria konfiskáló jellegűnek azt az adót ítéli, amely mértékénél fogva és az adó tárgyát képező vagyontömeghez képest súlyosan aránytalan. Az ilyen adószabályozás ugyanis – a Kúria álláspontja szerint – elveszti az adóhoz mint jogintézményhez kapcsolódó jellegzetességeit és lényegében szankciónak tekinthető, amely az adó intézményével összeegyeztethetetlen [Kúria, Köf. I. 5.081/2012/4.]. A Kúria 34/2013. számú elvi határozatának 3. pontja alapján ilyen súlyosan aránytalanak minősülő adómérték többek között az, amely alapján megállapított éves adó összege a vagyon értékének közel 60-70 %-át teszi ki, mivel belátható időn belül felemészti az adótárgyat. A Kúria hivatkozott döntésén túl az Alkotmánybíróság 671/B/2007. számú határozatából pedig az is következik, hogy – konkrétan a telekadó vonatkozásában – a tételes adó mértékénél súlyosan aránytalan, ha az adott vagyontárgy értékének 20 %-át meghaladja az évi „vagyonadó” összege.

A fentiekre tekintettel az eddigi rendkívül kedvező adózási helyzetből az általános szabályok alá kerülés nem konfiskáló jellegű – hiszen semmivel sem alátámasztható, hogy a KATA helyett alkalmazandó általános adózási szabályok konfiskáló jellegűek lennének és az e szabályok által adózó, a társadalom többségét kitevő magánszemélyek ezáltal megalázó bánásmódot szenvednének el –, nem minősül a tulajdon kisajátításának és nem eredményez megalázó bánásmódot sem.

## **V. 3. Bírósághoz való fordulás joga, jogorvoslathoz való jog, vállalkozáshoz való jog**

Álláspontom szerint önmagában az a tény, hogy egy ügyvéd az új KATAtv. adóalanyává nem válhat és az általános szabályok szerint fizet közterheket, sem közvetlenül, sem közvetve nem eredményezi a bírósághoz való fordulás jogának és a jogorvoslathoz való jognak a sérelmét.

A vállalkozáshoz való jog sem sérül, hiszen az ügyvéd továbbra is szabadon eldöntheti, hogy egyéni ügyvédként vagy ügyvédi iroda keretében kívánja-e az ügyvédi tevékenységét gyakorolni. Bármelyik formára esik is az ügyvéd választása, az általános szabályok szerint valósul meg a közteherviselés.

## **V. 4. Józan észnek és a közjónak megfelelés**

Véleményem szerint – ahogy arra már az indítvány befogadhatóságának vizsgálata körében ugyancsak utaltam (II. 1. pont) –, tekintettel arra, hogy az Alaptörvény 28. cikke nem rögzít alapjogot, arra alkotmányjogi panasz nem alapítható. Továbbá álláspontom szerint az Alaptörvény 28. cikkében foglalt, a bíróságok jogalkalmazására és a jogértelmezésre vonatkozó szabályok sérelme értelmezhetetlen az új KATAtv. vonatkozásában.

## VI. Az indítványozó másodlagos kérelmének megítélése

Az indítványozó másodlagos kérelme az új KATA tv. adóalanyi körét meghatározó 1. § (1) bekezdése, 3. §-a, valamint a főfoglalkozású egyéni vállalkozói körből kizáró esetkört rögzítő 2. § 2. pont h) alpontja alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányul.

Az új KATA tv. 1. § (1) bekezdés szerint: „A főfoglalkozású egyéni vállalkozó az egyéni vállalkozóról és az egyéni cégről szóló 2009. évi CXV. törvény (a továbbiakban: Evec tv.) szerinti egyéni vállalkozói nyilvántartásban rögzített tevékenysége(i) alapján keletkező adó- és más közteherfizetési kötelezettségének választása és jogosultsága esetén e törvény szabályai szerint tehet eleget.”

Már a törvény preambuluma is utal az új KATA tv. adóalanyi körére, hiszen rögzíti, hogy indokolt a legkisebb gazdasági teljesítményű, saját termékekkel, szolgáltatásaikkal közvetlenül a lakosságot kiszolgáló egyéni vállalkozások adózási feltételeinek javítása az igazságos közteherviselés követelményeinek megfelelően. Az új KATA tv. az 1. § (1) bekezdésében meghatározza az adónem alanyi körét. Ez a kör azon főfoglalkozású egyéni vállalkozókat fedi le, akik az Evec tv. szerinti egyéni vállalkozói nyilvántartásban szerepelnek, és akik ezen nyilvántartásban rögzített tevékenységeik vonatkozásában keletkező adó- és más közteherfizetési kötelezettségük tekintetében választhatják az adónemet.

Az új KATA tv. 2. § 2. pont h) alpontja szerint: „főfoglalkozású egyéni vállalkozó: az egyéni vállalkozó, kivéve azt, aki a tárgyhoz egészében megfelel az alábbi feltételek bármelyikének:  
h) a kisadózóként folytatott egyéni vállalkozói tevékenységen kívül nem kiegészítő tevékenységet folytató, az Evec tv. szerint nyilvántartásba nem vett, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) szerinti egyéni vállalkozónak minősül,”

Eszerint amennyiben a magánszemély a kisadózóként folytatott egyéni vállalkozói tevékenységen kívül nem kiegészítő tevékenységet folytató Szja. törvény szerinti egyéni vállalkozónak minősül (közjegyző, önálló bírósági végrehajtó, egyéni szabadalmi ügyvivő, ügyvéd, szolgáltató állatorvosi tevékenység gyakorlására jogosító igazolvánnyal rendelkező magánszemély) az adott hónap egészében, úgy nem minősül főfoglalkozású egyéni vállalkozónak az új KATA tv. alkalmazásában. A társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről szóló 2019. évi CXXII. törvény 4. § 11. pontja alapján kiegészítő tevékenységet folytató személynek minősül a 6. § szerinti biztosítási kötelezettség alá eső jogviszonyban kereső tevékenységet folytató saját jogú nyugdíjas személy, továbbá az az özvegyi nyugdíjban részesülő személy, aki a reá irányadó nyugdíjkorhatárt betöltötte és egyéni vagy társas vállalkozónak minősül, akkor is, ha a saját jogú vagy a hozzátartozói nyugellátás folyósítása szünetel.

Az új KATA tv. 3. §-a szerint: „Az adó alanya a főfoglalkozású egyéni vállalkozó, ha az állami adó- és vámhatóságnak az erre a célra rendszeresített nyomtatvány alkalmazásával bejelenti, hogy adókötelezettségeit e törvény rendelkezései szerint teljesíti. Az adóalanyiság létrejöttének nem akadálya, ha az adóalany a bejelentést megelőzően az adóévre az Szja tv. szerinti átalányadózást választott.” E rendelkezés alapján a főfoglalkozású egyéni vállalkozó akkor válik az új KATA alanyává, ha az állami adó- és vámhatóságnak az erre a célra rendszeresített „T101E nyomtatvány” alkalmazásával bejelenti, hogy adókötelezettségeit az új KATA tv. rendelkezései szerint teljesíti.

Fontosnak tartom továbbá kiemelni, hogy a régi KATA kapcsán azonosított problémák megoldására a jogalkotó egy új törvényt, új adónemet alkotott, amely sokban hasonlít a régi KATA szabályaihoz, ugyanakkor számos lényeges pontban eltér tőle. Az új adónem új adóalanyi kört határozott meg. Nem értelmezhető tehát az indítványozó által említett szűkítés, szigorítás, kizárás, hiszen újonnan került kialakításra a szabályrendszer, tehát a jogalkotó a szabályozás során nem kizárta a csupán az Szja. törvény szabályai alapján egyéni vállalkozónak minősülő személyi kört, illetve nem szűkítette az adónem választására jogosultak körét, hanem új törvényként meghatározta azt az adópolitikailag preferált személyi kört, amely az új adónem szabályait adóalanyként választhatja.

Ehhez kapcsolódóan általánosságban megállapítható, hogy egy új adófizetési kötelezettség, adókedvezmény, kedvező szabály, kedvező adónem bevezetése kapcsán minden esetben vannak olyan magánszemélyek vagy jogi személyek, akikre nézve a jogszabály jellegéből eredően az újonnan hatályba lépő adójogszabály előnyt vagy hátrányt jelent. Ezek az előnyök vagy hátrányok elsősorban gazdasági, fiskális jellegűek és a legtöbb esetben pontosan számszerűsíthetőek.

Az adójogszabályok jellemzően meghatároznak egy alanyi kört, akire az adószabályozás vonatkozik. A különbségtétel szempontjai eltérőek lehetnek, például az adóalany magánszemély vagy jogi személy, milyen szerződés keretében végez munkát, mekkora a megelőző évi bevétele, milyen számban foglalkoztat magánszemélyeket, milyen környezetvédelmi osztályjelzésű autó van a tulajdonában, milyen tevékenységet végez, hol végzi a tevékenységét. Számos esetben kifejezetten szenzibilis tulajdonságok – mint például életkor, családi állapot vagy fennálló betegség – is lehet a megkülönböztetés alapja. Egy adott alanyi körre vonatkozó adókötelezettség megállapításának az alapját leginkább az adott alanyi kör teherbíró képessége határozza meg. Az adójogszabályokban megjelenő feltételrendszerek az adóalanyi körre specializáltan jelennek meg, nem mindenkire rónak azonos mértékű kötelezettséget. Amennyiben elfogadnánk az indítvány megállapításait, úgy bármelyik adószabály megalkotásával, változtatásával az emberi méltósághoz való jog sérelme és diszkrimináció lenne feltételezhető.

Egy adójogszabály esetén széles körben lehetnek olyan személyek, akik jelezhetnék, hogy a korábbi jogszabályban rögzített adófizetési kötelezettség rájuk nézve kedvezőbb volt. Álláspontom szerint ez alapjaiban tenné kérdésessé az állam adóztatási jogának kereteit, és jogbizonytalanságot eredményezne mind a jogalkotó, mind a jogalkalmazó számára, mivel az Alkotmánybíróság bármikor utólag kimondhatná az adott szabály semmisségét arra hivatkozással, hogy vannak olyan adóalanyok, akik az új szabályozással rosszabbul jártak.

Az új KATAtv. feltételrendszere a fentiekben levezetettek szerint ésszerűen indokolható. A hivatkozott AB döntésekre is figyelemmel álláspontom szerint egy kedvező közteherfizetési kötelezettséget megállapító szabályrendszer nem minősülhet Alaptörvény-ellenesnek azon okból kifolyólag, hogy a jogalkotó nem a vállalkozók, vállalkozások teljes egészére, hanem jól meghatározható, költségvetési szempontból is kontrollálható alanyi kör számára biztosítja. Megjegyzem továbbá, hogy általánosságban az a körülmény, hogy adót kell fizetni, tehát az adókötelezettség léte vagy az adókötelezettség alóli mentesítés nem vet fel emberi méltósággal kapcsolatos sérelmet.

## **VII. Az indítványozó harmadlagos kérelmének megítélése**

Az indítványozó harmadlagos kérelme, amely az új KATAtv. 14. §-a alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányul, meglátásom szerint nem megalapozott.

Az új KATAtv. 14. §-a szerint: „(1) Ez a törvény - a (2) bekezdésben meghatározott kivétellel - 2022. augusztus 1-jén lép hatályba.

(2) Az 1-3. §, 5-13. § és a 16-34. § 2022. szeptember 1-jén lép hatályba.”

Az idézett rendelkezések alapján a bejelentkezésre vonatkozó szabályok kivételével (4. §, 14-15. §) az új KATAtv. szabályai 2022. szeptember 1-jén lépnek hatályba. Mivel az új adónem hatálya alá való bejelentkezés átmeneti rendelkezés alapján 2022. augusztus 1-jétől lehetséges, ezért szükséges az adóalanyiság keletkezésével és megszűnésével kapcsolatos rendelkezések korábbi, 2022. szeptember 1. előtti hatályba léptetése.

Álláspontom szerint az indítványozó azon sérelme, amely szerint a kettős könyvvitelre való áttérés jelentős adminisztrációs terhet, valamint a felmerülő könyvelési és könyvvizsgálati költségek révén jelentős költségterhet ró a vállalkozásokra, nem megalapozott, mivel a Kormány – a panasz benyújtása óta – a közkereseti társaság, a betéti társaság, az egyéni cég és az ügyvédi iroda adminisztrációs terheit és költségeit is jelentősen csökkentette.

A közkereseti társaság, a betéti társaság, az egyéni cég és az ügyvédi iroda a KATA adóalanyiság megszűnésével átkerülnek a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény hatálya alá és visszatéréskor a

számveteli törvény 2/A. § (4) bekezdése szerinti nyitómérleget kell készíteniük, amely nyitómérleg az egyes egyszerűsített közteherviselést lehetővé tévő rendelkezések alkalmazásáról szóló 297/2022. (VIII. 9.) Korm. rendelet 3. §-ának előírása alapján mentesül a könyvvizsgálati kötelezettség alól.

### VIII. Összegző álláspont

Mindezekre tekintettel úgy vélem, hogy az új KATAtv. és annak egyetlen kifogásolt rendelkezése sem ellentétes az Alaptörvény előírásaival és nem sérti az emberi méltósághoz való jogot és nem ütközik a diszkrimináció tilalmába. Emellett nem merül fel a tulajdon kisajátítása, mivel azok esetében, akik nem választhatják a kisadózó vállalkozások tételes adóját az általános szabályok szerinti konfiskálónak nem minősülő közteherviselés szabályai lesznek alkalmazandóak, továbbá megalázó bánásmód sem valósulhat meg egy általános mértékű adófizetés által. Az új KATAtv. sem közvetlenül, sem közvetve nem érinti a bírósághoz való fordulás jogát és a jogorvoslathoz való jogot, a vállalkozáshoz való jog pedig nem sérül azzal, hogy bizonyos személyi kör az új KATAtv. hatálya alá tartozhat, míg másokra az általános közteherviselési szabályok vonatkoznak. Az adófizetési kötelezettség csak annyiban képes befolyásolni a vállalkozáshoz való jogot, hogy azzal is számolni szükséges a vállalkozás élete során.

Tekintettel arra, hogy az indítványozó által előadottakat több szempontból sem tartom helytállónak, álláspontom szerint az indítvány elutasításának van helye.

Fontos megemlíteni, hogy abban a nem várt esetben, ha az Alkotmánybíróság megállapítja az egész törvény vagy a hatálybalépésre vonatkozó rendelkezések alaptörvény-ellenességét és megsemmisíti azokat, úgy a régi KATA hatálya fennmaradna, feléledne. Ennek következtében a kisadózókat által megtett új KATA-ba történő bejelentkezésre vonatkozó nyilatkozatok és az átalányadózásra történő áttérést kezdeményező nyilatkozatok jogalap hiányában érvénytelenek, ugyanakkor az egyéni vállalkozóként megtett „T1041-es adatlap” szerinti biztosított bejelentkezések, illetve a régi KATA kapcsán tett záró nyilatkozatok hatályosak lennének, továbbá a kialakult helyzet pótlólagos jogalkotás nélkül reparálhatatlan lenne és súlyos érdeksérelmet eredményezne. Megjegyzem, hogy a jogalkotás során a számtalan élethelyzetre tekintettel mindenkire nézve kedvező szabály nem lenne megalkotható. Hangsúlyozni szükséges, hogy az adóalanyi körre vonatkozóan vitatott rendelkezések alaptörvény-ellenességének megállapítása és megsemmisítése esetén pótlólagos jogalkotás nélkül az új KATAtv. – alanyi kör hiányában – alkalmazhatatlanná válik és ez jelentős érdeksérelmet okoz a már jogszerűen bejelentkezett egyéni vállalkozók számára.

Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az amicus curiae-ben foglalt álláspontomat az ügy elbírálása során szíveskedjen figyelembe venni.

Budapest, 2022. szeptember „19.”

Üdvözlettel:

Varga Mihály

