

# JOGI FÓRUM PUBLIKÁCIÓ

**Kalandozó magyarok, avagy a külföldön dolgozó magyar munkavállalókra alkalmazandó szabályok, különös tekintettel az adójogi rendelkezésekre**

Szerző:

**Tatárné Dr. Gyöngyösi Johanna**

Nyíregyháza, 2020. október 20.

*A tanulmány az Országos Bírósági Hivatal által meghirdetett, Mailáth György Tudományos Pályázat keretében született 2020-ban.*

## I. Bevezető

A XXI. század elején megvalósuló Európai Unió csatlakozás több területen is jelentős változásokat hozott hazánkban, így éreztette hatását a munkaerőpiacon is. A külföldön munkát vállaló magyar állampolgárok számának növekedése nagyjából egybe esik ezen csatlakozás időpontjával és azóta is növekvő tendenciát mutat. Jelen tanulmányban elsődlegesen Magyarország és az Európai Unió között megvalósult munkaerő-piaci migrációra tekintettel, a hazánkat a végleges letelepedés szándékával elhagyó magyar állampolgárokra, illetve a kiküldetésben foglalkoztatott magyar munkavállalókra alkalmazandó társadalombiztosítási és adójogi rendelkezéseket tekintem át, mivel a hazánkból - mint kibocsátó országból - kiinduló külföldi munkavállalásnak az Európai Unióba megvalósuló migráció teszi ki a legjelentősebb szegmensét.

A személyek szabad mozgása és ezen belül a munkavállalók szabad mozgása egyike az Európai Unió négy alapszabadságának, melynek elsődleges célja, hogy az uniós polgár munkavállalók a változó munkaerő-piaci igényeknek megfelelően bármely olyan tagállamban szabadon és korlátozásmentesen dolgozhassanak, ahol a munkájukra éppen szükség van. Az *Európai Unió Működéséről szóló Szerződés 45.cikke* szerint a munkavállalók szabad mozgása lehetőséget kell, hogy biztosítson a közösségi munkavállalóknak arra, hogy bármely - akár foglalkoztatásukat, javadalmazásukat, egyéb munka- és foglalkoztatási körülményeiket érintő - *megkülönböztetés nélkül* - állásajánlatokra jelentkezhessenek, e célból a tagállamok területén szabadon mozoghassanak, munkavállalás céljából valamely tagállamban tartózkodhassanak - az adott tagállam állampolgárait irányadó jogi rendelkezéseknek megfelelően. A szabad mozgáshoz való jog emellett azt is jelenti, hogy a munkavállalók alkalmazásukat követően is - adott feltételeknek való megfelelés esetén - az érintett állam területén maradhassanak.<sup>1</sup>

Az Európai Unió 2004-es bővítésével a régi és új tagállamok közötti, az életszínvonalban is megjelenő gazdasági különbségek jelentősen hozzájárultak ahhoz, hogy a migráció új lendületet vett, mely modern-kori népvándorlásnak elsődleges céljává a munkavállalás vált. A külföldi munkavállalás volumenére a 2008-as gazdasági válság is jelentősen hatott, és a fokozatos növekedéshez hozzájárult az

osztrák és német munkaerőpiaci korlátozások 2011. évben bekövetkező feloldása is. A hazai munkaerőmozgás célpontjai - elsősorban a határmenti ingázással érintett - környező országok: Ausztria, Szlovákia, valamint Németország, Olaszország, az Egyesült Királyság és Hollandia.

A külföldön szerencsét próbáló magyar munkavállalók pontos számáról nem áll rendelkezésünkre pontos statisztikai adat, de a jelenség megkérdőjelezhetetlenül jelen van a magyar társadalomban is. Az egyes munkavállalók motivációja és a külföldi munkavégzés jellege és időtartama lényegesen eltérhet egymástól. A külföldi munkavégzésre sor kerülhet saját elhatározásból, az önmegvalósítás érdekében, az országból történő végleges távozás szándékával, de ez a munkavégzés lehet pusztán időleges is, melynek hátterében elsősorban a felhalmozott tartozások, bedőlt hitelek mielőbbi rendezésének szándéka áll. Mindkét előbbi eset megítélése egyszerűnek mondható, mivel a munkavállaló hátszágát felszámolva, egyszerűen megszünteti hazai munkaviszonyát és - akár véglegesen, akár ideiglenesen - külföldi munkáltatónál, más tagállamban végez munkát. Ahogy azt a későbbiekben is kifejtem, a jelen tanulmány által érintett körben - társadalombiztosítási és adójogi szempontból - ez az egyszerűbb eset, mivel fő szabály szerint a munkavállaló ott válik biztosítottá és ott fog adót fizetni, ahol a munkát ténylegesen végzi.

Egészen más a helyzet viszont akkor, ha a munkavállaló a magyar munkáltatóval történő megállapodás alapján, *kiküldetésben* átmenetileg más tagállamban végez munkát, vagy egy üzleti tárgyalás, projekt erejéig dolgozik külföldön. Erre az esetre már egészen más, az előbbieknél jóval összetettebb társadalombiztosítási és adójogi szabályok vonatkoznak.

Bármely ok is húzódjon meg a külföldi munkavállalás hátterében, a munkavállalónak fel kell arra készülnie, hogy az addig megszokott jogi szabályozási környezettől eltérően egészen más társadalombiztosítási és adójogi rendelkezések lesznek irányadók a foglalkoztatására. A külföldi munkavégzéshez kapcsolódó társadalombiztosítási és adózási szabályok ugyanis összetettek, azok nemcsak államonként, hanem az egyes ellátási formánként is eltérőek lehetnek, és alkalmazásukhoz

---

<sup>1</sup>Az Európai Unió Működéséről Szóló Szerződés 45. cikk - <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/PDF/?uri=OJ:C:2012:326:FULL&from=HU> - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.

nem elegendő a hazai és a munkavállalás helye szerinti tagállam szabályait ismerni, hanem vizsgálni kell az esetlegesen megkötött két- vagy többoldalú egyezmények rendelkezéseit is, amelyek pontosíthatják az egyes esetekben alkalmazandó szabályokat.

## II. Munkavállalás az Európai Unióban

A külföldi munkavállalás tendenciájának, volumenének jobb megismerése elengedhetetlenül fontos lenne mind a kibocsátó, mind a fogadó országok számára, de ahogy arra Lakatos Judit is utal tanulmányában, a rendelkezésre álló statisztikai eszközök ezen a téren elégtelenek.<sup>2</sup> Amikor jelen tanulmány megírásakor friss statisztikai adatok után kutattam, a legfrissebb jelentés egy 2018. évi jelentés volt, amely az unión belüli munkaerőpiac és a szociális szektor változásait tekintette át.<sup>3</sup>

Közismert tény ugyanakkor, hogy a hazánkból munkavállalási céllal külföldre indulók száma továbbra sem csökken, és statisztikai elemzések próbálják körvonalazni ezen jelenség valamennyi szegmensét és a magyar gazdaságra gyakorolt hatását. Nagy érdeklődés övezi nemcsak magát a külföldön szerencsét próbáló magyar munkavállalót, hanem a külföldön végzett munkájának a magyar gazdaságra gyakorolt hatását is.

A munkavállalás által generált külföldi kivándorlás több szempontból is hatással van a hazai gazdaságra és a munkaerő-piaci helyzetre, melyek közül legfontosabbként a termelékenységét negatívan befolyásoló hatásként az aktív, munkaképes korú munkavállalók számának csökkenését emelném ki, melyhez ennek inverzeként társulhat a gazdaságélénkítő hatással bíró hazautalt jövedelmek kérdése. A külföldi jövedelmek fontosságát mutatja azon tanulmányok sora is, amelyek a kivándorló magyarok külföldi bérezésével, az itthon maradt családtagok részére történő utalásokkal és ezen jövedelmeknek, átutalásoknak a magyar gazdaságra gyakorolt hatásával foglalkoznak.<sup>4</sup>

---

<sup>2</sup> Lakatos Judit: Külföldön dolgozó magyarok, Magyarországon dolgozó külföldiek (in: Statisztikai Szemle, 93. évfolyam 2.szám) - [https://www.ksh.hu/statszemle\\_archive/2015/2015\\_02/2015\\_02\\_093.pdf](https://www.ksh.hu/statszemle_archive/2015/2015_02/2015_02_093.pdf) - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.

<sup>3</sup> Employment and Social Developments in Europe - Annual Review 2018. - file:///c:/temp/KE-BD-18-001-EN-N.pdf - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.

<sup>4</sup> Lsd. Csontos - Kóczian: a külföldön élő magyarok jövedelmeinek és folyó átutalásainak elemzése (in: Hitelintézeti Szemle, 16. évf. 2.szám 2017. június 5-27.o) valamint Bujnóczki Anett: A külföldi munkavállalói jövedelem és a munkavállalói hazautalás statisztikai számbavétele (in: Statisztikai Szemle, 95. évfolyam, 6.szám)

Általánosságban véve azt mondhatjuk, hogy a kivándorlás nagyságrendje továbbra sem csökken, bár mértékének pontos felmérésére nincsenek megfelelő statisztikai adataink, elsődlegesen a tartósan külföldre távozottak miatt, akik egy hazai statisztikai adatgyűjtésben sem jelennek meg. Az átmenetileg külföldön munkát vállalók egy része ciklikus okok miatt dönthetett a külföldi munkavállalás mellett, így feltehetően a hazai munkakereslet növekedésével, vagy felvett hitelek külföldi munkabérből történő törlesztését követően hazatérhetnek. Annak megítélése azonban, hogy ez az átmeneti kivándorlás milyen mértékben válik tartóssá, és a már kivándoroltakat mely mértékben követik más, külföldön szerencsét próbáló munkavállalók, bizonytalan.

A társadalomkutató intézetek kérdőíves felmérései alapján viszont megállapítható, hogy továbbra sem csökken azok száma, akik a közeljövőben legalább átmenetileg külföldi munkavállalást terveznek. A külföldön szerencsét próbáló magyar munkavállalók létszáma bizonyos ágazatokban és képzettségi kategóriákban növekedett jelentősen, így elsődlegesen az építőipar és a vendéglátóipar érintett, de a jelenség más szektorokat, így az egészségügyet is utolérte.

Jelen tanulmányban külön vizsgálom a *külföldi munkavállalás két formáját*: a letelepedés szándékával történő tartós külföldi munkavégzés és a kiküldetésben történő munkavégzés során érvényesülő társadalombiztosítási és adójogi kérdéseket.

## **II.1. A tartós külföldi munkavállalás**

Az Európai Unióhoz újonnan csatlakozó tagállamokban a népesség életszínvonala jelentősen elmaradt a régi tagállamokban tapasztalttól és ez a tény - a több államban is jelen levő munkanélküliség mellett - magában hordozta az anyagi biztonság megteremtése érdekében külföldön szerencsét próbálók számának növekedését. A 2004-es EU csatlakozásunkkor nem automatikusan nyílt meg ez a lehetőség az újonnan csatlakozott tagállamok munkavállalói előtt. Az Európai Unió régi tagállamai ugyanis lehetőséget kaptak arra, hogy egy átmeneti, hétéves időszakban ne alkalmazzák teljes mértékben az

uniós előírásokat, hanem saját nemzeti rendelkezéseik szerint tegyék lehetővé az újonnan csatlakozott országok munkavállalói számára az ottani munkavállalást. Ezzel a lehetőséggel az Egyesült Királyság, Írország és Svédország kivételével valamennyi tagállam élt és bizonyos ideig korlátozták a szabad munkavállalás lehetőségét az újonnan csatlakozott tagállamokból érkező munkavállalók számára. A kezdeti elzárkózás azonban fokozatosan enyhült és 2011-re utolsóként Ausztria és Németország is megnyitotta munkaerő-piacát az új tagállamok munkavállalói előtt.<sup>5</sup>

Az újonnan belépő közép- és kelet-európai országok új lökést adtak az unión belüli migrációnak. Ezen migráció intenzitása és jellemzői azonban jelentősen különböztek az egyes új tagállamok tekintetében. Lakatos Judit a korábban már hivatkozott tanulmányában kifejti, hogy kezdettől fogva jelentős munkaerő-kibocsátó volt például Lengyelország, Lettország és Litvánia, de Magyarországot kezdetben kifejezetten alacsony elvándorlás jellemezte. A hazai munkaerő-piaci migrációra azonban a 2008-as válság kifejezetten ösztönzőleg hatott és a válság hazai következményei előtt sokan a külföldi munkavállalásban reméltek kiutat találni.

A személyek szabad mozgása a magyar munkavállalók számára ugyanazt jelentette, mint bármely más európai uniós munkavállaló számára: lehetőségük nyílt arra, hogy szabadon keressenek és vállaljanak munkát az Európai Unió valamely tagállamában és ehhez nincs szükségük semmilyen külön engedély beszerzésére. Amennyiben pedig az álláskeresés sikerrel zárul, elhelyezkedésüket követően ugyanolyan feltételekkel dolgozhatnak a másik tagállamban, mint az adott tagállam állampolgárai.

Végrehajtási ügyszakban tevékenykedő titkárként nagyon gyakran találkozom azzal az élethelyzettel, amelyben az adósok ideiglenesen vagy tartósan külföldön vállalnak munkát, abban bízva, hogy az Európában megszerzett munkabérükből talán gyorsabban tudják visszafizetni felhalmozott tartozásukat, vagy éppen abban reménykednek, hogy a külföldi munkáltatónál való foglalkoztatásuk ideje alatt rejtve maradnak a magyar végrehajtók előtt. Emellett azonban más motiváló tényezők is megjelennek.

---

<sup>5</sup> [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP\\_11\\_506](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP_11_506) - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.

A hazai munkanélküliség, illetőleg az egyes országrészek között tapasztalható fizetés-beli különbségek, a fiatalok körében tapasztalható reményvesztettség és kilátástalanság érzése jelentős ösztönző erőként jelenik meg. A statisztikai adatok szerint elsősorban az aktív korú népesség, döntően munkavállalási célú elvándorlása figyelemre méltó, ami hosszú távon jelentős hatással lehet nemcsak hazánk demográfiai összetételére, hanem például a jelenlegi nyugdíjrendszer fenntarthatóságának kérdésére is.

A külföldön szerencsét próbáló magyar munkavállaló számos nehézséggel szembesülhet. Az egyes munkaközvetítők kezdetben segíthetik a külföldi elhelyezkedést, de az érintett tagállam nyelvének ismerete nélkül gyakorlatilag lehetetlen a boldogulás. A nyelvtudás hiánya is közrejátszott abban, hogy elsősorban az alacsonyabb iskolai végzettséghez kötött, túlnyomórészt az építőiparhoz kapcsolódó szakmunkák, illetőleg a vendéglátás területén jelentek meg külföldön legnagyobb számban a magyar munkavállalók.

A tartós külföldi tartózkodás egyéb adminisztratív kötelezettségekkel is jár a magyar munkavállalók számára. Az *Európai Parlament és a Tanács 2004. április 29-i 2004/38/EK irányelve* értelmében az uniós polgárok három hónapig engedély nélkül tartózkodhatnak ugyan az EU más tagállamaiban, de három hónapon túli tartózkodásuk esetén a tagállamok bejelentési kötelezettséget követelhetnek meg. A *bejelentési kötelezettség* nem jelenti tartózkodási vagy letelepedési engedély kiállítását, de a bejelentésről az illetékes hatóságok egy igazolást állítanak ki. Az igazolás kiállításának azonban komoly feltételei vannak, mivel három hónapot meghaladó tartózkodásra az irányelv értelmében csak az jogosult, aki elegendő forrással rendelkezik ahhoz, hogy tartózkodás ne jelentsen indokolatlan terhet az adott ország szociális ellátórendszerére és biztosítási jogviszony keretében jogosult az egészségbiztosítási szolgáltatások igénybevételére, vagy azok fedezetéről képes maga is gondoskodni.<sup>6</sup> A bejelentési kötelezettséghez a magyar jogszabályok szerint *kijelentési kötelezettség* is társul, mivel ha egy magyar állampolgár három hónapot meghaladóan egy másik tagállamban tartózkodik, a kiutazása, illetőleg kiköltözése tényét be kell jelentenie az illetékes okmányirodánál.

---

<sup>6</sup> 2004/38/EK rendelet 5-8. cikkek



## II.2.A kiküldetés, avagy a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás

A *Munka Törvénykönyvéről szóló 1992. évi XXII. törvény*<sup>7</sup> külön szakaszban határozta meg a kiküldetésre vonatkozó rendelkezéseket. A *Munka Törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény*<sup>8</sup> az 53.§-ában több, a régi Mt.-ben külön-külön szabályozott jogintézményt szerepeltet, és egységesen a *munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás* körében rendezi az átírányítás, a *kiküldetés*, a kirendelés és a más munkáltatónál történő munkavégzés szabályait.

A munkaviszony fennállása alatt bekövetkezhetnek a munkaszerződés megkötésekor előre nem látható körülmények, amelyek felmerülésekor a törvény biztosítja a munkáltatónak azt a jogot, hogy a munkavállalót a szerződésben rögzített feltételektől eltérő munkavégzésre utasíthassa. A *munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás célja* ugyanis éppen az, hogy a munkáltató bizonyos piaci változások, vagy egyéb körülmények hatására, a munkafeladatok ellátásának racionalizálása érdekében átszervezéseket hajthasson végre, azaz a foglalkoztatás körülményeit rugalmasan kezelve, azokat a változó piaci körülményekhez igazíthassa anélkül, hogy a felek ennek érdekében a munkaszerződés módosítására kényszerüljenek.

Az új Mt.53.§-a szerint a munkáltató jogosult a munkavállalót *átmenetileg* a munkaszerződéstől *eltérő* munkakörben, *munkahelyen vagy más munkáltatónál foglalkoztatni*, amely eltérő foglalkoztatás tartama naptári évenként összesen a negyvennégy beosztás szerinti munkanapot vagy háromszázötvenkét órát nem haladhatja meg azzal, hogy annak várható tartamáról a munkavállalót tájékoztatni kell.<sup>9</sup> A munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatásnál is figyelemmel kell lenni azonban az általános munkajogi alapelvekre, így a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatásra csak a munkáltató működésével összefüggő okból kerülhet sor, azaz ennek alkalmazása nem lehet rendeltetésellenes, vagy visszaélészerű. A munkabér kapcsán az új Mt. 53.§ (4) bekezdése kifejezetten előírja, hogy a

---

<sup>7</sup> a továbbiakban: a régi Mt.

<sup>8</sup> a továbbiakban: az új Mt.

<sup>9</sup> új Mt. 53.§ (2) bekezdése

munkavállaló a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás esetén az ellátott munkakörre előírt, de legalább a munkaszerződése szerinti alapbérre jogosult.

A kiküldetés fogalmát az új Mt. kifejezetten nem tartalmazza, arra általánosan a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás szabályait rendeli alkalmazni. Abban az esetben tehát, ha a munkavállaló a magyar munkajogviszonya alapján rövidebb vagy hosszabb ideig külföldön munkát végez, munkavégzésére a külföldi kiküldetésre vonatkozó szabályok az irányadóak.

A kiküldetés fogalmának meghatározásához a *személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvényhez*<sup>10</sup> és a *társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről szóló 2019. évi CXXII. törvény*<sup>11</sup> 89-95.§-aihoz kell fordulnunk. Az Szja. törvény értelmező rendelkezései szerint *kiküldetésnek* az a munkáltató által elrendelt munkavégzés minősül, amely a munkáltató tevékenységével összefüggő feladat ellátása érdekében szükséges utazás, így különösen a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás keretében a munkaszerződéstől eltérő helyen történő munkavégzés; ide nem értve a lakóhelyről, tartózkodási helyről a munkahelyre történő oda- és visszautazást.<sup>12</sup> A Tbj. törvény pedig a kiküldetés idején a magyar társadalombiztosítási jogszabályok alkalmazhatóságával kapcsolatosan rögzít - a későbbiekben részletesen kifejtett - iránymutató rendelkezéseket.

A kiküldetéssel felmerülő költségek megtérítését az új Mt. 51.§ (2) bekezdése biztosítja, mely szerint a munkáltató köteles a munkavállalónak azt a költségét megtéríteni, amely a munkaviszony teljesítésével indokoltan merült fel. Ebben a körben a kiküldetéssel kapcsolatban megjelenő azon többletköltségek jöhetnek számításba, amelyek a teljesítés érdekében elengedhetetlenül merültek fel.<sup>13</sup>

---

<sup>10</sup> a továbbiakban: az Szja. törvény

<sup>11</sup> a továbbiakban: a Tbj.

<sup>12</sup> Szja. törvény 3.§ 11.pont

<sup>13</sup> lsd. a tartós külszolgálatról és az ideiglenes külföldi kiküldetésről szóló 172/2012. (VII.26.) Korm. rendeletet és érintőlegesen a 437/2015. (XII.28.) Korm.rendeletet a belföldi hivatalos kiküldetést teljesítő munkavállaló költségtérítéséről.

A kiküldetésekkel kapcsolatos uniós szabályokat az *Európai Parlament és a Tanács 1996. december 16-i 96/71/EK Irányelve*<sup>14</sup> tartalmazza, amely a munkavállalók szolgáltatások nyújtása keretében történő kiküldetése kapcsán fogalmaz meg iránymutató rendelkezéseket. Az Irányelv biztosítja a kiküldött munkavállalók védelmét a szolgáltatásnyújtás szabadságával kapcsolatos kiküldetésük során azzal, hogy kötelezően alkalmazandó rendelkezéseket állapít meg a munkakörülményekre, valamint a munkavállalók egészségnek és biztonságának védelmére vonatkozóan.

Az Irányelvet arra a tagállamban letelepedett vállalkozásra kell alkalmazni, amely a *szolgáltatások transznacionális nyújtása keretében* munkavállalókat küld egy másik tagállam területére saját nevében és saját irányítása alatt; vagy a csoport tulajdonában levő telephelyre, vagy vállalkozáshoz; vagy munkaerő-kölcsönzéssel foglalkozó vállalkozásként vagy munkaerőt rendelkezésre bocsátó vállalkozásként munkaerőt kölcsönös ki egy tagállam területén letelepedett vagy ott működő kölcsönvevő vállalkozáshoz, mindhárom előbbi esetben azzal a feltétellel, hogy a kiküldő vállalkozás és a munkavállaló a kiküldetés idején munkaviszonyban állnak egymással.<sup>15</sup>

Az Irányelv meghatározza a munkavállaló és a kiküldetésben levő munkavállaló fogalmát is, konkretizálva, hogy kiküldetésben levő munkavállaló az a munkavállaló, aki munkáját korlátozott ideig egy, a szokásos munkavégzése szerinti tagállamon kívüli tagállam területén végzi.

Az Irányelv 6.cikke határozza meg a joghatósági szabályokat, melyek szerint az irányelv 3. cikkében biztosított, munkaviszonyra vonatkozó szabályok<sup>16</sup> érvényesítése érdekében bírósági eljárás abban a tagállamban kezdeményezhető, *amelynek a területén a munkavállaló kiküldetésben tartózkodik*. Az Irányelv a tagállamok feladatává teszi, hogy a kiküldetésben foglalkoztatott munkavállaló számára az egyenlő bánásmód követelményének megfelelően garantáljanak minden olyan, a foglalkoztatásra vonatkozó feltételt, amelyek a munkavégzés helye szerinti tagállamban meghatározásra kerültek és az ottani állampolgár munkavállalók számára alkalmazandóak.

---

<sup>14</sup> a továbbiakban: az Irányelv

<sup>15</sup> 96/71/EK irányelv 1.cikk (1) és (3) bekezdései

Az Irányelv kapcsán fontosnak tartom megemlíteni a *Régiók Bizottságának 2013/C 17/12.számú véleményét a munkavállalók szolgáltatások nyújtása keretében történő kiküldetéséről*, mely vélemény szorgalmazta a 96/71/EK Irányelv rendelkezéseinek felülvizsgálatát és a munkavállalók szolgáltatások nyújtása keretében történő kiküldetésére vonatkozó új közösségi eszköz elfogadását, amely egységesítené a végrehajtás ellenőrzését, ugyanakkor foglalkozna az Európai Bíróság ítéletei alapján esetlegesen felmerülő kérdések gyakorlati megválaszolásával.

A vélemény rámutat, hogy az európai uniós munkavállalók kiküldetése az utóbbi években növekvő méreteket öltött, de ezen kiküldetések és a kiküldött munkavállalók száma mind a kiküldetés származási országait, mind célországait tekintve igen eltérő. A kiküldetéssel leginkább érintett ágazatokként az építőipart és az egyes közületi jellegű munkákat jelöli meg.

A kiküldetésben végzett munka megállapíthatóságához a vélemény elengedhetetlennek tartja megvizsgálni a munkára és a munkavállalóra vonatkozó *valamennyi lényeges körülményt*, így azt, hogy

- a munkát a munkavállaló korlátozott ideig egy másik tagállamban végzi-e;
- a kiküldetésre azon tagállamtól eltérő tagállamban kerül-e sor, amelyben vagy amelyből a kiküldetésben lévő munkavállaló a munkáját az 593/2008/EK rendelet és/vagy a Római Egyezmény szerint szokásosan végzi;
- a kiküldetésben lévő munkavállaló visszatér-e abba a tagállamba, amelyből kiküldetésre küldték, vagy várhatóan folytatja ott végzett munkáját, miután elvégezte a munkát vagy befejezte a szolgáltatásnyújtást, amelyért kiküldetésbe küldték;
- a kiküldetésben lévő munkavállaló érvényes A1. jelű űrlappal rendelkezik-e, amely igazolja, hogy a székhely szerinti tagállam szociális biztonsági rendszerébe tartozik;
- az utazást, valamint a szállást és ellátást a munkavállalót kiküldetésbe küldő munkaadó biztosítja-e, vagy azok megtérítését garantálja, és ha igen, ez miként történik, valamint

---

<sup>16</sup> lsd. pl. maximális munkaidő és minimális pihenőidő, minimális éves fizetett szabadság, díjazás egyes kérdései, a munkavállalók rendelkezésre bocsátásának feltételei, az otthonuktól munkavégzés miatt távol levő munkavállalókat megillető juttatások, vagy költségtérítés mértéke stb. (96/71/EK irányelv 3.cikk)

- minden olyan ismétlődő korábbi időszak vizsgálata fontos, amely alatt az állást ugyanazzal vagy másik (kiküldött) munkavállalóval töltötték be.

A leginkább érintett szektorok az építőipar és a közlekedési ágazat, de országonként jelennek meg a különbségek és egyéb termelési ágazatok is érintettek lehetnek a kiküldetésben folytatott munkavégzés kapcsán. A kérdéses munkaviszonyokat mindig egyedileg kell vizsgálni és elbírálni, mely vizsgálat során valamennyi fent megjelölt tényező értékelése elkerülhetetlen annak megállapítása érdekében, hogy alkalmazhatóak-e a kiküldetésre vonatkozó speciális rendelkezések, avagy sem.

### III. Társadalombiztosítási szabályok

A Tbj. törvény szerint a *biztosítás* az annak alapjául szolgáló jogviszonnyal egyidejűleg a törvény erejénél fogva jön létre, mely érdekében a foglalkoztatót bejelentési, nyilvántartási, járulék-megállapítási és levonási, járulékfizetési, valamint bevallási kötelezettség terheli.<sup>17</sup> A magyar munkavállalók rövid vagy hosszú távú külföldi munkavállalásának, illetőleg kiküldetésben történő foglalkoztatásának társadalombiztosítási szabályai önmagukban is sokrétűek és értelmezésük átfogó szemléletet igényel.

Fontos leszögeznünk, hogy az Európai Unión belül ma sincs egységes társadalombiztosítási rendszer, így a tagállamok önállóan határozzák meg, hogy kinek, mely ellátásokat és mely feltételek fennállása esetén biztosítanak. A társadalombiztosítási és ezen belül az egészségbiztosítási rendszer kialakítása a tagállamok belügye maradt, így a társadalombiztosítás területén elsődleges jogharmonizációs célú az vált, hogy az egyes tagállamok között mozgó munkavállalók szociális jogainak védelme és biztosítása érdekében a különböző *tagállami szabályok egymáshoz közelítése* megvalósulhasson, az egymástól eltérő szabályok kiküszöbölésére, koordinálásra kerüljenek.

---

<sup>17</sup> 2019. évi CXXII. törvény a társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről - 1.§ (4) bekezdés

### III.1. A koordinációs rendelet szabályai

Ezt az egymáshoz közelítést, koordinálást valósítja meg *a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló 883/2004/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet*<sup>18</sup> és a *végrehajtására vonatkozó eljárás megállapításáról szóló 987/2009/EK rendelet európai parlamenti és tanácsi rendelet*.<sup>19</sup> A Rendelet szerint a szociális biztonsági rendszerek koordinációja érdekében a Közösségen belül biztosítani kell a különböző nemzeti jogszabályok szerinti egyenlő bánásmódot az érintett személyek számára, amely egyenlő bánásmód különösen azon munkavállalók szempontjából fontos, akik *nem a munkavállalás helye szerinti tagállamban rendelkeznek lakóhellyel*, beleértve a határ menti munkavállalókat is. Egy tagállam területén foglalkoztatott személyek részére az egyenlő bánásmód lehető leghatékonyabb biztosítása céljából *főszabályként* azon tagállam jogszabályait kell alkalmazandónak meghatározni, ahol *az érintett személy tevékenységét munkavállalóként vagy önálló vállalkozóként végzi*.<sup>20</sup>

A Rendelet hangsúlyozza annak szükségességét, hogy az Európai Unión belül mozgó személyek *csak egyetlen tagállam szociális biztonsági rendszere* alá tartozzanak az alkalmazandó nemzeti jogszabályok halmozódása és az ebből eredő bonyodalmak elkerülése érdekében.

A Rendelet *személyi hatálya* szerint rendelkezései a tagállamok állampolgáira, egy tagállamban lakóhellyel rendelkező hontalanokra és menekültekre - akik egy vagy több tagállam jogszabályainak hatálya alá tartoznak vagy tartoztak -, valamint ezek családtagjaira és túlélő hozzátartozóira alkalmazandóak, valamint ugyancsak alkalmazni kell azoknak a személyeknek a túlélő hozzátartozóira is, akik egy vagy több tagállam jogszabályainak a hatálya alá tartoztak, függetlenül az ilyen személyek állampolgárságától, ha túlélő hozzátartozóik egy tagállam állampolgárai vagy a tagállamok egyikében tartózkodó hontalanok vagy menekültek.<sup>21</sup>

---

<sup>18</sup> a továbbiakban: a Rendelet

<sup>19</sup> a továbbiakban: a Vhr.

<sup>20</sup> Rendelet Preambulma

<sup>21</sup> Rendelet 2. cikk

A Rendelet kijelöli alkalmazhatóságának *tárgyi hatályát* is, mivel valamennyi, a következő szociális biztonsági ágra alkalmazni rendeli a szabályait, így a betegségi ellátások, a rokkantsági ellátások, az öregségi ellátások, az anyasági és az azzal egyenértékű apasági ellátások mellett a munkahelyi balesetekkel és foglalkoztatási megbetegedésekkel kapcsolatos ellátások és a munkanélküli-ellátások is alkalmazási körébe sorolhatóak.<sup>22</sup>

A nemzetközi egyezmények elsőbbséget élveznek a belső jog szabályaival szemben, így az egyes foglalkoztatási jogviszonyokra irányadó társadalombiztosítási rendelkezések megállapítása főszabály szerint a Rendelet, illetőleg a Rendelet felhatalmazása alapján, az egyes tagállamok között megkötött kétoldalú egyezmények rendelkezéseinek összevetése alapján történik.<sup>23</sup>

A biztosítási kötelezettség megállapítása szempontjából a Rendelet pontosan meghatározza, hogy egy adott jogviszonyra a szociális biztonság szempontjából *mely tagállam joghatósága* vonatkozik, azaz a biztosítási jogviszonyt, és az egyes adó- és járulékfizetési kötelezettséget melyik tagállam előírásai szerint kell megállapítani. A rendelet elvi élel rögzíti, hogy a hatálya alá tartozó személyekre *csak egy tagállam jogszabályai* alkalmazandóak,<sup>24</sup> ez pedig *főszabály szerint a munkavégzés helyének állama*.<sup>25</sup>

Bonyolultabbá akkor válik az alkalmazandó szabályok meghatározása, amikor az érintett munkavállaló két vagy több tagállamban is végez munkát. Ebben az esetben a lakóhely szerinti tagállam jogszabályai alkalmazandóak, *ha tevékenységének jelentős részét* ebben a tagállamban végzi, míg abban az esetben, ha tevékenységének nem jelentős részét végzi a lakóhely szerinti tagállamban, akkor *vagy a vállalkozás, vagy a munkáltató bejegyzett székhelye* szerinti tagállam jogszabályai kerülnek előtérbe.<sup>26</sup>

A gyakorlatban a külföldi munkavégzés kapcsán két esetet szeretnék elkülöníteni egymástól. Az **első esetben** a magyar állampolgárságú munkavállaló a *külföldön történő végleges letelepedés szándékával*, hazai életét felszámolva vállal állást valamely uniós tagállamban vagy más államban. Ebben az esetben

---

<sup>22</sup> Rendelet 3. cikk (1) bekezdése

<sup>23</sup> Rendelet 8.cikk (2) bekezdése

<sup>24</sup> Rendelet 11. cikk (1) bekezdése

<sup>25</sup> Rendelet 11. cikk (3) bekezdése

a polgárok személyi adatainak és lakcímének nyilvántartásáról szóló 1992. évi LXVI. törvény 26.§ (3) bekezdése értelmében köteles azt a tényt, mely szerint Magyarország területét a külföldi letelepedés szándékával el kívánja hagyni, bármely járási hivatalnál vagy a konzuli tisztviselőnél személyesen, vagy elektronikus kapcsolattartás útján bejelenteni. Ez az ún. *külföldi letelepedési nyilatkozat*, melyhez kapcsolódóan lehetősége van soronkívüli adó-megállapítást kérni az adóhatóságtól,<sup>27</sup> melyre később fogok kitérni.

A másik esetben a magyar munkavállaló *csak munkavállalás céljából*, a magyar lakcímét és hátországát megtartva kíván *ideiglenesen külföldön tartózkodni* és ennek keretében munkát vállalni. Ezen esetben a külföldre távozáskor nincs külön bejelentési kötelezettsége, viszont amennyiben a külföldi államban biztosítottá, vagy egészségügyi szolgáltatásra jogosulttá válik és erről megfelelő igazolást állítottak ki a részére - a külföldön létrejött biztosítást, illetőleg egészségügyi szolgáltatásokra való jogosultságot kell bejelentenie a Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő<sup>28</sup> részére. A *kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény* ugyanis úgy rendelkezik, hogy az ellátásban részesülő - ha a jogszabály kivételt nem tesz - köteles 15 napon belül az egészségbiztosítónak bejelenteni minden olyan tényt, illetőleg adatot, amely az ellátásra jogosultságát vagy ellátása folyósítását érinti, így az a TAJ számmal rendelkező személy, aki

a) valamely EGT tagállamban, illetve Svájcban, valamint a Magyarország által kötött nemzetközi egyezmény hatálya alá tartozó államban biztosított, vagy

b) a Tbj. 17. § (1) bekezdés a) pontja hatálya alá tartozó magyar állampolgár, *köteles* a külföldön, illetve a nemzetközi szervezet szociális biztonsági rendszerében *létrejött biztosítását és annak megszűnését* 15 napon belül bejelenteni az egészségbiztosítónak.<sup>29</sup>

Amint az a fenti rendelkezésekből is kitűnik, szükséges lenne a bejelentési kötelezettséggel érintett biztosítói kör kiterjesztése, mivel a jelenleg hatályos szabályozás szerint csak az Európai Gazdasági Térség tagállamaiban, Svájcban, illetőleg egyezményes országokban működő, *egyes tagállami*

---

<sup>26</sup> Rendelet 13.cikk (1) bekezdése

<sup>27</sup> Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL törvény 148.§

<sup>28</sup> a továbbiakban: a NEAK

<sup>29</sup> A kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII.törvény 80.§ (5) bekezdése



*biztosítási rendszerekkel fennálló biztosítási jogviszony létrejöttére vonatkozóan ír elő bejelentési kötelezettséget. Az „állami” szféra mellett ugyanakkor egyre szélesebb körben jelennek meg az egyes magánbiztosítók, így fontos lenne a bejelentési kötelezettség kiterjesztése ezen magánbiztosítókra is.*

A bejelentési kötelezettség teljesítését elmulasztó természetes személyt a jogalkotó, 10 ezertől 100 ezer forintig terjedő mulasztási bírság megfizetésével szankcionálja.<sup>30</sup> A külföldön létrejött biztosítási jogviszony bejelentését követően a kormányhivatal intézkedik a TAJ-szám ideiglenes érvénytelenítéséről.<sup>31</sup>

Azaz, ha a gyakorlati példánál maradunk, amennyiben egy biztosítási jogviszonnal, és így TAJ számmal rendelkező magyar állampolgár Németországban kíván tartósan vagy ideiglenesen keresőtevékenységet folytatni, akkor ezt köteles bejelenteni a kormányhivatal járási, illetve fővárosi kerületi egészségbiztosítási szervének. A külföldi keresőtevékenysége bejelentésére a NEAK oldalán található formanyomtatvány<sup>32</sup> kitöltésével kerül sor. A bejelentés eredményeként arra az időre, amíg a munkavállaló külföldön folytat kereső tevékenységet, a hazai TAJ száma ideiglenesen érvénytelenítésre került, ami a gyakorlatban azt fogja számára jelenteni, hogy TAJ számával nem tud Magyarországon egészségügyi szolgáltatást igénybe venni.

Ezen főszabály alól is van azonban egy kiskapu, mivel a példánk szerint Németországban dolgozó magyar állampolgár a biztosítása helye szerint - azaz Németországban - igényelheti az *Európai Egészségbiztosítási Kártyát*<sup>33</sup>, amely alapján Magyarországon is megkaphatja az orvosilag szükséges ellátást. A Rendelet értelmében ugyanis azok a személyek, akik egy tagállamban biztosítottak vagy egészségügyi szolgáltatásra jogosultak, az Európai Gazdasági Térség egy másik tagállamában és Svájcban jogosultak a tartózkodásuk tervezett idejére, és *egészségi állapotukra tekintettel orvosilag*

---

<sup>30</sup> A kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény 80.§ (6) bekezdése

<sup>31</sup> Az eljárás részletes leírását lsd. [http://www.neak.gov.hu/felso\\_menu/lakossagnak/ellatas\\_kulfoldon/kulfoldon\\_munkat\\_vallalok\\_bejelentese](http://www.neak.gov.hu/felso_menu/lakossagnak/ellatas_kulfoldon/kulfoldon_munkat_vallalok_bejelentese) - utolsó hozzáférés ideje: 2020. szeptember 23.

<sup>32</sup> A formanyomtatvány elérhetőségét lsd. - <http://www.neak.gov.hu/data/cms1025700/NEU.70.K.pdf> - utolsó hozzáférés ideje: 2020. szeptember 23.

<sup>33</sup> a továbbiakban: a Kártya

szükséges egészségügyi ellátásokra. Az orvosilag szükséges ellátások körének meghatározása tagállami hatáskörben történik, amelyről kétség esetén az ellátást nyújtó orvos dönt.

Ezen orvosilag szükséges ellátásokra való jogosultságot a Kártya igazolja, melynek birtokában a magyar állampolgár - jogosult ugyanolyan feltételekkel részesülhet az orvosilag szükséges ellátásban, mint az adott tagállam állampolgárai - biztosítottai. A Kártyát a kormányhivatal, a kormányablak vagy a NEAK állítja ki, érvényességi ideje legfeljebb a kiállításától számított 36 hónap. A Kártyával a jogosult az egyenlő elbánás elvének megfelelően csak azon egészségügyi szolgáltatásokra válik jogosulttá, amelyeket az egészségbiztosítással szerződésben álló szolgáltató nyújt. Nem tartoznak tehát ebbe a körbe például a magánkórházak által nyújtott szolgáltatások.

A Kártya mellett a külföldön dolgozó magyar munkavállalónak arra is lehetősége van, hogy az S1 jelzésű formanyomtatvánnyal<sup>34</sup> igazolja az egészségügyi ellátásra való jogosultságát abban az esetben, ha nem azon államban él, mint amelyikben a keresőtevékenységet folytatja.

A fenti példánk visszafelé is érvényes, azaz a külföldön folytatott keresőtevékenység befejezését is be kell jelenteni a hazai egészségbiztosítási szervnek, mégpedig a biztosítás megszűnésétől számított 15 napon belül, annak érdekében, hogy a munkavállaló magyar egészségbiztosítási jogviszonya mielőbb rendezésre kerülhessen.<sup>35</sup> Ha a külföldi biztosítási jogviszonya megszűnését követően a magyar munkavállaló Magyarországon TAJ-számot kíván igényleni, az igényléshez szükséges formanyomtatvány<sup>36</sup> mellett be kell nyújtania az igénylést közvetlenül megelőző biztosítás helye szerinti tagállam biztosítója által a biztosítási időszakról kiállított formanyomtatványt, vagy hatósági igazolást is.<sup>37</sup>

---

<sup>34</sup> [https://europa.eu/youreurope/citizens/work/social-security-forms/index\\_hu.htm](https://europa.eu/youreurope/citizens/work/social-security-forms/index_hu.htm) - utolsó hozzáférés ideje: 2020. szeptember 23.

<sup>35</sup> A kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény 80.§ (5) bekezdése

<sup>36</sup> A formanyomtatvány elérhetőségét lsd. - [http://www.neak.gov.hu/nyomtatvanytar/temp\\_sc\\_521873.html](http://www.neak.gov.hu/nyomtatvanytar/temp_sc_521873.html) - utolsó hozzáférés ideje: 2020. szeptember 23.

### III.2. A kiküldetésben történő munkavégzésre vonatkozó speciális rendelkezések

A külföldi munkavállalás speciális formájaként jelenik meg a kiküldetésben folytatott munkavégzés. A kiküldött munkavállalókra különleges jogszabályok vonatkoznak, mivel elsődlegesen nem ezek a munkavállalók élnek az EUMSZ. 45.cikke szerinti szabad mozgás jogával, hanem a munkáltatók érvényesítik a *szabad szolgáltatásnyújtáshoz* fűződő jogukat azért, hogy ideiglenesen más országba küldhessék a munkavállalóikat munkavégzésre. A kiküldetés révén mind a munkáltatók, mind a munkavállalók előnyre tesznek szert azáltal, hogy az előbbiek számára nem szükséges a munkaszerződésben rögzített munkahely módosítása, míg az utóbbiak fenntarthatják a társadalombiztosítási jogviszonyukat a származási országban.

Az Európai Unióhoz való csatlakozás lehetőséget biztosított a magyar munkáltatóknak is arra, hogy az unió valamely tagállamába vagy Svájcba küldjék munkavállalóikat munkavégzés céljából. Az új Mt. az 53.§-ában, a *munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás* között szerepelteti a *kiküldetést*, mely szerint a munkáltató jogosult a munkavállalót *átmenetileg* a munkaszerződéstől *eltérő* munkakörben, *munkahelyen vagy más munkáltatónál* foglalkoztatni. Ezen foglalkoztatás időtartama naptári évenként összesen a negyvennégy beosztás szerinti munkanapot vagy háromszázötvenkét órát azonban nem haladhatja meg.<sup>38</sup> Abban az esetben tehát, ha a munkavállaló a magyar munkajogviszonya alapján rövidebb vagy hosszabb ideig külföldön munkát végez, akkor munkavégzésére külföldi kiküldetés keretében kerül sor.

A kiküldetéssel kapcsolatos alapvető uniós szabályokat a Koordinációs rendelet, a hazai rendelkezéseket az Szja. törvény és a Tbj. törvény 89-95.§-ai tartalmazzák.

A kiküldetés fogalmának meghatározását az Szja. törvény értelmező rendelkezései között találhatjuk, mely szerint *kiküldetésnek* az a munkáltató által elrendelt munkavégzés minősül, amely a munkáltató

---

<sup>37</sup>A folyamat részletes leírását lsd. -  
[http://www.neak.gov.hu/felso\\_menu/lakossagnak/ellatas\\_magyarorszagon/jogosultsag\\_az\\_ellatasra/ellatasra\\_jogosultsag\\_igazolasa/taj\\_kartya](http://www.neak.gov.hu/felso_menu/lakossagnak/ellatas_magyarorszagon/jogosultsag_az_ellatasra/ellatasra_jogosultsag_igazolasa/taj_kartya) - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 23.

<sup>38</sup> Mt. 53.§ (2) bekezdése

tevékenységével összefüggő feladat ellátása érdekében szükséges utazás, így különösen a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás keretében a munkaszerződéstől eltérő helyen történő munkavégzés; ide nem értve a lakóhelyről, tartózkodási helyről a munkahelyre történő oda- és visszautazást.<sup>39</sup>

E rendelkezés alkalmazásában munkahelynek minősül a munkáltatónak az a telephelye, ahol a munkavállaló a munkáját szokás szerint végzi, ilyen telephely hiányában vagy több ilyen telephely esetén a munkáltató székhelye minősül munkahelynek.

Ha a társadalombiztosítási jogszabályokat nézzük, már részletesebb kritériumok is megjelennek a kiküldetés értelmezésénél. A Tbj. szerint kiküldetésnél akkor alkalmazhatóak a magyar társadalombiztosítási szabályok, ha a kiküldő munkáltató *jelentős gazdasági tevékenységet folytat belföldön*.<sup>40</sup> Jelentős gazdasági tevékenységről pedig akkor beszélhetünk, ha

- a munkáltató vállalja, hogy a kiküldetés teljes időtartama alatt a belföldi és a külföldi gazdasági tevékenység folytatása során foglalkoztatott munkavállalók átlagos állományi létszámán belül foglalkoztatottak aránya eléri, vagy
- a külföldi telephellyel rendelkező vállalkozás esetén a kiküldetést megelőző adóévre vonatkozó összes bevételén belül a nem külföldi gazdálkodásból származó bevétel vagy az egyszerűsített beszámoló készítésére kötelezett gazdálkodó, egyéni vállalkozó esetén a belföldi tevékenységből származó bevétel összes bevételen belüli aránya elérte a 25 %-ot.<sup>41</sup>

Ezen feltételek hiányában akkor alkalmazható a magyar jog, ha a munkáltató olyan tényeket, körülményeket igazol, amelyből a jelentős belföldi gazdasági tevékenység valószínűsíthető (így különösen, ha a vállalkozás belföldön folyamatos termelőtevékenységet végez), akár a munkáltató, akár annak jogelődje teljesítette azt.

---

<sup>39</sup> Szja. törvény 3.§ 11.pont

<sup>40</sup> Tbj. 91.§ (1) bekezdése

Kifejezetten tilalmazott viszont a magyar jog alkalmazandó jogként való meghatározása azon esetekben, amikor a **munkáltató** a cégbíróság által *jogerősen be nem jegyzett előtársaság*, vagy a kiküldetés teljes időtartama alatt csak olyan munkavállalókat foglalkoztat belföldön, akik a cég irányításával vagy adminisztratív tevékenységével kapcsolatos feladatokat látnak el, vagy a kiküldetés helye szerinti államban a magyarországi tevékenységéhez képest *más nemzetgazdasági ágazatba tartozó tevékenységet* folytat, vagy a koordinációs rendeletekben, valamint a nemzetközi egyezményekben meghatározott kiküldetés keretében a külföldi munkavégzés helyén a kiküldetésre vonatkozó *leghosszabb időtartamon túl kiküldött* munkavállalókat ugyanabban a munkakörben foglalkoztat, vagy a kiküldetés időtartama alatt a kiküldött munkavállaló felett *nem gyakorolja teljeskörűen* a munkáltatói jogkört.

A tilalom a **munkavállalói** oldalon is megjelenik, mely szerint szintén nem alkalmazható a magyar jog akkor, ha a munkavállaló *nem rendelkezik* a kiküldetés kezdő napját közvetlenül megelőzően legalább 30 nap, megszakítás nélküli egészségügyi szolgáltatásra való jogosultsággal, vagy kiküldetésére azért került sor, hogy a kiküldetés helye szerinti államban egy *kiküldött munkavállalót felváltson*, vagy korábban ugyanabban az államban volt - a koordinációs rendeletekben, illetve egyezményben - a kiküldetésre meghatározott leghosszabb időtartamig kiküldött, és a korábbi kiküldetés lejártától *nem telt el 60 nap*, vagy kiküldetésére azért kerül sor, hogy a kiküldetés helye szerinti vállalkozás a munkavállalót egy másik vállalkozás *rendelkezésére bocsássa, vagy másik tagállamba küldje* tovább.

Az alkalmazandó jog meghatározása azért is jelentős, mivel a kiküldetés feltételeinek fennállása esetén a *munkáltató székhelye szerint illetékes egészségbiztosítási szerv* kiállítja az *A1. jelzésű, ún. Kiküldetési igazolást*, amelyben meghatározza a magyar jog alkalmazhatóságának időbeli hatályát és feltételeit.<sup>42</sup> Az igazolás tanúsítja, hogy a magyar munkavállaló, önálló vállalkozó a *másik államban történő munkavégzés idején is a magyar társadalombiztosítási jogszabályok hatálya alatt áll*.<sup>43</sup> A kiküldetési igazolás kiállítása iránti kérelmében a munkáltatónak nyilatkoznia kell saját és

---

<sup>41</sup> Tbj. 91.§ (2) bekezdése

<sup>42</sup> A kormányhatározat ld. - [http://www.neak.gov.hu/nyomtatvanytar/temp\\_sc\\_522015.html](http://www.neak.gov.hu/nyomtatvanytar/temp_sc_522015.html) - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 23.

<sup>43</sup> Tbj. 94.§ (1) bekezdése

munkavállalója legfontosabb azonosító adatairól (a munkáltató neve, székhelye/lakóhelye, adóazonosító száma, a kiküldött munkavállaló természetes személyazonosító adatai, állampolgársága, lakcíme, TAJ-száma, a kérelmet benyújtó munkáltatóval fennálló munkaviszony kezdete, stb.) valamint meg kell határozni, hogy a kiküldetés ideje alatt a munkavállalót mely TEÁOR szerinti tevékenységre kívánja foglalkoztatni, mely külföldi munkáltatónál és mely tervezett időtartamban.

A kérelemben a munkáltatónak arra vonatkozóan is nyilatkoznia kell, hogy a munkavállaló a kiküldetés kezdőnapját közvetlenül megelőzően rendelkezik legalább 30 napig megszakítás nélkül egészségügyi szolgáltatásra való jogosultsággal, a kiküldetés időtartama alatt folyamatosan fenntartja a munkaviszonyt a kiküldött munkavállalóval, melyre tekintettel folyamatosan teljesíti a járulékkötelezettségeket, a munkavállalót nem abból a célból küldi ki, hogy egy korábban kiküldött munkavállalót felváltson és a kiküldetési időszak lejártával is biztosítja a munkavállaló tovább - foglalkoztatását, és többek mellett arra is nyilatkoznia kell, hogy a kiküldetés helye szerinti államban a magyarországi tevékenységéhez hasonlóan azonos nemzetgazdasági ágazatba tartozó és jelentős belföldi gazdasági tevékenységet folytat.

Ha a munkáltató a korábbi kiküldetés lejártát követő *60 napon belül ugyanazon munkavállalóját ugyanazon államba* kívánja kiküldeni, a magyar jog akkor alkalmazható az újabb kiküldetésre, ha annak időtartama a *korábbi kiküldetéssel együtt sem haladja meg* a koordinációs rendeletekben, illetve az egyezményben meghatározott, legfeljebb 24 hónapos leghosszabb időtartamot azzal, hogy amennyiben a kiküldetés legfeljebb 2 hónapig megszakad, azt továbbra is folyamatos kiküldetésnek kell tekinteni.<sup>44</sup>

A jogszabály lehetőséget ad a koordinációs rendeletekben és az egyezményben meghatározott szabályok alóli kivétel megállapítására is, melynek abban az esetben lehet helye, ha a kiküldetés, illetve az önálló vállalkozó átmeneti külföldi tevékenységének időtartama *előre láthatóan meghaladja* a koordinációs rendeletben, illetve az egyezményben meghatározott *leghosszabb időtartamot*, vagy kivétel megállapítása hiányában a munkavállalóra, önálló vállalkozóra egyszerre több állam jogát

---

<sup>44</sup> Tbj. 94.§ (2)-(3) bekezdései

kellene alkalmazni, vagy olyan egyéb, különös méltánylást érdemlő körülmény áll fenn, amely *indokoltta teszi a kivétel megállapítását*, mindhárom esetben csak akkor, ha a kérelmező a kérelem benyújtásával egyidejűleg igazolja azokat a tényeket, körülményeket, amelyekre tekintettel a kivétel megállapítását kéri.<sup>45</sup>

A gyakorlatban az is előfordulhat, hogy a munkáltató egy rövid időtartamú kiküldetés lejártát követően *új kiküldetés keretében* ismételten más tagállamban végzendő munkára küldi a munkavállalót. Ha erre a korábbi kiküldetés lejártát követő *60 napon belül ugyanazon tagállamba* kerül sor, a magyar jog akkor alkalmazható az újabb kiküldetésre, ha annak időtartama a korábbi kiküldetéssel együtt sem haladja meg a 24 hónapot. Amennyiben a kiküldetés egymást követően *más tagállamba történik*, az alkalmazandó jog megállapítása és a kiküldetési igazolás kiállítása tagállamonként egyedileg történik.

Amennyiben azonban a korábban véget ért kiküldetés utolsó napjától legalább 60 nap eltelt, és a munkáltató munkavállalóját *ugyanabba a tagállamba küldi vissza*, új kiküldetés megállapítására kerülhet sor, amelynek időtartama legfeljebb 24 hónap. Ilyen esetben a korábbi kiküldetés időtartamát már nem kell figyelembe venni.

### **III.3. A munkanélküli-ellátásra vonatkozó szabályok**

A társadalombiztosítás ellátásai közül a külföldön munkát vállaló magyar állampolgárok számára fontos lehet a munkanélküli-ellátásokra való jogosultság kérdése, illetőleg ennek feltételrendszere. Külföldi munkavállaláskor is kerülhet a munkavállaló abba az élethelyzetbe, amikor két munkahely közötti váltás esetén munkanélküli-ellátás igénybevételére válik jogosulttá, de az ezzel kapcsolatos tagállami szabályokkal és a jogosultság pontos feltételrendszerével nincs tisztában.

A Koordinációs rendelet 65.cikke biztosítja a külföldi munkavállalók számára a munkanélküliség esetére nyújtandó ellátásokra való jogosultságot azon *részlegesen vagy időszakosan munkanélküli személyek*

---

<sup>45</sup> Tbj. 95.§ (1) bekezdése

számára, akik a legutóbbi munkavállalói vagy önálló vállalkozói tevékenységük során az illetékes tagállamtól eltérő tagállamban rendelkeztek lakóhellyel. A jogosultsági feltételeknek megfelelő ezen munkavállalók az illetékes tagállam jogszabályainak megfelelően jogosultak munkanélküli ellátásokra, mintha abban a tagállamban rendelkeznének lakóhellyel. Ezeket az ellátásokat az illetékes tagállam intézménye biztosítja számukra.

Abban az esetben, ha a külföldi munkavállalás motivációja a származási országban fennálló munkanélküliség, a munkavállaló fenntartja a munkanélküli-ellátásokra való jogosultságát a származása szerinti államban. A Koordinációs Rendelet 64.cikke szerint ugyanis *az a teljes munkanélküli*, aki az illetékes tagállam jogszabályai szerint megfelel az ellátásra való jogosultság feltételeinek, és aki munkakeresés céljából egy másik tagállam területére távozik, *fenntartja a jogosultságát pénzügyi munkanélküli-ellátásokra* a következő feltételek és korlátozások mellett:

a) indulását megelőzően a munkanélküli személynek *munkakeresőként nyilvántartásba kell vetetnie magát* az illetékes állam foglalkoztatási szolgálatánál, és munkanélkülivé válását követően legalább négy héten keresztül a szolgálat rendelkezésére kell állnia.

b) a munkanélküli személynek munkakeresőként *nyilvántartásba kell vetetnie magát* annak a tagállamnak a foglalkoztatási szolgálatánál, amely tagállamban munkát keres, alá kell vetnie magát az ott alkalmazott ellenőrzésnek, és be kell tartania az említett tagállam jogszabályaiban megállapított feltételeket.

c) az ellátásra való jogosultság *három hónapig áll fenn* attól a naptól számítva, amikor az érintett személy megszűnt az általa elhagyott tagállam foglalkoztatási szolgálata rendelkezésére állni, feltéve, hogy az ellátások időtartama nem haladja meg az utóbbi tagállam jogszabályai szerint neki járó ellátások időtartamát; az illetékes szolgálatok vagy intézmények ezt a három hónapos időszakot legfeljebb hat hónapra hosszabbíthatják meg;

d) az ellátásokat az illetékes intézmény nyújtja az általa alkalmazott jogszabályoknak megfelelően és saját költségére.



Ha az érintett munkavállaló visszatér az illetékes tagállamba a *három hónapos időszak eltelte előtt vagy lejártakor*, továbbra is jogosult ellátásra az említett tagállam jogszabályai alapján. Az érintett munkavállaló azonban *elveszíti* az illetékes tagállam jogszabályai szerinti ellátásra való *jogosultságot*, ha a jogosultsági időszak lejártát megelőzően vagy lejártakor nem tér vissza oda, kivéve, ha az említett jogszabályok rendelkezései kedvezőbbek. Kivételes esetben az illetékes szolgálatok vagy intézmények engedélyezhetik az érintett személy későbbi visszatérését a jogosultság elvesztése nélkül is.

A Koordinációs rendelet szabályai szerint két munkavállalási időszak között a leghosszabb időszak, amíg az ellátáshoz való jogosultság fenntartható, három hónap, melyet az illetékes szolgálatok vagy intézmények legfeljebb hat hónapra hosszabbíthatják meg.

#### **IV. Adójogi kérdések**

A külföldi munkavállalással kapcsolatos adójogi rendelkezések is sokrétűek. Az Szja. törvény az *ún. teljes körű adókötelezettség* elvét használja, mely szerint a belföldi illetőségű magánszemély adókötelezettsége az összes bevételére kiterjed.<sup>46</sup> Ezzel ellentétben a külföldi illetőségű magánszemély adókötelezettsége *ún. korlátozott adókötelezettség*, amely kizárólag a külföldi magánszemély jövedelemszerzés helye alapján belföldről származó, vagy egyébként nemzetközi szerződés, viszonyosság alapján a Magyarországon adóztatható bevételére terjed ki.

A belföldi illetőségű magánszemélyek teljes körű adókötelezettsége a gyakorlatban azt jelenti, hogy a belföldi adóügyi illetőségű magánszemélyt Magyarországon nemcsak a belföldi, hanem a külföldi jövedelme után is adókötelezettség terheli, függetlenül attól, hogy azt a világ mely más pontján, mely más országban szerezte. Ez a helyzet azonban nem méltányos a munkavállalókkal szemben, mivel ahhoz a paradox helyzethez vezethet, mely szerint a megszerzett jövedelem után egyaránt adózna a magánszemély a forrásországban és Magyarországon is. Ennek elkerülése érdekében sok állam kötött kétoldalú egyezményt egymással, a kettős adóztatás elkerülése érdekében.

---

<sup>46</sup> Szja. törvény 2.§ (4) bekezdése

A konkrét foglalkoztatási jogviszony kapcsán érvényesülő adózási szabályok megállapításához elsődleges feladat a munkavállaló adóügyi illetőségének meghatározása.

#### IV.1. Az adóügyi illetőség és meghatározása

A külföldön dolgozó magyar munkavállaló illetőségének tisztázása alapvető fontossággal bír az adókötelezettség megállapítása szempontjából. Annak eldöntéséhez, hogy a külföldön szerzett jövedelme után mely országban terheli adófizetési kötelezettség, első lépésként az *adóügyi illetőségét* kell megállapítani. Az adóügyi illetőség azt fejezi ki, hogy a magánszemély melyik tagállammal áll adózási szempontból a legközelebbi kapcsolatban. A fogalom nem azonos az állampolgárság fogalmával, annak megállapításához az Szja. törvény ad segítséget:

Az Szja. törvény 3.§ (2) bekezdése szerint *belföldi illetőségű az a magánszemély, aki*

a) a *magyar állampolgár* (kivéve, ha egyidejűleg más államnak is állampolgára, és belföldön nem rendelkezik lakóhellyel vagy tartózkodási hellyel);

b) az a természetes személy, aki a szabad mozgás és tartózkodás jogával rendelkező személyek beutazásáról és tartózkodásáról szóló törvényben meghatározottak szerint a szabad mozgáshoz és a három hónapot meghaladó *tartózkodáshoz való jogát* az adott naptári évben - a ki- és beutazás napját is egész napnak tekintve - *legalább 183 napig Magyarország területén gyakorolja;*

c) a harmadik országbeli állampolgárok beutazásáról és tartózkodásáról szóló törvény hatálya alá tartozó *letelepedett* jogállású, illetve *hontalan* személy; *továbbá*

d) az a)-c) pontban nem említett természetes személy, akinek

da) kizárólag belföldön van *állandó lakóhelye;*

db) *létérdekei központja* belföld, ha egyáltalán nem vagy nem csak belföldön rendelkezik állandó lakóhellyel;

dc) *szokásos tartózkodási helye* belföldön található, ha egyáltalán nem vagy nem csak belföldön rendelkezik állandó lakóhellyel, és létérdekei központja sem állapítható meg;

azzal, hogy a *létérdekek központja* az az állam, amelyhez a magánszemélyt a legszorosabb személyes, családi és gazdasági kapcsolatok fűzik, továbbá az *állandó lakóhely* az olyan lakóhely, ahol a magánszemély tartós ottlakásra rendezkedett be és ténylegesen ott lakik. Nem változik az állandó lakóhely, ha a magánszemély ideiglenes jelleggel huzamosabb ideig külföldön tartózkodik.

A magyar szabályok szerint a belföldi adóügyi illetőséget számos körülmény alapozhatja meg. Így a magyar állampolgár akkor is belföldi illetőségűnek tekintendő, ha több éves időszakban külföldön él és dolgozik, feltéve, hogy létérdekének központja továbbra is Magyarországon található.

Az illetőség meghatározásához szükséges szabályokat valamennyi kétoldalú egyezmény tartalmaz. Az Sza. törvény és az egyezmények értelmében a magánszemély illetőségét

- az állandó lakóhelye;
- a létérdeke, vagy másként az életvitele központja;
- a szokásos tartózkodási helye vagy
- az állampolgársága alapján kell megállapítani.<sup>47</sup>

Ez a felsorolás *sorrendiséget* is jelöl az illetőség kapcsán, mivel egy magánszemély elsősorban abban az államban minősül belföldi adóügyi illetőségűnek, amelyben állandó lakóhellyel rendelkezik. Ha esetleg mindkét államban rendelkezik állandó lakóhellyel, akkor kerülhet sor a következő szempont vizsgálatára, azaz annak megállapítására, hogy mely állam a létérdeke, vagyis életvitele központja. A létérdek meghatározásához figyelemmel kell lenni a munkavállaló családi és társas kapcsolataira is. Azaz abban az esetben, ha a külföldi munkavállalásának az a célja, hogy az ekként megszerzett jövedelmével a Magyarországon élő családját támogassa, akkor ennek a munkavállalónak Magyarország a létérdeke központja, ő maga pedig belföldi illetőségű adózónak tekintendő.

Ha mindkét állam vonatkozásában megállapítható a munkavállaló létérdekének központja, akkor abban az államban tekinthető belföldi adóügyi illetőségűnek, ahol a szokásos tartózkodás helye van, szokásos

---

<sup>47</sup> lsd. file:///c:/temp/04\_Maganszemelyek\_kulfoldr\_l\_szarmazo\_jovedelmek\_ado\_es\_jarulekkotelezettsege\_20190723.pdf - 7.oldal ábra - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 25.

tartózkodási hely alatt értve azt a helyet, ahol az adott munkavállaló a leggyakrabban tartózkodik. Ha a szokásos tartózkodási helye is mindkét állam érintettségét megalapozza, akkor végső soron az állampolgársága hívható segítségül adóügyi illetősége megállapításához.

Abban az esetben, ha a külföldön dolgozó magyar munkavállaló bizonytalan adóügyi illetőségében, lehetősége van a Nemzeti Adó- és Vámhivataltól *illetőségigazolás* kiállítását kérni, amelyben egyértelműen meghatározásra kerül adóügyi illetősége.<sup>48,49</sup>

#### IV.2. A kettős adóztatás elkerülése

Az Szja. törvény szerint a belföldi adóügyi illetőségű magánszemélyeknek a belföldről és a külföldről származó jövedelme egyaránt adóköteles. Magyarországnak több, mint nyolcvan külföldi állammal áll fenn hatályos egyezménye a kettős adóztatás elkerüléséről, amelyekhez az OECD Modellegyezménye szolgált kiindulási alapul.<sup>50</sup> Az egyezmények azt a kérdést szabályozzák, hogy egy adott jövedelemtípus adóztatására a magánszemély illetősége szerinti állam, vagy a jövedelem forrása szerinti állam jogosult-e. Minden esetben az adott állammal kötött egyezmény vizsgálata szükséges az adókötelezettségek pontos teljesítéséhez, de ezeknek az egyezményeknek köszönhetően az esetek többségében az adózó mentesül a kettős adózás alól.

Külföldről származó jövedelmek esetén *első lépésként* minden esetben a magánszemély adóügyi illetőségét kell meghatározni és csak ezt követően, *második lépésként* kerülhet sor annak vizsgálatára, hogy az adott jövedelem a kettős adóztatás elkerülése érdekében hozott egyezmény alapján melyik államban adóztatható. A munkaviszonyból származó jövedelmek esetében tehát mindig *két szempont* vizsgálata szükséges: az első a magánszemély munkavállaló adóügyi illetőségének megállapítása, a másik pedig a forrásállam, azaz a munkavégzés helye államának meghatározása, mivel az adóztatással kapcsolatos igény csak e két állam közül valamelyikben merülhet fel.

---

<sup>48</sup> file:///c:/temp/22\_Adohatosagi\_igazolasok\_2020303.pdf - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 25.

<sup>49</sup> file:///c:/temp/22\_Tajekoztato\_az\_adohatosagi\_igazolasok\_kiadasarol\_20190131.pdf - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 25.

A Magyarország által megkötött, a kettős adóztatás elkerülését célzó egyezmények külföldi munkavégzés esetére azt határozzák meg, hogy az adott jövedelem mely országban adóztatható. Ezen ország megállapítását követően a másik ország a kérdéses jövedelmet kiveszi az adózással érintett jövedelmek alól. Amennyiben Magyarországnak van kétoldalú egyezménye a munkavégzés helyének államával, úgy a kettős adóztatás fel sem merül, mivel a megkötött adóegyezmény egyértelmű szabályaira tekintettel kerül sor azon állam meghatározására, ahol a megszerzett jövedelem adóztathatóvá válik. A kétoldalú egyezmény alapján ugyanis a *munkaviszonyból származó jövedelemre minden esetben csak az az állam vehet ki adót, amelyiket az adott egyezmény erre felhatalmaz.*

Ezen nemzetközi szerződéses rendelkezések elsődlegességét maga az Szja. törvény mondja ki, amikor is előírja, hogy a nemzetközi szerződések és az abban foglalt rendelkezések feltétel nélkül elsőbbséget élveznek a belső jog előírásaival szemben.<sup>51</sup> Mindezekre tekintettel a munkavállaló ugyanazon munkabére után csak egy államban fizet adót, vagy az illetősége szerinti államban, vagy pedig a munkavégzés helyének államában, a forrásállamban.

Nehezebb a helyzet abban az esetben, amikor a munkavégzés helyének államával Magyarországnak nincs a kettős adóztatás elkerülése érdekében kötött egyezménye. Az ezen esetre vonatkozó szabályokat a későbbiekben ismertetem, melyek értelmében az Szja. törvény különleges méltányosságot gyakorol a külföldről származó jövedelmek adóztatása kapcsán.

#### **IV.3. Magyar munkavállaló külföldről származó jövedelmének adóztatása Magyarországon**

Magyarország a belföldi adóügyi illetőségű magánszemélyek belföldről és külföldről származó jövedelmét, valamint a külföldi személyek belföldről származó, vagy egyébként nemzetközi szerződés, vagy viszonyosság alapján Magyarországon adóztatható jövedelmét adóztatja.<sup>52</sup> A belföldi adóügyi

---

<sup>50</sup> file:///c:/temp/Adozoi\_tajekoztato\_Magyarorszag\_adoegyezmenyei\_2020\_\_magyarul.pdf - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 25.

<sup>51</sup> Szja. törvény 2.§ (5) bekezdése

<sup>52</sup> Szja. törvény 2.§ (4) bekezdése

illetőségű magánszemélyek külföldön szerzett jövedelmének megadóztatására is Magyarországon kerülhet sor abban az esetben, ha a kettős adóztatás elkerüléséről szóló nemzetközi egyezmények ezt lehetővé teszik. Ezen kétoldalú egyezmények ugyanis jövedelemtípusonként határozzák meg azt, hogy egy adott jövedelem adóztatására a magánszemély illetősége szerinti állam, vagy a jövedelem forrása szerinti állam lesz-e a jogosult.

Az adóztatható jövedelemtípusok közül a nem önálló tevékenységből származó, elsődlegesen kiküldetésben szerzett jövedelmek adóztatását tekintem át.

Az Szja. törvény 24.§ (1) bekezdése szerint *nem önálló tevékenység* elsősorban a munkaviszonyban folytatott tevékenység, melyhez kapcsolódóan a kiküldetés fogalmát is meghatározza a törvény. *Kiküldetésnek* tekinthető minden a munkáltató által elrendelt, a munkáltató tevékenységével összefüggő feladat ellátása érdekében szükséges utazás, így különösen a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás keretében a munkaszerződéstől eltérő helyen történő munkavégzés.<sup>53</sup> A *külföldi kiküldetés*<sup>54</sup> pedig a belföldi illetőségű magánszemélynek a jövedelme megszerzése érdekében, a kifizető tevékenységével összefüggő feladat ellátása érdekében Magyarország területén kívüli (a továbbiakban: külföld) tartózkodása, továbbá az előzőekkel kapcsolatos külföldre történő utazás, ideértve különösen a külszolgálatot és az azzal összefüggő utazást.

A *nem önálló tevékenységből származó jövedelem* minden olyan bevétel, amelyet a magánszemély e tevékenységével összefüggésben, vagy e tevékenysége alapjául szolgáló jogviszonyára tekintettel szerez<sup>55</sup>, így nemcsak a pénzbeli juttatások jutnak itt szerephez, hanem a munkaviszonyhoz köthetően nyújtott természetbeni juttatások is.<sup>56,57</sup>

---

<sup>53</sup> Szja. törvény 3.§ 11.pont

<sup>54</sup> Szja. törvény 3.§ 12.pont

<sup>55</sup> Szja. törvény 25.§ (1) bekezdése

<sup>56</sup> lsd. pl. utazási költségtérítés, egyéb béren kívüli juttatások

<sup>57</sup> lsd. még a 1996/184. Adózási kérdés a külföldi kiküldetésért kapott összeg adókötelezettségéről

A nem önálló tevékenységből származó, külföldön megszerzett jövedelem esetében a *jövedelemszerzés helye*<sup>58</sup> a *tevékenységvégzés szokásos helyének fekvése* szerinti állam. Abban az esetben pedig, ha a tevékenység végzésének szokásos helye *nem határozható meg* (ideértve különösen a több címmel vagy nagyobb földrajzi egység megnevezésével beazonosítható helyen végzett tevékenység esetét), da) ha a magánszemély a munkáltató (a munkaadó) belföldi székhelyével vagy belföldi telephelyével (állandó bázisával), fióktelepével, kereskedelmi képviseletével áll a jövedelemszerzés alapjául szolgáló jogviszonyban, akkor *belföld*;

db) a da) alpontban nem tartozó esetben a belföldön végzett tevékenységére arányosan számított jövedelem tekintetében *belföld*;

dc) a db) alponttól eltérően, az olyan jövedelem tekintetében, amely nemzetközi forgalomban üzemeltetett járművön belföldön kívül (is) teljesített szolgálat ellenértéke, *az az állam*, amely az ilyen jövedelmet nemzetközi szerződés vagy viszonyosság alapján adóztathatja, más esetben a *magánszemély illetősége szerinti állam*.

A fentiekre tekintettel a magyar munkavállaló által *nem az illetősége szerinti államban végzett, nem önálló munkából származó jövedelem főszabály szerint abban az államban lesz adóztatható, ahol a tevékenység kifejtésére sor kerül*. Így a korábbi példánk szerint, ha a magyar munkavállaló Németországban végez munkát, akkor ezen német munkaviszonyából származó jövedelme után a német szabályok szerint köteles adót fizetni.

A jövedelem fogalmát szintén az Szja. törvény adja meg, mivel jövedelemként érti a magánszemély által más személytől megszerzett *bevétel egészét*, vagy a bevételnek e törvény szerint elismert költséggel, igazolás nélkül elismert költséggel, vagy általában meghatározott költséggel *csökkentett részét*, vagy a bevétel e törvényben *meghatározott hányadát*, kivéve, ha a bevételt a jövedelem kiszámításánál nem kell figyelembe venni.<sup>59</sup> A jövedelmet forintban kell meghatározni, míg a külföldi pénznemben szerzett bevételt a Magyar Nemzeti Bank hivatalos devizaárfolyamának alapulvételével kell forintra átszámítani.

---

<sup>58</sup> Szja. törvény 3.§ 4.pont d) alpont

<sup>59</sup> Szja. törvény 4.§ (1) bekezdése

#### IV.4. A tartós külföldi letelepedéshez kapcsolódó adóügyi előírások

Abban a korábban már ismertetett esetben, amikor a magyar állampolgárságú munkavállaló a külföldön történő végleges letelepedés céljával, hazai életét hátrahagyva vállal állást valamely uniós tagállamban vagy más államban, ezt a tényt köteles az *ún. külföldi letelepedési nyilatkozat* formájában bejelenteni bármely járási hivatalnál vagy a konzuli tisztviselőnél. Ezzel egyidejűleg lehetősége van soronkívüli adó-megállapítást kérni az adóhatóságtól.<sup>60</sup>

Azt *adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény* 148.§-a szerint az adóhatóság határozattal állapítja meg év közben az adót, ha ezt *az ország területét a külföldi letelepedés szándékával elhagyni kívánó adózó kéri*. A kérelemhez az adózónak mellékelnie kell a külföldi bevándorlási célú vízumot, illetőleg az adómegállapításhoz szükséges igazolásokat.

#### IV.5. A kiküldetéshez kapcsolódó speciális adózási rendelkezések

A korábbiak szerint a magyar munkavállaló által külföldön végzett munka ellenértéke elsősorban a munkavégzés helyén, külföldön adóztatható. Ezen főszabály alól a rövid távú kiküldetések képeznek kivételt. A *rövid távú kiküldetésekkel* kapcsolatosan a kétoldalú egyezmények határoznak meg az adózással kapcsolatos feltételeket. Az a munkaviszonyból származó jövedelem, amelyet magyar munkavállaló a külföldön végzett munkájára tekintettel kap, akkor adóztatható Magyarországon, ha

- a magánszemély a külföldi egyezményes országban nem tartózkodik egyfolytában vagy megszakításokkal összesen *183 napnál hosszabb időszakot* az adott adóévben kezdődő vagy végződő *bármely tizenkét hónapos időtartamon belül*,
- és a díjazást *olyan munkaadó fizeti* vagy azt olyan munkaadó nevében fizetik, aki a fogadó országban illetőséggel rendelkezik, és
- díjazást *nem a magyar munkaadó külföldi telephelye viseli*.<sup>61</sup>

<sup>60</sup> Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: az Art.) 148.§

<sup>61</sup> Lsd. pl. a Magyar Köztársaság és a Németországi Szövetségi Köztársaság között a jövedelem- és a vagyonszerzés területén a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról szóló, Budapesten, 2011. február 28. napján aláírt Egyezmény 14.cikk (2) bekezdését, vagy a Magyar Köztársaság és Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága között a



Az időtartam meghatározásánál fontos a *183 napos szabály* vizsgálata, amelynek értelmében, ha egy magyar adóügyi illetőséggel rendelkező munkavállaló egy adóévben/naptári évben vagy bármely egybefüggő 12 hónapos időszakban, *több, mint 183 naptári napot tölt* a munkavégzés országában, akkor *az ezen munkáért kapott jövedelme után ott kell adóznia*. Ezen 183 nap számításánál pedig valamennyi kiküldetésben töltött naptári napot össze kell számítani, ami az *ún. fizikai jelenlét* napjainak az összeadásával lehetséges. Ez a gyakorlatban azt jelenti, hogy ha az adott napon a magyar munkavállaló a kiküldetés államában tartózkodik, úgy azt a napot a 183 napos időtartam megállapítása szempontjából relevánsnak kell tekinteni, függetlenül attól, hogy az adott napon ténylegesen mennyi időt töltött el a külföldi államban.

#### **IV.6.A gazdasági munkáltató fogalmának meghatározása**

Kiküldetés esetén előfordulhat az a helyzet is, amikor nem a küldő munkáltató lesz a munkavállaló tényleges munkáltatója, akivel a munkaszerződés megkötésére sor került (ő pusztán a szerződéses munkáltató), hanem az a munkáltató, ahol a munkavállaló ténylegesen a munkáját (ez a tulajdonképpeni gazdasági munkáltató) végzi. Ahogyan arra Horváthné Szabó Beáta is utal a tanulmányában<sup>62</sup>, a külföldi kiküldetések esetében a munkáltató fogalmának értelmezése nehézségekbe is ütközhet, mivel a jogi és a gazdasági értelemben vett munkáltató fogalma elválik egymástól és az adózás vonatkozásában a fogadó munkáltatót kell a *gazdasági értelemben vett munkáltatónak* tekinteni.

A gazdasági munkáltató meghatározásakor az *ún. integrációs tesztből*<sup>63</sup> kell kiindulnunk. Az integrációs teszt célja annak megállapítása, hogy a munkavállaló tevékenysége szervesen integrálódik-e annak a vállalkozásnak a tevékenységébe, amelynél a munkát végzi. Ennek megállapítására pedig akkor kerülhet

---

jövedelem- és a tőkenyeresség- adók területén a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról szóló, Budapesten, 2011. szeptember 7. napján aláírt Egyezmény 14.cikk (2) bekezdését

<sup>62</sup> Horváthné Szabó Beáta: Az ideiglenes külföldi kiküldetések adó- és járulékalapjának meghatározása utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 25. (Complex Jogtáron keresztül)

<sup>63</sup> [https://nav.gov.hu/nav/ado/megallapodasok\\_egyezssegek/gazdasagi\\_munkaltato\\_kettos\\_adoztat.html](https://nav.gov.hu/nav/ado/megallapodasok_egyezssegek/gazdasagi_munkaltato_kettos_adoztat.html) - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. szeptember 25.

sor, ha a fogadó munkáltató viseli a munkavállaló munkájának eredményével járó felelősséget vagy kockázatot. Abban az esetben, ha ezen teszt nyomán *a formális és a gazdasági értelemben vett munkáltató* személye nem esik egybe, további szempontokat kell figyelembe venni a munkáltató meghatározása érdekében. Ezek a szempontok az alábbiak:

- Ki jogosult utasítani a munkavállalót a munkavégzés módjára vonatkozóan?
- Ki jogosult ellenőrizni és köteles viselni a felelősséget a munkavégzés helyéért?
- A munkavállaló juttatását közvetlenül áthárítja-e a formális jog szerinti munkáltató arra a társaságra, amelynél a tevékenységet kifejti a munkavállaló?
- Ki bocsátja a munkavégzéshez szükséges eszközöket és az anyagokat a munkavállaló rendelkezésére?
- Ki határozhatja meg a munkát végző munkavállalók számát és képzettségét?
- Ki jogosult a munkát végző munkavállaló kiválasztására és az azzal a munkavállalóval, e célból kötött szerződés felmondására?
- Ki jogosult munkajogi szankciók alkalmazására a munkavállalóval szemben? és
- Ki határozza meg a szabadságolás és a munkavégzés rendjét.

Az előbbi szempontokat együttesen kell vizsgálni és mérlegelni a munkáltató meghatározásánál, azaz ha *első lépésként* az megállapítható, hogy a fogadó munkáltató viseli a munkavállaló munkájának eredményével járó felelősséget vagy kockázatot, *második lépésként* pedig az is megállapítható, hogy a munkavégzés jellemzői alapján a fogadó munkáltató tekinthető a magánszemély gazdasági értelemben vett munkáltatójának, akkor az OECD Modellegyezménye és az ennek figyelembe vételével megkötött kétoldalú egyezményekben foglalt kivétel nem alkalmazható.<sup>64</sup> Ez pedig a gyakorlatban azt jelenti, hogy a magyar munkavállaló a fogadó államban végzett munkájából származó jövedelmét a fogadó állam megadóztathatja, még abban az esetben is, ha a fogadó államban történő munkavégzés időtartama nem haladja meg a 183 napot.

---

<sup>64</sup> Lsd. pl. a Magyar Köztársaság és a Németországi Szövetségi Köztársaság között a jövedelem- és a vagyonadók területén a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról szóló, Budapesten, 2011. február 28. napján aláírt Egyezmény 15.cikk (2) bekezdését, vagy a Magyar Köztársaság és Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága között a jövedelem- és a tőkenyereség- adók területén a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról szóló, Budapesten, 2011. szeptember 7. napján aláírt Egyezmény 15.cikk (2) bekezdését

Az általam vizsgált, Magyarország által kötött kettős adóztatás elkerülését célzó, kétoldalú nemzetközi egyezmények követik a gazdasági munkáltató meghatározásának és munkavállaló külföldről származó jövedelme adóztatásának fenti szabályait.

#### **IV.7. A nem egyezményes országokban szerzett jövedelem hazai adóztatása**

Magyarország közel 80 állammal kötött a kettős adóztatás elkerülését célzó nemzetközi egyezményt az OECD Modellegyezmény mintájára. Ennek ellenére is előfordulhat azonban olyan eset, amikor a magyar munkavállaló olyan országban végez keresőtevékenységet, amellyel épp nincs ilyen megkötött egyezmény.

Ebben az esetben a magyar munkavállaló adóügyi illetőségét és a magyarországi adófizetési kötelezettségét az Szja. törvény rendelkezései szerint kell meghatározni. Ez egyrészt azt jelenti, hogy a magánszemély adóügyi illetőségét kizárólag az Szja. törvény 3.§ (2) bekezdése alapján kell megállapítani, melyre tekintettel *egy magyar állampolgár csak akkor minősül külföldinek*, ha egyben kettős állampolgárnak is tekinthető és nincs Magyarországon bejelentett állandó lakóhelye. Minden ettől eltérő esetben belföldi adóügyi illetőségű magánszemélynek tekintendő, akinek adófizetési kötelezettsége is az Szja. törvény szerint alakul.

Az Szja. törvény fentebb is hivatkozott 2.§ (4) bekezdése szerint pedig a belföldi adóügyi illetőségű munkavállaló esetében *teljes körű adókötelezettség* jelenik meg, azaz a magánszemély munkavállaló valamennyi jövedelme adóköteles Magyarországon.

Ez azonban ahhoz a méltánytalan helyzethez vezetne, hogy a külföldön szerzett jövedelem egyszerre adózna a munkavállalás helye szerinti államban és a munkavállaló állampolgársága szerinti államban is. Erre a fentiek szerint akkor kerülhet sor, ha a munkavállaló több országban is belföldi adóügyi

---

illetőségűnek tekintendő, így a külföldön szerzett jövedelmét - *állampolgársági szerint* - több ország is megadóztathatná.

Az ebből fakadó méltánytalanságot az *Szja. törvény 32.§-a* igyekszik kiküszöbölni, amikor is előírja a számított adó csökkentésének lehetőségét abban az esetben, ha az adóévi összevont adóalapnak olyan jövedelem is részét képezi, amely után a magánszemély külföldön jövedelemadóként megfelelő adót fizetett, mivel lehetőséget ad a *számított adó csökkentésére* a jövedelem után külföldön megfizetett adó 90 százalékával.

A fentiek szerint kettős adóztatás elkerülésére vonatkozó egyezmények nélkül is szabályozza az *Szja.* a külföldről származó jövedelem adókötelezettségét, illetőleg az előbbi kivételes méltányosság alkalmazásának feltételeit.

## V. „Járulékos” kérdések

A magyar társadalombiztosítási szabályok szerint a biztosított személyek egyes járulékfizetési kötelezettségét a *Tbj.* és a *szociális hozzájárulási adóról szóló 2018. évi LIII. törvény*<sup>65</sup> szabályozza. A korábban már ismertetettek szerint a magyar munkavállaló egyidejűleg csak egy államban lehet biztosított, ez pedig főszabály szerint megegyezik a munkavégzés helyének államával, ugyanakkor egyes egyezmények lehetőséget adnak arra is, hogy a kiküldetésben levő magyar munkavállaló továbbra is a küldő állam társadalombiztosítási rendszerében maradjon és a küldő államban fizesse meg az egyes járulékokat. Ennek biztosításához van szükség a korábban már említett A/1 jelű igazolás kiállítására.

A *Tbj.* alapján a *biztosítás* az annak alapjául szolgáló jogviszonnyal egyidejűleg, a törvény erejénél fogva jön létre, mellyel kapcsolatosan a foglalkoztatót - többek között - járulék-megállapítási és levonási kötelezettség terheli.<sup>66</sup> E kötelezettség kiterjed arra a külföldi munkáltatóra is, aki Magyarországon kívül foglalkoztat olyan magyar munkavállalót, aki a Koordinációs rendelet vagy

---

<sup>65</sup> a továbbiakban: a Szociális törvény

<sup>66</sup> *Tbj.* 1.§ (4) bekezdése

a Magyarország által kötött valamely kétoldalú szociális biztonságról szóló egyezmény alapján a hazai jogszabályok, azaz a Tbj. hatálya alatt áll. A Tbj. pontosan körülírja a fizetendő járulékok körét<sup>67</sup> és meghatározza a biztosítási kötelezettség alá eső jogviszonyokat<sup>68</sup>, valamint az esetleges mentesülés lehetőségét<sup>69</sup>.

A munkavállalók oldaláról a Tbj. előírja, hogy a nem önálló tevékenységet folytató biztosítottak a társadalombiztosítási ellátások és a munkaerő-piaci célok fedezetére *társadalombiztosítási járulékot*, az egészségügyi szolgáltatási járulékfizetésre kötelezett személy *egészségügyi szolgáltatási járulékot*, a Tbj. 37.§- a szerinti ellátásokban<sup>70</sup> részesülő személy *nyugdíjjárulékot*, és a törvényben meghatározott személy *szociális hozzájárulási adót* fizet azzal,<sup>71</sup> hogy az egyes járulékokat a járulékalapot képező jövedelem kifizetésekor irányadó járulékmértékek szerint kell megfizetni.

A járulékalapot képező jövedelem meghatározásában szintén a Tbj. lehet segítségünkre, mivel a 27.§-ában pontosan meghatározza, hogy *járulékalapot képez az a jövedelem*, amely

a) az Szja tv. szerint összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló tevékenységből származó bevételből az adóelőleg-alap számításnál figyelembe vehető jövedelem, a munkavállalói érdekképviseletet ellátó szervezet részére levont (befizetett) tagdíj, a szakképzési munkaszerződés alapján ténylegesen kifizetett pénzbeli juttatás, a felszolgálati díj, az ösztöndíjas foglalkoztatási jogviszony alapján fizetett ösztöndíj.

Ha a biztosított jövedelme nemzetközi szerződés vagy kétoldalú egyezmény alapján *Magyarországon nem adóztatható*, a járulékalapot képező jövedelem meghatározásához a Tbj. 27.§ (1) bekezdése szerinti kiegészítő szabály alkalmazására kerülhet sor, mely szerint *járulékalapot képező jövedelem*,

---

<sup>67</sup> Tbj. 4.§ 9. pont

<sup>68</sup> Tbj. 6.§

<sup>69</sup> Tbj. 17.§

<sup>70</sup> lsd. például az egyes, gyermekneveléshez kapcsolódóan nyújtott ellátásokat, az ápolási díjat, a saját jogú nyugdíjat, vagy éppen az álláskeresői támogatást.

<sup>71</sup> Tbj. 23.§

ba) az *alpbér*, de legalább a tárgyévet megelőző év július hónapjára a Központi Statisztikai Hivatal által a teljes munkaidőben alkalmazásban állók tekintetében közzétett nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset, vagy

bb) a tevékenység ellenértékeként a tárgy hónapban megszerzett - munkaviszony esetében a *tárgyhónapra elszámolt - jövedelem*, ha az nem éri el a ba) alpont szerinti összeget.<sup>72</sup>

Abban az esetben pedig, ha a biztosítással járó jogviszonyból származó, tárgyhónapra eső jövedelem *egy része Magyarországon, másik része külföldön adóztatható*, járulékalapként a 27.§ 1) bekezdés a) pontjában meghatározott jövedelmet és a b) pontja szerinti járulékalapot képező jövedelem összegének azon időszakra (naptári napokra) vonatkozó arányos részét kell figyelembe venni, amelyben a jövedelem külföldön adóztatható.

A járulékfizetési kötelezettség megállapításához tehát *két feltétel* szükséges, az *első* az, hogy a kifizetésre biztosítási kötelezettséggel járó jogviszony alapján kerüljön sor, *a másik* pedig az, hogy a kifizetett jövedelem járulékalapot képező jövedelemnek minősüljön.

A munkáltató a biztosított munkavállalónak a tárgyhónapra vonatkozóan megállapított és járulékalapot képező jövedelme után *köteles* az egyes járulékok összegét meghatározni és a biztosított munkavállalót terhelő járulék összegét levonni.

A járulékok közé nem sorolható, de megemlíteném a szociális hozzájárulási adót is, ugyanis a Szcho törvény szerinti szociális hozzájárulási adó esetén némiképp más a helyzet. Ezen adó fizetésére ugyanis főszabályként *nem a biztosított munkavállaló, hanem az a munkáltató köteles*, aki az Szja tv. szerint nem önálló tevékenységből származó jövedelmet juttat.<sup>73</sup>

---

<sup>72</sup> Tbj. 27.§ (1) bekezdés b) pontja

<sup>73</sup> Szcho törvény 3.§ (1) bekezdése

A törvény értelmében<sup>74</sup> szocho adó fizetési kötelezettség áll fenn az Szja. törvény szerint összevont *adóalapba tartozó adóalap* számításánál figyelembe vett jövedelem után, valamint *adóalap hiányában* abban az esetben is, ha az önálló és nem önálló tevékenységből származó jövedelem esetén a biztosított munkavállaló részére a Tbj. 27.§ (1) bekezdése és 30.§-a alapján kerül sor a járulékalapot képező jövedelem kifizetésére. A törvény szerint egyes külön adózó jövedelmek adóalapként meghatározott részét is terheli a szocho adó fizetési kötelezettség.<sup>75</sup>

Amennyiben azonban az Szja tv. szerinti *nem önálló tevékenységből származó jövedelem külföldi kifizetőtől* származik és a Tbj. szerint járulékalapot nem képez, az adó fizetésére kötelezett személlyé a munkáltató helyett a természetes személy válik.<sup>76</sup>

Azt is kimondja ugyanakkor a törvény, hogy a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló rendeletek hatálya alá tartozó, másik tagállamban vagy az Európai Unió intézményei által biztosított személy jövedelme után nem kell adót fizetni. Az adó-fizetési kötelezettség alóli mentességet a természetes személy az illetékes külföldi hatóság által kiállított, a másik tagállamban vagy az Európai Unió intézményénél fennálló biztosítást tanúsító igazolással igazolhatja.<sup>77</sup>

## VI. Zárszó

A 2004-es Eu csatlakozás új lendületet adott a tagállamok közötti migrációnak. A korábbi EU tagországok és az újonnan csatlakozók közötti gazdasági és életszínvonal-beli különbségek, az újonnan csatlakozó országokban érzékelhető munkanélküliség hozzájárult a külföldi munkavállalás volumenének növekedéséhez. Jóllehet ezen migrációs folyamat elemzése mind a kibocsátó, mind a fogadó államok számára fontos, jelenleg megbízható és kellően pontos statisztikai adatok nem állnak rendelkezésünkre azzal kapcsolatosan, hogy az egyes tagállamok munkaerőpiacán mely mértékben vannak jelen más tagállami állampolgárok.

---

<sup>74</sup> Szocho törvény 1.§

<sup>75</sup> Szocho törvény 1.§ (4) bekezdése

<sup>76</sup> Szocho törvény 3.§ (1) bekezdése

<sup>77</sup> Szocho törvény 5.§ (4) bekezdése

A hazánkat érintő külföldi munkavállalás 2008-ban ugrott meg jelentős mértékben, majd újabb növekedést 2011-ben tapasztalhatunk, a német-osztrák munkaerőpiaci korlátozások feloldásakor. A migrációs trendek pontosabb feltérképezésében és a foglalkoztatás egyes kérdéseinek elemzésében segíthetnek a társadalombiztosításra jogosultakról, illetőleg az adózókról vezetett egyes nyilvántartások, és a tagállamok közötti szorosabb együttműködés, amelyek támpontot adhatnak abban a tekintetben, hogy mely mértékű az országot a végleges külföldi letelepedés szándékával elhagyók, illetőleg az ideiglenesen külföldi kiküldetésben foglalkoztatottak száma.

Jelen tanulmányban ezen két munkavállalói csoport helyzetét vettem górcső alá, összefoglalva azon társadalombiztosítási és adójogi rendelkezéseket, amelyek a letelepedés szándékával véglegesen külföldre távozó és a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás keretében, ideiglenesen külföldi kiküldetésben foglalkoztatott munkavállalókra vonatkoznak. Bármely okból is kerüljön sor a munkavállaló külföldi munkavégzésére, fel kell arra készülnie, hogy tagállamonként eltérő társadalombiztosítási és adójogi rendelkezések lesznek irányadók a foglalkoztatására, melyek között nehézkes az eligazodás.

A kiküldetésben foglalkoztatott munkavállalók kapcsán fontosnak tartom felhívni arra is a figyelmet, hogy a kiküldetéssel kapcsolatos uniós irányelv elfogadása óta húsz év telt el és indokolt lenne annak felülvizsgálata, hogy az irányelv egyes rendelkezései betöltik-e még ma is a rendeltetésüket és megfelelő egyensúlyt teremtenek-e a szolgáltatásnyújtás szabadságának előmozdítása, illetőleg a kiküldetésben foglalkoztatott munkavállalók jogainak védelme érdekében.

Az egyes társadalomkutató intézetek felméréseiből nagy bizonyossággal megállapítható, hogy a külföldi munkavállalás jelensége a jövőben is tartósan jelen lesz a magyar társadalomban. Valamennyi érintett uniós egyezmény, irányelv, kétoldalú megállapodás és hazai jogszabály elsődleges célja az, hogy akár külföldi letelepedésről, akár kiküldetésről legyen is szó, a munkavállaló semmiképp se kerüljön hátrányosabb helyzetbe a külföldi munkavégzés helye szerinti tagállam állampolgáránál és az egyenlő bánásmód elve érvényesülhessen ezen munkaviszonyokban is.



## Felhasznált irodalom jegyzéke

- Bodnár Katalin - Szabó Lajos Tamás: A kivándorlás hatása a hazai munkaerőpiacra (MNB Tanulmányok 114.) - <https://www.mnb.hu/letoltes/a-kivandorlas-hatasa-a-hazai-munkaeropiacra.pdf> - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.
- Bujnóczki Anett: A külföldi munkavállalói jövedelem és a munkavállalói hazautalás statisztikai számbavétele (Statisztikai Szemle, 95. évfolyam 6.szám) - [http://real.mtak.hu/54824/1/2017\\_06\\_599.pdf](http://real.mtak.hu/54824/1/2017_06_599.pdf) - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.
- Csontos Orsolya - Kóczyán Balázs: A külföldön élő magyarok jövedelmeinek és folyó átutalásainak elemzése (Hitelintézeti Szemle, 16. évfolyam 2. szám, 2017. június 5-27. oldal) - <https://hitelintezetiszemle.mnb.hu/letoltes/a-kulfoldon-elo-magyarok-jovedelmeinek-csontos-orsolya-koczian-balazs.pdf> - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.
- Horváthné Szabó Beáta: Az ideiglenes külföldi kiküldetések adó- és járulékalapjának meghatározása (Adó Szaklap 2018/12-13) - utolsó hozzáférés ideje Complex Jogtáron keresztül: 2020. október 15.
- Horváthné Szabó Beáta: A külföldről származó munkajövedelem adózása (Adó Szaklap 2019/6) - utolsó hozzáférés ideje Complex Jogtáron keresztül: 2020. október 15.
- Lakatos Judit: Külföldön dolgozó magyarok, Magyarországon dolgozó külföldiek (Statisztikai Szemle, 93. évfolyam 2.szám) - [https://www.ksh.hu/statszemle\\_archive/2015/2015\\_02/2015\\_02\\_093.pdf](https://www.ksh.hu/statszemle_archive/2015/2015_02/2015_02_093.pdf) - utolsó hozzáférés ideje: 2020. október 15.

- Magánszemélyek külföldről származó jövedelme - Nav Információs füzetek (file:///c:/temp/4\_Maganszemelyek\_kulfoldr\_l\_szarmazo\_jovedelme\_20200907.pdf - utolsó hozzáférés dátuma: 2020. október 15.

### Felhasznált jogforrások jegyzéke

- 1992. évi XXII. törvény a Munka Törvénykönyvéről
- 1992. évi LXVI. törvény a polgárok személyi adatainak és lakcímének nyilvántartásáról
- 1995. évi CXVII. törvény a személyi jövedelemadóról
- 1997. évi LXXXIII. törvény a kötelező egészségbiztosítás ellátásairól
- 2011. évi LXXXIV. törvény a Magyar Köztársaság és a Németországi Szövetségi Köztársaság között a jövedelem- és a vagyonadók területén a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról szóló, Budapesten, 2011. február 28.napján aláírt Egyezmény kihirdetéséről.
- 2011. évi CXLIV. törvény a Magyar Köztársaság és Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága között a jövedelem- és a tőkenyereség- adók területén a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról szóló, Budapesten, 2011. szeptember 7. napján aláírt Egyezmény kihirdetéséről
- 2012. évi I. törvény a Munka Törvénykönyvéről
- 2017. évi CL. törvény az adózás rendjéről
- 2018. évi LII. törvény a szociális hozzájárulási adóról
- 2019. évi CXXII. törvény a társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről
- a kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény végrehajtásáról szóló 217/1997. (XII.1.) Kormányrendelet

- 172/2012. (VII.26.) Kormányrendelet a tartós külszolgálatról és az ideiglenes külföldi kiküldetéséről
- 1996/184. Adózási kérdés a külföldi kiküldetésért kapott összeg adókötelezettségéről
- KGD.2008.177.
- az Európai Unió Működéséről szóló szerződés
  
- az Európai Parlament és a Tanács 96/71/EK irányelve a munkavállalók szolgáltatások nyújtása keretében történő kiküldetéséről
- az Európai Parlament és a Tanács 2004/38/EK irányelve az Unió polgárainak és családtagjaiknak a tagállamok területén történő szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogáról, valamint az 1612/68/EGK rendelet módosításáról, továbbá a 64/221/EGK, a 68/360/EGK, a 72/194/EGK, a 73/148/EGK, a 75/34/EGK, a 75/35/EGK, a 90/364/EGK, a 90/365/EGK és a 93/96/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről
- 883/2004/EK rendelet a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról
- az Európai Parlament és a Tanács 1996. december 16-i 96/71/EK irányelve a munkavállalók szolgáltatások nyújtása keretében történő kiküldetéséről.
- A Régiók Bizottsága (2013/C 17/12) véleménye a munkavállalók szolgáltatások nyújtása keretében történő kiküldetéséről