



Nemzetgazdasági Minisztérium

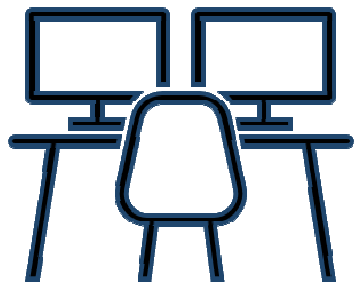
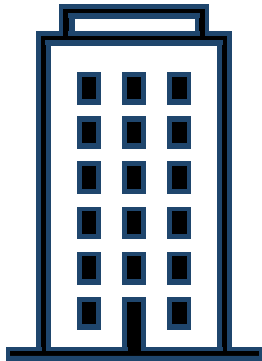
# HATÁRON ÁTNYÚLÓ FOGLALKOZTATÁS ADÓZÁSI KÉRDÉSEI

**SIKLÓ SINÉ ANTAL GYÖNGYI**

Nemzetközi Adózási és Transzferár Főosztály

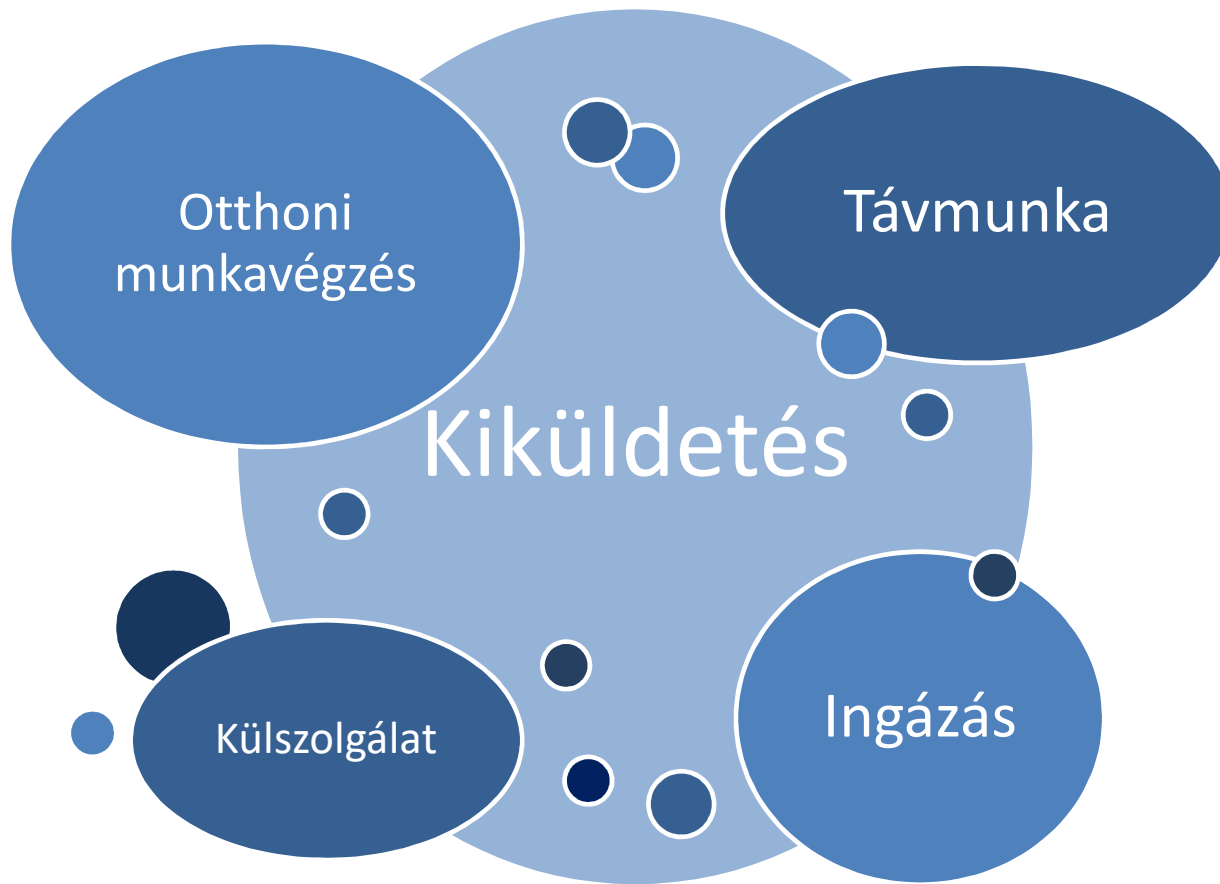
**2025. Szeptember 26.**

## BEVEZETŐ GONDOLATOK – HATÁRON ÁTNYÚLÓ MUNKAVÉGZÉS



- A távmunka, otthoni munkavégzés általánossá vált;
- **Távmunka** alatt jellemzően azt értjük, hogy a munkavállaló egy, a munkáltatója által biztosított munkavégzési helytől különböző helyszínről dolgozik telekommunikációs eszközök segítségével;
- **Nemzetközi dimenzió:** a munkavállaló és a munkáltató illetősége eltérő, így a munkavállaló **határon átnyúlóan dolgozik**;
- A munkavállaló munkabér jövedelme az OECD Modellegyezmény **15. cikke alapján** főszabály szerint a **munkavégzés helye szerinti államban** adóztatható;
- **Határon átnyúló munkavégzés** esetén azonban a **munkavállaló illetősége szerinti állam** adóztatási joga is felmerülhet
- Adminisztratív problémák

## HATÁRON ÁTNYÚLÓ MUNKAVÉGZÉS



### MUNKAJOG, ADÓ, TB

- Belső jog vizsgálata
- Kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmények
- Európai uniós szabályok

## OECD MODELLEGYZMÉNY 15. CIKK:

„(1) ... a fizetés, a bér és más hasonló díjazás, amelyet az egyik Szerződő Államban belföldi illetőségű személy munkaviszonyra tekintettel kap, csak ebben az államban adóztatható, kivéve, ha a munkát a másik Szerződő Államban végzik.

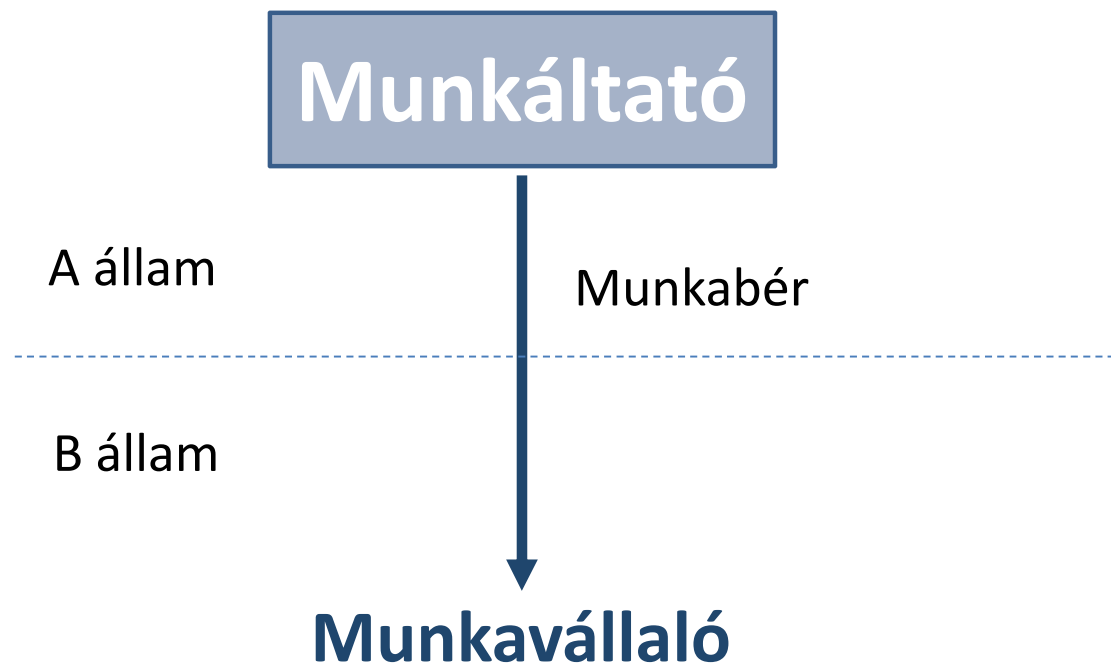
Amennyiben a munkát ott végzik, úgy az ezért kapott díjazás megadóztatható ebben a másik államban.

(2) Tekintet nélkül az 1. bekezdés rendelkezéseire, az a díjazás, amelyet az egyik Szerződő Államban belföldi illetőségű személy a másik Szerződő Államban végzett munkára tekintettel kap, csak az elsőként említett államban adóztatható, ha:

- a) a kedvezményezett a másik államban nem tartózkodik egyfolytában vagy megszakításokkal összesen 183 napnál hosszabb időszakot az adott adóévben kezdődő vagy végződő bármely tizenkét hónapos időtartamon belül, és
- b) a díjazást olyan munkaadó fizeti, vagy azt olyan munkaadó nevében fizetik, aki nem belföldi illetőségű a másik államban, és
- c) a díjazást nem a munkaadónak a másik államban lévő telephelye viseli.”

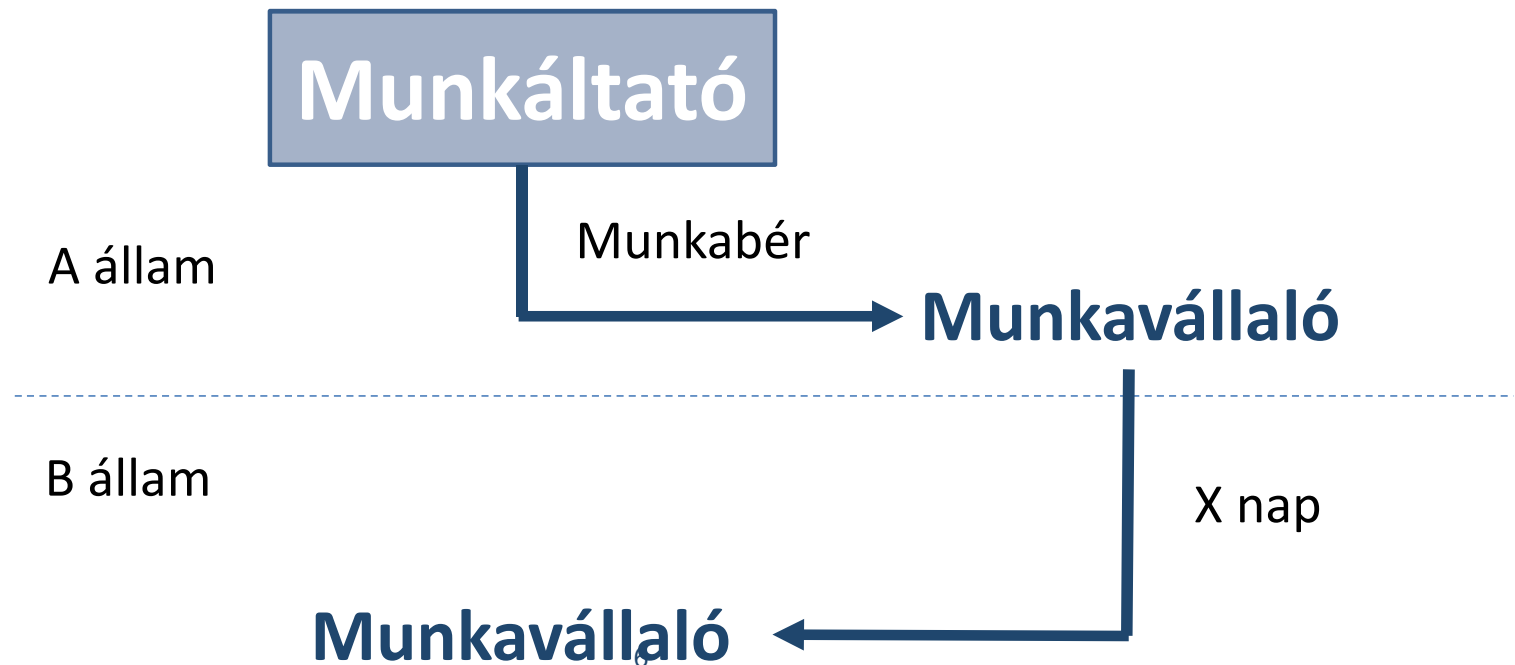
## TÁVMUNKA LEHETSÉGES FORMÁI – ÁLLANDÓ TÁVMUNKA

- A **munkáltató** illetősége **A államban** van
- A **munkavállaló** illetősége **B államban** van és a **teljes munkaidejében** távmunkát végez innen



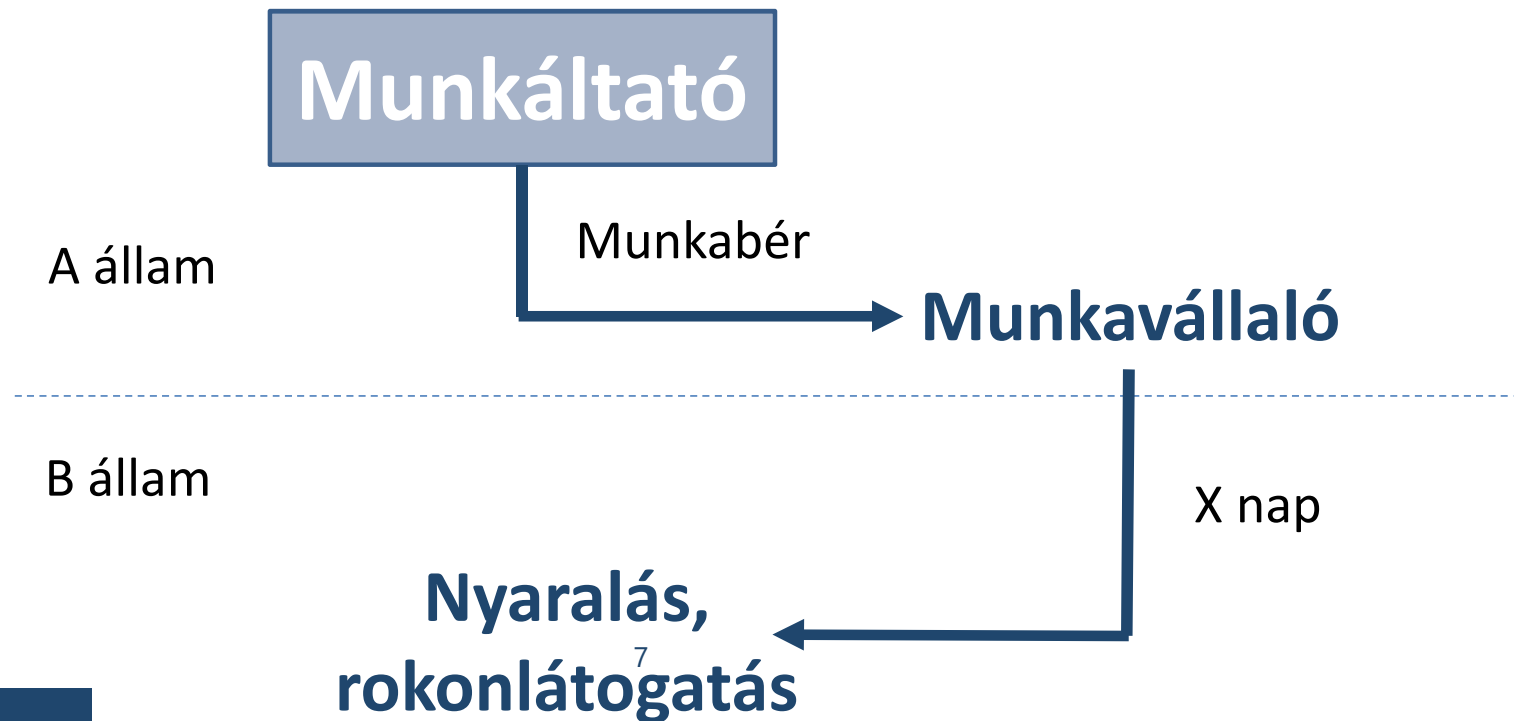
## TÁVMUNKA LEHETSÉGES FORMÁI – HIBRID TÁVMUNKA

- A munkáltató illetősége A államban van
- A munkavállaló illetősége B államban van és a állandó jelleggel munkaidejének egy meghatározott hányadában távmunkát végez innen
- Ingázó munkavállalónak minősülhet



## TÁVMUNKA LEHETSÉGES FORMÁI – IDEIGLENES TÁVMUNKA

- A munkáltató illetősége A államban van
- A munkavállaló illetősége A államban van és ideiglenesen végez távmunkát B államból pl. gyermek betegsége alatt vagy nyaralás vagy más magán indokból
- Időleges a távmunka



# NEMZETKÖZI ADÓZÁSI KÉRDÉSEK – BÉREK ADÓZÁSA



- OECD Modellegyezmény 15. cikke - az **adóztatási jogok megosztását** eredményezi a két állam között, attól függően, hogy melyik államban történik a tényleges munkavégzés;
- Amennyiben távmunkában történik a munkavégzés, az adóztatási jog megfelelő megosztása érdekében **pontosan nyilván kell tartani, hogy a munkavállaló melyik nap melyik államban dolgozott;**
- Felmerülhet olyan helyzet is, ahol az egyébként is határon át ingázó munkavállaló nyaralni megy és egy 3. államból is munkát végez, ezzel **a jövedelmének adóztatásába akár három állam is beléphet;**
- Az **otthoni munkavégzés volumenének növekedésével** az adminisztratív terhek csökkentése indokolt



# NEMZETKÖZI ADÓZÁSI KÉRDÉSEK - TELEPHELY



- A távmunka terjedése felszínre hozta azt a problémát, hogy a **munkavállaló otthonában a távmunka során a munkáltató vállalkozásnak telephelye** jöhet létre;
- Annak ellenére, hogy ez a kérdés az OECD Modellegyezmény **5. cikkéhez fűzött kommentárok 18. és 19. bekezdésében** említett külön elemzések tárgyát képezte, továbbra is jelentős bizonytalanság uralkodik;
- Kérdéses, hogy **mely körülmények** vezetnek a telephely keletkezéséhez:
  - a munkavállaló otthoni munkavégzéssel töltött napjainak száma;
  - az otthoni munkavégzés rendszeres vagy ideiglenes jellege;
  - a munkavállaló beosztása, felelősségi köre, önállósága

# NEMZETKÖZI ADÓZÁSI KÉRDÉSEK - BIZONYÍTÁS



- Távmunkát végző munkavállalók több államban (jellemzően a lakóhelyük szerinti államban és a munkavégzés helye szerinti államban) is adózhatnak, a kettős adóztatás elkerülése érdekében a **lakóhelyük szerinti állam által kötött kettős adóztatás elkerüléséről szóló megállapodások** rendelkezéseire kell támaszkodniuk;
- **Bizonyítaniuk kell**, hogy teljesülnek a megállapodásokban előírt mentességi feltételek;
- Hasznos bizonyítékok **különböző típusúak** lehetnek;
- Klasszikusan írásos bizonyítékok, azonban napjainkban felmerül például a földrajzi helymeghatározás használhatósága

## TÁVMUNKÁHOZ KAPCSOLÓDÓ ADMINISZTRATÍV PROBLÉMÁK

### Munkavállaló

- Munkavégzés helyének bizonyítása, nyilvántartás vezetése a pontos napok számáról
- Adó megfelelő megfizetése és bevallása

### Munkáltató

- A munkavállaló megfelelő bérszámfejtése
- Nyilvántartás vezetése

### Adóhatóság

- Ellenőrzés nehézsége
- Információhiány (munkavállaló tevékenysége, az ingázó távmunkát végzők mértéke)

# TÁVMUNKA ADÓZÁSÁVAL KAPCSOLATOS MEGOLDÁSOK

## 1. De minimis szabályok

De minimis küszöb meghatározás a távmunkában töltött napok tekintetében (pl. 15 nap vagy 10%);

Egyezményekbe kerülhetne be;

A de minimis határ eléréséig a munkavégzés államának kizárólagos adóztatási joga

## 2. Kizárólagos adóztatási jog

A munkavégzés vagy az illetőség szerinti állam kizárólagos adóztatási joga megosztás nélkül (költségvetési kérdés)

Egyezményekbe kerülhetne be

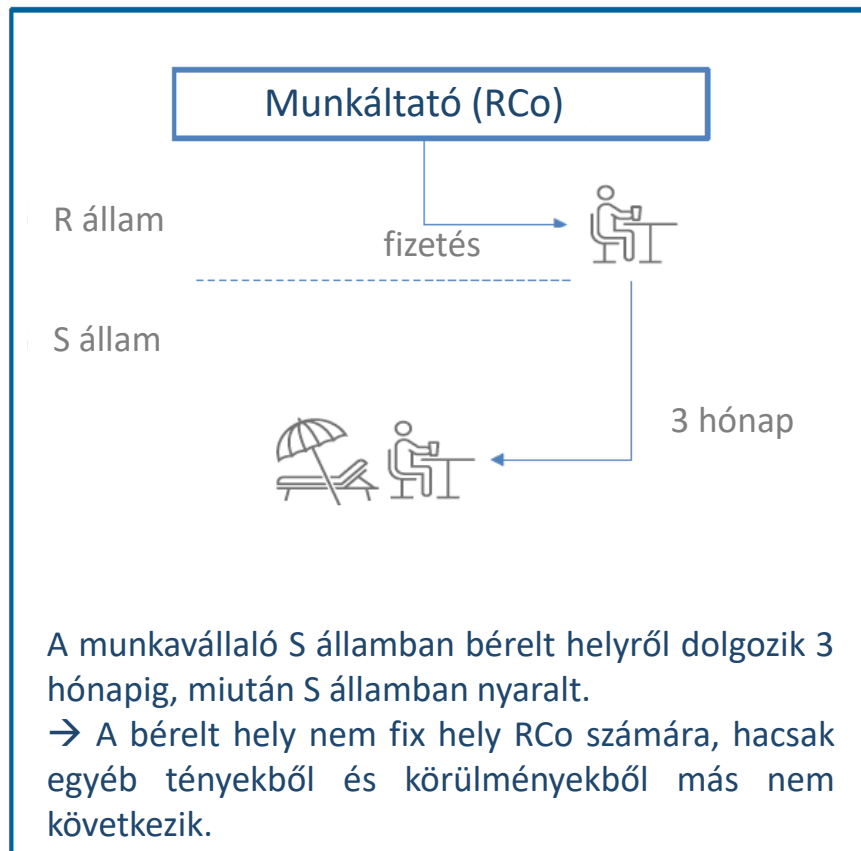
## 3. Kombinált „one-stop-shop” rendszer

A munkavégzés vagy az illetőség szerinti állam kizárólagos adóztatási joga megosztás nélkül, DE kompenzációs rendszerrel kombinálva;

Egyezményekbe kerülhetne be;

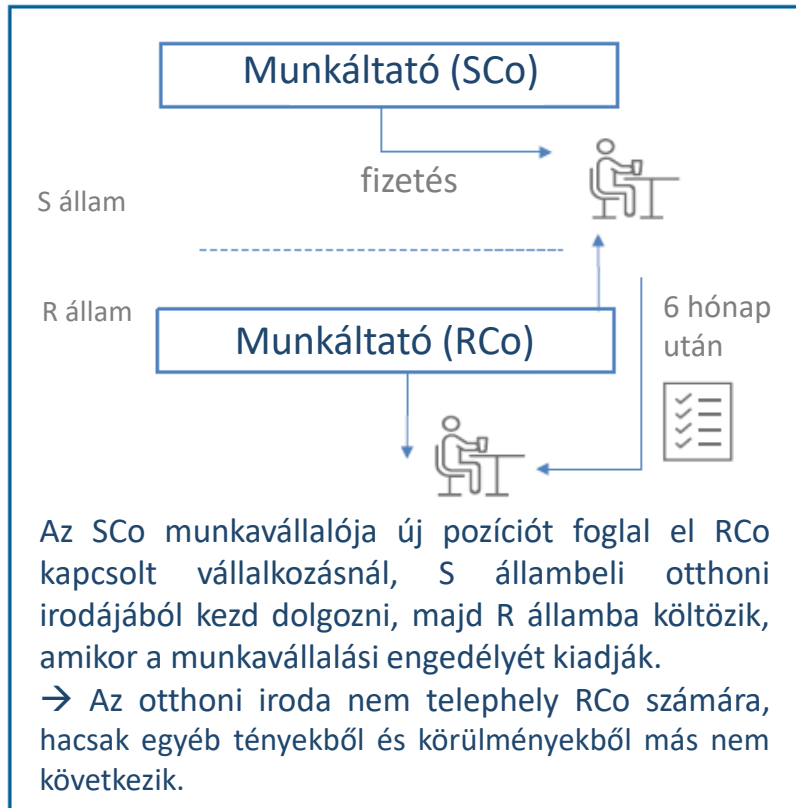
A munkavállaló csak egy államban fizeti meg az adót, de a két állam előzetes megállapodás alapján ezt megosztja

# 1. PÉLDA



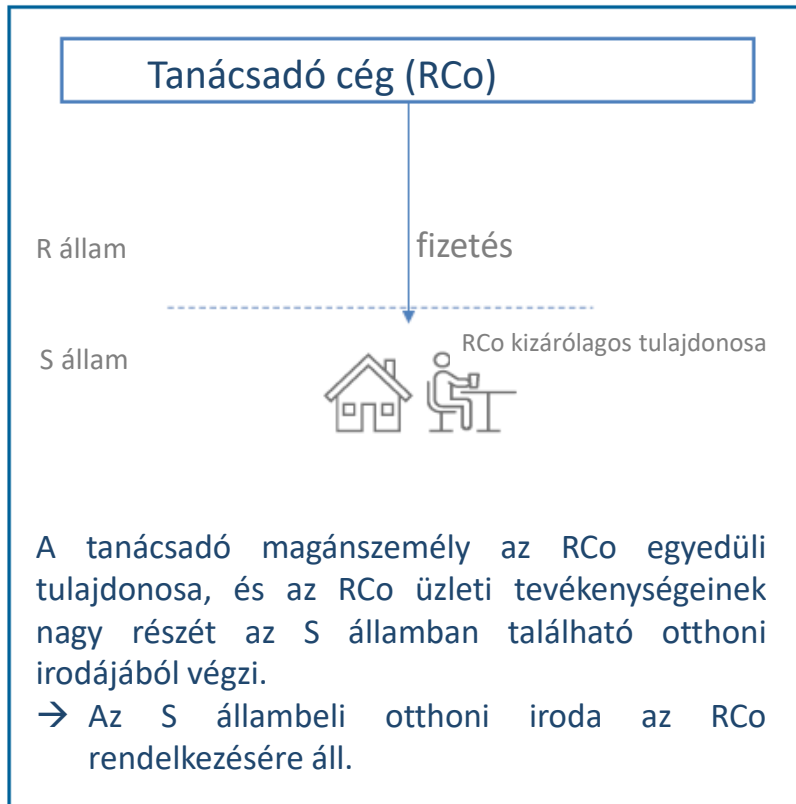
- Az R állambeli RCo egyik munkavállalója R államból dolgozik a szokásos munkarendje alapján.
- Egy 12 hónapos időszak alatt egy S államban található helyet bérel és onnan dolgozik 3 hónapig, miután S államban nyaralt.
- Más tények és körülmények hiányában, amelyek ennek ellenkezőjét mutatnák, az S államban található hely, ahonnan a munkavállaló dolgozik, nem állandó, ezért nem tekinthető az RCo telephelyének.

## 2. PÉLDA



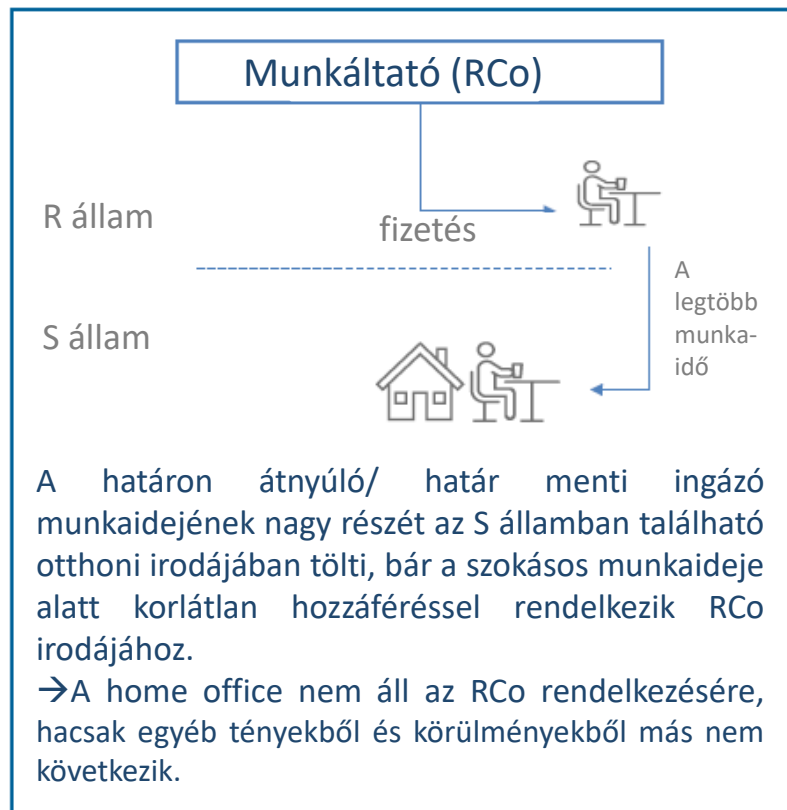
- Az S állambeli SCo munkavállalója R államba költözött, hogy új pozíciót töltsön be az R állambeli RCo-nál, amely SCo-val kapcsolatban áll.
- Amíg a munkavállaló munkavállalási engedélye folyamatban volt, a munkavállaló az S államban található otthoni irodájából kezdett dolgozni az RCo-nál.
- Hat hónappal később a munkavállalási engedélyt kiadták, és a munkavállaló R államba költözött, hogy onnan dolgozzon.
- Más tények és körülmények hiányában, amelyek ennek ellenkezőjét mutatnák, az S állambeli otthoni iroda, ahonnan dolgozott, nem rendelkezik állandósággal, ezért nem tekinthető fix helynek RCo számára.
- Ugyanarra a következtetésre jutunk, ha a munkavállaló személyes okokból (például hogy a gyermekek befejezhessék az iskolai évet S államban) 6 hónap után költözne R államba, vagy ha a munkavállaló továbbra is SCo-nál maradna, de az RCo-nak dolgozna az RCo egy másik munkavállalójának 6 hónapos távolléte miatti helyettesítés okán.

### 3. PÉLDA



- Egy tanácsadó magánszemély az R államban lévő tanácsadó cég, az RCo egyedüli tulajdonosa. A tanácsadó magánszemély hosszabb ideig jelen van S államban, ahol az RCo üzleti tevékenységeinek többségét az S állambeli otthonában berendezett irodából végzi.
- Az RCo-t úgy kell tekinteni, hogy megkövetelte a tanácsadótól, hogy az S állambeli otthoni irodájából dolgozzon, ami figyelembe véve, hogy a tanácsadó munkája nagy részét S államban végzi, az RCo rendelkezésére álló helyszínt jelent, így telephelyet keletkeztet.

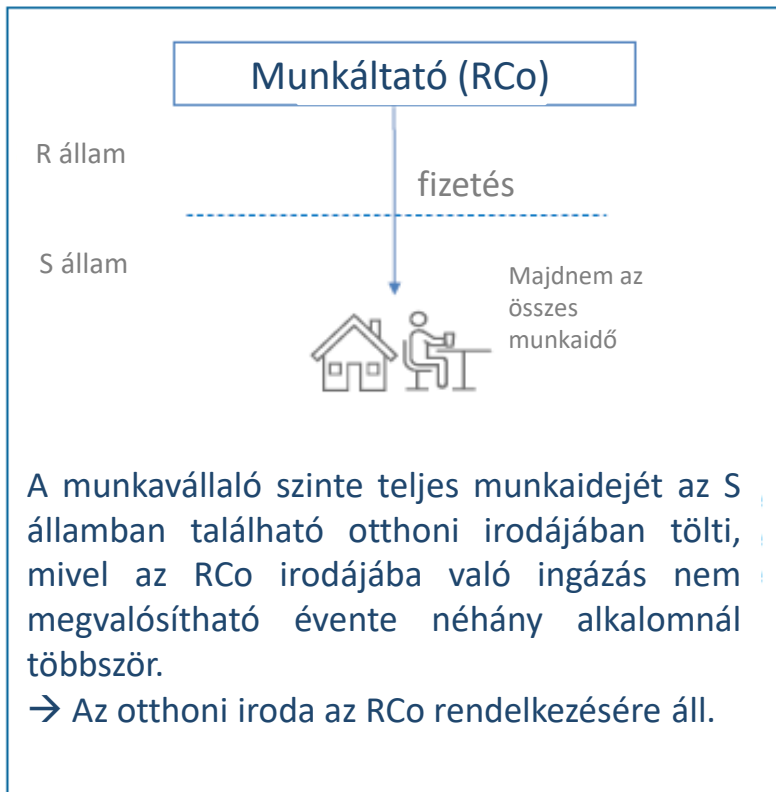
## 4. PÉLDA



- Az R állambeli RCo egyik munkavállalója munkaidejének többségében az S állambeli otthonából végez munkát RCo-nak, és nem RCo R állambeli irodájából, bár a szokásos munkaideje alatt korlátlan hozzáféréssel rendelkezik RCo R állambeli irodájához.
- A munkavállalónak nincs dedikált íróasztala az R állambeli irodában de a flexibilisen használható íróasztalokat használhatja és kap pár felszerelést, valamint kap egy kisebb összegű juttatást az otthoni munkavégzés rezsi költségeinek fedezésére.
- Hacsak egyéb tényekből és körülményekből más nem következik, az otthoni iroda nem tekinthető úgy mint ami RCo rendelkezésére áll, így nem keletkezik telephely.

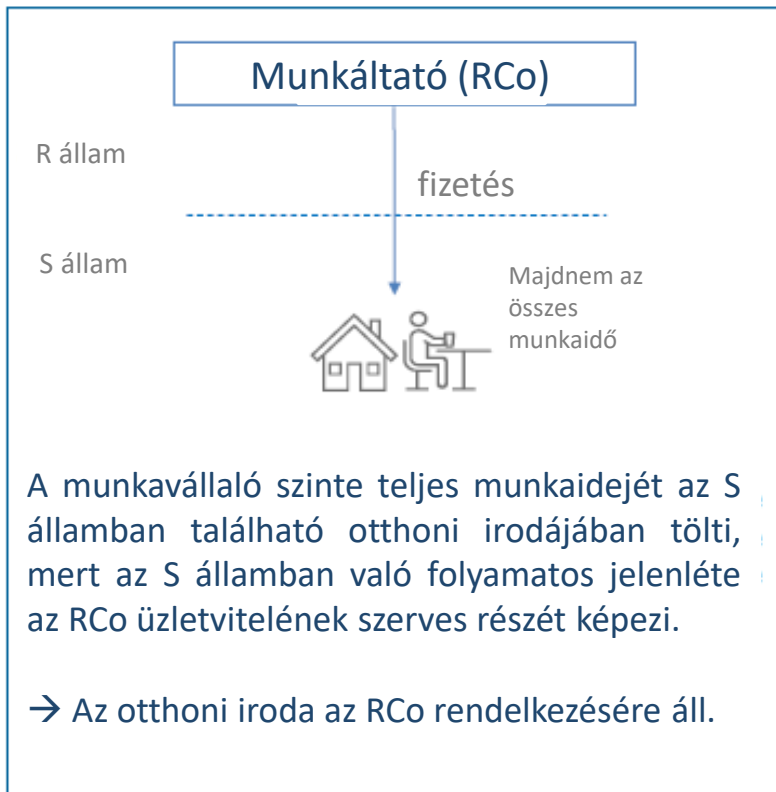


## 5. PÉLDA



- Az R állambeli RCo egyik munkavállalója korlátlan hozzáféréssel rendelkezik RCo R államban található irodájához, de szinte teljes munkaidejét az S államban található otthoni irodájában tölti.
- Az otthonából az R államban található irodába való utazáshoz szükséges idő hosszú, így évente néhány alkalomnál többször nem ingázik az R állambeli irodába.
- Az otthoni iroda az RCo rendelkezésére áll, mivel azáltal, hogy lehetővé teszi a munkavállaló számára, hogy S államból dolgozzon, az RCo a gyakorlatban megköveteli, hogy a munkavállaló az otthonát üzleti tevékenység végzésére használja szinte teljes munkaidejében. Keletkezik telephely.

## 6. PÉLDA



- Az R állambeli RCo egyik munkavállalója üzleti stratégiai tanácsadó és korlátlan hozzáféréssel rendelkezik RCo R államban található irodájához.
- Szinte teljes munkaidejét az S államban található otthoni irodájában tölti, ahonnan virtuálisan ad tanácsokat RCo ügyfelei részére.
- A munkája részeként ügyfélmegbeszéléseken is részt vesz rövid határidővel az ügyfelek S államban található helyiségeiben.
- Az S államban való folyamatos jelenléte az RCo üzletvitelének szerves részét képezi, és az otthoni iroda az RCo rendelkezésére álló hely lesz, mert RCo a gyakorlatban megköveteli, hogy a munkavállaló S államban végezzen munkát majdnem a teljes munkaidejében. Keletkezik telephely.



**Köszönöm a figyelmet!**