

A KIKÜLDETÉS ESETÉN AZ ÉRINTETT MUNKAVÁLLALÓK JÁRULÉKALAPJÁT ÉRINTŐ ELŐÍRÁSOK

Az uniós szabályok lehetőséget biztosítanak arra, hogy a magyarországi munkáltatók munkavállalóikat az Európai Gazdasági Térség (továbbiakban: EGT térség) valamely tagállamába, illetve Svájcba küldjék ki munkavégzés céljából.

Az alábbiakban a kiküldött munkavállalók után fizetendő járulékalapot képező jövedelmek megállapításának főbb szabályait mutatjuk be példákkal – a teljesség igénye nélkül - a 2024.január 01-től hatályos szabályozás alapján.

Kiküldetés a jogszabályokban

A kiküldetésekre vonatkozó legfontosabb szabályokat a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló 883/2004/EK, és a 987/2009/EK rendelet (a továbbiakban: Rendelet), valamint a 96/71/EK irányelv, továbbá a társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről szóló 2019. évi CXXII. törvény (továbbiakban: Tbj.) 89-95.§-a tartalmazza.

Főbb szempontok a kiküldetéskor

Ami a foglalkoztatási feltételeket illeti, a 96/71/EK irányelv előírja, hogy a kiküldetés teljes időtartama alatt a kiküldött munkavállaló és a kiküldő munkáltató között munkaviszonynak kell lennie.

Az irányelv ezért még abban az esetben is alkalmazandó a kiküldött munkavállalókra, ha a kiküldetés előtt bizonyos idővel nem jött létre a munkaviszony, feltéve, hogy a kiküldetési megbízatás kezdetétől a végéig munkaszerződés van érvényben.

Ami a szociális biztonsági koordinációt illeti, a 883/2004/EK és a 987/2009/EK rendelet értelmében a más tagállamba való kiküldés céljából felvett személy úgy tekintendő, hogy kizárólag akkor tartozik továbbra is a munkáltató letelepedési helye szerinti tagállam szociális biztonsági rendszerének hatálya alá, ha az érintett személy közvetlenül a foglalkoztatása előtt már az adott tagállam jogszabályainak hatálya alá tartozik. A kialakult joggyakorlat alapján a munkavállalók akkor tesznek eleget ennek a követelménynek, ha a kiküldetés kezdete előtt legalább egy hónappal a küldő tagállam jogszabályainak hatálya alá kerültek.

A kiküldetés szabályait az alábbi főbb feltételek teljesítése esetén lehet alkalmazni

A munkáltatónak belföldön jelentős gazdasági tevékenységet kell folytatnia. A jelentős belföldi gazdasági tevékenység akkor áll fenn, ha

- a munkáltató vállalja, hogy a kiküldetés teljes időtartama alatt a belföldi és a külföldi gazdasági tevékenység (termelés, forgalmazás és egyéb szolgáltatói tevékenység) folytatása során foglalkoztatott munkavállalók átlagos állományi létszámán belül a belföldön foglalkoztatottak aránya eléri, vagy
- a belföldi tevékenységből származó bevétel összes bevételen belüli aránya eléri a 25 százalékot.
- A munkavállalónak a kiküldetés kezdő napját közvetlenül megelőzően legalább 30 napig megszakítás nélkül egészségügyi szolgáltatásra jogosultnak kell lennie.

Ki nem minősül kiküldött munkavállalóknak

Azok a munkavállalók, akiket munkavégzés céljából ideiglenesen más tagállamba küldenek, de nem nyújtanak szolgáltatást, nem minősülnek kiküldött munkavállalóknak. Ez a helyzet áll fenn például a (szolgáltatásnyújtás nélküli) üzleti úton lévő, értekezleten, a konferenciákon, vásárokon, képzéseken stb. részt vevő munkavállalók esetében. Ezek a munkavállalók nem tartoznak a munkavállalók kiküldetéséről szóló irányelvek hatálya alá, és ezért a 2014/67/EU irányelv 9. cikkében meghatározott adminisztratív követelmények és ellenőrzési intézkedések nem alkalmazandók rájuk.

A kiküldetés időtartama, igazolása

A munkavállaló, amennyiben munkáltatója az EGT tagállamok valamelyikébe, vagy Svájcba küldi ki, legfeljebb 24 hónapig marad a kiküldő tagállam társadalombiztosítási szabályainak hatálya alatt. Ennek az időtartamnak a további hosszabbítása a fogadó állam hatóságának egyoldalú döntése alapján lehetséges.

Kiküldetés esetén a kiküldött részére a magyar társadalombiztosítási jogviszonyt a munkáltató székhelye szerint illetékes egészségbiztosítási szerv az A1 jelű nyomtatvánnyal igazolja, amely legfeljebb 24 hónapra adható ki.

A nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset fogalma az Szja. és a Tbj. törvényben

A KSH a módosítást megelőzően **kétféle módszertant közölt** a nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset mértékét: **egyrészt** a munkáltatók teljes körére, **másrészt** a legalább öt főt foglalkoztató vállalkozások körére vonatkozóan.

A jogalkalmazás egyértelművé tétele érdekében a Tbj. [4.§.22. pont] és az Szja tv. [3.§.82. pont] fogalmi rendszere kiegészült a **nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset fogalmával 2024. január 1-jétől**, mely szerint a teljes munkaidőben alkalmazásban állókra tekintettel megállapított bruttó átlagkereset összege minősül a nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkeresetnek. Ennek összege **2024.évben 576.601,-** forint.

Járulékalapot képező jövedelem szabályozása a Tbj.-ben

a) az Szja tv. szerint összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló tevékenységből származó bevételből az adóelőleg-alapszámításnál figyelembe vett jövedelem,

b) az a) ponttól eltérően, ha nemzetközi szerződés alapján **Magyarországnak nem áll fenn adóztatási joga, vagy** kettős adózást kizáró egyezmény hiányában **adóelőleg megállapítási kötelezettség nem keletkezik,**

ba) az **alpbér**, (ha a munkát külföldi jog hatálya alá tartozó munkaszerződés alapján végzik, a szerződésben meghatározott díj havi összege), **de legalább** a tárgyévet megelőző év július hónapjára közzétett **nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset**, vagy – ha a munkát munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony alapján végzik – a szerződésben meghatározott díj havi összege, **vagy**

bb) a **tevékenység ellenértékeként** a tárgy hónapban megszerzett – munkaviszony esetében a tárgyhónapra elszámolt – jövedelem, **ha az nem éri el az alpbér** (szerződésben meghatározott díj havi összege) vagy a tárgyévet megelőző év július hónapjára **közzétett nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset** közül az egyiket; [Tbj.27. § (1) bek. a) - bb).]

Felmerülhet a kérdés, hogy a Tbj. 27.§.(1) bekezdés b) pont, ba), és bb) alpontjai között van e választási lehetőség!

Erre a válasz NEM, ugyanis, ha az alpbér összege nagyobb, mint a bruttó átlagkereset összege, akkor járulékalapként az alpbért kell figyelembe venni, illetőleg akkor járulékalap a bruttó átlagkereset, ha az alpbér összege ennél kisebb, de a tevékenység ellenértéke több mint a bruttó átlagkereset összege. Mivel a járulékfizetési kötelezettséget havonta kell teljesíteni, ezért minden hónapban meg kell vizsgálni, hogy az adott érintett munkavállaló jövedelme függvényében mi a járulékalap.

Megjegyzés:

A szociális hozzájárulási adó alapja megegyezik a járulékalappal. [2018.évi LII. törvény 1.§.(3) bekezdés a) pont]

Mi az alpbér

Alpbér alatt kizárólag a munkavállaló munkaszerződésben ekként meghatározott bérét kell érteni.

A munkaszerződésben a feleknek kötelező megállapodni, azaz tartalmi érvényességi kelléke a feleknek az alpbérben való megállapodása.

Alpbér hiányában felek között munkaszerződés érvényesen nem jön létre, következésképpen ilyen esetben munkajogviszony nem keletkezhet.

A Munka Törvénykönyvéről szóló 2012.évi I. törvény alapján (továbbiakban: Mt.) általában az alpbért havi bérben állapítják meg, de az Mt. rendelkezései lehetővé teszi az alpbérnek egy órára, napra, hétre való megállapítását.

Alpbérként legalább a kötelező legkisebb munkabért, azaz a minimálbért, vagy garantált bérminimumot kell megállapítani.

Az Mt. 145.§ (1) bekezdése szerint a felek a 140–142. §-ban meghatározott bérpótlékot is magában foglaló alpbért állapíthatnak meg. Ezen, szakasz azt a jogalkotói szándékot fejezi ki, hogy a felek megállapodása alapján az alpbér magában foglalhatja a vasárnapi, több műszakban vagy éjszaka végzett munka ellenértékét is. Ezért fontos a munkaszerződésben rögzíteni, hogy az alpbér alatt adott munkaviszonyban mit kell érteni.

Mi minősül a tevékenység ellenértékeként megszerzett jövedelemnek

A tevékenység ellenértékeként a tárgyhónapban megszerzett jövedelem – *munkaviszony esetében a tárgyhónapra elszámolt* –, azaz olyan jövedelem, amelyet az adott jogviszonyban **a munka ellenértékeként megszerzett, illetve kapott a biztosított munkavállaló.**

Ide tartozik minden olyan jövedelem, amely a SZJA szabályok szerint az összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló tevékenységből származó bevételből az adóelőleg alapszámításnál figyelembe vett jövedelem lenne, ha az adóztatás joga Magyarországon állna fenn.

Jellemzően ilyen jövedelem az **alpbér, a bérpótlékok, a túlmunka (túlóra) díjazása, a jutalom, jutalék, illetve a bónusz.** Minden olyan jogcímű bérelem, illetve juttatás, amely a munka ellenértékének minősül.

Ha a munkavállaló részére **devizaellátmány** a munka ellenértékeként kerül juttatásra, mely így munkabérnek minősül (a munkaviszonyból származó kötelezettségek teljesítésére kapott juttatás munkabérnek minősül), úgy az járulékalapot képez.

A tevékenység ellenértékeként megszerzett jövedelemnek minősül továbbá a más EU tagállam **minimális bérszintjére történő emelés, bérkiegészítés** - a munka ellenértékének minősül -, tekintettel arra, hogy azt a más EU tagállamban elvégzett tevékenység ellenértékeként kapja a kiküldött munkavállaló, így az járulékalapot képező jövedelemnek minősül.

Nem kell a tevékenység ellenértékeként a tárgy hónapban megszerzett a tárgyhónapra elszámolt olyan jövedelmet figyelembe venni, ami az SZJA szabályok szerinti a béren kívül juttatásnak, illetve egyes meghatározott juttatásnak minősül.

PÉLDÁK:

1.Átlagkeresetnél kevesebb alpbér, pótlékokkal kiegészítve

A magánszemély kiküldetésben dolgozik külföldön, havi jövedelme teljes egészében külföldön adóköteles az adott országgal hatályban lévő kettős adóztatást kizáró egyezmény értelmében, azaz nem keletkezik adóalap az érintett hónapban Magyarországon.

A magyar munkáltató fizeti a magánszemély részére a külföldi munkavégzéssel kapcsolatos juttatásokat és téríti az ezzel kapcsolatban felmerülő költségeket (például: napidíj, utazási és szállás költségek).

A magyarországi munkáltató által a munkavállalónak fizetett munkaviszonyból származó havi jövedelme:

Alpbér:	500 000 Ft
Külföldi munkavégzésre tekintettel elszámolt juttatás, pótlékok:	80 000 Ft
Tárgyhónapra elszámolt bérpótlék:	80 000 Ft
Bérnek minősülő Cafetéria juttatás:	30 000 Ft
Tárgyhónapra vonatkozó összes munkaviszonyból származó jövedelem:	690 000 Ft

A munkavállaló alpbére nem éri el a bruttó átlagkeresetet, azonban pótlékokkal együtt meghaladja azt, ezért a járulékalapot képező jövedelem a bruttó átlagkereset.

2.Az átlagkeresetnél kevesebb alpbér, kiegészítve külföldről származó jövedelemmel

A magánszemély a magyar munkáltatótól a bruttó átlagkeresetnél kevesebb alpbért kap, a kiküldetéséhez kapcsolódó juttatásokat és szállás, valamint utazási költségeket a fogadó munkáltató téríti meg a magánszemély részére. A magánszemély összes jövedelme a kettős adóztatást kizáró egyezmény értelmében mentesített az adóztatás alól Magyarországon az adott hónapban.

Magyar munkáltatótól kapott alpbér:	310 000 Ft
Külföldi munkáltatótól kapott juttatások:	360 000 Ft
A tárgyhónapra vonatkozóan összes munkaviszonyból származó jövedelem:	670 000 Ft

A példa szerinti esetben a magyar és külföldi munkáltatótól juttatott jövedelem összege meghaladja az átlagkeresetet, ezért a járulékalapot képező jövedelem a bruttó átlagkereset lesz.

3.Az átlagkeresetnél kevesebb alapbér és külföldről kapott juttatások

Magyar munkáltatótól kapott alapbér:	326 000 Ft
Külföldi munkáltatótól kapott juttatások:	50 000 Ft
A tárgyhónapra vonatkozóan összes munkaviszonyból származó jövedelem:	376 000 Ft
Társadalombiztosítási járulék alapja:	376 000 Ft

A magánszemély munkavállaló magyar és külföldi foglalkoztatótól kapott jövedelmének összege együttesen nem haladja meg a bruttó átlagkeresetet, ezért a megszerzett jövedelem egésze járulékalapot képező jövedelemnek minősül, **függetlenül annak kifizetőjétől.**

4.Ha az átlagkeresetnél magasabb az alapbér

A munkavállaló a tárgyhónap felében (50%) végez munkát fizetés nélküli szabadság igénybevétele miatt. A szerződés szerinti alapbére meghaladja a bruttó átlagkeresetet, de a részleges munkavégzése következtében az érintett a tárgyhónapban **az alapbérénél kevesebb jövedelmet szerez.**

Szerződés szerinti alapbér:	700 000 Ft
Ténylegesen kifizetett alapbér:	350 000 Ft
Kiegészítő juttatás:	100 000 Ft
Tevékenység ellenértéke (időarányos alapbér 50% + kiegészítő juttatás):	450 000 Ft
Társadalombiztosítási járulék alapja:	450 000 Ft

Tört havi jövedelem számítása

Egy olyan munkavállaló esetében, akinek a jövedelme részben külföldön, részben Magyarországon volt adóztatható 2022. augusztus 25-ig a magánszemély jövedelmének külföldön adóztatható része utáni járulékalapot a naptári napokkal kellett arányosan meghatározni. [Tbj.27.§.(6) bekezdésének b) pont]
Ezen szakasz módosítását követően 2022. augusztus 26-ától a b) pontban szereplő „naptári napokra” vonatkozó szövegrész hatályon kívül került. Ez azt jelenti, hogy az arányosítást a munkanapok alapján kell figyelembe venni.

Ezen Tbj. módosítás a SZOCHO (2018. évi LII. törvény) 1.§.(8) bekezdésében is átvezetésre került.

Példa a tört havi jövedelem számítására

A magánszemély tárgyhavi jövedelmének egy része Magyarországon, a többi külföldön adózik. Amikor Magyarországon végez tevékenységet, akkor keletkezik SZJA előlegfizetési kötelezettség, ez lesz a járulékalap egyik része. A külföldön adóztatható jövedelemnél a Tbj.27.§.szerint meghatározott járulékalap. **A járulékalapot külön-külön szükséges kiszámítani a magyar és a külföldi részre.**

Külföldön adóztatható jövedelemből járulékalapként csak azt a részt lehet figyelembe venni, amely azon munkanapokra vonatkozik (arányosan), amelyben a jövedelem külföldön adóztatható.

Ausztriában dolgozó munkavállaló 2024. április 10 - 2024.április 30-áig kiküldetésben dolgozik

Alapbére:	326 000 Ft
Bérmegkiegészítés:	500 000 Ft
2024.április hónap: 30 naptári nap, 22 munkanap, munkanapok megosztása: magyar 7, Ausztria 15,	
Magyarországon adózik: 326.000 Ft/22*7	103 727 Ft
Ausztriában adózik: 326.000 Ft/22*15	222 273 Ft+500 000 Ft=722 273 Ft

Tört havi jövedelem járulékalap a Tbj. 27.§.(6) bekezdése alapján

A Magyarországon szja előleg fizetésére köteles jövedelemhányad:	326 000/22*7= 103 727 Ft
Ausztriában adóztatható időszakra arányosított járulékalap:	576 601Ft/22*15=393 137 Ft
A 2024. április havi járulékalap:	103 727 Ft +393 137 Ft=496 864 Ft

Harmadik országbeli kiküldöttek járulékalapja

A 2024. január 01-i módosítás értelmében a harmadik állam állampolgárának Magyarországról történő kiküldetése esetében a járulékalap egyenlő tevékenység ellenértékeként a tárgyhónapban megszerzett jövedelemmel.

Megjegyzés:

*Kizárólag ezen, személyi kör esetében szűnt meg a kiküldetés esetében alkalmazható kedvezményes szabály, mely szerint a járulékalap az alpbér, de legalább a bruttó átlagkereset. [Tbj. 27. § (1) bekezdés b) pont]
A módosítás miatt a szociális hozzájárulási adó alap is változott.*

Szeged, 2024.02.06.

Faragó Gábor