2012 JÚN 28

NEMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIVATAL
Központi Hivatal
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási főosztály

Iktatószám: 3708000666

Ügyintéző: Kopányiné Mészáros Edda,
Ácsné Molnár Judit,
Dr. Kovács-Kozma Zsuzsanna
Telefonszám: 428-52-78
Ügyiratszám: 3708510905/2012
Tárgy: Külföldi munkavégzés

Vadász Iván
részére

AD-KÖ Adószakértő Iroda Kft.

Budapest
Szervita tér 4. I. em. 1.
1052

Tisztelt Vadász Iván!

Hivatalunkhoz címzett fenti tárgyú levelével kapcsolatosan az alábbiakról tájékoztatom.

1.
A belföldi illetőségű kifizető munkavállalójának Európai Uniós államban végzett munkája esetén a személyi jövedelemadó fizetési kötelezettsége attól függ, – figyelemmel az adott állammal kötött kettős adózás elkerüléséről szóló egyezményre, – hogy a magánszemély az adóévben, illetőleg az egybefüggő 12 hónapban hány napot dolgozik ugyanazon külföldi államban. Abban az esetben, ha a munkavállaló 183 napot meghaladóan egy másik államban végzi a tevékenységét, akkor az ezen tevékenységére tekintettel megszerzett jövedelme után az adókötelezettségét a másik államban kell teljesítenie. Ha az ugyanazon külföldi államban történő munkavégzés időtartama a 183 napot nem haladja meg, akkor az erre tekintettel megszerzett jövedelem Magyarországon válik adókötelessé.

Amennyiben a külföldön dolgozó magyar munkavállaló rendelkezik A1 jelű nyomtatvánnyal, akkor ez azt jelenti, hogy Magyarországon biztosítottnak minősül. Ebben az esetben a magánszemély külföldön adóköteles jövedelme utáni járulékfizetési kötelezettségéről a társadalombiztosítás ellátásaira és a

magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (a továbbiakban: Tbj.) a következők szerint rendelkezik. A Tbj. 4. § k) pont 2. alpontja alapján adóelőleg-alap hiányában, járulék alapot képező jövedelemnek a munkaszerződésben meghatározott személyi alapbért kell tekinteni.

A 195/1997. (XI. 5.) Korm. rendelet 1. § (2) bekezdése szerint a személyi alapbér a munkaszerződés alapján fizetett, juttatott, az adott munkakörben foglalkoztatott kiküldetését megelőző évi havi átlagos alapbére. Ennek hiányában a tárgyhavi személyi alapbér a járulékalap.

2.
A telephelyre vonatkozóan felvetett kérdés kapcsán – a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao. tv.) irányadó rendelkezései alapján is – a következők figyelembevétele szükséges.

A csőszerelési és hegesztési munkák – mint építési-szerelési tevékenység – végzésének helye a Tao. tv. 4. § 33. pontjának b) alpontja értelmében akkor keletkeztet telephelyet, ha annak időtartama meghaladja az adott állammal kötött, kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezményben meghatározott időtartamot [pl. Belgium (12 hó), Franciaország (18 hó), Luxemburg (12 hó)]. A magyar társaságnak tehát minden olyan külföldi államban telephelye keletkezik, ahol az összeszerelési tevékenység (ide értve az ezen tevékenységgel kapcsolatos felügyeleti tevékenységet is) időtartama (folyamatosan vagy megszakításokkal) meghaladja az egyezményben előírtakat (egyezmény hiányában legalább 3 hónapig tart). Az időtartamot minden esetben építési-szerelési területenként, illetve egységenként – a gazdasági, üzleti és földrajzi szempontból egységet képező – építkezésenként, összeszerelési helyszínenként kell figyelembe venni, függetlenül attól, hogy azok több önálló szerződésen alapulnak, vagy különböző személyek adták a megrendeléseket.

A telephely – ahol keletkezik – jövedelmének adóztatására az egyezmények jellemzően úgy rendelkeznek, hogy ha az egyik szerződő állam vállalkozása a másik szerződő államban egy ott lévő telephely útján üzleti tevékenységet fejt ki, akkor mindkét szerződő államban azt a nyereséget kell ennek a telephelynek betudni, amelyet akkor érhetne el, ha önálló és elkülönült vállalkozásként azonos vagy hasonló tevékenységet végezne. Ezzel összhangban rendelkezik a Tao. tv. 28. § (2) bekezdése is, így az adóalapot, az adófizetési kötelezettséget ennek alapján – figyelemmel a 28. § (4) bekezdésében foglaltakra is – kell meghatározni.

Amely külföldi államban a szerelési munkálatok időtartama nem tart tovább, mint amit az adott egyezmény meghatároz, ott a magyar társaságnak nem keletkezik telephelye; ez esetben adófizetési kötelezettségét az általános

szabályok szerint a teljes jövedelme (a belföldön és a külföldön elért bevételek, elszámolt költségek figyelembevételével meghatározott nyeresége) után kell teljesítenie.

Amennyiben a társaság által végzett csőszerelési és hegesztési munkákat **ingatlanhoz kapcsolódóan végzik**, akkor az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa-törvény) 39. § (1) bekezdése szerint ingatlanhoz közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások nyújtása esetében a teljesítés helye – függetlenül attól, hogy a szolgáltatást adóalanynak nyújtják-e vagy sem – az a hely lesz, ahol az ingatlan van. Ingatlanhoz közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások körébe beletartoznak többek között az építési munkák végzésének előkészítésére és összehangolására irányuló szolgáltatások és maga az építés-szerelési munka.

Ez a rendelkezés összhangban áll a Tanács közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelvének a 2008. február 12-i 2008/8/EK irányelvvel módosított, a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye tekintetében történő módosításáról szóló irányelv 47. cikkébe foglalt rendelkezésekkel.

Amennyiben a csőszerelési és hegesztési munkák **nem ingatlannal kapcsolatosan** merülnek fel, akkor az áfatörvény 37. § (1) bekezdése alapján adóalany részére nyújtott szolgáltatások esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a szolgáltatás igénybevevője gazdasági céllal letelepedett, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig az a hely, ahol lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.

Ez a rendelkezés összhangban áll a Tanács közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelvének a 2008. február 12-i 2008/8/EK irányelvvel módosított, a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye tekintetében történő módosításáról szóló irányelv 44. és 54. cikkében, illetve ezen jogszabályok végrehajtására kibocsátott a Tanács 2011. március 15-i 282/2011/EU Végrehajtási rendeletének 34. cikkében megfogalmazottakkal:

E szerint, a terméken végzett munka esetében az adóalany – aki ilyen minőségében jár el – részére nyújtott szolgáltatás teljesítési helye az a hely, ahol a megrendelő adóalany gazdasági tevékenységének székhelye van. Mindazonáltal, amennyiben ezen szolgáltatásokat az adóalany olyan állandó telephelye részére nyújtották, amely a gazdasági tevékenységének székhelyétől eltérő helyen van, ezen szolgáltatásnyújtás teljesítési helye az a hely, ahol az állandó telephely található. Ilyen székhely vagy állandó telephely hiányában a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye az a hely, ahol a szolgáltatást igénybe vevő adóalany állandó lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van.

Fentiek alapján tehát külföldön fekvő ingatlanhoz kapcsolódó szolgáltatás esetében a teljesítés helye mindenképpen külföldön lesz, egyéb, terméken végzett szolgáltatás esetében pedig adóalany részére nyújtott terméken végzett bérmunka szolgáltatás esetében független a teljesítés helye a munkavégzés fizikai helyétől, azt a megrendelő gazdasági célú letelepedettsége határozza meg. Ha a munkákat külföldi illetőségű adóalany rendelte meg, akkor a teljesítés helye külföldön lesz, amennyiben azonban a megrendelő Magyarországon letelepedett adóalany, akkor az ügylet belföldön adózik.

A hivatkozott közösségi irányelv egy olyan keretjogszabály, amelyet minden tagállam köteles saját jogrendszerébe átültetve alkalmazni, így az ebben foglaltakkal kell a tagállamoknak is a hozzáadottértékadó-rendszerüket kialakítani, és így – feltéve, hogy az említett szolgáltatást igénybevevő cégnek a szolgáltatás igénybevételével legközvetlenebbül érintett letelepedési helye adott tagállamban van – az adófizetési kötelezettségnek ott kellene keletkeznie.

3.
A gazdasági célú letelepedettség fogalmába az állandó telephely [Áfa törvény 254. § (2) bek.] is beletartozik. Tekintettel arra, hogy a beadvány alapján arra lehet következtetni, hogy egyes tevékenységek keretében akár 1 éven túli tevékenységet is végez a társaság a gazdasági tevékenysége érdekében külföldön, így felmerülhet a külföldi állandó telephely keletkezésének, és ezáltal a belföldön letelepedett adóalanynak a külföldi gazdasági célú letelepedettségnek a kérdése. A telephely keletkezésének vizsgálatához az Áfa törvény 254. §-a és a Tanács 282/2011/EU végrehajtási rendeletének 11. cikke nyújthat segítséget.

Az Alkotmánybíróság 60/1992. (XI. 17.) AB határozatában rögzítettekkel összhangban tájékoztatom, hogy a válaszlevélben részletezettek szakmai véleménynek minősülnek, kötelező jogi erővel nem bírnak.
Kérem tájékoztatásom szíves tudomásulvételét.

Budapest, 2012. június „15"

Tisztelettel:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Központi Hivatala Budapest 107

dr. Horváth Ilona
főosztályvezető

Erről értesülnek:
1. Címzett
2. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága
3. Központi irattár