

## Esettanulmányok

Magyarországon dolgozó külföldiek és  
külföldön dolgozó magyarok -  
adózás, társadalombiztosítás és  
munkajog

Siklós Márta

Elek Diána

2015. május 7.

Budapest

# Esettanulmányok

## Külföldi munkavállalók Magyarországon

Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Áttekintés

- **Kiküldetésben Magyarországon dolgozó külföldiek**
- **Magyar munkaszerződéssel foglalkoztatott külföldiek**
- **Munkavégzés két vagy több tagállamban**

**Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek**

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

**1.**

**Kiküldetésben Magyarországon  
dolgozó külföldiek**

**Mintapélda**

## Kiküldetésben Magyarországon dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Kiküldetésben Magyarországon dolgozó külföldiek - tényállás

- Olasz munkavállalót (**Mr A**) olasz munkaadója (**IT Co**) magyarországi leányvállalatához (**HU Kft**) küldi értékesítési menedzser pozícióba, hogy egy új termék piaci bevezetése során nemzetközi tapasztalataival támogassa a magyar ügymenetet.
- A kiküldetés időtartama: **2015.01.01 – 2016.06.30.** (18 hónap)
- Mr A állandó lakóhelye, családja **Olaszországban** marad
- Mr A-nak csak IT Co-val van munkaszerződése, a költségek átterhelésre kerülnek HU Kft-re
- A kiküldetés során végzett munkáért kapott javadalmazás a következő:

Jövedelem	Összege	Költségviselő
Munkabér	5.000 EUR / hó	IT Co
Prémium	2.000 EUR / félév	IT Co
Cafeteria	Lásd később	IT Co, HU Kft

## Kiküldetésben Magyarországon dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Személyi jövedelemadó – elméleti háttér

- └ Magyar Szja törvény és az olasz-magyar kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény („IT-HU Egyezmény”) együttes vizsgálata
- └ **Illetőség meghatározása**
  - └ Illetőség => korlátlan adófizetési kötelezettség
  - └ **Szja tv.:**
    - └ Magyar állampolgár
    - └ Szabad tartózkodás jogát legalább 183 napig a Magyar Köztársaság területén gyakorló személy
    - └ Letelepedett vagy hontalan személy
    - └ Állandó lakhely, a létérdek központja, szokásos tartózkodási hely  
Létérdek: személyes, családi és gazdasági kapcsolatok alapján
  - └ **IT-HU Egyezmény:**
    - └ Állandó lakóhely
    - └ A létérdek központja
    - └ Szokásos tartózkodási hely
    - └ Állampolgárság

Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Személyi jövedelemadó – elméleti háttér

└ Jövedelem adóztatási helyének meghatározása **az IT-HU Egyezmény 15. cikke alapján:**

1) **Illetőség** államában

2) Ha a tevékenységet másik államban végzik ->  
**tevékenységvégzés** államában

3) **Illetőség** államában, ha az alábbi 3 feltétel együttesen teljesül („3-as szabály”):

- a) a vonatkozó *adó-/naptári/pénzügyi évben* vagy bármely 12 hónapos időszakban nem tartózkodik 183 napnál tovább a tevékenységvégzés államában **és**
- b) a térítést fizető személy nem bír illetőséggel a tevékenységvégzés államában, ill. nem az ő nevében fizetik a juttatást **és**
- c) a térítést nem az azt kifizető személy tevékenységvégzés államában levő telephelye viseli

Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Személyi jövedelemadó – Példamegoldás

### Mr A illetőségének meghatározása

- Mr A illetősége **Olaszországban** marad

### Adókötelezettség - 3) a) pont miatt



Magyarországon  
**korlátozott**

Olaszországban  
**korlátlan**

### Magyar szja-kötelezettség – munkabér+prémium

- Egyezmény 15. cikk: nem önálló munkából származó jövedelem Magyarországon adózik – **16% szja**

### Kettős adóztatás elkerülése: mentesítés (IT-HU Egyezmény)



Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Személyi jövedelemadó – Példamegoldás

### – HU Kft kötelezettségei:

- Adóhatósági bejelentés – kiküldött bejelentése a fogadó fél által (15T104-es nyomtatvány)

### – Mr A kötelezettségei:

- Adóazonosító jel igénylése
- Nincs magyar kifizető - **önfoglalkoztatói státusz**: Mr A **negyedéves adóelőleget fizet** negyedévet követő hó 12-ig  
**DE**: Szja tv rendelkezései szerint (2. § (6)) kifizetőként járhat el az a személy is (magyar fogadó fél),
  - aki a bevétel jogcíme tekintetében meghatározó jogviszonyban áll a magánszeméllyel ÉS
  - rendelkezik a szükséges adatokkal



- **Havi adóelőleg** levonás (HU Kft) a tárgyhót követő hó 12-ig
- Mr A **éves szja-bevallási** kötelezettsége Magyarországon

Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Társadalombiztosítás – elméleti háttér

- **883/2004/EK Rendelet szabályai**
- **Kiküldetés** esetén: a munkavállaló **továbbra is a kiküldő tagállamban marad biztosított**, ha
  - a kiküldő vállalkozás nevében végzi a munkáját a fogadó államban
  - a kiküldő vállalkozás a tevékenységét szokásosan a kiküldő államban végzi
  - a munka várható ideje nem haladja meg a **24 hónapot**
  - nem olyan munkavállaló felváltására küldték ki, akinek kiküldetési ideje lejárt
  - További feltételek az **A2 határozat** alapján
- **A1-es** (korábbi E101 ill. E102) nyomtatvány
- Amennyiben a fenti feltételek nem teljesülnek, **az általános szabály** alkalmazandó (kivéve egyéb esetek, pl. egyidejűleg két tagállam területén történő munkavégzés)

## Kiküldetésben Magyarországon dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Társadalombiztosítás – elméleti háttér

- **Kivételes szabály:** ha a magyarországi munkavégzés a 24 hónapot meghaladja, a 16. cikk alapján lehetőség van arra, hogy a tagállamok megállapodása alapján a munkavállaló továbbra is a kiküldő tagállamban maradjon biztosított (kérelem)
- Ha **mégis biztosítási jogviszony keletkezik** Magyarországon:
  - Foglalkoztató bejelentési kötelezettsége (15T1041)
  - Havi járulék bevallás és fizetés
- **Egészségügyi ellátásra jogosultság**

Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Társadalombiztosítás – példamegoldás

- **Mr A biztosítási jogviszonya**
  - Teljesülnek a kiküldetés feltételei
  - Mr A **Olaszországban** maradhat biztosított
    - Kiküldetés időtartama alatt (24 hónap) – **A1 igazolással**
    - Kiküldetés időtartamának meghosszabbítása esetén **külön kérelemmel** 5 évig
- **Járulékfizetés Olaszországban**
- **Egészségügyi ellátások**
  - Teljes körű társadalombiztosítási ellátások Olaszországban
  - Sürgősségi egészségügyi ellátás Magyarországon Európai Egészségbiztosítási Kártyával

## Cafeteria - példamegoldás

### Cafeteria keretében nyújtott juttatások

Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

Juttatás	Költség viselő	Adókötelezettség		
		Mr A	HU Kft	IT Co
Magyar nyelvi képzés (iskolarendszeren kívüli)	IT Co	Adómentes - nem bevétel		
Költöztetési költségek	IT Co	Adómentes – nem jövedelem Elszámolási kötelezettség!		
Utazási költség Olaszországba – üzleti út	IT Co	Adómentes – nem jövedelem Elszámolási kötelezettség!		
Utazási költség Olaszországba – magánút	IT Co	16% szja (bérként)		
Belföldi rendszámú cégautó magáncélú használata	HU Kft		cégautóadót fizet (nincs szja)	
Szállásköltség (+rezsi)	HU Kft	Adómentes – nem jövedelem Elszámolási kötelezettség!		
Cégtelefon magáncélú használata	HU Kft		16% szja (adóalap*1,19)	
<b>SZÉP-Kártya – Adható? 10.000/hó</b>	HU Kft	16% szja (bérként)		

Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Cafeteria - példamegoldás

- Az **IT Co** által nyújtott juttatások többsége **adómentes** Magyarországon.
- Az **IT Co** által nyújtott **adóköteles** juttatások (pl magánút költségtérítése) esetében az szja-előleget főszabály szerint **Mr A fizeti meg** negyedévente
- **HU Kft** által nyújtott juttatások esetében van magyar kifizető: az szja-kötelezettség a **HU Kft**-t terheli
- Mr A részére IT Co és HU Kft által nyújtott jövedelem után Magyarországon **nincs tb-járulék, szociális hozzájárulási adó** és **eho**-fizetési kötelezettség, mert Olaszországban marad biztosított.

Kiküldetésben  
Magyarországon  
dolgozó külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Utólagos kifizetések közterhei - példamegoldás

- Mr A 2016.07.01-től családjával együtt **Magyarországra** költözik. Munkaszerződése megszűnik IT Co-val és **HU Kft alkalmazottja** lesz.
- IT Co a 2016. első félévére vonatkozó prémiumot Mr A részére csak 2016. szeptemberében utalja át.
- Alkalmazhatóak-e az eddigiekben megismert szabályok a **munkaviszony megszűnését követően, de a munkaviszonyra tekintettel** utalt jövedelmekre?
- Szja Magyarországon**
  - Mr A prémiuma a kiküldetés alatt végzett tevékenységére vonatkozik, így **Magyarországon adóköteles.**
- Társadalombiztosítás Olaszországban – OEP gyakorlat**
  - A prémium az A1 nyomtatvánnyal lefedett időszakra vonatkozó juttatás.
  - Ennek tekintetében az olasz biztosítási jogviszony irányadó (akkor is ha az A1 nyomtatvány érvényességének lejárt a - 2016.06.30. - után kerül sor a kifizetésre)

Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

**Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott  
külföldiek**

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

**2.**

**Magyar munkaszerződéssel foglalkoztatott  
külföldiek  
Mintapélda**



Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

**Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott  
külföldiek**

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Magyar munkaszerződéssel foglalkoztatott külföldiek - tényállás

- Osztrák állampolgár (**Herr B**) frissen végzett gazdasági informatikus. Külföldi tapasztalatszerzés végett 2015.01.01-től magyarországi székhelyű cégnél (**HU2 Kft**) vállal munkát. A munkavégzés helye is **Magyarország**.
- Herr B-nek **csak HU2 Kft-vel** van munkaszerződése, külföldi munkaadója nincs. A munkaszerződés kapcsán a magyar munkajog az irányadó.
- Herr B állandó lakóhelyet **Magyarországon** létesít.
- A munkaszerződésben meghatározott javadalmazás a következő:

Jövedelem	Összege	Költségviselő
Munkabér	300.000 HUF / hó	HU2 Kft
Prémium	500.000 HUF / év	HU2 Kft
Cafeteria	30.000 HUF/hó	HU2 Kft

Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

**Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott  
külföldiek**

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

## Személyi jövedelemadó és társadalombiztosítás – Példamegoldás

- Herr B **illetősége Magyarországon** van



**korlátlan adókötelezettség**

### – **HU2 Kft kötelezettségei**

- Adóazonosító jel igénylése Herr B-nek
- Biztosítási jogviszony bejelentése (15T1041-es nyomtatvány)
- 16%-os szja-előleg havi levonása, bevallása és befizetése
- Tb-közterhek – havi megfizetés és bevallás:
  - Munkáltató – 28,5%: Szochó 27%, Szakképzési h. 1,5%
  - Munkavállalói egyéni járulékok levonása - 18,5%
    - Nyugdíjjárulék: 10%, Eg.bizt: 7%, Munkaerő-piaci : 1,5%
- Cafeteria utáni közterhek megfizetése (16% szja, 27/14% eho)

### – **Herr B kötelezettségei**

- Herr B **éves szja-bevallási** kötelezettsége (először: 2016.05.20.)
- Herr B Magyarországon biztosított, és teljes körű egészségügyi ellátásra (természetbeni, pénzben) jogosult.

## Béren kívüli és egyes meghatározott juttatások

Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

**Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott  
külföldiek**

Munkavégzés két vagy  
több tagállamban

Béren kívüli juttatásnak nem minősülő egyes meghatározott juttatások (szja tv 70. §)	Béren kívüli juttatások (szja tv. 71. §) (kedvezményes adózásúak)	
16% SZJA + 27% EHO (119%-os adóalap után); (össz. 51,17%)	16% SZJA + 14 % EHO (119%-os adóalap után); (össz. 35,7%)	
<ul style="list-style-type: none"> <li>→ Egyes béren kívüli juttatások egyedi, törvényi korlátot meghaladó része</li> <li>→ A béren kívüli juttatások évi 450 ezer forintot meghaladó része</li> <li>→ Üzleti utazáshoz kapcsolódó étkezés, más szolgáltatás</li> <li>→ Mobiltelefon, helyi távbeszélő-szolgáltatás, internet-protokollt alkalmazó beszédcelű adatátvitel címén meghatározott bevétel</li> <li>→ Munkavállaló javára fizetett (adóköteles) biztosítási díj</li> <li>→ Minden munkavállalónak azonos feltételekkel és módon vagy minden munkavállaló által megismertethető szabályzat alapján nyújtott termék vagy szolgáltatás, kivéve fogyasztásra kész étel</li> <li>→ Reprezentáció és üzleti ajándék</li> <li>→ Csekély értékű ajándék</li> <li>→ Rendezvényeken, eseményeken, nem pénzbeli juttatás</li> <li>→ Üzletpolitikai célú juttatás</li> </ul>	Jogcím	Max. mérték
	<ul style="list-style-type: none"> <li>→ Üdültetés saját üdülőben</li> <li>→ Munkahelyi étkeztetés</li> <li>→ Erzsébet-utalvány</li> <li>→ Iskolakezdési támogatás</li> <li>→ Helyi utazási bérlet</li> <li>→ Iskolai képzés költsége</li> <li>→ Önkéntes kölcsönös nyugdíjpénztár</li> <li>→ Egészségpénztár/önsegélyező pénztár</li> <li>→ Foglalkoztatói nyugdíj</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>→ Minimálbér/év</li> <li>→ 12.500 Ft/hó</li> <li>→ 8.000 Ft/hó</li> <li>→ Minimálbér * 0,3</li> <li>→ Bérlet ára</li> <li>→ Minimálbér * 2,5</li> <li>→ Minimálbér * 0,5</li> <li>→ Minimálbér * 0,3 (Együttesen)</li> <li>→ Minimálbér * 0,5</li> </ul>
	<b>Összesen maximum SZÉP kártya nélkül: 200.000 Ft/év</b>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>→ Széchenyi Pihenő Kártya                             <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Szálláshely</li> <li>→ Vendéglátás</li> <li>→ Szabadidő</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>→ 225.000 Ft/év</li> <li>→ 150.000 Ft/év</li> <li>→ 75.000 Ft/év</li> </ul>
<b>Összesen maximum SZÉP kártyával: 450.000 Ft/év</b>		

Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

**3.**

## **Munkavégzés két vagy több tagállamban Mintapéldák**

Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

## Munkavégzés két vagy több tagállamban - tényállás

- Német magánszemély (**Herr C**) családjával Németországban él.
- 2001.03.01. óta határozatlan idejű munkaszerződéssel logisztikai vezetőként dolgozik egy kozmetikai cikket forgalmazó cégnél (**DE GmbH**). Munkabére havi **6.000 EUR**.
- 2015.01.01-től DE GmbH új magyarországi logisztikai központjában (mely TAO telephelynek minősül – **HU telephely**) annak beindításával kapcsolatos vezetői és minőségellenőri feladatokat lát el. A Magyarországon végzett tevékenységre tekintettel kapott juttatás **átterhelésre** kerül a magyarországi telephelyre.
- A fentiek alapján Herr C heti munkavégzése a következők szerint alakul:
  - Heti 2 nap Németországban (DE GmbH)
  - Heti 3 nap Magyarországon (telephely)
  - Hétvégéket Németországban tölti a családjával.

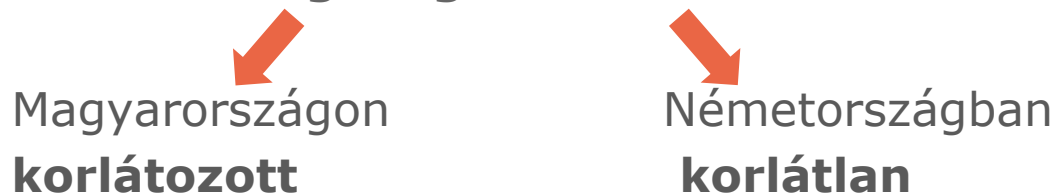
Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

## Személyi jövedelemadó – Példamegoldás

- Herr C **illetősége Németországban** van
- **Adókötelezettség meghatározása**



- A jövedelem (6.000 EUR) olyan aránya **adóköteles Magyarországon**, amelyet a Magyarországon **munkában töltött napok** és az összes munkában töltött **nap aránya** meghatároz

Munka végzés	Heti munkaidő	Jövedelem	Költség viselő	Szja
DE	2 nap (40%)	2.400 EUR (40%)	DE GmbH	Német szabályok
HU	3 nap (60%)	3.600 EUR (60%)	HU telephely	16% szja

- **Kettős adóztatás elkerülése:** mentesítés a DE-HU Egyezmény szerint

Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

## Társadalombiztosítás – elméleti háttér

- └ Magyar TB törvény és uniós rendeletek szabályai
- └ **Meghatározandó a tevékenység jelentős része** (987/2009/EK, 14. cikk (8)): A tevékenység jelentős része az adott tagállamban zajlik, ha munkavállalói tevékenység esetén **a munkaidő és/vagy díjazás legalább 25%-a az adott tagállamhoz köthető**
  - └ különböző munkáltatók alkalmazásában tevékenykedő személyekre is érvényes
- └ **1 munkaadó (1 munkaszerződés) esetében:**
  - └ Biztosítási jogviszony a **lakóhely szerinti tagállamban**, ha a magánszemély a munka jelentős részét (>25%) a lakóhelye szerinti tagállamban végzi.
- └ **Egészségügyi ellátásra** való jogosultság:
  - └ A biztosítás tagállamában teljes körű
  - └ A másik tagállamban sürgősségi természetbeni egészségügyi ellátás: Európai Egészségbiztosítási Kártya

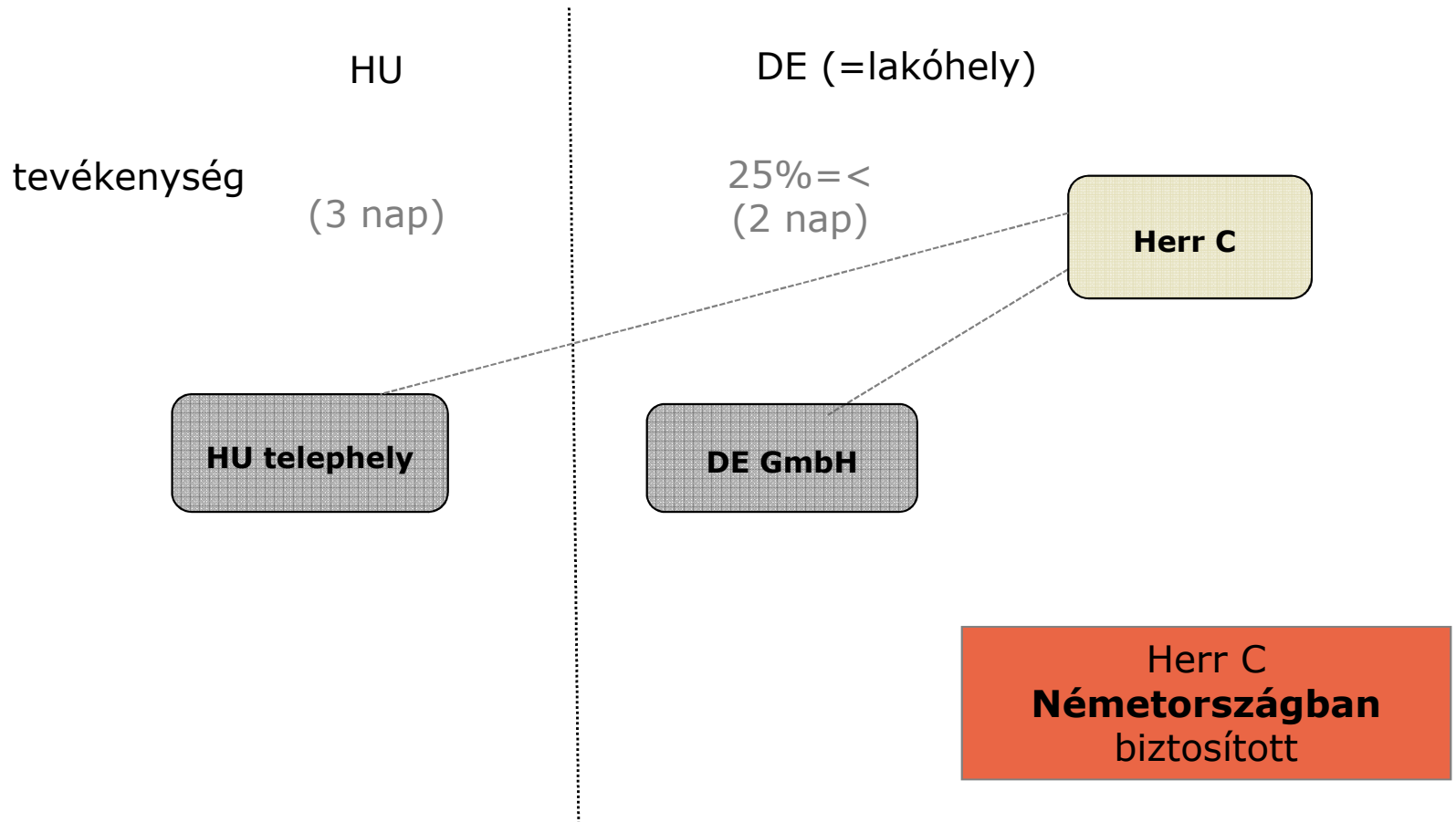
Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

## Társadalombiztosítás – 1. példamegoldás

Herr C a tevékenység **jelentős** részét (munkaidő és/vagy  
díjazás 25%=<) a **lakóhely** szerinti tagállamban végzi





Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

## Társadalombiztosítás – elméleti háttér 2

- **1 munkaadó (1 munkaszerződés) esetében:**
  - Biztosítási jogviszony **a foglalkoztató társaság bejegyzett székhelye vagy üzletviteli helye szerinti államban**, ha a magánszemély a munka jelentős részét (>25%) nem a lakóhelye szerinti tagállamban végzi. (2. példa)
- **Több munkaadó (több munkaszerződés) esetében:**
  - Biztosítási jogviszony a **lakóhely szerinti tagállamban**, ha
    - A magánszemély a munka jelentős részét (>25%) a lakóhelye szerinti tagállamban végzi vagy
    - A munkaadók székhelye a lakóhelytől különböző tagállamokban van (akkor is, ha a munkaadó a lakóhely szerinti tagállamban nincs is jelen) (3. példa)
- **Kivételes szabály:** Mind egy mind több munkaadó esetében lehetséges a tagállamok megállapodása, mely szerint a biztosítási jogviszony a lakóhelye szerinti tagállamban jön létre

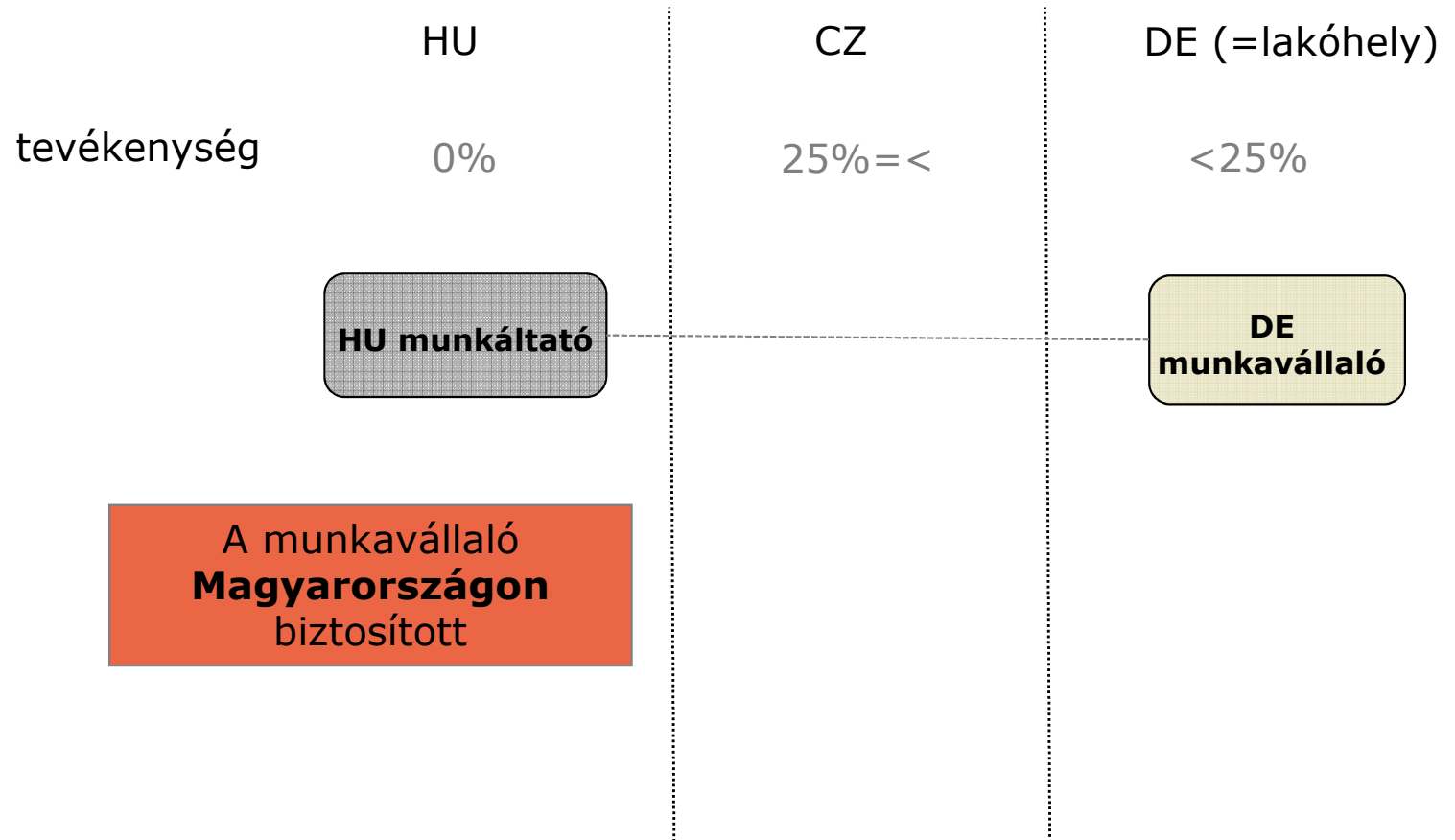
Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

## Társadalombiztosítás – 2. példamegoldás

Herr C a tevékenység **nem jelentős** részét (<25%) végzi a lakóhely szerinti tagállamban  
**ÉS**  
**egyetlen munkáltató/vállalkozás** alkalmazza



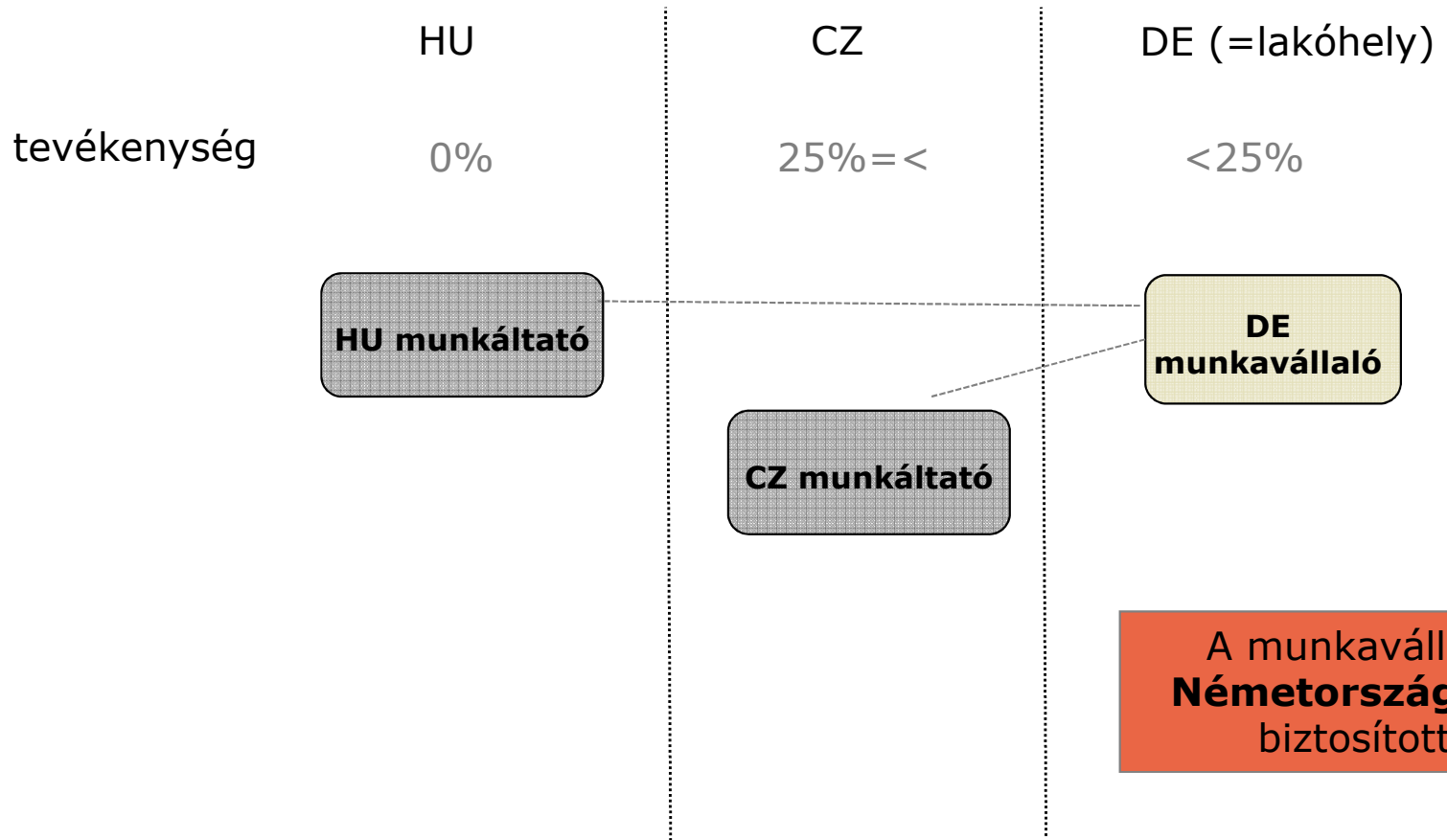
Kiküldetésben  
Magyarországon dolgozó  
külföldiek

Magyar  
munkaszerződéssel  
foglalkoztatott külföldiek

**Munkavégzés két vagy  
több tagállamban**

## Társadalombiztosítás – 3. példamegoldás

Herr C a tevékenység **nem jelentős** részét (<25%) végzi a lakóhely szerinti tagállamban  
ÉS  
**két vagy több munkáltató/vállalkozás** alkalmazza, melyek székhelye/üzletviteli helye **különböző tagállamokban** van és ebből legalább **kettő eltér** a lakóhely tagállamától



# Esettanulmányok

## Magyar munkavállalók külföldön

Kiküldetésben külföldön

Határ menti ingázók  
adózása

## Áttekintés

- **Kiküldetésben külföldön**
- **Határ menti ingázók adózása**

**Kiküldetésben  
külföldön**

Határ menti ingázók  
adózása

**1.**

**Kiküldetésben külföldön  
Mintapélda**

## Kiküldetésben külföldön

Határ menti ingázók  
adózása

## Kiküldetésben külföldön - tényállás

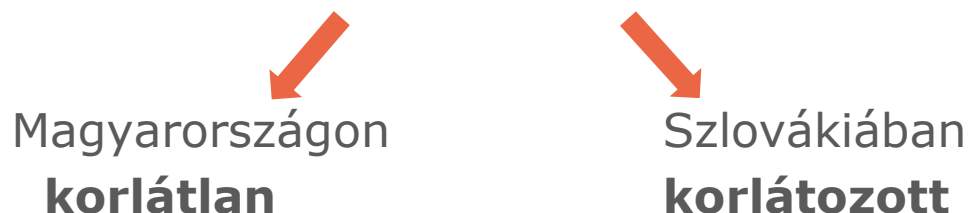
- Szlovák nyelvismerettel rendelkező magyar munkavállalót (**K. Péter**) munkaadója (**HU3 Kft**) autóipari alkatrészeket gyártó szlovákiai leányvállalatához (**SK s.r.o**) küldi minőségbiztosítási, rendszerellenőrzési és karbantartási feladatok ellátása céljából (kvázi próbaidőre). SK s.r.o továbbkölsönözheti a munkavállalót a Szlovákiában lévő üzleti partnereinek.
- K. Péter teljesen integrálódik **SK s.r.o.** munkaszervezetébe
  - SK s.r.o. viseli munkájával járó felelősséget, kockázatot
  - SK s.r.o. gyakorolja az utasítási, ellenőrzési jogot
- Munkaszerződés **HU3 Kft**-vel a kiküldetés ideje alatt is él. K. Péter a kiküldetés lejárta után SK s.r.o munkavállalója lesz.
- A kiküldetés időtartama: **2014.03.01. – 2015.09.30.** (19 hónap)
- K. Péter állandó lakóhelye, családja **Magyarországon** marad
- **Munkabérét** a kiküldetés időtartama alatt HU3 Kft folyósítja. SK s.r.o. is biztosít **havi 500 EUR**-t felmerülő költségeinek fedezésére.

Jövedelem	Összege	Költségviselő
Munkabér	300.000 HUF / hó	HU3 Kft
Devizaellátmány	500 EUR / hó	SK s.r.o

## Személyi jövedelemadó – Példamegoldás

- **K. Péter illetősége Magyarországon** marad.

### Adókötelezettség



- **Szlovák szja-kötelezettség – munkabér**
  - HU-SK Egyezmény 15. cikk:
    - munkabér a **munkavégzés államában** (Szlovákiában) adózik
    - Ezt Magyarországon **mentesítik** az szja alól
    - Szja-kötelezettség teljesítése a **szlovák szabályok** szerint
- **K. Péter éves szja-bevallási kötelezettsége**
  - Szlovákiában a szlovák szabályok szerint
  - Magyarországon: Kizárólag Magyarországon mentesített jövedelem szerzése esetén főszabály szerint nincs adóbevallási kötelezettség (Szja tv 11. § (3) a))



## Társadalombiztosítás – Példamegoldás

### – K. Péter biztosítási jogviszonya

#### – **Átminősítési kockázat A2 határozat** alapján!:

#### – Munkaadó és munkavállaló közötti **szerves kapcsolat?**

– (SK s.r.o viseli a munka eredményével kapcsolatos felelősséget, kockázatot, gyakorolja az utasítási, ellenőrzési jogot, bocsátja rendelkezésre a munkavégzéshez szükséges eszközöket, anyagokat)

– K. Péter teljesen integrálódott SK. s.r.o munkaszervezetébe

#### – **A2 határozat szerinti munkaerő kölcsönzés?**



– Nem teljesülnek a kiküldetés feltételei

– A társadalombiztosítási kötelezettség fő szabály szerint átkerülhet Szlovákiába

– A biztosítási jogviszony **külön kérelemmel** 5 évig maradhat csak Magyarországon

## Kiküldetésben külföldön

Határ menti ingázók  
adózása

## Kiküldetésben külföldön – Speciális esetkörök

### └ Devizaellátmány

└ Amennyiben a társadalombiztosítás Magyarországon marad.

└ A törzsbéren felül **SK s.r.o**-tól kapott devizaellátmány főszabály szerint nem képez járulékalapot, azaz sem egyéni járulékokat, sem szociális hozzájárulási adót **nem kell fizetni** Magyarországon.



└ **Átminősítési kockázat!** Ha azonban a körülmények alapján megállapítható, hogy a devizaellátmány **nem a kiküldetés költségeire fizetett költségtérítés**, hanem a munkaszerződés részét képező munkafolyamatokra kifizetett bér (közvetlenül **függ a munkaidőtől**, vagy a munkavállaló **teljesítményétől**), akkor mind egyéni járulékokat, mind a munkáltatói közterheket meg **kell utána fizetni**.

└ Szlovák biztosítási jogviszony esetén a szlovák szabályok vizsgálandóak.

## **2.**

# **Határ menti ingázók adózása Mintapélda**

## Határ menti ingázók adózása - tényállás

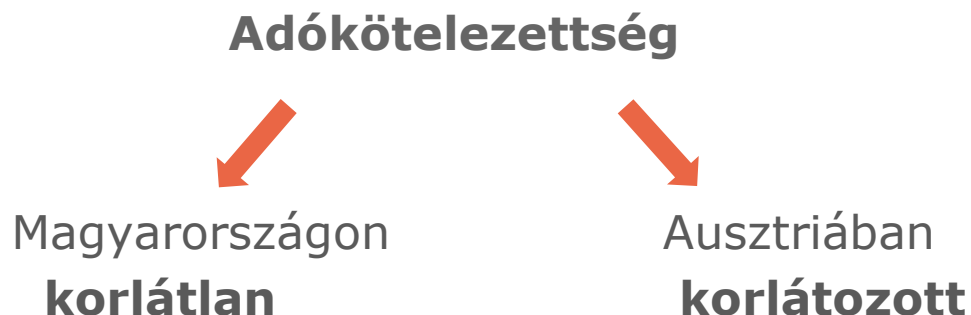
### → Tényállás

- Magyar munkavállaló (**N. János**) tapasztalt gépészmérnök. 2008.10.01. óta Ausztriában dolgozik egy tűzvédelmi berendezéseket gyártó vállalatnál (**AT GmbH**) **osztrák munkaszerződéssel**, mely nem tér el a többi, hasonló pozícióban dolgozó osztrák munkavállalótól.
- Állandó lakóhelye (és családja) Sopronban (**Magyarországon**) marad, ahová családjához hetente legalább egyszer visszatér („**határ menti munkavállaló**”)
  - Ideiglenes lakhellyel rendelkezik Ausztriában
- N. János Magyarországon nem végez munkát

Jövedelem	Összege	Költségviselő
Munkabér	3.000 EUR / hó	AT GmbH
Prémium	10.000 EUR / év	AT GmbH

## Személyi jövedelemadó – Példamegoldás

### – N. János adójogi illetősége Magyarországon van



- AT-HU Egyezmény 15. cikk:
  - Munkabér a **munkavégzés államában** (Ausztriában) adózik
  - Ezt Magyarországon **mentesítik** az szja alól
  - Szja-kötelezettség teljesítése az **osztrák szabályok** szerint
- **N. János** éves **szja-bevallási** kötelezettsége
  - Ausztriában az osztrák szabályok szerint
  - Magyarországon: Kizárólag Magyarországon mentesített jövedelem szerzése esetén főszabály szerint nincs adóbevallási kötelezettség (Szja tv 11. § (3) a))

## Társadalombiztosítás – Példamegoldás

### – N. János biztosítási jogviszonya

- Főszabály szerint a munkavégzés államában, **Ausztriában biztosított**
- Járulékfizetés Ausztriában az osztrák szabályok szerint

### – Igénybe vehető tb ellátások

- Ausztria: teljes körű
- Magyarország:
  - Teljes körű egészségbiztosítási ellátások vehetőek igénybe a lakóhely államában is, ehhez szükséges az **S1 nyomtatvány** kiváltása a munkavégzés államának illetékes pénztáránál
  - Több állam (pl UK, IT) máshogy értelmezte a lakóhely fogalmát és megtagadta az S1 kiadását.



- Megoldást nyújthat az EU Bizottság 2013. végén kiadott útmutatója a szokásos (állandó) tartózkodási hely szociális biztonsági szempontból történő megállapításához.

Kiküldetés során vizsgálandó egyéb  
adó- és munkajogi kérdések

Adókockázat

Gazdasági munkáltató

Adójogi telephely

Nemzetközi és hazai  
munkajogi szabályozás

## Áttekintés

- └ **Gazdasági munkáltató**
- └ **Adójogi telephely**
- └ **Nemzetközi és hazai munkajogi szabályozás**



**Gazdasági munkáltató**

Adójogi telephely

Nemzetközi és hazai  
munkajogi szabályozás

**1.**

**Gazdasági munkáltató**

## Gazdasági munkáltató

Adójogi telephely

Nemzetközi és hazai munkajogi szabályozás

## Gazdasági munkáltató

- Nemzetközi, rövid távú (<183 nap) kiküldetések esetén felmerülhet az az adójogi probléma, hogy a kiküldött munkavállalót fogadó vállalkozás gazdasági munkáltatónak minősül. Ennek nincs hatása a munkáltató és a jogi munkavállaló közötti munkaviszonyra és a két vállalkozás közötti szerződéses kapcsolatra sem. Azonban adójogi értelemben egy ilyen konstrukcióban már nem elsődlegesen a kiküldő és a fogadó cég közötti szerződéses szolgáltatásnyújtásról van szó, hanem tulajdonképpen a magyar munkavállaló és a külföldi vállalkozás közötti rejtett munkaviszonyról.
- Egy ilyen jellegű minősítés azzal a következménnyel járhat, hogy a magánszemély fogadó államban végzett munkájából származó jövedelmet még abban az esetben is a fogadó állam adóztatja, ha az ott történő munkavégzés időtartama nem haladja meg a 183 napot.
- Gazdasági munkáltató és a szokásos piaci ár alkalmazásának összefüggései

## Gazdasági munkáltató

Adójogi telephely

Nemzetközi és hazai  
munkajogi szabályozás

## Gazdasági munkáltató

- **A NAV nyilvános iránymutatása** szerint (2012.10.31), az átminősítés minden 2012. november 1-jét követően létrejött munkaviszonyt és kiküldetési viszonyt érinthet. A gazdasági munkáltatóvá történő minősítés során a NAV tájékoztatója és az OECD Modellegyezmény kommentárja alapján döntő tényező többek között, hogy a fogadó cég
- viseli-e ténylegesen a munkavállaló munkájával kapcsolatos felelősséget és kockázatot (ún. integrációs teszt);
- gyakorolja-e a munkavégzés módjára vonatkozó utasítási, ellenőrzési jogot; meghatározza-e a szabadságolás és munkavégzés rendjét;
- alkalmaz-e munkajogi szankciókat (pl. kártérítés) a munkavállalóval szemben;
- a munkavállaló bére és annak közterhei közvetlenül áthárításra kerülnek-e a fogadó vállalkozásra;
- a munkavégzéshez szükséges anyagokat és eszközöket ki bocsátja rendelkezésre;
- a munkavállaló felvételre történő kiválasztására a fogadó igényeinek megfelelően került-e sor.

## Nemzetközi munkaerő kölcsönzés

- A gazdasági munkáltató megléte miatti (át)minősítés általában automatikusan alkalmazandó olyan esetekben, amikor két állam között munkaerő kölcsönzés, vagy annak jegyeit mutató munkajogi konstrukció történik. Ekkor ugyanis a kölcsönbe vevő kifejezetten gyakorolja az említett munkáltatói jogokat (felügyelet, irányítás, ráhatás a munkavállaló kiválasztására), valamint ő viseli a tevékenység eredményével kapcsolatos felelősséget és kockázatokat. Ha ilyen keretek közt valósul meg a munkavégzés, akkor bizonyos államokkal kötött Egyezmény (pl. új német-magyar) szerint a forrásállam minden további feltétel vizsgálata nélkül jogosult a munkabér adóztatására.
- A 883/2004-es rendelethez tartozó A2 határozat szerinti munkaerő közvetítési tényállások esetén nem alkalmazható a kiküldetésekre vonatkozó speciális szabály arra vonatkozóan, hogy a munkavállaló maradhat a kiküldő államban biztosított a kiküldetés ideje alatt. Ekkor fő szabály szerint a fogadó államba helyeződik át a biztosítási jogviszony és a járulékfizetési kötelezettség.

Gazdasági munkáltató

**Adójogi telephely**

Nemzetközi és hazai  
munkajogi szabályozás

**2.**

**Adójogi telephely**

## Adójogi telephely

- Minden esetben ajánlatos a kiküldő és a fogadó vállalkozás közötti Egyezmény vizsgálata abból a szempontból is, hogy vajon a kiküldött munkavállaló fogadó vállalkozás részére végzett tevékenysége nem keletkeztet-e adójogi telephelyet a kiküldő vállalkozás részére a munkavégzés államában. Amennyiben ez az eset fennállna, az Egyezmény rendelkezései szerint a kiküldő vállalkozás korlátozottan adókötelezetté válhat a fogadó államban, a telephelynek betudható, illetve az annak közvetítésével elért jövedelem tekintetében. Ilyen esetben a kapcsolt felek közötti elszámoló-árakra és az ezek alátámasztására szolgáló dokumentáció-készítési kötelezettségekre vonatkozó rendelkezésekre is tekintettel kell lenni.
- A külföldi telephely megléte tehát a munkavégzés állama korlátozott adóztatási jogát teremtheti meg mind a magánszemély munkajövedelme utáni személyi jövedelemadó, mind a vállalkozás által a telephelyhez hozzárendelhető vállalkozási eredmény utáni nyereségadó tekintetében.

## Adójogi telephely

- └ Telephelyet keletkeztető tevékenységek pl. a szlovák-magyar egyezmény szerint:
  - └ Építkezési, összeszerelési vagy berendezési munkálatok > 12 hónap
  - └ Szolgáltatások nyújtása, beleértve a tanácsadói, vezetői szolgáltatásokat, melyeket a vállalkozás alkalmazottai vagy az e célra megbízott személyzet lát el, ha bármely 12 hónapos időtartamon belül ezek legalább 6 hónapig tartanak
  - └ Független ügynök: olyan személy, aki a vállalkozás érdekében tevékenykedik, felhatalmazása van szerződéskötésre és ezzel a jogával rendszeresen él is.
  
- └ Egyéb lehetséges esetek:
  - └ Home office – nem kiküldetés, mert nincs fizikai jelenlét a megbízó államban
  - └ Kiküldetés keretében való munkavégzés
  - └ Független „ügynök” tevékenysége

Gazdasági munkáltató

Adójogi telephely

**Nemzetközi és hazai  
munkajogi szabályozás**

**3.**

## **Nemzetközi és hazai munkajogi szabályozás**



## Munkajogi szabályozás

- Az Európai Unióban a munkavállalók kiküldetését, kirendelését, kölcsönzését a **96/71 EK Irányelv** szabályozza
- Az EU irányelv arra kötelezi a tagállamokat, hogy a felségterületükre szolgáltatásnyújtás keretében kiküldött munkavállalóknak ugyanazokat a munka- és fizetési feltételeket biztosítsák, mint amelyek a munkavégzés helyén érvényesek, amennyiben a küldő ország rendelkezései (a munkavégzés szokásos helye) nem kedvezőbbek. A kiküldött-, kirendelt-, kikölcsönzött munkavállaló az őt kiküldő ország joghatósága alatt marad, tehát ott lesz biztosított, illetve ugyanúgy megilleti a teljes körű szociális ellátás.
- 2012. július 1-jei hatállyal bevezetésre került a **2012. évi I. törvény, az új munka törvénykönyve** (Mt). 2013. január 1-jétől a kiküldetés és kirendelés és a munkaerő-kölcsönzés szabályai már az MT alapján alakulnak.

## Magyar munkajogi szabályozás

- Mt 53. §: „A munkáltató jogosult a munkavállalót átmenetileg a munkaszerződéstől eltérő munkakörben, munkahelyen vagy más munkáltatónál foglalkoztatni.”
- „A foglalkoztatás tartama naptári évenként összesen a negyvennégy beosztás szerinti munkanapot vagy háromszázötvenkét órát nem haladhatja meg. Ezt arányosan kell alkalmazni, ha a munkaviszony évközben kezdődött, határozott időre vagy az általánostól eltérő teljes napi vagy részmunkaidőre jött létre. A munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás várható tartamáról a munkavállalót tájékoztatni kell.
- A munkavállaló a munkaszerződéstől eltérő foglalkoztatás esetén az ellátott munkakörre előírt, de legalább a munkaszerződése szerinti alapbérre jogosult.”
- Az Mt elkülönítetten kezeli a munkaerő kölcsönzés kategóriáját.

## Magyar munkajogi szabályozás

- Mt. 295.§: „Ha a külföldi munkáltató – harmadik személlyel kötött megállapodás alapján – a munkavállalót Magyarország területén olyan munkaviszonyban foglalkoztatja, amelyre az Mt hatálya nem terjed ki, a fiatalkorúakra vonatkozó rendelkezések kivételével a munkaviszonyra
  - a leghosszabb munkaidő vagy a legrövidebb pihenőidő mértéke,
  - a fizetett éves szabadság legalacsonyabb mértéke,
  - a legalacsonyabb munkabér összege,
  - a munkaerő-kölcsönzés Mt-ben meghatározott feltételei,
  - a munkavédelmi feltételek,
  - a várandós vagy kisgyermekes nő, valamint a fiatal munkavállaló munkavállalási és foglalkoztatási feltételei, továbbá
  - az egyenlő bánásmód követelménye
- tekintetében a magyar jog szabályait kell alkalmazni, ideértve a munkaviszonyra kiterjesztett hatályú kollektív szerződésben foglalt rendelkezéseiket is.”

## Magyar munkajogi szabályozás

- A fentieket alkalmazni kell abban az esetben is, ha a foglalkoztatásra a külföldi munkáltató vagy olyan munkáltató magyarországi telephelyén kerül sor, amely azonos cégcsoportba tartozik a külföldi munkáltatóval.
- Az építőiparban az Mt 295. § (4) bekezdésében meghatározott tevékenység keretében foglalkoztatott munkavállalókra az ágazatra vagy alágazatra kiterjedő hatályú kollektív szerződés rendelkezéseit kell alkalmazni.
- A fenti rendelkezéseket nem kell alkalmazni, ha a munkaviszonyra egyébként irányadó jog a munkavállalóra kedvezőbb.

## Nemzetközi munkajogi szabályozás

- **96/71EK irányelv** (1996. december 16.) a munkavállalók szolgáltatások nyújtása keretében történő kiküldetéséről
- A Bizottság közleménye **COM/2006/0159**
- Az irányelvet azokra a vállalkozásokra kell alkalmazni, amelyek szolgáltatásnyújtás keretében munkavállalókat küldenek egy másik tagállam területére, feltéve hogy a kiküldő vállalkozás és a munkavállaló között a kiküldetés időtartama alatt munkaviszony áll fenn és
  - a kiküldő vállalkozás saját nevében és saját irányítása alatt alkalmazza a munkavállalót;
  - a foglalkoztató és szolgáltatásnak a fogadó tagállamban lévő címzettje között szolgáltatási szerződés került megkötésre; vagy
  - a foglalkoztatás a cégcsoporton belül lévő telephelyen vagy vállalkozásnál történik; vagy
  - a foglalkoztatás munkaerő-kölcsönzés keretében munkaerőt igénybe vevő vállalkozásnál történik.

## Nemzetközi munkajogi szabályozás

- Az irányelv meghatározza azokat a fogadó állam joga szerinti kötelező szabályokat, amelyeket a kiküldött munkavállalókra alkalmazni kell kiküldetésük során. Az irányelv célja annak biztosítása, hogy a munkáltató a kiküldött munkavállalók vonatkozásában betartsa a fogadó tagállam bizonyos védelmi szabályait. E szabályok a következők:
  - maximális munkaidő és minimális pihenőidő,
  - minimális fizetett éves szabadság,
  - minimális bérszint, beleértve a túlóradíjakat,
  - munkavállalók rendelkezésre bocsátásának feltételei, különösen a munkaerő-kölcsönzéssel foglalkozó vállalkozások esetében,
  - munkahelyi biztonság, egészség és higiénia,
  - védintézkedések a várandós vagy gyermekágyas nők, gyermekek és fiatalok munkaviszonyára vonatkozó szabályok
  - férfiak és nők közötti egyenlő bánásmód és más megkülönböztetést tiltó rendelkezések.
- A minimális bérszint fogalmát mindig annak a tagállamnak a nemzeti jogszabályai és gyakorlata határozza meg, ahol a munkavállaló a kiküldetése során munkát végez.

## Nemzetközi munkajogi szabályozás

- A feleket megilleti a szabad jogválasztás
- A jogválasztás „kellő biztonsággal” kell, hogy megtörténjen
- A felek jogválasztása nem vezethet oda, hogy a munkavállalót megfosztják attól a védelemtől, melyet olyan szabályok biztosítanak, melyektől megállapodás útján nem lehet eltérni.
  
- Választás hiányában a szerződésre annak az országnak a joga irányadó:
  - amelyben a munkavállaló a munkát szokásosan végzi, még ha ideiglenesen mások országban foglalkoztatják is; ha nincs ilyen
  - ahol a munkavállalót alkalmazó telephely található;
  - ha a körülmények alapján a munkaviszony szorosabb kapcsolatot mutat egy harmadik állammal, mint az előző két felsorolt állam, akkor a harmadik állam joga;
  - tengeri hajókon dolgozóknál a lobogó állama
  - nemzetközi légi járatokon dolgozóknál a bázishely joga

# Társadalombiztosítás a gyakorlatban



Új nyomtatvány		Régi nyomtatvány	Igényelhető
Száma	Célja	Száma	
A1	Az alkalmazandó jogszabályok ismertetése. Igazolás arról, hogy egy másik európai uniós államban áll fenn a járulékkötelezettség.	E101, E102, E103	Országfüggetlen (HU: OEP)
P1	Nyugdíjhatározatok összefoglalója, mely alapján áttekinthető, milyen döntést hoztak azon európai uniós országok intézményei, amelyekről az adott biztosított öregségi nyugdíjat, túlélő hozzátartozói nyugdíjat vagy rokkantsági nyugdíjat igényelt.		Nyugdíjkérelmet befogadó nyugdíjhatóság
S1	Egészségügyi ellátásra való jogosultság igazolása, ha az érintett nem abban az országban él, ahol biztosított (pl. határ menti ingázók)	E106, E109, E121	Lakóhely államának egészségbiztosítási hatósága
S2	Az űrlap igazolja a tervezett gyógykezelésre való jogosultságot egy másik uniós vagy EFTA-országban.	E112	Gyógykezelés államának egészségbiztosítási hatósága
S3	Az űrlap igazolja, hogy az érintett (pl nyugdíjas határ menti ingázó) jogosult a volt munkahelye szerinti tagállamban egészségügyi ellátást igénybe venni.		Volt munkahely szerinti állam egészségbiztosítási hatósága

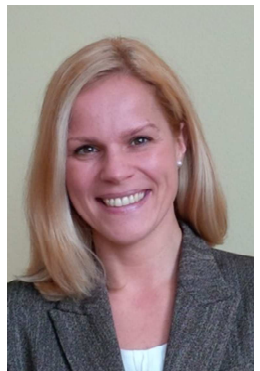
Új nyomtatvány		Régi nyomtatvány	Igényelhető
Száma	Célja	Száma	
DA1	Feljogosítja az érintettet arra, hogy a munkahelyi balesetre és foglalkozási megbetegedésre vonatkozó szabályok alapján gyógykezelésben részesüljön egy másik tagállamban.	E123	Lakóhely államának egészségbiztosítási hatósága
U1	Igazolás a munkanélküli ellátásra való jogosultsághoz figyelembe veendő időszakokról.	E301	Igényelt munkanélküli ellátás államának foglalkoztatási szolgálata
U2	Engedély a munkanélküli ellátásra való jogosultság fenntartására, miközben az érintett egy másik tagállamban keres állást.	E303	Álláskeresés államának foglalkoztatási szolgálata
U3	Azoknak a körülményeknek az ismertetése, amelyek a munkanélküli ellátásra való jogosultságot befolyásolhatják.		Álláskeresés államának foglalkoztatási szolgálata (U2 űrlap alapján)

**Köszönjük a figyelmet!**  
**Kérdés esetén állunk szíves rendelkezésükre!**



**Siklós Márta**

H 1027 **Budapest**, Kapás u 6-12 B/V  
T +36 1 279 29 30, F +36 1 209 48 74  
E siklos.marta@leitnerleitner.hu



**Elek Diána**

H 1027 **Budapest**, Kapás u 6-12 B/IV  
T +36 1 279 29 30, F +36 1 209 48 74  
E elek.diana@leitnerleitner.hu

- beograd
- bratislava
- brno
- budapest
- linz
- ljubljana
- praha
- salzburg
- sarajevo
- wien
- zagreb
- zürich
- bucuresti \*
- praha \*
- sofia \*
- warszawa \*



\* cooperations

## Kapcsolat

### **LeitnerLeitner Consulting d.o.o.**

SRB 11000 BEOGRAD, Knez Mihailova Street 1-3  
t +381 11 655 51 05 f +381 11 655 51 06  
e office.belgrade@leitnerleitner.com

### **BMB Leitner k.s.**

SK 811 01 BRATISLAVA, Zámocká 32  
t +421 2 591 018-00 f +421 2 591 018-50  
e bratislava.office@bmbleitner.sk

### **LeitnerLeitner CZ, s.r.o.**

CZ 120 00 PRAHA, Římská 12  
CZ 639 00 BRNO, Vídeňská 995/63  
t +420 773 511 879 t+421 903 482 702  
e marian.novak@bmbleitner.sk

### **Leitner + Leitner Tax Kft**

H 1027 BUDAPEST, Kapás utca 6-12  
Viziváros Office Center B/IV  
t +36 1 279 29-30 f +36 1 209 48-74  
e office@leitnerleitner.hu

### **LeitnerLeitner GmbH**

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
A 4040 LINZ, Ottensheimer Straße 32  
t +43 732 70 93-0 f +43 732 70 93-156  
e linz.office@leitnerleitner.com

### **Leitner + Leitner d.o.o.**

SI 1000 LJUBLJANA, Dunajska cesta 159  
t +386 1 563 67-50 f +386 1 563 67-89  
e office@leitnerleitner.si

### **LeitnerLeitner Salzburg GmbH**

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
A 5020 SALZBURG, Hellbrunner Straße 7  
t +43 662 847 093-0 f +43 662 847 093-825  
e salzburg.office@leitnerleitner.com

### **Leitner + Leitner Revizija d.o.o.**

BIH 71 000 SARAJEVO, Ul. Džemala Bijedića 162  
t +387 33 465-793  
e office@leitnerleitner.ba

### **LeitnerLeitner GmbH** Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

A 1030 WIEN, Am Heumarkt 7  
t +43 1 718 98 90 f +43 1 718 98 90-804  
e wien.office@leitnerleitner.com

### **Leitner + Leitner Consulting d.o.o.**

HR 10 000 ZAGREB, Heinzelova ulica 70  
t +385 1 60 64-400 f +385 1 60 64-411  
e office@leitnerleitner.hr

### **LeitnerLeitner Zürich AG**

CH 8001 ZÜRICH, Bahnhofstrasse 69a  
t +41 44 226 36 10 f +41 44 226 36 19  
e zuerich.office@leitnerleitner.com

## cooperations

### **Stalfort Legal. Tax. Audit.**

RO 012083 BUCUREȘTI, Str. Lt. Av. Vasile Fuica Nr. 15  
t +40 21 301 03 53 f +40 21 315 78 36  
e bukarest@stalfort.ro

### **Fučík & partneři, s.r.o.**

CZ 110 00 PRAHA 1, Klimentůvská 1207/10  
t +420 296 587 300 f 420 296 578 301  
e ff@fucik.cz

### **Tascheva & Partner**

BG 1303 SOFIA, Ulitsa Marko Balabanov 4  
t +359 2 939 89 60 f +359 2 981 75 93  
e office@tashevapartner.com

### **MDDP**

PL 00-542 WARSZAWA, 49 Mokotowska Street  
t +48 22 322 68 88 f +48 22 322 68 89  
e biuro@mddp.pl

**www.leitnerleitner.com**