

Ugyancsak **ilyen kapcsolat a családi, szoros baráti, kulturális, nemzeti kapcsolat** is. A nemzetközi gyakorlat⁹ szerint ezeket a kapcsolatokat együttesen kell vizsgálni. Előfordulhat, hogy a családi, baráti, kulturális kapcsolatok erősebbek, mint a gazdasági kapcsolatok. Azaz, ha egy magánszemély egy külföldi államban dolgozik, de onnan naponta, vagy a hétvégékre Magyarországon élő családjához visszatér, és jövedelmével magyar családját tartja fenn, akkor ez a személy Magyarországon belföldi illetőségű. Egy egyedülálló személy illetősége azonban jellemzően a munkavégzés államában van.

A **szokásos tartózkodási hely** az az állam, ahol az adott személy **gyakrabban, hosszabb időszakban tartózkodik**. Az egyes államokban tartózkodások hosszát nem mindig elég egy éven belül vizsgálni. Így például egy ötéves időszakban, két állam között ingázó személynél akár a teljes ötéves időszakot is vizsgálni kell, ha a munkavégzés körülményei az öt év alatt nem változnak. Ekkor az illetőség állama az lesz, amelyikben a magánszemély az öt év alatt több időt tölt.

Az állampolgárság fogalma értelemszerű.

Az illetékes hatóságok egyeztető eljárásának megindítása és lefolytatása Magyarországon a **Pénzügyminisztérium** feladata.

2.4. Illetőségváltás az adóéven belül

Az előzőekben leírtakból megállapítható, hogy az illetőséget a magánszemély körülményei határozzák meg.

A **magánszemély körülményeinek változásával az illetősége is változhat**, egy adott adóéven belül is. Ez azzal is jár, hogy az illetőségváltás előtt és után megszerzett jövedelem adókötelezettsége eltérő. Ha valaki végleg el kívánja hagyni Magyarországot, akkor a NAV-tól kérheti, hogy az adóját soron kívül, határozattal állapítsák meg. Ekkor nem kell adóbevallást tenni.¹⁰

Tételezzük fel, hogy a magyar állampolgárságú magánszemély az év első nyolc hónapjában Magyarországon él, így egyértelmű, hogy belföldi illetőségű. Szeptember 1-jével azonban végleg egy másik államba költözik, ezért az ottani szabályok szerint illetőséget szerez. Ilyenkor a magánszemély mindkét állam belső jogszabályai szerint belföldi, így a tényleges illetőségét a két állam között a kettős adóztatás elkerüléséről szóló Egyezmény 4. cikkének előírásai szerint kell megállapítani. Ha tehát a kérdéses személynek szeptember 1-jétől csak a külföldi államban van állandó lakóhelye, akkor a magánszemély ettől az időponttól külföldi illetőségű. Azaz a magánszemély az év első 8 hónapjában belföldi illetőségű, míg a következő 4 hónapban külföldi.

⁹ A Magyarország által elfogadott nemzetközi gyakorlat a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) Modellegyezményének kommentárjából ismerhető meg.

¹⁰ Az Art. 148. § (1) bekezdése szerint.

3. Jövedelemtípusok és adózásuk

Mivel az Egyezmények előírásai eltérőek, így az itt leírtak nem minden esetben irányadóak. Tehát az adókötelezettség elbírálásakor a konkrét Egyezmény szabályait is vizsgálni kell.

3.1. *Nem önálló munka*

A **nem önálló munka fogalmát** az Egyezmények nem határozzák meg, így azt az államok saját, belső joga alapján kell megállapítani. Külföldön végzett munkánál, a nem önálló munka fogalmát a külföldi állam határozza meg. Idetartozik a munkaviszonyból származó jövedelem, de idetartozhatnak azok a megbízási jogviszonyok is, amelyek tartalmukban közelítenek a munkaviszonyhoz (például a felelősségi viszonyok, a megbízó közvetlen utasítási joga, vagy a munkavégzés helye alapján).

A **nem önálló munkából származó jövedelem** nem csupán a pénzbeli járandóságokat jelenti, hanem **magában foglalja a munkaviszonyhoz kötődő természetben adott juttatásokat is** (például: béren kívüli juttatások, lakás- és gépkocsihasználat, egészség- és életbiztosítások). Az Egyezmények előírásai szerint a magánszemély nem illetősége szerinti államban végzett, nem önálló munkából származó jövedelme **főszabály szerint abban az államban adóztatható, ahol a munkát végzik**. Azaz a magyar magánszemélyek által külföldön végzett munka ellenértéke a külföldi államban adóköteles.

A főszabály alól kivétel a **rövid távú kiküldetés**. Ha ugyanis a magyar magánszemély a munkát a külföldi államban végzi, de

- **a külföldi államban tartózkodás hossza** az adóévben, vagy naptári évben, vagy bármely 12 hónapos időszakban¹¹ **nem haladja meg a 183 napot**, és
- a díjazást olyan **munkáltató**¹² fizeti (vagy olyan munkáltató nevében fizetik), akinek nincs **illetősége a munkavégzés helye szerinti államban**, és
- **a díjazás költségét nem a munkáltató** a munkavégzés helye szerinti államban lévő **telephelye viseli**,

akkor a jövedelem Magyarországon adóztatható.

Azaz, ha egy magyar munkáltató 183 napnál nem hosszabb időszakra küld ki egy magyar munkavállalót külföldre, és a kiküldetés költségeit nem a külföldi államban található telephelye fizeti¹³, a munkavállaló csak Magyarországon adózik.

¹¹ Az Egyezmények eltérő szövegezéséből származó különbség.

¹² Lásd a NAV honlapján 2012. október 31-én közzé tett tájékoztatót a gazdasági munkáltató meghatározásának új szempontjairól a kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmények alkalmazása során!

¹³ A telephely külön jogalanyisággal nem bír, állandó üzleti helyet jelent. Ilyen például az üzletvezetés helye, a fiók, az iroda, a gyár, a műhely, a bánya.