

Például, ha egy magyar társaság egy külföldi cégtől kapott megrendelését úgy teljesíti, hogy egy magyar illetőségű munkavállalóját küldi ki a munka elvégzésére, akkor a jövedelem Magyarországon adózik.

Ennek egyrészt feltétele, hogy a kiküldetés hossza ne haladja meg a 183 napot, másrészt az is, hogy a kiküldött bérét a magyar cég fizesse.

További feltétel, hogy a magyar cég külföldi telephelye ne számolja el ezt a bért a költségei között. Ha az itt felsorolt feltételek bármelyike nem teljesül, akkor a jövedelem a külföldi államban adózik.

A külföldi tartózkodás hosszát a **fizikai jelenlét** napjainak száma határozza meg. Minden olyan nap, amelyben a magánszemély bármilyen rövid időszakot a külföldi államban tölt - ide nem értve a külföldi országon megszakítás nélküli átutazást-, egész napnak számít a 183 nap számítása szempontjából. Ez azt jelenti, hogy a külföldi államba megérkezést, az onnan távozást és az ott végzett munka alatt ott töltött szabadnapokat is figyelembe kell venni.

Ha a vizsgált időszakon belül (adóév, naptári év, bármely 12 hónapos időszak) a magánszemély **több alkalommal is a külföldi államban tartózkodik**, akkor ezeket össze kell adni. Mivel a jövedelem ott adóztatható, ahol a munkát végzik, lehet, hogy a magánszemély jövedelmének egy része az egyik államban, a másik része a másik államban adózik. Például, ha a magánszemély egy adott külföldi államban kerekén hét hónapot tölt kiküldetésben, akkor a hét havi (alap)bére külföldön, öt havi pedig Magyarországon adózik. Azok a juttatások, amelyek kifejezetten a kiküldetéshez kapcsolódnak, mint amilyen a napidíj, csak a külföldi államban adóztathatók.

Ha a kiküldetés időtartama **nem egybefüggő**, például mert a magánszemély a két állam között ingázik, akkor a jövedelem olyan arányban adózik külföldön, amelyet az adott államban munkában töltött napok és az összes munkában töltött nap aránya meghatároz.

Például, ha egy magyar társaság magyar illetőségű munkavállalója egy külföldi építkezésre rendszeresen kijár, és a munkavállaló az adóévben 200 napot tölt kiküldetésben, akkor a 183 nap átlépése miatt a külföldi államban végzett munka ellenértéke a külföldi államban adózik. Az adóévből fennmaradó időszakban végzett munka ellenértéke Magyarországon adózik. A magánszemély (alap)bére olyan arányban adózik a külföldi államban, amilyen arányt a külföldi államban végzett munka – jellemzően napokban meghatározott – időtartama és az összes munkában töltött időszak aránya meghatároz.

Például, ha a magánszemély a 200 nap külföldi tartózkodáskor 150 napot tölt munkában, és az adóévben összesen 250 napot dolgozik, akkor az alapbér 60 százaléka (150/250) adózik külföldön és 40 százaléka Magyarországon.

A külföldi kiküldetésért, külszolgálatért kapott, belföldön adóztatható napidíj teljes összegéből levonható annak 30 százaléka, de legfeljebb napi 15 euró<sup>14</sup>. A nemzetközi áru- és

<sup>14</sup> A külföldi kiküldetéshez kapcsolódó elismert költségekről szóló 285/2011. (XII. 22.) Korm. rendelet szerint.

személyszállításban dolgozók vagy 60 eurót vonhatnak le naponta a napidíjukból, vagy az előzőek szerint számolhatnak el költséget. A magyar honvédség állományában lévő, nem katonadiplomáciai tevékenységet végző, műveleti területen külszolgálatot teljesítő magánszemélyek napidíjuk 50 százalékát vonhatják le. A nemzetközi vízi és légi áru fuvarozásban és személyszállításban nemzetközi forgalomban üzemeltetett jármű fedélzetén foglalkoztatott, külföldön is munkát végző magánszemély esetében naponta 85 eurónak megfelelő forintösszeg számolható el.

A nemzetközi forgalomban üzemeltetett **hajók és repülőket**, illetve egyes Egyezmények szerint a nemzetközi forgalomban üzemeltetett **teherautók és buszok** személyzetének jövedelme a járművet üzemeltető társaság illetősége szerinti államban adózatható, függetlenül a munkavégzés helyétől. Külön szabályok vonatkoznak az Egyezményekben a társaságok **igazgatósági, igazgatótanácsai**, illetve egyes Egyezmények szerint felügyelőbizottsági tagságért fizetett tiszteletdíjaira, melyek a társaság illetősége szerinti államban adózathatók. A **művészek és sportolók** személyesen végzett tevékenységéből származó jövedelme csak a tevékenység helye szerinti államban adózatható.

A **közzszolgáltatból**, azaz egy adott állam, annak közigazgatási egységének vagy helyi hatóságának végzett munka, kizárólag abban az államban adózatható, amely államnak a közzszolgálatot végzik (kivéve, ha a magánszemélynek a munkavégzés helye szerinti államban illetősége és állampolgársága is van).

Egyezményenként eltérően, külön szabályok vonatkoznak a **diákok, gyakornokok, tanárok és kutatók** jövedelmeire is. A korábbi munkavégzés miatt fizetett **nyugdíj** általánosságban a magánszemély illetősége szerinti államban adózatható, kivéve, ha a nyugdíj korábban egy adott államnak végzett közzszolgálat miatt jár. Ilyenkor a nyugdíj ott adózatható, ahol a nyugdíjat megalapozó közzszolgálatot végezték (kivéve, ha a magánszemélynek a másik államban illetősége és állampolgársága is van).

**Figyelem!** Ha a magyar illetőségű magánszemély jövedelme nem adózatható Magyarországon, azt Magyarországon az összevont adóalap részeként nem kell bevallani, de tájékoztató adatként szerepeltetni kell a bevallásban.

### **3.2. Vállalkozási nyereség, szabad foglalkozás**

A vállalkozási nyereségre (az Egyezmények 7. cikke) és a szabad foglalkozásból származó jövedelemre (jellemzően az Egyezmények 14. cikke) gyakorlatilag ugyanazok a szabályok vonatkoznak. A **szabad foglalkozás** általában magában foglalja az önállóan kifejtett tudományos, irodalmi, művészeti, nevelési vagy oktatási tevékenységet, valamint az orvosok, ügyvédek, mérnökök, építészek és fogorvosok önálló tevékenységét. Ehhez képest minden más gazdasági tevékenységből származó jövedelem a **vállalkozási nyereség** kategóriába tartozik.<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> Az Egyezmények alkalmazásában – jellemzően azok 3. cikkeiben található fogalom alapján – magánszemélyek is minősülhetnek vállalkozásnak.