ÉRKEZETT 2014 JAN 06.

NAMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIVATAL
Központi Hivatal
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási főosztály

Iktatószám: 3156705052

Ügyintéző: Széll Zoltánné/
dr. Pickarczyk Zoltán
Telefonszám: 428-5183
Ügyszám: 3157534798
Tárgy: tájékoztatás misszionárius adó- és járulékkötelezettségéről

Dr. Ditrói-Tóth Zsuzsa
ügyvéd

1364 Budapest
Pf: 151

Tisztelt Dr. Ditrói-Tóth Zsuzsa!

A hivatalunknak címzett levelére a következő tájékoztatást adjuk:

A levelében leírtak szerint önkéntes amerikai állampolgárok, misszionáriusok és családjuk hosszabb ideig Magyarországon laknak és az Amerikai Egyesült Államokban (a továbbiakban: USA) székelő egyháztól/alapítványtól havonta kapnak juttatást azzal, hogy a misszió vezetőségi tagjai külön juttatás nélkül látják el tevékenységüket. A misszionáriusok az USA-ban jövedelmükről adóbevallást adnak be. Az USA szervezet és a misszionáriusok között szerződéses viszony nincs, szigorú utasítást nem kapnak, egyfajta szakmai együttműködés jellemzi a kapcsolatukat, de a szervezet fedezi a misszionáriusok és családtagjaik egészségügyi kiadásait. Telefonon történt egyeztetés során a tényállás annyiban kiegészítésre került, hogy a misszionáriusok által végzett tevékenység nem tekinthető a magyar jog szerinti önkéntes munkavégzésnek, és tradicionális ügyviteli kötelmet keletkeztető megbízásnak sem mondható, de annak egyes elemeit magán viseli.

Személyi jövedelemadó kötelezettség

Beadványában kérdésként merült fel (4. kérdés), hogy a misszionáriusok hol kötelesek adót fizetni a kapott juttatásuk után. E kérdés megválaszolásához elsődlegesen az USA és Magyarország közt jelenleg alkalmazandó adóegyezmény (hazánkban kihirdette a 49/1979. (XII. 6.) MT rendelet, a továbbiakban: Egyezmény) rendelkezéseire kell figyelemmel lenni.

A magánszemélyekről közölt információ alapján feltételezhető, hogy bár ők amerikai állampolgárok, belföldinek mégis Magyarországon minősülnek (Egyezmény 4. cikk). Ezt elsősorban az támaszthatja alá, hogy állandó lakóhellyel Magyarországon rendelkeznek.

A továbbiakban vizsgálni kell azt, hogy a tevékenységükre tekintettel kapott juttatás az Egyezmény mely cikke alá sorolható. A leírtak alapján valószínűsíthető, hogy az adókötelezettséget a Szabad foglalkozás 13. cikke rendezi. Az adóztatás jogát általában az adóügyi illetőség (belföldi minőség) alapozza meg.

Megjegyzem, mivel a magánszemélyek adóügyi illetőséggel – valószínűleg – Magyarországon bírnak és a tevékenységüket is itt fejtik ki, ezért az adót akkor is itt kell megfizetniük, ha esetleg eltérő jogi keretek között (például munkaviszonyban) tevékenykednek.

Az Egyezmény 20. cikk (2) bekezdése a) pont ii) alpontja Magyarország USA-beli forrásból származó jövedelem tekintetében lehet köteles a mentesítésre. Ugyan az Egyezmény 1. cikk (2) bekezdése bizonyos esetekben megengedi, hogy a másik állam úgy adóztasson, mintha az egyezmény nem lépett volna hatályba, hazánk a kérdéses esetben nem köteles a magánszemélyt mentesíteni. Az Egyezmény nem határozza meg, hogy mi számít egyik vagy másik államból származó jövedelemnek (tehát USA forrásból származónak). Külön definíció hiányában viszont a belső jog, tehát a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) fogalmait kell alkalmazni. Az Szja tv. 3. § 4. pontja alapján a jövedelemszerzés helye – bár e fogalom nem feltétlenül esik egybe a jövedelem forrásával – önálló tevékenység esetében az az állam, ahol a magánszemély illetőséggel bír. Ez alapján a díjazás tekinthető Magyarországról származónak, ezért hazánk nem köteles mentesíteni azt az adófizetés alól.
A fentiek alapján a misszionáriusok jövedelmét Magyarországon személyi jövedelemadó fizetési kötelezettség terheli.

Társadalombiztosítási jogállás

Az 1-3. kérdései arra vonatkoznak, hogy a magyar adó- és járulékszabályok alkalmazása során munkaviszonynak, vagy egyfajta speciális szabadfoglalkozásnak kell-e tekinteni a misszionáriusok által végzett szolgálatot, és a végzett tevékenység megalapozza-e a társadalombiztosítási-, szociális hozzájárulási adófizetési kötelezettséget.

A társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (a továbbiakban: Tbj.) alapelvi szinten rögzíti, hogy Magyarországon a társadalombiztosítás olyan kötelező társadalmi szintű kockázatközösség, amelyben Magyarország állampolgárai mellett a Magyarországon munkát végző más természetes személyek számára – a törvényben meghatározott szabályok szerint – kötelező a részvétel.

Az ismertetett tényállás alapján egyetértünk azzal, hogy az USA szervezet és a misszionáriusok között nem jön létre munkaviszony. Ebből az is következik, hogy a Tbj. 11. § b) pont szerinti – a külföldi munkáltató által kiküldetés, kirendelés, illetve munkaerő-kölcsönzés esetköreire meghatározott – szabályok alkalmazásának nincs helye.

Mivel a misszionáriusok Magyarországon (akár 5-10 éven át) fejtik ki tevékenységüket, meg kell vizsgálni, hogy ez a tevékenység megalapozza-e a Tbj. 5. § (1) bekezdés g) pont szerinti munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyt.

A Tbj. 4. § h) pont alapján a törvény alkalmazásában megbízási jogviszonynak kell tekinteni a magyar jog hatálya alá tartozó megbízási jogviszony, **továbbá a külföldi jog hatálya alá**

tartozó olyan megbízási jogviszony, amely alapján a munkát Magyarország vagy a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló közösségi rendelet hatálya alá tartozó másik tagállam **területén végzik.**

Beadványában a rendszeres díjazásban részesülő misszionáriusok és a díjazást juttató szervezet közötti kapcsolatrendszer részleteit nem ismerteti, ezért a „szoros szakmai együttműködést" tartalmilag megítélni és jogilag minősíteni nem lehet. Abban az estben, ha az összes releváns tény, körülmény együttes értékelése alapján az előzőekben ismertetett szabályok alapján a biztosítási kötelezettséggel járó jogviszony létrejön, akkor a járulékkötelezettségeket a Tbj. 56/A. §-ában foglaltak szerint kell teljesíteni.

Szociális hozzájárulási adókötelezettség

Az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvény (a továbbiakban: Eat tv.) 454. § (2) bekezdés alapján a szociális hozzájárulási adó tekintetében kifizetőnek (adóalanynak) minősül a belföldön székhellyel nem rendelkező kifizető (a továbbiakban: külföldi kifizető) is, ha a vele adófizetési kötelezettséget eredményező jogviszonyban álló, magyar szociális biztonsági jogszabályok hatálya alá tartozó természetes személy a munkát Magyarországon végzi.
A külföldi kifizető az adóval összefüggő adókötelezettséget az adózás rendjéről szóló CXII. törvény (a továbbiakban: Art.) 8. §-ában és 9. §-ában meghatározott képviselő útján, ennek hiányában közvetlenül személyesen teljesíti. A külföldi kifizető az adókötelezettségeit személyesen csak akkor teljesítheti, ha bejelentkezése alapján az állami adóhatóság adózóként nyilvántartásba vette.
Ha a külföldi kifizető az adókötelezettségek teljesítésére nem rendelkezik Art. szerinti képviselővel, és az előzőek szerinti bejelentkezést is elmulasztja, az adóval összefüggő adókötelezettségek teljesítésére a vele adófizetési kötelezettséget eredményező jogviszonyban álló természetes személy kötelezett, és ő viseli az adókötelezettségek elmulasztása miatti jogkövetkezményeket (ide nem értve a mulasztási bírságot és az adóbírságot).

A szociális hozzájárulási adófizetési kötelezettség szempontjából tehát elsődlegesen azt kell megvizsgálni, hogy adófizetési kötelezettséget eredményező jogviszonyban állnak-e a misszionáriusok, másodsorban pedig azt, hogy a kapott juttatásuk adó alapnak tekinthető-e.

Az Eat tv. 455. § (2) bekezdés h) pont alapján adófizetési kötelezettséget eredményező jogviszonynak kell tekinteni – egyebek mellett – a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja-tv.) szerinti önálló tevékenység végzésének alapjául szolgáló, a felhívott rendelkezés *a)-f)* pontok hatálya alá nem tartozó olyan jogviszony, amely alapján a tevékenységet Magyarországon végzik.

A kifizetőt terhelő adó alapja – egyebek mellett – a kifizető által a vele adófizetési kötelezettséget eredményező jogviszonyban álló természetes személy részére juttatott, kifizetett, az Szja-tv. rendelkezései szerinti adókötelezettség alá eső önálló tevékenységből származó bevételből az adóelőleg-alap számításánál az Szja-tv. rendelkezései szerint figyelembe vett jövedelem.

Az Eat tv. 455. § (3) bekezdése szerint:
„Nem eredményez adófizetési kötelezettséget

a) a (2) bekezdés c)-d), f) pontjában meghatározott jogviszony, ha a jogi személy, az egyéb szervezet tagja (ideértve az egyházi szolgálati viszonyban álló egyházi személyt is) saját jogú nyugdíjas természetes személy, vagy özvegyi nyugdíjban részesülő olyan - a c)-d) pontban meghatározott jogviszonyban álló - természetes személy, aki a rá irányadó öregséginyugdíj-korhatárt már betöltötte;

b) az iskolaszövetkezetnek a nappali rendszerű oktatás keretében tanulmányokat folytató tanuló (hallgató) tagjával fennálló jogviszony;

c) a szociális szövetkezetnek a szövetkezetekről szóló törvényben meghatározott tagi munkavégzési jogviszonyban álló tagjával fennálló jogviszonya."

A levelében hivatkozott, idézett rendelkezés megítélésünk szerint az ismertetett tényállás adójogi megítélését nem érinti, alkalmazására vonatkozó kérdése – feltehetően a teljes tényállás ismeretének hiánya miatt – nem értelmezhető.

Az ismertetett rendelkezések alapján – figyelemmel a 4. kérdésére és a társadalombiztosítási jogállás megítélésére adott válaszunkra is – az adóalap után a 27 százalékos mértékű szociális hozzájárulási adófizetési kötelezettség akkor áll fenn, ha azt adófizetési kötelezettséget megalapozó jogviszonyra tekintettel szerzi meg a misszionárius.

A magyar jogszabályok szerint bejegyzésre nem kötelezett külföldi vállalkozások számára a különös szabályok alapján fennálló járulék- és szociális hozzájárulási adókötelezettség teljesítésével kapcsolatban honlapunkon, a www.nav.gov.hu magyar/angol nyelvű tájékoztató található, amely segíti az esetlegesen fennálló adókötelezettségek teljesítését.

Tájékoztatjuk, hogy a válaszlevél tartalma szakmai véleménynek minősül, kötelező jogi erővel nem bír.

Budapest, 2013. december „16."

Tisztelettel:
Dr. Horváth Ilona
főosztályvezető

Erről értesülnek:
1. a címzett
2. a központi irattár