

PÉNZÜGYI JOG

I. évfolyam

4. szám

1925 május

Szerkeszti: Dr. LÉNÁRT VILMOS

Nemzetközi adóügyi egyezmények.

Irta: dr. Kneppo Sándor pénzügyminiszteri tanácsos.
(Folytatás.)

A haszonhajtó vállalatok és általában az adóköteles haszonhajtó foglalkozások, ideértve a hivatásos szolgálati viszonyba nem tartozó u. n. szabad foglalkozások jövedelmének megadóztatása az eddig megkötött adóügyi egyezményeink szerint abban az államban történik, amelyben a foglalkozás folytatására szolgáló üzlettelep van. Ha tehát a vállalatnak üzleti tevékenysége a másik szerződő állam területén üzlettelep nélkül bonyolódik le, akkor a másik államban nem esik kereseti adó alá. Ennek az elvnek gyakorlati alkalmazása szempontjából tehát felette fontos az üzlettelep mibenlétének szabatos körülírása. Az Ausztriával és a Német-Birodalommal kötött egyezményeink szerint üzlettelepeknek tekintendők: az üzletvezetőség, a fiókok, gyártási helyek, bevásárlási és eladási telepek, lerakatok, irodák és egyéb az üzleti működés folytatására maga a vállalkozó, ennek üzletrészes, cégvezetője, vagy más állandó megbízottja által fenntartott üzleti berendezések. A Cseh-Szlovákiával kötött adóügyi egyezményben az üzlettelep meghatározása annyiban tér el, hogy az üzletvezetőség, illetve a vállalati székhely nem számítandó az üzlettelep fogalma alá. Ebből azután az következik, hogy az üzleti működésüket Magyarország és Cseh-Szlovákiára kiterjesztő vállalatoknál abban az államban, amelyben kizárólag csak az üzletvezetőség van, a vállalat jövedelme után kereseti vagy társulati adót nem is lehet kivetni, annak dacára, hogy a vállalatnak szellemi és gazdasági irányítása rendszerint az üzletvezetőség (vállalati székhely) államából történik.

A hivatásos szolgálati viszonyba nem tartozó u. n. szabad foglalkozásoknál, ügyvédeknel, orvosoknál, mérnököknél, íróknál, művészeknél, stb. üzlettelepnek számít pl. a rendelőhelyiség, iroda, előadói terem, szinpad stb.

Az üzlettelep meghatározásainak tüzetes megvizsgálásából kitűnik, hogy bizonyos üzleti működés, ha nem üzlettelepről, illetőleg a vállalkozó saját üzlettelepéről történik, a másik államban a vállalkozó nem is esik adó alá. Így például a vállalat nem lesz adóköteles a másik államban, ha akár a vállalat tulajdonosa maga, akár pedig a vállalat szolgálatában



álló kereskedelmi utazók a másik szerződő államban áruminták előmutatása mellett megrendeléseket gyűjtenek és ezek alapján azután a vállalatok árut szállítanak, ugyanez áll olyan áruszállításokra is, melyeket nem a vállalat szolgálatában álló, hanem önálló ügynökök közvetítenek, ugyszintén a vállalat terhére nem vethető ki adó olyan áruszállítás alapján, amely közvetítés nélkül a vevő és az eladó között közvetlenül bonyolódik le. Továbbá nem adóztatható meg a vállalat a másik szerződő államban azon az alapon, hogy a vállalat áruit a másik államban valamely önálló kereskedő saját számlájára forgalomba hozza. Ebben az esetben nem a vállalat, hanem az illető önálló kereskedő adóköteles. A vállalat terhére akkor sem állapítható meg adó a másik államban, ha a vállalat áruinak eladása a szállítók raktárhelyiségeiben tartott raktárakból történik, feltéve természetesen, hogy ezt az eladást nem a vállalat külföldön fekvő saját eladási irodája közvetíti.

Az egyezményekben kifejezésre jut az a természetes adózási elv, hogy ha egy és ugyanazon vállalatnak a két szerződő állam mindegyikének területén vannak üzlettelepei, úgy az egyenes adók általában mindegyik szerződő állam területén csakis a belföldi üzlettelepeken folytatott üzlet eredményének figyelembevételével állapíthatók meg. Az egy-egy államban figyelembe jövő üzleti eredmény megállapítása céljából azonban az egyezményeknek most szóban levő általános határozománya nem elég, ilyen általános határozomány gyakorlatilag még nem zárja ki a kétszeres adóztatások lehetőségét. Ennek megakadályozása céljából tehát szükséges olyan kormánymegállapodások létesítése, melyek a két államban elért üzleti jövedelmeknek a két állam között adózás céljára való felosztása tekintetében egészen határozott gyakorlati irányelveket és felosztási kulcsokat tartalmaznak, úgy, hogy túllépés egyik állam részéről sem következhessek be. Az Ausztriával megkötött egyenes adóügyi egyezmény már kiegészítést nyert ilyen kormánymegállapodással, mely az egyezménnyel egy napon lépett életbe.

Az adóztatásnál a tőkevagyonok és tőkejövedelmek bizonyos csoportja is a területiális elvhez igazodik. Ha a különféle tőkejövedelmek után az adót a szerződő államok valamelyikében levonás útján szedik be, mint péld. a közpénztárak (állami, községi, közalapítványi stb. pénztárak) által kifizetett tőkejövedelmek, továbbá a különböző testületek által kibocsátott kötvények kamatainak megadóztatása esetén, ugyszintén a pénzintézeteknél gyümölcsözés végett elhelyezett takarékbetétek kamatai után, az adóztatás joga kizárólag azt az államot illeti, amelynek területén az adós van. Ha pedig valamely pénzintézetnek fiókja vagy fiókjai a másik szerződő

államban vannak, úgy a fióktelep üzemében keletkezett kamatok után az adólerovás csakis a fióktelep államában megy végbe, tekintet nélkül arra, hogy a hitelező belföldi avagy külföldi állampolgár, illetőleg belföldi avagy külföldi jogi személy.

A közszolgálat alapján folyósított és a közpénztárákból fizetett tényleges szolgálati illetmények vagy nyugdíjjárandóságok csakis abban az államban esnek egyenes adó alá, amelyből a kifizetés történik, tekintet nélkül arra, hogy a járandóságok felvételére jogosított személy, mely államban lakik. Így pl. a magyar állam terhére nyugdíjazott köztisztviselő, ha Ausztriában lakik, nyugdíjjárandóságai után csakis Magyarországon fizeti az adót, ellenben Ausztriában magyar nyugdíja után nem adóztatható.

Az adóügyi egyezmények a nem államterülethez kötött jövedelmek és vagyonok megadóztatására is tartalmaznak megfelelő határozmányokat, melyek a szerződő államok valamelyikét jogosítják fel az adóztatásra. Ezek a határozmányok különösen a nem közszolgálati, hanem a magánalkalmazotti minőségben élvezett szolgálati illetmények, valamint a magán-szolgálat alapján folyósított nyugdíjjárandóságok, az év- és életjáradékok, ugyisintén a nem adólerovás útján adóztatás alá eső tőkejövodelemek után járó hozadéki és jövedelemadó, valamint a tőkevagyon és ingó vagyon alapján kivethető vagyonadó szempontjából bírnak különös jelentőséggel. A közelmúltban az adóztatásra jogosult állam meghatározásánál fontos szerep jutott az adóköteles állampolgárságának; ujabban az adóügyi egyezmények az adóköteles lakóhelyét veszik irányadónak, míg az állampolgárság elve csak másodsorban jön figyelembe, nevezetesen akkor, ha az adókötelesnek két vagy több államban van lakóhelye. A Cseh-Szlovákiával, Ausztriával és a Német-Birodalommal megkötött adóügyi egyezményeink is a lakóhely szerinti adóztatás álláspontjára helyezkedtek. Ez az elv az egyezményekben akként jut kifejezésre, hogy mindaz a jövedelem és vagyon, melyekre nézve az illető egyezmény egyéb határozmányokban kifejezetten másképp nem rendelkezik, vagyis amely esetekre a területiális elvet kifejezetten nem tartja fenn, — bármely országból származik is a jövedelem, illetve bármely országban legyen is az illető vagyon — kizárólag abban az államban vonható egyenes adó alá, amelyben a jövedelem élvezőjének, illetve a vagyon birtokosának lakóhelye, vagy ilyennek hiányában, amelyben állandó tartózkodási helye van. Ha azután előfordulnak olyan esetek, hogy az adóköteles természetes személynek két vagy több államban van lakóhelye, akkor az állampolgárság döntő és ehhez képest az adóztatásra az az állam jogosult, amelynek az adóköteles állampolgára. Így szól a Cseh-Szlovákiával

és a Német-Birodalommal megkötött egyezmény. Az Ausztriával kötött adóügyi egyezmény a lakóhely jelentőségét még jobban kiemeli, amennyiben két vagy több lakóhely előfordulása esetén elsősorban azt az államot jogosítja fel az adóztatásra, amelyben az adóköteles az adókivetésnél figyelembe jövő időszakban túlnyomóan hosszabb időn át és pedig legalább nyolc hónapon át tartózkodott. Ha ilyen túlnyomó időn át való tartózkodás meg nem állapítható, pl. az adóköteles csak hét hónapon át tartózkodott az egyik szerződő államban és mind a két államban van lakóhelye, akkor már az állampolgárság dönti el, hogy mely államban történjék az adóztatás. Amennyiben a lakóhely szerinti adóztatás elvét a nem természetes személyeknél kell alkalmazni, ezeknél a személyeknél lakóhely gyanánt a székhelyet vagy ilyennek hiányában az igazgatás helyét kell tekinteni.

Az egyenes adóügyi egyezményeknek a folyó adók kivételére vonatkozó határozmányai általában irányadók a szerződő államok által alkalmazott vagyonszállás (egyszeri nagy vagyonadó) kirovásánál előfordulható összeütközések esetében is.

Az egyezmények megkötésénél — figyelemmel a szerződő államok eltérő adórendszereire — az a törekvés vezette a szerződő feleket, hogy az államok közötti viszonylatban felmerülhető minden konkrét adózási kérdés szabályozást nyerjen. Ezt a célt azonban tökéletesen megoldani, az előfordulható eseteket teljesen provideálni a legnagyobb gondosság mellett sem lehetséges. Nehogy azonban akár az egyezményeknek esetleges hézagai miatt, akár a szerződő államok adórendszereinek nem várt irányban való megváltozása folytán vagy más okokból súlyos méltánytalanságok érhessek a szerződő államokban érdekeltséggel bíró adóköteleseket, az egyezmények még széleskörű felhatalmazást adnak a szerződő államok pénzügyminisztereinek arra vonatkozólag, hogy meg egyezéseket létesíthetnek az egyezmény határozmányainak módosítása és kiegészítése iránt az olyan méltánytalanságoknak elkerülése céljából, amelyek az egyezmény alkalmazásából előállhatnak vagy általa el nem hárítottak volna.