

JOGI ÁLLÁSFOGLALÁS

Tárgy: a vagyoni védelmi tevékenység során kötött szerződések jogi megítélése, különös tekintettel a közvetített szolgáltatás fogalmára, gyakorlati alkalmazására.

Megrendelő: Személy-, Vagyonvédelmi és Magánnyomozó Szakmai Kamara Heves megyei Területi Szervezete.

Készítette: Dr. Szemerszki János ügyvéd (3300 Eger, Eszterházy tér 8.)

Álláspontom szerint ahhoz, hogy egy szolgáltatás közvetített szolgáltatásnak minősüljön a következő körülményeket kell figyelembe venni és a következők szerint kell eljárni:

1. A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban: számviteli törvény) 3. §-a (4) bekezdésének 1. pontja szerint közvetített szolgáltatásnak a gazdálkodó által saját nevében vásárolt és a harmadik személlyel (a megrendelővel) kötött szerződés alapján, a szerződésben rögzített módon részben vagy egészben, de változatlan formában továbbértékesített (továbbszámlázott) szolgáltatás minősül. Közvetített szolgáltatásnál a gazdálkodó a szolgáltatást veszi is és kínálja is. A gazdálkodó a vásárolt szolgáltatást részben vagy egészben közvetíti úgy, hogy a megrendelővel kötött szerződésből a közvetítés lehetősége, a számlából a közvetítés tényének - vagyis annak, hogy a gazdálkodó nemcsak a saját, hanem az általa vásárolt szolgáltatást is értékesíti változatlan formában, de nem feltétlenül változatlan áron - egyértelműen megállapíthatónak kell lennie.
2. Lényeges jellemzői tehát a közvetített szolgáltatásnak a következők:
 - Az eladó nem a saját teljesítményét adja el, hanem egy megvásárolt teljesítményt,
 - Részben vagy egészében adja el az előbbieket szerinti teljesítményt,
 - Változatlan formában történik a továbbértékesítés,
 - A közvetített szolgáltatás nyújtója egyben vevője és eladója is a szolgáltatásnak,
 - A szolgáltatás közvetítés lehetőségének a vonatkozó szerződésből és számlából is ki kell derülnie,
 - Nem feltétlenül kell a közvetített szolgáltatást változatlan áron továbbszámlázni.

A kialakult bírói gyakorlat szerint az őrzés-védelemre irányuló megállapodások gondossági és nem eredménykötelmek, így az erre irányuló szerződéseket tartalmunk szerint megbízási és nem vállalkozási szerződéseknek kell tekinteni, így célszerű ilyen megnevezéssel megkötni ezeket a kontraktusokat.

Az, hogy a szolgáltatásközvetítés lehetőségének a vonatkozó szerződésekből ki kell derülnie, az azt jelenti, hogy a megbízási szerződésben a megbízó tudomására kell hozni, hogy a szolgáltatás teljesítéséhez a megbízott harmadik személyek szolgáltatását is igénybe veheti.

Ha a megbízó nem igényli, akkor nem kell feltüntetni feltétlenül az alvállalkozók jellemző adatait, ha kéri, akkor nyilván ezt meg kell tenni.

Ahhoz, hogy a fentiekben foglaltak teljesüljenek, a következő szerződéses pontot be kell építeni a megbízási szerződésbe:

A felek rögzítik, hogy a Megbízott változatlan formában, de változó áron jogosult harmadik személyt igénybe venni a szerződésben vállalt őrzés – védelmi feladatainak részben, vagy egészében történő ellátására - a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény. 3. § (4) bekezdés 1. pontjában meghatározott - közvetített szolgáltatásként.

Ha a szolgáltatás tényleges nyújtója (alvállalkozó) egyéni vállalkozó, úgy utalni kell 2005. évi CXXXIII törvény II. fejezetében foglaltakra.

A megbízott és a harmadik személy között létrejövő szerződésnek a tartalma alapján kell alkalmasnak lennie arra, hogy a közvetített szolgáltatás ténye megállapítható legyen. Ez annyit jelent, hogy a megbízott által vállalt szolgáltatást (ld. Megbízóval kötött megbízási szerződés) kell tartalmaznia változatlan formában, de nyilván más áron

Ez azért nagyon fontos, mivel az APEH állásfoglalása szerint az alvállalkozók bevonásával igénybe vett teljesítmények nem feltétlenül sorolandók a közvetített szolgáltatások körébe. (PM. Jövedelemadók főosztálya 2589/2008.)

Lényeges továbbá azért is, mivel a Legfelsőbb Bíróság jogértelmezése alapján az olyan fajta koordinációs tevékenység végzése, amely a megrendelő érdekkörében merül fel (pl. alvállalkozók munkájának koordinálása, alvállalkozók kiközvetítése), az úgynevezett igénybe vett szolgáltatásnak minősül, és sem alvállalkozóként, sem közvetített szolgáltatásként nem elszámolható.(BH.2007. 313)

A számviteli törvény értelmében: **igénybe vett szolgáltatás:** minden olyan szolgáltatás, amely nem tartozik a közvetített szolgáltatás, illetve az egyéb szolgáltatás közé; különösen az utazásszervezés, a szállítás-rakodás, a raktározás, a csomagolás, a kölcsönzés, a bérlet, a bér munka, az eszközök karbantartása, a postai és távközlési szolgáltatás, a mosás és vegytisztítás, a bizományi tevékenység, az ügyletszerzés, az oktatás és továbbképzés, a hirdetés, a reklám és propaganda, a piackutatás, a könyvkiadás, a lapkiadás, a szállodai szolgáltatás, a vendéglátás, a kutatás és kísérleti fejlesztés, a tervezés és lebonyolítás, a könyvvizsgálat, a könyvviteli szolgáltatás;

3. A takarítási tevékenység vonatkozásában is hasonló módon kell eljárni, amelynek azonban a vállalkozási jellege is adott. Ilyen esetben meghatározott eredmény létrehozása érdekében is történhet a szerződéskötés, amely az alábbiak szerint védhető álláspontom szerint:

A Munka Törvénykönyve (1992. évi XXII. Tv.) 102. § (2) bekezdése szerint: „**A munkáltató köteles - az erre vonatkozó szabályok megtartásával - az egészséges és biztonságos munkavégzés feltételeit biztosítani.**”

A munkavédelemről szóló 1993. évi XCIII. Tv. 25. § -a a következőket tartalmazza: „**A munkahely és a munka jellegének megfelelően gondoskodni kell a rendről, tisztaságról, a keletkező szennyező anyagok, szennyvíz, hulladék kezeléséről oly módon, hogy veszélyt vagy egészségi ártalmat ne okozzanak és a környezetet ne károsítsák.**”

A hatályos jogszabályok szerint tehát a munkáltató köteles biztosítani az egészséges és biztonságos munkavégzés feltételeit, köteles gondoskodni a munkahely rendjéről, tisztaságáról. Minden munkahely ilyen módon csak akkor alkalmas a munkavégzésre, ha azt tisztán tartják, takarítják. Ezen megkívánt és jogszabályok által is előírt állapot megteremtéséről a munkáltató (megrendelő) szerződéssel is gondoskodhat.

Az erre irányuló megállapodás a Ptk. 389. §-a szerinti vállalkozási szerződés, mert a szolgáltatás nem csupán egy meghatározott tevékenység kifejtésére, hanem tevékenységgel elérhető, meghatározott eredmény létrehozására irányul.

A takarításról szóló vállalkozási szerződésekben ezt a következőképpen kellene megfogalmazni:

A Felek rögzítik, hogy a Megrendelő kötelezettsége, hogy a székhelyén (adott telephelyén, irodaházában stb. ahol a takarítást el kell végezni) biztosítsa az egészséges munkavégzés feltételeit, a rendet és tisztaságot. Megrendelő ezt a jogszabályok által előírt állapotot a vállalkozóval megkötött alábbi tartalmú vállalkozási szerződéssel kívánja megteremteni, illetőleg fenntartani.

Ha a vállalkozó alvállalkozót vesz igénybe, úgy az alvállalkozói szerződésben is hasonló módon kell eljárni.

Ebben az esetben a helyi adókról szóló 1990. évi C. tv. 52. § 40. pontja alapján lehet ezeket a tételeket az iparüzési adóalap számításánál csökkentő tételként figyelembe venni, ugyanis a tv. rendelkezései szerint az adóalany ezt megteheti, ha mind a megrendelőjével, mind az alvállalkozójával a Ptk. szerinti - írásban kötött – vállalkozási szerződéses kapcsolatban áll.

4. A szolgáltatás közvetítésének a ténye a korábban írtak alapján, a vonatkozó számlából is ki kell, hogy derüljön.

Ezzel kapcsolatosan az egyik álláspont szerint elegendő a számlán szövegesen feltüntetni a tény, hogy a számlázott teljesítmény közvetített szolgáltatást is tartalmaz.

Ha viszont figyelembe vesszük, hogy a számviteli nyilvántartásokba csak bizonylattal alátámasztott adatokat szabad felvenni, úgy egy olyan számla, amelyben összevontan szerepel a saját és a közvetített ellenszolgáltatás ellenértéke, ezeket az igényeket nem elégíti ki.

Ha ugyanazon számlában saját teljesítményt és közvetített szolgáltatást is kívánunk számlázni, azt meg kell bontani saját teljesítmény és közvetített szolgáltatások ellenértékére, és természetesen az általános szabályok szerint összesített végösszegnek is szerepelnie kell. (ÁFA-t is fel kell nyilván tüntetni).

Ha a megbízási szerződés tárgyát képező szolgáltatást kizárólag az igénybe vett harmadik személy nyújtja – akinek egyébként adószámmal rendelkező vállalkozónak kell lennie -, úgy a megbízó (megrendelő) felé kiállított számlákon megbontva kell szerepeltetni a megbízott szolgáltatásának értékét, és az igénybe vett harmadik személy szolgáltatásának az értékét.

5. A közvetített szolgáltatások elszámolása a következő:

A közvetített szolgáltatás beérkezett és elfogadott számláját elsődlegesen készletre kell venni.

T 271 közvetített szolgáltatás

T 466 előzetesen felszámított ÁFA

K 454 szállítók

A továbbbszámlázás megtörténtekor a közvetített szolgáltatás elszámolása ráfordításként:

T 815 eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

K 271 közvetített szolgáltatások

az értékesítés könyvelése

T 31 vevők

K 91 árbevétel

K 467 fizetendő ÁFA

Ahhoz, hogy az iparüzési adó alapjának meghatározásakor a közvetített szolgáltatás csökkentő tételként figyelembe vehető legyen, megfelelő analitikus nyilvántartási rendet kell kialakítani.

Ennek alapvető feladata az, hogy egyértelműen egymáshoz rendelhetők legyenek a következők:

- Igénybe vett szolgáltatás bejövő számlájának sorszáma,
- A szolgáltatás megnevezése,
- A szolgáltatás ellenértéke,
- A továbbbszámlázott szolgáltatás kimenő számlájának sorszáma,
- A megrendelő neve,
- A továbbbszámlázott szolgáltatás ellenértéke,
- A közvetítés tényét alátámasztó szerződés száma.

Azokat az alvállalkozói teljesítményeket, amelyek nem elégítik ki a közvetített szolgáltatások kritériumait, az 5. Számlaosztályban, mint igénybe vett szolgáltatásokat kell könyvelni.

E g e r, 2009. március 30.

Dr. Szemerszki János ügyvéd