



ADÓ- ÉS PÉNZÜGYI ELLENŐRZÉSI HIVATAL  
Központi Hivatal  
Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály

---

Iktatószám: 5227848949

Ügyintéző: dr. Rónai Gábor  
Ügyszám: 4007698611  
Tárgy: ingatlan bérbeadáshoz kapcsolódó  
szolgáltatások adókulcsa

Vadász Iván  
ügyvezető  
részére

*AD-KÖ Kft.*

Budapest  
Szervita tér 4. II. em. 1.  
1052

**Tisztelt Ügyvezető Úr!**

Tárgy szerinti ügyben a főosztályhoz intézett levelében foglalt kérdéseivel kapcsolatban a következőkről tájékoztatom.

Mindenekelőtt szíves elnézését kérem az adminisztrációs hibából fakadó késedelmes válaszáért.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: áfatörvény) 70. § (1) bekezdés b.) pontjában foglaltak szerint a főtevékenységhez járulékosan kapcsolódó melléktevékenységek a főtevékenység „sorsában” osztoznak, annak adóalapjába beletartoznak, azzal azonos adómértékkel adóznak. Az áfatörvény csak példálózó jelleggel említ ilyen járulékos tevékenységeket. Jellemzően járulékos költségnek tekinthetők azok a szolgáltatások, melyek elősegítik, illetve kiegészítik a főtevékenység megvalósulását. E tevékenységek többnyire a főtevékenység vállalásának és megvalósulásának következményeként szokásosan előforduló szolgáltatások is.

A fő és melléktevékenység megítélésekor azok értéke is jelentős lehet. Az esetek többségében a melléktevékenység a főtevékenység értékéhez hasonlítva kisebb nagyságrendet képvisel, azonban ez a szempont sem tekinthető kizárólagos irányadónak, csupán szokásosan előforduló jellemzőként.

Az előzőekből is világosan látszik, hogy az egyes ügyletek megítélésakor azt szükséges vizsgálni, hogy az eset összes körülményéből megállapíthatóan a felek akarata, mely tevékenység elvégzésére irányult.

A beadványban rendelkezésre bocsátott információk alapján valamint a fentieket mérlegelve a közüzemi költségek, és az épület vagyongarantálása olyan szolgáltatásnak tekinthető, mely az egyes ingatlanbérbeadási tevékenységek adóalapjának részét képezik. A közüzemi szolgáltatások esetében ez a megítélés teljes mértékben független attól, hogy a közüzemi költségek összegének meghatározása elkülönített mérőóra segítségével, vagy pedig vetítési alappal kerül meghatározásra, illetőleg hogy nem változatlan áron került továbbszámításra.

Álláspontom szerint azonban más a helyzet az irodahelyiségek rendszeres takarítása, az irodaépület folyamatos őrzése, karbantartási szolgáltatások, illetőleg a kertészeti szolgáltatások tekintetében. Ezen szolgáltatásokról általánosságban ugyan elmondható, hogy jellemzően a bérbeadási tevékenységhez járulékosan kapcsolódnak azonban, ha ezek nem képezik a bérleti jogviszony részét, csupán a bérlő kívánságára eseti jelleggel végzik, illetőleg a bérlőnek lehetősége van arra, hogy e szolgáltatásokat másoktól is igénybe vegye, akkor az nem tekinthető a bérbeadási jogviszonyhoz szorosan kapcsolódó szolgáltatásnak. A bérbeadási szolgáltatás e tevékenységek végzése nélkül is teljesíthető, ennek megfelelően ahhoz járulékosan kapcsolódónak sem tekinthető minden esetben.

Amennyiben tehát a szolgáltatás járulékosnak minősíthető, úgy az osztja a főszolgáltatás adójogi megítélését. E tevékenység adómentessége illetve az előzetesen felszámított adó levonásba helyezése is ennek a kérdésnek a megválaszolásán múlik, mellyel összefüggésben a legpontosabb információkkal mindig az adott jogviszonyban érintettek rendelkeznek, a beadványban leírtakból azonban nem állapítható meg.

Az áfatörvény 15. § -ában foglalt közvetített szolgáltatás meghatározása szerint, ha az adóalany valamely szolgáltatás nyújtásában a saját nevében, de más javára jár el, úgy kell tekinteni, mint aki (amely) ennek a szolgáltatásnak igénybevevője és nyújtója is. A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban: számviteli törvény) 3. § (4) bekezdés 1. pontjában foglaltak szerinti közvetített szolgáltatás fogalom összhangban áll az áfatörvénnyel, azaz lényegében azok a szolgáltatások tartoznak ebbe a körbe, amelyeket saját nevében nyújt alvállalkozók igénybevételeivel megrendelői felé az adóalany.

A számviteli törvény annyiban tartalmaz többlet követelményt az áfatörvényhez képest, hogy megköveteli, hogy a megrendelővel kötött szerződésből a közvetítés lehetősége, a számlából a közvetítés ténye, vagyis az, hogy a gazdálkodó nemcsak a saját, hanem az általa vásárolt szolgáltatást is értékesíti változatlan formában, de nem feltétlenül változatlan áron, egyértelműen megállapítható legyen. Az áfatörvény számlára vonatkozó szabályai nem zárják ki, hogy a kötelező tartalmi elemeken túlmenően más adatokat is tartalmazzon a bizonylat. Az áfatörvény 177. §-ának előírása értelmében a számla adattartalmára nézve további rendelkezéseket más törvény is megállapíthat, következésképpen a jogszabályoknak megfelelő bizonylatot a számviteli törvény vonatkozó pontjának figyelembevételével állíthatja ki az adóalany.

A számviteli törvénynek is megfelelő bizonylatot úgy állíthatja ki, hogy a bérleti díj bontásában az adott közvetített szolgáltatás általa meghatározott díját tüntetni fel, míg saját teljesítményként kizárólag a szerződésben meghatározott esetlegesen felmerülő és alvállalkozók igénybevételeivel

nyújtott szolgáltatások ellenértékének leszámítását követően fennmaradó, a beadványban fix összegként nevesített díjat. Amint azt a korábbiakban is jeleztem többlet adat szerepeltethető a számlán, így a bekerülési érték illetőleg az árres feltüntetése a bizonylaton szintén lehetséges.

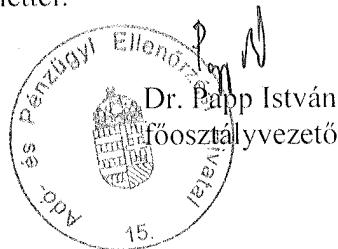
A polgári jogi szerződéses szabadság alapelvéből következően az adott ügyletben érintett felek állapíthatják meg a közvetített vagy továbbszámított szolgáltatások ellenértékét. E tekintetben sem az áfatörvény sem a számviteli törvény nem tartalmaz megkötést.

A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (továbbiakban: Htv.) 52. § 40. pontjának a közvetített szolgáltatások értékére adott meghatározása lényegében azonos a számviteli törvény szerinti megfogalmazással, illetve attól annyival bővebb, hogy magában foglalja az alvállalkozói teljesítéseket is (a mellett, hogy adott esetben a számviteli törvény szerinti közvetített szolgáltatásnak is megfelelhessen az alvállalkozói teljesítmény). Az iparüzési adóalap számításánál ugyanis az olyan – a közvetített szolgáltatások közé nem tartozó, az adóalany által továbbszámított – alvállalkozói teljesítések értéke is figyelembe vehető adóalapcsökkentő tételként, amelyeknek végzése során az adóalany mind megrendelőjével, mind alvállalkozójával a Polgári Törvénykönyv szerinti – írásban kötött – vállalkozási szerződéses kapcsolatban áll, feltéve, hogy azzal (ezen értékkel) az adóalany nettó árbevételét a 36. pont szerinti eladott áruk beszerzési értékeként, illetve a 37. pont szerinti anyagköltségeként nem csökkentette. Ehhez az adóalanynak megfelelő analitikus nyilvántartási rendet kell kialakítania, amely biztosítja a kapcsolódó, a közvetített szolgáltatásról szóló bejövő és kimenő számlák együttes kezelését, egyértelmű egymáshoz rendelését. A számlán a fent leírtak alátámasztásához részletezés szükséges (azaz nem több, mint a már leírtak szerinti adattartalom).

Az Alkotmánybíróság 60/1992. (XI.17.) AB határozatában rögzítettekkel összhangban tájékoztatom, hogy a válaszlevélben részletezettek szakmai véleménynek minősülnek, kötelező jogi erővel nem bírnak.

Budapest, 2010. március 16.

Tisztelettel:



Erről értesülnek:

1. a címzett
2. a központi irattár

APEH Központi Hivatal Tel.: 428-5100

Kérjük, válaszlevelében szíveskedjék iktatószámunkra hivatkozni és adószámát vagy adóazonosító jelét feltüntetni!