

Fővárosi Bíróság

1055 Budapest, Markó u. 27.

benyújtva a Budapesti Ügyvédi Kamaránál,

mint az elsőfokú közigazgatási határozatot hozó szervnél

1055 Budapest, Szalay u. 7., 1363 Budapest, Pf.: 61.

Tisztelt Bíróság!

Alulírott dr. Garajszki Zoltán (1037 Budapest, Remetehegyi út 194/B.), mint felperes, személyesen eljárva, a Magyar Ügyvédi Kamara (1054 Budapest, Szemere utca 8.) (a továbbiakban: MÜK), mint alperes, elnöksége Üif. 812/2006/3. számú határozata (a továbbiakban: határozat) ellen, mely határozat helybenhagyta a Budapesti Ügyvédi Kamara (1055 Budapest, Szalay u. 7.) (a továbbiakban: BÜK) elnökségének 2006. Eln. 470/4/1. számú határozatát (a továbbiakban: BÜK határozat), a törvényes határidőn belül az alábbi

k e r e s e t e t

terjesztem elő:

Kérem a tisztelt Bíróságot, hogy – tekintettel az ügyvédekről szóló 1998. évi XI. tv. (Üt.) 12/A. §-ára – a közigazgatási hatósági eljárás szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. CXL. tv. (Ket.) 111. § (1) bek. és a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (Pp.) 339. § (1) bek. alapján a hivatkozott határozatokat helyezze hatályon kívül és kötelezze a BÜK elnökségét új eljárás lefolytatására.

Kérem továbbá a tisztelt Bíróságot, hogy marasztalja az alperest a perköltségekben, ezen belül az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. tv. (Itv.) 43. § (3) bek. szerinti és a 62. § (1) bek. h) pontja szerint feljegyzett illetékben.

INDOKOLÁS

A. Előzmények

2006. február 3-án tagfelvételi kérelmet nyújtottam be a BÜK-höz, valamint kértem az általam alapított Garajszki Ügyvédi Iroda felvételét az ügyvédi irodák névjegyzékébe. Kérelmemet mind a BÜK, mind a másodfokon eljáró MÜK elutasította. Elutasító határozatukat alapvetően azzal indokolták, hogy az általam végzett könyvvizsgálói tevékenység összeférhetetlenséget eredményez az ügyvédi tevékenységgel. Álláspontom szerint e határozatok jogszabálysértők, mert helytelenül értelmezik a vonatkozó jogszabályokat, ennek alapján helytelenül ítélik meg az általam végzett könyvvizsgálói tevékenység jellegét, valamint ellentétesek az ügyvédi kamarák és a MÜK korábbi gyakorlatával.

I. A tagfelvétel és az ügyvédi iroda felvételére vonatkozó kérelem

Tagfelvételi és iroda-felvételi kérelmemet a BÜK elnöksége 2006. április 24-én tárgyalta, és 2006. Eln. 470/4/1. számú határozatával elutasította. A BÜK határozat több ponton is ferdtően és pontatlanul rögzíti az általam előadottakat és az előzményeket. A BÜK határozat – álláspontom szerint – pontatlan és jogszabályellenes érveléssel támasztotta alá határozatát, mely ellentmond más ügyvédi kamarák által folytatott gyakorlatnak is. E pontokat fellebbezésemben – a határozatnak megfelelő szerkezetben – részleteztem.

A BÜK határozat nem szólt az ügyvédi irodával kapcsolatos kérelmemről, de tartalmát tekintve e vonatkozásban is elutasító határozatnak kell tekinteni. Ezért kértem, hogy e kérdésben is döntsön a MÜK Elnöksége. Azonban e kérdésben határozat nem született.

A BÜK határozat nem szól arról, hogy miért maradt el az Üt. 15. § (1) bekezdésében említett határozathozatal a határidő meghosszabbításáról és miért maradt el a határozathozatal jogsértően hosszúra nyúlt idejének indokolása is. A határozat ezzel megsértette a Ket. 4. § (1) bek. és 33. § (4) bekezdésének előírásait is. (A határozat meghozatalára a 80. napon került sor az előírt 60 nap helyett, holott a gyors határozathozatal elősegítése érdekében az összeférhetlenségi bizottság állásfoglalását tagfelvételi kérelmemmel együtt kértem, és e kérdésben az elnökségi határozat még 2006. február 27-én meg is született.) Ezen jogsértésről a MÜK elnökségének határozata nem tesz említést.

A BÜK határozat elleni, 2006. május 4-én benyújtott fellebbezésemet 2006. június 7-én akként módosítottam, hogy felvételi kérelmem hatályát 2006. július 1. napjában jelöltem meg. E beadványomban (bizonyító okiratok másolatának csatolásával) bejelentettem státuszváltozásomat (munkaviszonyom 2006. május 31-i hatályú megszűnését), valamint kiegészítettem fellebbezésem azzal, miért nem lehet – az időközben kézhez vett – összeférhetlenségi állásfoglalás kérdésében hozott határozatokat alkalmazni. A MÜK elnöksége fellebbezésemet 2006. június 12-én tárgyalta és Üif. 812/2006/3. számú határozatával a BÜK határozatot helybenhagyta, de indokolásában teljesen új alapra helyezkedett.

II. Az összeférhetlenség kérdésében kezdeményezett állásfoglalás kérés eljárás

A tagfelvételi kérelem megkívánt egy olyan nyilatkozat aláírását, mely szerint nem állok munkaviszonyban. Abból a célból, hogy – akkor még fennálló – munkaviszonyom összeférhetlenségi szabályokat nem sértő jellegéről ne csak az eddigi ügyvédi kamarai gyakorlat és saját jogértelmezésem alapján nyilatkozzak, hanem már kérelmem beadásakor vizsgálhassa a BÜK is tevékenységem teljes körét, állásfoglalás kiadása iránti kérelmet nyújtottam be a BÜK Összeférhetlenségi Bizottságához. A bizottság a kérdést a BÜK elnöksége elé terjesztette és abban 2006. február 27-én. (egyébként jogkörét túllépve) határozott. E határozat (továbbiakban: összeférhetlenségi BÜK határozat) rendelkező része szerint „*A könyvvizsgálói tevékenység az ügyvédi tevékenységgel abban az esetben nem tekinthető összeférhetetlennek, ha az ügyvéd könyvvizsgálói tevékenységét eseti megbízások alapján végzi.*”

Mivel a **törvényes könyvvizsgálói tevékenység** – törvényi előírások alapján – **kizárólag eseti jellegű megbízásokkal látható el** (lévén csak konkrétan körülírt feladatra és maximált, határozott időre köthető ilyen megbízás), – álláspontom szerint – a határozat megerősítette a MÜK azon gyakorlatát, hogy ügyvéd végezhet könyvvizsgálói tevékenységet, lévén az nem igazságügyi szakértői tevékenység, és mint ilyen az Üt. 6. § (2) bek. c) pontja alapján nem okoz összeférhetlenséget. Ezért aláírtam azt a – tagfelvételi kérelemhez megkívánt – nyilatkozatot, mely szerint kijelentettem, hogy esetemben nem áll fenn összeférhetlenséget okozó munkaviszony.

Az összeférhetlenségi BÜK határozat ellen, rendelkező részének szűkítő célzata jogellenességének és indokolása egyéb jogellenes megállapításai miatt dr. Gellér Balázs József, budapesti ügyvéd fellebbezést nyújtott be. (A támadott határozat ugyanis nem adott a kérelmezőnek fellebbezési jogot, csak a kamara tagjának.)

A fellebbezést a MÜK elnöksége 2006. május 8-i ülésén tárgyalta és hagyta helyben (a továbbiakban: összeférhetlenségi MÜK határozat). Az összeférhetlenségi MÜK határozat a státusz miatti összeférhetlenségről azt állította, hogy „*Ezt a tilalmat az Ütv. 6. § (2) bekezdés c) pontja szerinti szakértői tevékenység nem oldja fel. Ez egy kivételes*

rendelkezés, amely az eseti szakértői megbízások vállalását lehetővé tesz, de nem teszi lehetővé egy másik állandó jövedelemszerző gazdasági tevékenység és az azzal járó anyagi felelősség következményei alóli mentesülést.”

Nem érintve itt azt, hogy az okfejtés hibás (melyet a fellebbezés kiegészítésben kifejttek), **e határozat implicite elfogadja (a megelőző határozatokkal egyezően), hogy a könyvvizsgálói tevékenység szakértői tevékenység**, de az erre vonatkozó Üt. 6. § (2) bek. c) pontjában található rendelkezés mentesítési szabályáról úgy véli, mégsem ad felmentést a státusz-összeférhetetlenség alól.

Egyébként – álláspontom szerint – **az összeférhetetlenség kérdésben hozott határozatok (mindkettő), mind tartalmi, mind formai okok miatt, érvénytelenek.** Ennek indokolását a 2006. június 7-én benyújtott fellebbezés kiegészítésében részletesen kifejttem.

B. A támadott határozat

I. Észrevétel a határozat előzmény-ismertetésére

A határozat 2. oldal (2) bekezdésének utolsó mondatában a következőt írja:

A Fellebbező hivatkozott arra is,

hogy az általa az ügyfeleinél (gazdasági társaságoknál) betöltött status nem létesít speciális gazdasági társasági jogviszonyt, illetve választott tisztségviselői helyzetet.

Ez a határozati kijelentés egy olyan dilettáns kijelentést tulajdonít nekem, amit én természetesen soha nem mondtam, vagy írtam. Arra utaltam fellebbezésemben, hogy – álláspontom szerint – nem minden társaság gazdasági társaság, ezért a könyvvizsgálói jogviszony sem feltétlenül társasági jogi jellegű jogviszony. Nekem is van például szövetkezet ügyfelem, ahol választott könyvvizsgáló vagyok. De lehetnék például ügyvédi irodánál, alapítványnál, önkormányzatnál stb. is választott (törvényes) könyvvizsgáló. Ezért a törvényes könyvvizsgálói jogviszony általánosabb jogi szabályozás alatt áll. E tevékenység leginkább a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról és a könyvvizsgálói tevékenységről szóló 1997. évi LV. törvény (**Kkt.**), valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. tv. (**Szvt.**) szabályozása alá tartozik. Ezért a BÜK határozat azon része, mely a törvényes könyvvizsgáló és a megbízó társaság közötti jogviszonyt társasági jogi jogviszonyként írja le, szerintem nem helytálló. Az erre újólaj és pontatlanul hivatkozó MÜK határozati rész pedig érthetetlen.

II. A gazdasági társaságban betöltött tagi jogviszony jellege

A határozat 3. oldalán kifejti az alábbiakat:

Tekintettel arra, hogy *gazdasági társaság tagjaként történő munkavégzés munkavégzésre irányuló egyéb (másképp: munkavégzési kötelezettséggel járó más) jogviszony [lásd a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény 5. § (1) bek. g) pont, és (2) bek.], valamint megvalósítja a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXLIV. törvény 84. § szerinti személyes közreműködést is a gazdasági társaság által ellátott vállalkozói tevékenységben, a Fellebbező esetében a munkaviszony megszüntetésével nem szűnt meg az Ütv. 6. § (1) bekezdésében szabályozott összeférhetetlenség, ezért továbbra is vizsgálni kell, hogy a Fellebbező könyvvizsgálói tevékenysége értelmezhető-e úgy, hogy az Ütv. 6. § (2) bekezdésében írtak szerinti kivételként.*

A kijelentés számos kérdést hagy nyitva:

a) Miért lenne a gazdasági társaság tagjaként történő munkavégzés, munkavégzési kötelezettséggel járó jogviszony?

Álláspontom szerint a gazdasági társaság tagjaként történő munkavégzés nem keletkeztet erre vonatkozó kötelezettséget, csak akkor, ha erre kifejezetten kötelezettséget vállalok mellékszolgáltatásként, vagy egyéb szerződéssel. A mellékszolgáltatás kérdésére egyébként a hatályos, gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. tv. (Gt.) 119. §-a, illetve a 2006. június 30-ig hatályos 1997. évi CXLIV. tv. (rég. Gt.) 131. §-a tartalmaz rendelkezéseket. Eszerint a személyes munkavégzés csak akkor minősülhet mellékszolgáltatásnak, ha a társasági szerződésben ez szabályozásra kerül. Esetemben erről nincs szó és egyéb szerződéssel sem vállaltam kötelezettséget munkavégzésre. Tagsági jogviszonyom alapján végzett könyvvizsgálói tevékenységem az én oldalamból vizsgálva inkább jog, mint kötelezettség, illetve amennyiben kötelezettségként értelmezem, akkor az csakis pillanatnyi gazdasági megfontolásaimon alapszik és nem jogi kötelezettségen. Ezért az ilyen formában végzett könyvvizsgálói tevékenység nem tekinthető „munkavégzési kötelezettséggel járó más jogviszonynak”, ahogy azt a határozat állítja.

b) Mennyiben bizonyítja a hivatkozott 1997. évi LXXX tv. (Tbj.) 5. § (1) bek. g) pontja, illetve (2) bekezdése státusom „munkavégzési kötelezettséggel járó más jogviszony” jellegét?

Mit is mond a hivatkozott két rendelkezés? A Tbj. 5. § (1) bek. g) pontja kimondja, hogy biztosítottnak kell tekinteni a „...munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony keretében (*bedolgozó, megbízási szerződés alapján, egyéni vállalkozónak nem minősülő vállalkozási jellegű jogviszonyban, segítő családtagként*) személyesen munkát végző személyt, ... *amennyiben az e tevékenységéből származó, tárgyhavi járulékalapot képező jövedelme eléri a tárgyhónapot megelőző hónap első napján érvényes minimálbér havi összegének harminc százalékát, illetőleg naptári napokra annak harmincad részét.*” A Tbj. 5. § (2) bekezdése szerint pedig „Az (1) bekezdés g) pontjában foglaltakon túl, *munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony keretében munkát végző személynek kell tekinteni azt is, aki: alapítvány, társadalmi szervezet, társadalmi szervezetek szövetsége, társasház közösség, egyesület, köztestület, közhasznú társaság, kamara, gazdálkodó szervezet választott tisztségviselője; továbbá a Munkavállalói Résztulajdonosi Program szervezeteinek, az önkéntes kölcsönös biztosító pénztárak, a magánnyugdíjpénztárak választott tisztségviselője, a helyi (települési) önkormányzat választott képviselője (tisztségviselője), társadalmi megbízatású polgármester, amennyiben járulékalapot képező jövedelemnek minősülő tiszteletdíja (díjazása) eléri az (1) bekezdés g) pontjában említett összeget.*”

Tehát arról van szó, hogy valakikre kiterjed-e a biztosítási jogviszony. Először is le kell szögeznünk, hogy sem nem vagyok „*bedolgozó, megbízási szerződés alapján, egyéni vállalkozónak nem minősülő vállalkozási jellegű jogviszonyban álló, vagy segítő családtag*”, sem nem vagyok „*választott tisztségviselője*” egyetlen felsorolt szervezetnek sem. Nyilván a határozat a választott tisztségviselőre gondol, azonban **a választott könyvvizsgáló nem „tisztségviselő”**. Ráadásul ügyfeleim társaságomat, az Anker-Auditor Kft-t választották meg könyvvizsgálónak. E viszonyban én a könyvvizsgálat elvégzéséért személyemben is felelős, úgynevezett „aláíró” könyvvizsgáló vagyok (lásd ehhez pl. a Gt. 41. § (4) bekezdést, különös tekintettel a helyettesíthetőségre is!). Ki kell emelnem itt azt is, hogy a biztosítási jogviszony léte, vagy nem léte nem minősíti jogviszonyomat, már csak azért sem, mert javadalmazásom módja és mértéke döntés kérdése (jelenleg az osztalék ági jövedelem felvételi mód egyébként kedvezőbb).

c) **Igaz-e és mi a jelentősége annak, hogy a „gazdasági társaság tagjaként történő munkavégzés ... megvalósítja a régi Gt. 84. § szerinti személyes közreműködést”?**

E kijelentésével a határozat nem volt tekintettel a következőkre:

- a hivatkozott törvény 2006. július 1-je óta nem hatályos,
- fellebbezésem 2006. június 7-i módosítása során ügyvédi kamarai felvételemet épp 2006. július 1-jétől kértem, és
- a hivatkozott rendelkezés a közkereseti társaság belső jogviszonyaira vonatkozó szabály, míg én korlátolt felelősségű társaság tagja vagyok.

A közreműködési jog egyébként semmiképpen sem tekinthető kötelezettségnek, ezért a határozat adós maradt a hivatkozás céljának megjelölésével is. Végül az is indokolatlan marad, hogy a tagi jogviszony alapján történő munkavégzés esetében tényleg megvalósítja-e a személyes közreműködést.

Mindezek alapján úgy vélem, a határozat nem volt figyelemmel arra, hogy az első fokú határozat szerinti státusz-összeférhetlenségi okot megszüntettem. A határozat által állított Üt. 6. § (1) bekezdése szerinti összeférhetlenségi ok bizonyítatlan, a felhozott jogszabályi hivatkozások irrelevánsak.

Álláspontom szerint az Üt. 6. § (1) bek. a) pontja szerinti státusz-összeférhetlenség kizárható. A 6. § (1) bek. b) pontja szerinti, tevékenységi összeférhetlenség további vizsgálatot igényel.

Először is, **személyes közreműködésnek tekintendő-e tevékenységem társaságomban?** A jogszabályok (Gt., Kkt.) elsősorban azt rögzítik, hogy én, mint „alíró” könyvvizsgáló, személyemben is felelős vagyok azért, hogy a könyvvizsgálat elvégzésre kerüljön. Ez olyan szervezetnél, mint társaságom, ideális esetben, semmilyen személyes „menet közbeni” tevékenységet nem igényel részemről, ugyanis a könyvvizsgálati operatív feladatokat asszisztensek és vezető (beosztott) könyvvizsgálók látják el. Természetesen vitás, kérdéses, szakértői hozzáértést igénylő esetekben én döntök, ha az ügyfél igényli, személyes konzultációs lehetőséget biztosítok számára, valamint ellenőrzöm az elkészült dokumentációt. A könyvvizsgálati munka végeztével pedig független könyvvizsgálói jelentés keretében véleményt nyilvánítok a számviteli törvény szerinti beszámolóról. Tevékenységemben senki nem befolyásolhat, nem utasíthat (Kkt. 29. § (3) bek.). A személyes tevékenység nyilvánvaló, azonban a „közreműködés” inkább a beosztott könyvvizsgálók, asszisztensek oldaláról lenne megfogalmazható, mint a feladatok ellátásáért felelős senior audit partner részéről.

Másik oldalról azt kell vizsgálni, hogy **„vállalkozói tevékenységnek” minősül-e a tagi jogviszony alapján folytatott könyvvizsgálói tevékenység?** E kérdésnél az én tevékenységemet kell vizsgálni, nem pedig a – helytelen hivatkozással, a határozatban sommáisan megfogalmazott – gazdasági társaság vállalkozói tevékenységét. A fogalomról az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) értelmező rendelkezései között, a 178. §-ban, a következő olvasható:

*„28. **vállalkozási tevékenység:** az a rendszeres gazdasági tevékenység, amelyet a magánszemély, illetve a jogi személy vagy egyéb szervezet saját nevében és kockázatára üzletszerűen végez,*

*29. **vállalkozó:** a magánszemély, ha belföldön saját nevében és kockázatára rendszeresen, haszonszerzés céljából üzletszerű gazdasági tevékenységet végez, és vállalkozói igazolvánnyal rendelkezik, továbbá az a magánszemély, akinek a tevékenységét törvény*

vállalkozási tevékenységnek minősíti, valamint a jogi személy, egyéb szervezet, amely rendszeresen üzletszerű gazdasági tevékenységet folytat"

Eszerint vállalkozói tevékenységet akkor folytatnék, ha saját nevemben és kockázatomra végeznék könyvvizsgálatot, valamint, ha rendelkeznék vállalkozói igazolvánnyal. Esetemben pedig erről szó sincs. Nem rendelkezem vállalkozói igazolvánnyal és **nem folytatok saját nevemben és kockázatomra üzletszerű gazdasági tevékenységet**. A tevékenységem eredményeként jelentkező osztalék, vagy egyéb juttatás pedig (leginkább az előbbi), nem minősíti tevékenységemet vállalkozói tevékenységgé, hiszen az egyrészt a társaság vállalkozói tevékenységének eredménye, másrészt valamely tevékenység ellenértékéhez való jog számos más (vállalkozói tevékenységen kívüli) alapon is keletkezhet. Esetemben ezért a vállalkozói tevékenység nem áll fenn.

Feltéve, de meg nem engedve, hogy mégis fennáll az Üt. 6. § (1) bek. szerinti összeférhetetlenség valamely esete, valóban vizsgálni kell a könyvvizsgálói tevékenység szakértői jellegét, hogy megállapíthassuk az Üt. 6. § (2) bek. c) pontja szerinti szabály alkalmazhatóságát.

III. A könyvvizsgálói tevékenység szakértői jellege

1. A könyvvizsgálói tevékenység általános jellege

Előre bocsátva, hogy a könyvvizsgálói tevékenység szakértői jellege levezethető jogszabályokból, joggyakorlatból is, rá szeretnék világítani a könyvvizsgálói tevékenység összetettségére és lényegéből következő szakértői jellegére. A bejegyzett könyvvizsgálói státusz megszerzéséhez – a szakirányú felsőfokú képesítés megszerzését követően – hozzávetőleg 10-13 év szükséges. Számviteli területen szerzett (5 év) gyakorlat, kötelező és drága tanfolyam elvégzése (2 év), számos igen nehezen abszolválható vizsga letétele (szerecsés esetben 2 év), valamint mindezek után könyvvizsgáló asszisztensi gyakorlat (3 év) után kérheti valaki felvételét a Magyar Könyvvizsgálói Kamara (továbbiakban MKVK) tagjai közé. A felvételt követően végezhet valaki a Kkt. szerinti könyvvizsgálói tevékenységet és viselheti a „bejegyzett könyvvizsgálói” címet. A könyvvizsgálói kamarai tagság pedig csak akkor tartható fenn, ha minden évben kötelező, legalább 20 órás továbbképzésen vesz részt a könyvvizsgáló.

A könyvvizsgálói képesítés a létező legmagasabb gazdasági, pénzügyi, számviteli képesítés, amely például minden további feltétel nélkül jogosít az adószakértői bejegyzésre (kérelemre) és számos, legmagasabb szintű képesítést megkövetelő munkakör betöltésének feltétele. Ezen belül a könyvvizsgálói kamarai tagsággal járó többletkövetelmények tovább emelik a bejegyzett könyvvizsgálói tevékenység rangját.

A bejegyzett könyvvizsgáló munkájának végzése során igen komplex és folyamatosan változó tudományos térben dolgozik. Egyik oldalról a jogszabályi környezet változását kell követnie, másrészt a közgazdaságtudomány (mikroökonómia) vívmányait. Ezen kívül rálátással kell rendelkezni annak a területnek a tudományos és jogi szabályaira, amely területen ügyfele tevékenykedik (például egy pénzügyi vállalkozás esetén az ezzel kapcsolatos törvényszerűségekre). Ugyanakkor a könyvvizsgálói módszertan is folyamatosan fejlődik: új standardok, nemzetközi szabályok jelennek meg, melyeket alkalmazni kell. A könyvvizsgáló tehát alapvetően nem (csak) ellenőriz vagy a szigorúan vett számviteli szabályok betartását vizsgálja. Munkája sokszor túlmutat ezen, mert számviteli becsléseket ítél meg (gondoljunk például a Postabanki céltartalék-képzésekre), vagy ügyleteket minősít (gondoljunk például az Enron-ügyre). Sőt, a könyvvizsgáló kezében olyan eszköz is van (Sztv. 4. § (4) bek.), melynek alapján, ha a könyvvizsgáló megítélése szerint egy

számviteli szabály betartásával nem adható hű kép a gazdálkodó helyzetéről, akkor a számviteli szabálytól – a könyvvizsgáló egyetértő nyilatkozata esetén – el is lehet térni.

Összességében a könyvvizsgáló vezérfonala a számviteli és egyéb szabályok mellett a tudomány vívmányain és fejlődésén alapuló meggyőződése, aminek birtokában – a mintegy 1000 oldal terjedelmű, Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szerint elvégzett könyvvizsgálat alapján – kiadott, munkája csúcspontjaként és eredményeként jelentkező, független könyvvizsgálói jelentése betöltheti közérdekvédelmi funkcióját is. Ezért úgy vélem, **a könyvvizsgálói tevékenység tartalma alapján mindenképp szakértői tevékenységnek minősül.**

2. A könyvvizsgálói tevékenység jellegének megítélése a Kkt. alapján

A könyvvizsgáló Kkt-ben szabályozott tevékenységét két csoportra oszthatjuk. A Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról és a könyvvizsgálói tevékenységről szóló 1997. évi LV. törvény (Kkt.) 26. § (2) bekezdésében megjelölt könyvvizsgálói tevékenységre és a Kkt. 27. §-ában megjelölt, könyvvizsgáló által végezhető egyéb tevékenységekre. Ezen utóbbiak közül az oktatói tevékenységet (Kkt. 27. § c) pont) nem tagi jogviszonyom keretében végzem és egyébként is önállóan nevesített az Üt. 6. § (2) bek. b) pontjában. A könyvvizsgáló tevékenységét (Kkt. 27. § d) pont) és az igazságügyi könyvszakértői tevékenységet (Kkt. 27. § b) pontból) pedig egyáltalán nem végzem, arra jogosultságot sem szereztem. **A Kkt. 27. § alá tartozó tevékenységek vonatkozásában a BÜK elnökségi határozat rögzíti, hogy *ab ovo* nem áll fenn összeférhetlenség**, ezért az ezzel kapcsolatos érveimet a BÜK elnöksége elfogadta, illetve azokkal kapcsolatban egyéb okból nem lát összeférhetlenségi lehetőséget.

A szakértői jelleget több, a Kkt-ben rögzített momentum is alátámasztja. E körbe tartozik mindenekelőtt a Kkt. 29. § (2) bekezdésének azon rendelkezése, mely szerint **„A kamarai tag a könyvvizsgálói tevékenység során jelentéseinek készítésekor független szakértőként köteles eljárni.”** Mivel a könyvvizsgálói tevékenységek (Kkt. 26. §) (és az egyéb tevékenységek közül a Kkt. 27. § a) pontja alá tartozó átvilágítási tevékenység) **mindig jelentés kiadására irányulnak**, ezért ezen tevékenységekről a jogalkotó (minden további megszorítás nélkül!!) deklaráta, hogy ezek független szakértői tevékenységnek tekintendők. Ugyanis a szabályt betartó könyvvizsgáló független könyvvizsgálóként jár el, tehát tevékenysége is független szakértői tevékenység.

Még egyértelműbb a helyzet, ha a Kkt. indokolását is vizsgáljuk. Eszerint: *„A kamarai tag a könyvvizsgálói tevékenység során, jelentései készítésekor független szakértőként köteles eljárni.”* Azaz a független szakértői eljárás kötelezettsége nem csak a jelentések készítésére vonatkozik, hanem a könyvvizsgálói tevékenység egészére (az indokolásban található vessző miatt).

Álláspontom szerint, téves a határozat 5. oldalán található következő megállapítása:

A könyvvizsgáló tevékenység tartalma döntően az ellenőrzés, a könyvvizsgáló a társaság pénzügyi helyzetét, a számviteli dokumentumok szabályszerűségét *nem a tudomány mindenkori állása*, hanem a számviteli szabályok tükrében vizsgálja. Az első fokon eljáró szerv helyesen értelmezte tehát, hogy a Kktv. 29. § (2) bekezdés első fordulatában „a független szakértőként köteles eljárni” fordulat nem a könyvvizsgálói tevékenység fogalmi meghatározását, hanem a munkavégzéssel szemben támasztott *követelményt* tartalmazza.

Egyrészt, mint a B.III.1. pontban körülírtam, a könyvvizsgáló alapvetően nem a dokumentumok szabályszerűségét vizsgálja, hanem összetett, tudományos eredményeket is felhasználó, komplex tevékenységet végez. Nem mellékesen pedig a számviteli szabályok (nem csak a jogszabályok) a számvittudomány (egyébként jogi megközelítésben, mint a pénzügyi jogtudomány egyik fő része) adott fejlettségi szintjét fejezik ki, mind jogi, mind közgazdasági tudományos vonatkozásban. (Ezt tanítom a joghallgatóknak az ELTE Jogi Karán.) Másrészt a Kkt. 29. § (2) bek. első fordulata magában hordozza a tevékenység törvényi minősítését is. Ha ugyanis (az előírásnak megfelelően) a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói tevékenység során, jelentéseinek készítésekor független szakértőként jár el, akkor ezirányú tevékenysége független szakértői tevékenység. A jogszabály a tevékenység minősítést nem címzi, csak a kötelezettséget. A kötelezettség betartása esetén azonban (és ezt azért feltételezzük!) leírja a végzett tevékenységet is.

A könyvvizsgálói tevékenységeket a Kkt. egyébként következetesen tekinti szakértői munkának. Ezt jelzi azzal is, hogy a Magyar Könyvvizsgálói Kamarán belül, az ekként nevesített „**Szakértői bizottság**” feladatai közé tartozik különösen a „*a könyvvizsgálat körébe tartozó elméleti és gyakorlati, könyvvizsgálói szakmai kérdésekben*” véleménynyilvánítás és egyéb, a könyvvizsgálói munkával kapcsolatos szakmai kérdések megválaszolása. (Kkt. 55. §)

Álláspontom szerint, a Kkt. fent ismertetett szabályai alapján a könyvvizsgáló tevékenységek szakértői jellege egyértelmű.

3. Az ügyvédi tevékenység gyakorolhatóságának kérdése a Kkt. alapján

Az állásfoglalás kiadási iránti kérelmemben, illetve egyebütt is hivatkoztam arra, hogy az MKVK etikai bizottsága már vizsgált egy ilyen konkrét ügyet és nem állapított meg összeférhetetlenségi okot az MKVK oldaláról. Ehhez képest a határozat mégis megpróbál érvelni amellelt, hogy a két kamarai tagság a Kkt. oldaláról sem lehetséges. Ezen okfejtés az 5. oldalon olvasható az alábbiak szerint:

A kamarai tag által ellátható tevékenységek felsorolásával a törvény meghatározza a könyvvizsgálói tevékenység *mellett* végezhető – ún. rokon – tevékenységeket is (ezek között egyébként nem szerepel a jogi tanácsadás, képviselőlet és okiratszerkesztés). Feltűnő, hogy a Kkt. 27. § b) pontja a könyvvizsgálói tevékenység *mellett* végezhető, a könyvvizsgálói tevékenység *fogalmába nem tartozó* tevékenységként tünteti fel a gazdálkodó szervezetek alapításával, átalakulásával, megszűnésével, folyamatos működésével, gazdálkodásával, információs rendszerével kapcsolatos pénzügyi, adó-, számviteli és kapcsolódó számítástechnikai, szervezési *szakértői tevékenységet*, szakvélemény készítését, az ezekkel kapcsolatos tanácsadást.

Az okfejtés – álláspontom szerint – hibás. A könyvvizsgáló által folytatható tevékenységek három csoportra oszthatók, ahogy erről a Kkt. Alapvető szabályok címének három §-a rendelkezik. Egyrészt a „törvényes” könyvvizsgálói tevékenység (azaz jogszabály által megkívánt, független könyvvizsgálói jelentés kiadását eredményező feladatok) (Kkt. 26. § (2) bek.), másrészt a Kkt. 27. §-ában felsorolt tevékenységek, harmadrészt a Kkt. 28. §-a szerinti egyéb tevékenységek. Ez utóbbi szabály szerint „28. § *A kamarai tag a 26. § (2) bekezdésében és a 27. §-ban felsoroltakon kívül folytathat minden olyan tevékenységet, amely a könyvvizsgálói tevékenységgel - a kamarai etikai szabályzatban foglaltakat is figyelembe véve - összeegyeztethető, amely nem sérti a könyvvizsgáló szakmai függetlenségét.*”

Ezen felosztásra azért van szükség, mert a három tevékenységcsoportra a Kkt. háromféle szabályozási normarendszert tartalmaz. Amikor tehát a határozat megjegyzi, hogy (a határozat – egyébként szerencsétlen – kifejezésével élve) „ún. rokon” tevékenységek között nem találja a jogi tanácsadás, a képviselőlet és okiratszerkesztés engedélyezését, akkor gondolhatott volna mondjuk arra is, hogy a tudományos és művészeti tevékenységek, vagy éppen a családi vacsora elkészítésének lehetővé tételét sem találja a felsorolásban. Mindennek pedig az az oka, hogy e tevékenységek a Kkt. 28. § szabályai alá tartoznak, amikkel szemben a Kkt. és az etikai szabályzat csak azt a követelményt támasztja, hogy ezen tevékenységek mindaddig szabadon gyakorolhatók, amíg azok a könyvvizsgálói tevékenységgel összeegyeztethetők és nem sértik a könyvvizsgáló szakmai függetlenségét, valamint az etikai szabályzat előírásait.

A Kkt. 27. § b) pontjában szakértői tevékenységek értelmezése is kis félreértést mutat, amikor a határozat „feltűnőnek” értelmezi, hogy ezen tevékenységek nem tartoznak a könyvvizsgálói tevékenység fogalmába. A helyes értelmezés álláspontom szerint az, hogy ezen tevékenységek (nem ide értve az igazságügyi szakértői tevékenységet) a törvényes könyvvizsgálathoz általában kapcsolódó tevékenységek, de külön megbízással is elláthatók. Kiterjed rájuk a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok hatálya és speciális szabályozás alá tartoznak az MKVK etikai szabályzatában is. Az etikai szabályzat következetesen kiemeli, hogy nem tekinti az etikai szabályzatba ütközőnek ezen tevékenységek ellátását könyvvizsgálati ügyfél részére (C.2.2. C.3.1.2. pontok), mivel **általában (és élet-szerűen) ezen szakértői tanácsadásokra a könyvvizsgálat során, annak részeként ügy-is sor kerül.** Ezért csak akkor tekinti a szabályzat etikai vétségnek a könyvvizsgálati ügyfél részére nyújtott ilyen jellegű szakértői tanácsadási szolgáltatásokat, ha ezzel a könyvvizsgáló valamely egyéb jogszabály előírását megsérti. Azaz a gyakorlatban az ilyen jellegű szakértői tanácsadások (Kkt. 27. § b) pont) a könyvvizsgálói munka részét képezik, ezért például a bevétel-függetlenségi szabálynál is bele kell számolni az etikai szabályzat C.2.4. pontja szerint a Kkt. 27. § b) pontja alá tartozó bevételeket az egy ügyféltől elérhető maximális bevételi arányba.¹

Egyébként e tevékenységek a Kkt. direkt szabályából következően amúgy is szakértői tevékenységek (markánsan felülírva a szakértői működéssel kapcsolatos egyes kérdések szabályozásáról szóló 24/1971 (VI. 8.) Korm. rendelet szabályait), másrészt pedig általában beletartoznak az Üt. 5. § a)-c) pontjaiban felsorolt tevékenységekbe.

Ezt követően a határozat (5. oldal) a könyvvizsgáló által végezhető tevékenységek szabályát elemzi tovább:

A kamarai tag bármilyen más a könyvvizsgálói tevékenységgel összeegyeztethető tevékenységet folytathat. A könyvvizsgálói tevékenység, illetve az emellett végezhető tevékenységek *a kamara teljes jogú tagja által szabadon végezhető* (Kktv. 11. §), még hozzá vállalkozás keretében, vagy önállóan, vagy könyvvizsgálói társaság tagjaként, alkalmazottjaként. A könyvvizsgálói tevékenységnek, illetve a mellette végezhető tevékenységeknek vannak olyan elemei (pl. az igazságügyi könyvszakértés), amelyek ügyvéd által eleve nem végezhető, és a könyvvizsgálói tevékenység végzésének formája is eleve kizárja az ügyvédkénti működés lehetőségét. A kamarai tagi jogok korlátozására pedig csak törvényben meghatározott módokon (pl. a tagsági viszony szünetelésével) kerülhet sor. Így nyilvánvaló, hogy a könyvvizsgálói kamarai (teljes jogú) tagság és az ügyvédi kamarai (teljes jogú) tagság eleve kizárják egymást.

¹ Az MKVK etikai szabályzata megtekinthető a <http://www.mkvk.hu/main.htm> weboldalon

Helyes a felvezető megállapítás, de szerintem hibás a következtetés. Attól, hogy a kamarai tag elméletileg jogosult igazságügyi könyvszakértői tevékenység végzésére, mely ügyvéd által tilalmazott, nem jelenti azt, hogy a két kamarai tagság egymást kizárná. A megoldás egyszerű: **lennék jogosult bizonyos tevékenységek végzésére, de én mégsem teszem.** Nem a tevékenység végzésére való jog okozhat összeférhetetlenséget, hanem annak valódi gyakorlása. Lehetnék miniszterelnök is, mert jogom van hozzá, de mégsem szándékozom az lenni, amivel megelőzöm az ezzel kapcsolatos összeférhetetlenségi problémákat is. Vagy például nem tilalmazott, hogy egy ügyvéd brókervizsgát tegyen, de brókerként nem dolgozhat. Egyébként az igazságügyi szakértői tevékenység végzésére csak egyéb feltételek fennállása esetén lennék jogosult, amelyeknek jelenleg nem is felelek meg (például nem szerepelek az igazságügyi szakértők névjegyzékében), de nem is célom a tevékenység gyakorlása. Ezt egyébként ki is fejtettem eredeti állásfoglalást kérő beadványomban. Én még a könyvvezetési tevékenységet is e körben említettem.

A könyvvizsgálói tevékenység végzésének formája, melyről azt állítja a határozat, hogy „eleve kizárja az ügyvédi működés lehetőségét” érthetetlen, sommás, és indokolatlan megállapítás. Hiszen pont erről folyik a jogvita. Álláspontom szerint két okból sem zárja ki „eleve” az ügyvédkénti működés lehetőségét a könyvvizsgálói tevékenység végzésének formája. Egyrészt, mert esetemben a tagi jogviszony alapján folytatott könyvvizsgálói tevékenységre az Üt. 6. § (1) bekezdésében foglalt összeférhetlenségi szabály nem vonatkozik, másrészt, ha vonatkozna is, akkor is felmentést adna az összeférhetlenségi szabály alól a tevékenység szakértői jellegére tekintettel az Üt. 6. § (2) bek. c) pontja.

Az pedig, hogy a kamarai jogok közül bizonyos jogokkal nem élek, nem jelenti a tagi jogok említett korlátozását. Például választhatok, hogy könyvelek, vagy könyvvizsgálók egy ügyfelemnek. A kettő együtt nem megy. Mégsem kell szüneteltetni kamarai tagságom azért mert a könyvelési tevékenység végzésével elvesztem azon ügyfél és érdekeltségei vonatkozásában a könyvvizsgálathoz való jogomat, akit könyvelek. Ezért a következtetés mely a két kamarai tagság egymást kizáró voltára utal, megalapozatlan.

A tevékenységi összeférhetlenség (ugyanazon ügyfélnek nem lehet egyszerre könyvvizsgálói és a ügyvédi szolgáltatásokat nyújtani) kapcsán újra előkerül az, hogy ígérnék valamit. **Nem tettem ígéretet arra, hogy nem sértem meg a törvényt, mert természetesnek tartom a jogszabályok betartását.** Újólág kiemelem, hogy csak utaltam a törvények ilyen irányú szabályaira, amit tévesen interpretál mind az első-, mint a másodfokú határozat (5. oldal vége) úgy, hogy én ígértem volna meg, hogy nem fogok könyvvizsgálói ügyfélnek jogi szolgáltatásokat nyújtani és fordítva. Azt sem ígértem, hogy nem fogok lopni. Nem fogok, mert így neveltek, és mellékesen azt törvény tilalmazza.

Arra pedig **szintén nem tettem ígéretet**, de még csak utalást sem, hogy **nem fogok ügyvédként elvállalni olyan feladatot, amit könyvvizsgálói kamarai tagként is végezhetnék** (mint ahogyan ezt a határozat a 6. oldal elején állít). Vannak olyan tevékenységek, ahol jogom van ügyvédként is, könyvvizsgálóként is elvégezni bizonyos tevékenységet. Például adótanácsadás vonatkozásában semmilyen szabályt nem sért, ha az erre, egy új ügyféltől származó megbízást ügyvédi irodám nevében vállalom el, és szintén jogszerű, ha az adótanácsot, mint kamarai tag könyvvizsgáló adom és könyvvizsgálói társaságom számlázza azt. Az ilyen esetekben a feladatok elvállalásának egyéb körülményei határozzák meg a tevékenység végzésének módját.

4. A szakértői működéssel kapcsolatos egyes kérdések szabályozásáról szóló 24/1971 (VI. 8.) Korm. rendelet (R.) helye, megítélése.

A R. – úgy tűnik – eléggé mostohagyermek a magyar jogalkotásnak. Számos egyéb jogszabály már felülírta szabályait. Módosítására is csak elvétve kerül sor. Például 1997. október 3-án az 1. § (4) bek. szövege az alábbi rendelkezést tartalmazta: „(4) A rendelet szabályai nem érintik ... **a szocialista szervezeteknek megállapított tevékenységi körükön belül történő szakvélemény adását.**” A R. utoljára ekkor került módosításra, amikor a hatályon kívül került a kivételi listából a „szocialista szervezet” és bekerült az „épített környezet alakításával és védelmével kapcsolatos műszaki szakértők tevékenysége” (pont ez utóbbi tárgyban kiadott rendelet tartalmazta a módosítást). De például a 7. §-ban a jogosulatlan címhasználatra vonatkozó szabálysértési hivatkozás mind a mai napig változatlan, holott a hivatkozott jogszabály 2000. márciusa óta már teljes egészében hatálytalan. Az utolsó módosítás nem volt figyelemmel az 1997. június 25-én elfogadott Kkt. szabályára sem, pedig a módosító szabály 1997. szeptember 26-i keltezésű.

A két jogszabály hierarchiában betöltött helye alapján azonban nem lehet kérdéses a két szabály viszonya. Ezért például a Kkt. 27. § b) pontjában említett „b) a gazdálkodó szervezetek alapításával, átalakulásával, megszűnésével, folyamatos működésével, gazdálkodásával, információs rendszerével kapcsolatos **pénzügyi, adó-, számviteli és kapcsolódó számítástechnikai, szervezési szakértői tevékenység, szakvélemény készítése, az ezekkel kapcsolatos tanácsadás, ideértve - külön jogszabályban meghatározott feltételek fennállása esetén - az igazságügyi könyvszakértői tevékenységet is,**” nyilván nem tekinthető érvénytelennek azért mert a R. szabályait nem követi. Ezért például a könyvvizsgálókat az „illetékes miniszternek” nem kell külön szakértőként nyilvántartani ahhoz, hogy pénzügyi, adó-, számviteli és kapcsolódó számítástechnikai, szervezési szakértői tevékenységet végezhessek, vagy ilyen szakvéleményt készíthessenek. És, ha teszik ezt, nem sértik meg a R. 1. § (3) bekezdését, mely szerint „(3) A szakértői tevékenységre jogosító engedélyt a tevékenység jellege szerint illetékes miniszter, illetőleg országos hatáskörű állami szervezője (a továbbiakban: miniszter) adja.” És ez pont így van a szűk értelemben vett könyvvizsgálói tevékenység megítélésével is. Az alacsonyabb szintű jogszabály olyan rendelkezése, mely magasabb szintű jogszabállyal ellentétes, minden további nélkül érvénytelen.

Másik magyarázat szerinti a **R. 1. § (1) bekezdésének „e rendelet szerinti” fordulat** adja a **R. tárgyi hatályát, ezért az csak azokra a tevékenységekre vonatkozik, amelyek a rendeletben szabályozásra kerültek.** A hivatkozott szabály az alábbi: „1. § (1) Szakértői címet az használhat és **e rendelet szerinti** szakértői működést csak az végezhet (szakértői véleményt az nyilváníthat), aki erre engedélyt kapott és ennek alapján a szakértők nyilvántartásába bejegyezték.” Eszerint a rendelet szabályai a R. 1. § (4) bekezdésben felsoroltakon kívül nem érintik azokat a tevékenységeket sem, melyek egyéb jogszabályok alapján tekintendők szakértői tevékenységnek. És, mint később ezt kifejtem, van ilyenből bőven, a Kkt. említett szabályán kívül is.

A határozatban ismertetett történeti jellegű okfejtés – álláspontom szerint – félreértést tartalmaz. A határozat 4. oldalán ez olvasható:

A pénzügyi szakértői tevékenységre kezdetben átfogóan a pénzügyi szakértői tevékenység egyes kérdéseinek szabályozásáról szóló 56/1988. (XII. 24.) PM rendelet tartalmazott szabályokat, a könyvvizsgálói tevékenység 1992. március 13-ával került ki a pénzügyi szakértői tevékenység fogalmi köréből. Ezt követően a „**vállalkozási és az azon kívüli tevékenységként mások részére csak az előírt szakképesítéssel végezhető pénzügyi-számviteli tevékenységek**”-re és ezen tevékenységek szakképesítési feltételeire, továbbá „az adószakértői tevékenységre jogosító engedélyek megadásának, megújításának feltételeire, az engedélyezéssel kapcsolatos eljárásra és az engedélyek nyilvántartásának, visszavonásának, törlésének” kérdéseire vonatkozó szabályokat az iskolarendszeren kívüli pénzügyi és számviteli szakmai oktatásról, képzésről és minősítésről, a pénzügyi-számviteli tevékenységek szakképesítési feltételeiről, valamint az adószakértői működés engedélyezésének szabályozásáról szóló 10/1993. (IV. 9.) PM rendelet (a továbbiakban: Rendelet1) tartalmazza. A Rendelet1 nyilvánvaló különbséget tesz a tárgyi hatály megállapításánál, és *kizárólag* a Rendelet1 1. § c) pontjában írt adószakértői működés engedélyezésével összefüggésben használja a „szakértői bejegyzések” kifejezést. Ezzel a könyvvizsgálói (a „vállalkozási és az azon kívüli tevékenységként mások részére csak az előírt szakképesítéssel végezhető pénzügyi-számviteli”) és ma pénzügyi szakértői tevékenység jogszabályi fogalma (és egyben jogszabályi háttere) elkülönült egymástól.

Ebből az okfejtésből az következne, mintha 1993-ban „leminősítették” volna a könyvvizsgálói tevékenységet. Épp ellenkezőleg. A 10/1993. (IV. 9.) PM. rendelet bő egy éves hatálya alatt lett egyértelmű, hogy az okleveles könyvvizsgálói képesítéssel rendelkező személy bármikor, minden további feltétel nélkül, kérheti adószakértői névjegyzékbe történő felvételét (27. §) és jogosult például ügyfelének bíróság előtti képviselőjére (31. § b) pont). Sajnos a rendelet már nem hatályos, ezért magam is – egyébként már joghallgatóként, de mint bejegyzett adószakértő – csak néhány esetben láthattam el ügyfelem bíróság előtti képviselőjét (egyébként sikerrel).

A könyvvizsgálói tevékenység azonban ténylegesen csak a Kkt. hatálybalépésével és a köztestületi kamara megalakulásával került méltó helyére. E törvény – kiemelve a könyvvizsgálói tevékenység rangjának emelkedését (egyébként párhuzamosan a könyvvizsgálóvá válás feltételeinek jelentős megnehezedésével) – egyértelműen szakértői tevékenységnek minősítette a könyvvizsgálói tevékenységet.

Egyébként a hatályos **joganyag elemzésének oldaláról** is hasonlóan arra az eredményre jutunk, hogy a R. alkalmazása legalábbis hézagos, viszont a könyvvizsgálót következetesen tekinti mindenki szakértőnek. Erre utal, hogy hatályos jogszabályokban is használatos a „**könyvszakértő**” megjelölés, mely alatt könyvvizsgálót értenek a jogszabályok. Más helyen **kifejezetten utalnak a jogszabályok a könyvvizsgálói tevékenység szakértői jellegére.**

A Gt. 279. §-a kifejezetten utal a könyvvizsgáló szakértői minőségére, amikor a (4) bekezdésben a következőket írja elő: „279. § (4) A (3) bekezdésben foglaltak szerint eljáró **könyvvizsgálónak vagy más, az egyesülő részvénytársaságoktól független szakértőnek** a részvénytársaságok megbízása alapján készített jelentésében nyilatkoznia kell ...”

Hasonló fordulattal jelzi a biztosítókról és a biztosítási tevékenységről 2003. évi LX. törvény könyvvizsgáló szakértő jellegét, amikor a következőket rendeli: „182. § (5) A 181. § szerinti ellenőrzést a Felügyelet ... hozzájárulhat, hogy ... **egy általa kijelölt könyvvizsgáló vagy egyéb szakértő** végezze el.... Hasonlóan a 182. § (6) bekezdésében és a 215. § (3) bekezdésében alkalmazott szöveghozzáadáshoz.

A fenti fordulat a tőkepiacról 2001. évi CXX. törvényben is többször előfordul (181/I. § (2) bek., 182/J. § (4) és (10) bek., 398. § (1) és (2) bek.) De ugyanezen jogszabály más jellegű, **definitív megközelítést is tartalmaz** a fogalom meghatározások (5. §) között: „**46. független pénzügyi szakértő: olyan könyvvizsgáló,**

befektetési tanácsadási tevékenység végzésére jogosult személy vagy forgalmazó, aki a vételi ajánlat közzétételének időpontját megelőző három éven belül nem állt megbízásos jogviszonyban sem az ajánlattevővel, sem a vételi ajánlattal érintett részvénytársasággal, sem az ebben, illetve az ajánlattevőben befolyással rendelkező személlyel;”

A külföldiek magyarországi befektetéseiről 1988. évi XXIV. törvény 3. § (1) bek. c) pontjában kifejezetten a „**szakértői tevékenység**” után álló zárójeles felsorolás kezdődik a könyvvizsgálói tevékenységgel, ami önmagában is definitív utalás:

Ilyen, szakértői jellegre utaló megjelölést tartalmaz még többek közt a közalkalmazottak jogállásáról szóló 1992. évi XXXIII. törvénynek az ipari, kereskedelmi és idegenforgalmi ágazatban történő végrehajtásáról szóló 144/1997. (III. 12.) Korm. rendelet 1. sz. mellékletében az 1. pont, melyben a „szakértői munkacsoportok**” felsorolásban: **könyvszakértő, könyvvizsgáló** található. Ilyen az autóbusszal végzett belföldi és nemzetközi személyszállítás szakmai feltételeiről és engedélyezési eljárásáról szóló 49/2001. (XII. 22.) KöViM rendelet 1. számú mellékletében a „II. Felmentést adó szakképesítések (végzettségek) az autóbuszos személyszállító-vállalkozói vizsga egyes témaköréhez” pontban a 4. Adózási, árkiegészítési ismeretek tárgy esetében a 4.5. pont alatt felsorolt „**könyvszakértő**”. Hasonlóan a belföldi és a nemzetközi közúti árufuvarozás szakmai feltételeiről és engedélyezési eljárásáról 14/2001. (IV. 20.) KöViM rendelet 1. számú mellékletében a Felmentést adó szakképesítések (végzettségek) az árufuvarozó-vállalkozói vizsga egyes témaköréhez esetében a 4. Adózási ismeretek tantárgy esetén említett „**könyvszakértő**”. De ilyen szabály az Állami Privatizációs és Vagyonkezelő Részvénytársaság Szervezeti és Működési Szabályzatának jóváhagyásáról szóló 1125/1999. (XII. 13.) Korm. határozat is, amelynek 3. § (1) bekezdésében szerepel a „**könyvszakértő által elfogadott vagyonérték**” fordulat. A gyakorlatban a pénzügyi kormányzat is vegyesen használja a megjelöléseket. Az 1990/162. Adózási kérdés egyenesen címében hordja a könyvszakértő megjelölést (A **könyvszakértő** tevékenysége nem tartozik az Szja törvény 12. §-a alá). Természetesen magában az adózási kérdésben is számtalanszor előfordul a könyvszakértő megjelölés, néha „**könyvvizsgáló, könyvszakértő**” fordulatként, jelezve a fogalmak egyenértékűségét.**

A könyvvizsgáló szakértőkénti megjelölésére utaló, „**könyvvizsgáló, vagy más szakértő**”, illetve a „**könyvvizsgáló, illetve más független szakértő**” fordulatot alkalmazza még például a Pénzügyi Szervezetek Állami Felügyeletéről szóló 1999. évi CXXIV. törvény 11/P. § (1) bekezdésében, a régi Gt. 76. § (5) bekezdésében, 77. § (1) bekezdésében, a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról 1996. évi CXII. törvény 96/B. § (2) bekezdésében, a 96/C. § (10) bekezdésében, a 149/A. §-ban, a szerencsejáték szervezéséről szóló 1991. évi XXXIV. törvény 36. § (2) bekezdésében.

Az államháztartási reform kölcsön előkészítését szolgáló Japán Segélyegyezmény kihirdetéséről szóló 110/1995. (IX. 21.) Korm. rendelet 3.03. bekezdése kifejezetten „*az említett szakértők által készített könyvvizsgálói jelentést*” említ. Hasonlóan a 1998/4. Nemzetközi Szerződés a pénzügyminisztertől a tőkepiac fejlesztését célzó tanulmány készítését szolgáló, Világbank által kezelt japán segélyre vonatkozó Levél-egyezmény mellékletében A Segély céljai, kikötései és feltételei ii) pontjában, csakúgy, mint a 1997/4. Nemzetközi Szerződés az Ipari, Kereskedelmi és Idegenforgalmi Minisztériumtól (Japán Segélyegyezmény (megújuló energia és regionális fejlesztési projekt) a Magyar Köztársaság és a Nemzetközi Újjáépítési és Fejlesztési Bank, mint a Japán által szolgáltatott Segély Alapok Kezelője között). És hasonlóan a 1997/1. Nemzetközi Szerződés a művelődési és közoktatási minisztertől (Japán Segélyegyezmény) 3.03. bekezdésének b) pontjához, ahol még az a fordulat is szerepel, hogy „*(i) a következetesen alkalmazott, helyes könyvvizsgálói elvekkel összhangban, minden egyes pénzügyi évben, a Kezelő számára elfogadható független könyvszakértőkkel megvizsgáltatja az a) pontban említett nyilvántartásokat és számlákat, valamint a Különleges Számlát;*”

A tudományos jogi iratokban is meghonosodott a könyvvizsgáló könyvszakértőként való megjelölése. Például a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvényhez (Gt.) kiadott kommentár (Complex Jogtár) 209. §-hoz fűzött magyarázatában az apporra „**könyvszakértői felülvizsgálatot**” említ, néha egymás mellett alkalmazva a „**könyvvizsgálói**” és a „**könyvszakértői**” kifejezéseket kerüli el a szóismátlást. Az új társasági törvény és cégtörvény téziseinek részletes indokairól szóló IM tájékoztatóban pedig az szerepel, hogy „*Eltérően a részvénytársaságok közösségi jog által determinált szabályozásától, a kft. esetében a törvény továbbra sem írja elő kötelező jelleggel az apportnak független könyvvizsgáló által történő felülvizsgálását. Ez ugyanis a mikro- és kisvállalkozások tekintetében gyakran azzal a következménnyel járna, hogy a szakértőnek fizetett munkadíj meghaladná az apport tárgy tényleges értékét. A társaság ugyanakkor köteles lenne nyilatkozni arról, hogy ha független könyvvizsgáló igénybevételére nem került sor, úgy milyen szempontok alapján határozta meg az apport értékét.*”

A „**könyvszakértő**” megjelölés EU irányelvekben is megjelenik. Például a pénzügyi rendszereknek a pénzmosás, valamint terrorizmus finanszírozása céljára való felhasználásának megelőzéséről szóló 2005/60/EK irányelv (21) bekezdésében, de számos bírósági ítéletben (BH) is a peres fél által benyújtott könyvvizsgáló által készített számításokat, iratokat, a bíróságok következetesen tekintik szakértői megnyilatkozásoknak, anélkül, hogy a könyvvizsgáló szerepelne bármilyen szakértői nyilvántartásban.

Nem folytatva a felsorolást, látható, hogy **a hatályos joganyag meglehetősen következetesen tekinti szakértői tevékenységnek a könyvvizsgálói tevékenységet.** Ezért a R. alkalmazása terén e tekintetben desuetudo tapasztalható, vagy tényleg valódi tárgyi hatályt szűkítő fordulatnak kell tekinteni a R. 1. (1) bekezdésének „e rendelet szerinti” kifejezését. A magasabb hierarchiai szinten álló jogszabályok egyszerűen lerontják a R. alkalmazását, az alacsonyabb rendűek pedig egyszerűen nem veszik figyelembe, az azonos szinten állók esetében pedig a lex posterior derogat legi priori elv alapján az újabb szabály alkalmazandó. Mindennek eredményeképp látható, hogy **a könyvvizsgálói tevékenységet a jogalkotói és a tudományos közvélekedés, csakúgy, mint a bírói gyakorlat és a köznyelvi szóhasználat elég stabilan tekinti szakértői tevékenységnek,** szemben a határozati állásponttal, figyelmen kívül hagyva a R. ezzel ellentétes szabályait.

Mindezen fenti érveim alapján – álláspontom szerint – **egyértelműen megállapítható, hogy a könyvvizsgálói tevékenység** (minden oldalról, behatóan vizsgálva) **szakértői tevékenységnek minősül.** Ha pedig az, akkor az Üt. 6. § (2) bek. c) pontjába tartozó **„nem igazságügyi szakértői tevékenységnek” minősül, és mint ilyen tevékenység, akkor is gyakorolható lenne ügyvédi tevékenység mellett, ha esetlegesen esetemben az Üt. 6. § (1) bek. szerinti bármelyik összeférhetetlenségi ok fennállna** (lásd ehhez részletesen a fellebbezés kiegészítem B.3.b) pontját is!). Tehát alkalmazottként is gyakorolhatnám a könyvvizsgálói tevékenységet ügyvédként.

IV. A könyvvizsgálói tevékenység megítélése az ügyvédi kamarák gyakorlatában

A fellebbezésemben is hivatkozott ügyben (csak ezen ügyben van felhatalmazásom az ügy iratainak felhasználására, de valóságban több ilyen esetről is tudomásom van) a szegedi ügyvéd minden korlátozás nélkül végezhet (és végez) könyvvizsgáló tevékenységet. Ezt a Szegedi Ügyvédi Kamara elnöksége (Eln. 4/2005. számú levelében is hivatkozott 188/1999. sz. határozatával) és a Magyar Ügyvédi Kamara (továbbiakban: MÜK) elnöke (MÜK2005/43. sz. levelével) rendjénvalónak találta.

A Szegedi Ügyvédi Kamara a Magyar Könyvvizsgálói Kamara (továbbiakban: MKVK) etikai bizottsági elnökéhez írt hivatkozott levelében a szóban forgó ügyvédi irodáról megjegyzi, hogy *„... az ügyvédi iroda Alapszabálya a könyvvizsgálót tartalmazza, az Alapszabályt a Szegedi Ügyvédi Kamara elnöksége Eln. 188/1999. sz. határozatával jóváhagyta, azaz tudomásul vette e tevékenység együttes gyakorlását.”* A MÜK pedig MÜK2005/43. sz. levelében megállapítja a következőket: *„Az 1998. évi XI. tv. 5. § (3) bek. a) pontja alapján az ügyvéd adótanácsadási, c) pontja szerint pedig pénzügyi és egyéb üzletviteli tanácsadási tevékenységet folytathat. A 6. § (2) bekezdés c) pontja alapján nem esik tilalom alá a nem igazságügyi szakértői tevékenység. E szabályok alapján azt kell megállapítanunk, hogy dr. Borzi Miklós könyvvizsgálói tevékenység végzésére jogosult. Az ügyvédi szabályok nem tilalmazzák, hogy egy ügyvéd másik kamara tagja lehessen, csupán meghatározzák, hogy milyen tevékenységeket végezhet és milyeneket nem.”* Eredeti kérelmemben én sem kértem mást, mint azt, hogy az eddigi gyakorlat alapján esetemben is úgy járjanak el a két tevékenység együttes gyakorlásának kérdésében, mint ahogyan azt ügyvédek esetében már korábban tették a kamarák.

A szegedi ügyvéd esetében lényegében ugyanaz volt a kérdés volt, mint az én – státusz módosítást megelőző – esetemben. Nevezetesen: **folytatható-e párhuzamosan az ügyvédi és a könyvvizsgálói tevékenység, azaz lehet-e valaki egyidejűleg a két kamara aktív tagja.** A támadott határozat szerint azonban más volt a tényállás. A kérdésben az

alkalmazotti és az **egyéni vállalkozói** tevékenység teljesen azonos megítélés alá esik, mert mindkét státusz az Üt. 6. § (1) bekezdése alapján lenne összeférhetetlen és mindkét esetre az Üt. 6. § (2) bekezdése – a tevékenység jellege alapján – ad felmentést.

Más esetben (a határozat a Pesti Ügyvéd 2005. augusztusi számában megjelent és az interneten is publikált) az Összeférhetetlenségi Bizottság – szintén az Üt. 6. § (2) bek. c) pontjára utalással – olyan állásfoglalást adott ki, hogy „*dr. XY ügyvéd orvosi szakképesítéseinek tényleges gyakorlása ... az ügyvédi tevékenységgel nem összeférhetetlen*”. Pedig – szemben a Kkt-vel – az orvosi tevékenységet szabályozó egészségügyről szóló törvény nem deklarálja azt, hogy az orvosi tevékenység szakértő tevékenység lenne. Erre a tevékenység tartalmának elemzésével jutott a t. bizottság. A könyvvizsgálói tevékenység esetében még tartalmi elemzésre sincs szükség, mert a szakértői jelleget törvény kimondja.

Álláspontom szerint az egyenlő elbánás elvének a Magyar Ügyvédi Kamarán belül is érvényesülnie kell. Tehát, ha évek óta szabadon gyakorolható a könyvvizsgálói tevékenység (egy esetben, felhatalmazás alapján bizonyítható, de információim alapján számos egyéb esetben is így van ez), akkor indokolhatatlan, miért alkalmazhatná másképp ugyanazon törvényeket más ügyvédi kamara az én esetemben, illetve miért dönthet másképp – korábbi álláspontjával ellentétesen – a MÜK?

Más oldalról vizsgálva a helyzetet: ha ügyvédek hosszú évek óta minden korlátozás nélkül végezhetnek könyvvizsgálói tevékenységet, akkor – álláspontom szerint – elfogadhatatlan és megmagyarázhatatlan különbségtételt jelent az, ha egy könyvvizsgáló ügyvédi tevékenységének gyakorlása elé bármiféle korlátot állít a BÜK és a MÜK.

Mindezek fenti indokaim alapján kérem a t. Bíróságot, hogy kereseti kérelmemnek megfelelően szíveskedjék dönteni.

V. Egyéb kérdések

Kereseti jogomat az Üt. 12/A. §-a, és a Ket. 109. §-a alapozza meg. A bíróság illetékességét a Pp. 326. § (1) bekezdése alapozza meg, ugyanis az első fokon eljáró közigazgatási szerv a Budapesti Ügyvédi Kamara. A felek közötti jogvitában közvetítői eljárás nem volt folyamatban. (Pp. 121. § (1) bek. f) pont). A peranyagok részét képező iratokat az alperes csatolja keresetemhez a Pp. 330. § (2) bekezdése alapján (Pp. 121. § (2) bek.). A támadott határozatról úgy szereztem tudomást, hogy azt postai úton, 2006. június 30-án kaptam kézhez (Pp. 330. § (1) bek. b) pont). Ha nem tudnék jelen lenni az első tárgyaláson, kérem, hogy a bíróság a tárgyalást távollétemben is tartsa meg (Pp. 136. § (1) bek.).

Budapest, 2006. július 25.

Tisztelettel:

Dr. Garajszki Zoltán
felperes