

# Felperesi álláspont összefoglalása

## I. Alperesi álláspontok változása (2005-2006)

### 1. Borzi Miklós, szegedi ügyvéd és könyvvizsgáló ügye

a) MKVK etikai eljárás során állásfoglalás kérése

b) Szegedi Ügyvédi Kamara Eln. 4/2005.

A SZÜK elnöksége Eln. 188/1999. sz. határozattal tudomásul vette az ügyvédi tevékenység mellett a könyvvizsgálói tevékenység együttes gyakorlását.

A kérdést „... éppen levelében írt jelentőségre figyelemmel, a levélben foglaltakban való **általános érvényű állásfoglalás** érdekében a Magyar Ügyvédi Kamarához ... felterjesztem, amely az ügyben állást fog foglalni. ... A kérdés fontosságára figyelemmel – **a jövőre nézve** – kérünk állásfoglalást a Magyar Ügyvédi Kamarától...”

c) MÜK 2005/43. átirat

„Az 1998. évi IX. tv. 5. § (3) bekezdésének a) pontja alapján ügyvéd adótanácsadásai, 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 azt kell megállapítanunk, hogy dr. Borzi Miklós könyvvizsgálói tevékenység végzésére jogosult.”

**Egyenlő elbánás elve:** ha más esetben ugyanazon jogszabályok alapján, lényegileg ugyanazon tényállás mellett megállapításra került, hogy szabadon gyakorolható az ügyvédi mellett a könyvvizsgálói tevékenység, akkor miért alkalmazhatná (értelmezhetné) más-képp ugyanazon jogszabályokat a BÜK az én esetemben?

**Piacvédelem adminisztratív eszközökkel:** ha ügyvédek hosszú évek óta minden korlátozás nélkül végezhetnek könyvvizsgálói tevékenységet, akkor indokolhatatlan és megmagyarázhatatlan különbségtételt jelent az, ha egy könyvvizsgáló ügyvédi tevékenységének gyakorlása elé – eltérő jogértelmezéssel – adminisztratív korlátot állít a BÜK.

### 2. Állásfoglalás iránti kérelem (2006. február 3.)

a) BÜK elnökség 2006. február 27-i határozat

„A könyvvizsgálói tevékenység az ügyvédi tevékenységgel abban az esetben nem tekinthető összeférhetetlennek, ha az ügyvéd könyvvizsgálói tevékenységét **eseti megbízások alapján** végzi.”

**A szakértői tevékenységnek az „eseti” jelleg nem fogalmi eleme!!** Erre egyetlen jogszabályban, szakirodalomban sem található utalás, ezért önkényes jogértelmezés.

- Tartós megbízás – (tagfelvételi BÜK határozatban: állandó megbízásként idézve): határozatlan időtartam, általában előre nem rögzített ügycsoport.
- Eseti megbízás: Határozott időtartam, meghatározott ügycsoport.
- Választott könyvvizsgálói tevékenység: csak törvényben, konkrétan körülírt feladatra és maximált, határozott időre köthető ilyen megbízás (ld. Gt. 40. és 42. §)

Fellebbezés: rendelkező rész jogellenes szűkítő célzata + indokolása egyéb jogellenes megállapításai miatt

b) MÜK elnökség 2006. május 8-i Üif/811/2006. sz. helybenhagyó határozat

*„Adott esetben azonban a kérelmező, mint gazdasági társaság tagja munkaviszonyban áll. Ez a tevékenysége ... az Ütv. 6. § (1) bekezdés a) és b) pontja szerint tilalomba ütközik. Ezt a tilalmat az Ütv. 6. § (2) bekezdés c) pontja szerinti szakértői tevékenység nem oldja fel..”*

„Üt. 6. § (2) Nem esik az (1) bek. tilalma alá ...” : Feltétel nélküli, határozott és egyértelmű rendelkezés.

Indokolás: alkalmazotti státuszban is elláthatók e tevékenységek

Fapál László (jelenleg HM államtitkár): ügyvéd + katonatisztként oktató volt a Nemzetvédelmi Egyetemen

### 3. Tagfelvételi eljárás

a) BÜK 2006. április 24. 2006. Eln. 470/4/1.

Rengeteg pontatlanság a fellebbezésben is sorjázva. *„Ket. 50. § (1) A hatóság köteles a döntéshozatalhoz szükséges tényállást tisztázni.”* Ezért a tényállás is megalapozatlan.

*6. ... A „választott” könyvvizsgáló tevékenysége az Ütv. 6. § (1) bek. a) pontja alá eső olyan jogviszony, mely egyértelműen elhatárolható és következetesen el is határolandó ... az eseti szakértői tevékenységtől,...*

Tehát: csak az Üt. 6. § (1) bek. a) pontjára hivatkozik. Egyébként szakértő = eseti

b) MÜK 2006. június 12. Üif. 812/2006/3.

2006. 06. 07-i bejelentés: 2006. május 31-től nem vagyok alkalmazott, amivel megszüntetem az Üt. 6. § (1) bek. a) pontja szerinti összeférhetlenséget.

3. oldal közepe: *„Fellebbező esetében a munkaviszony megszüntetésével nem szűnt meg az Ütv. 6. § (1) bekezdésben szabályozott összeférhetlenség, ezért továbbra is vizsgálni kell, hogy a Fellebbező könyvvizsgálói tevékenysége értelmezhető-e úgy, hogy az Ütv. 6. § (2) bekezdésében írtak szerinti kivételként.”*

Tehát nem volt áttérés a konkrétan megjelölt a) pontról a b) pontra.

## II. Jogi álláspont – Összeférhetlenség hiánya

### Tényállás:

Ahol könyvvizsgálók, mint tag, rajtam kívül másik 6 könyvvizsgáló is tag. Nem mindenki vesz részt a társaság tevékenységében, de egyikük alkalmazotti státuszban dolgozik, másik 1 fő ügyvezető. A többiek mind részt vehetnek a társaság tevékenységében, de erre senki sem köteles (ilyen vagyok én is). A felhatalmazásról taggyűlési határozat és társasági szerződési rendelkezés szól azzal, hogy „*bármely tag jogosult, de nem köteles a társaság tevékenységében részt venni. Ezen tevékenységért esetleges javadalmazást a taggyűlés állapíthat meg.*” Tagi mellékszolgáltatást (Gt. 119. §) – ami szolgáltatás teljesítésére vonatkozó **kötelezettséget** eredményezne – a társasági szerződésben nem vállalt senki. Egyéb szerződéssel sem vállalt (az ügyvezetőn és az alkalmazott tagon kívül) senki személyes közreműködésre kötelezettséget.

### 2. Státusz-összeférhetlenség hiánya

#### 6. § (1) Az ügyvéd

*a) nem állhat munkaviszonyban, szolgálati viszonyban, munkavégzési kötelezettséggel járó más jogviszonyban; nem lehet közalkalmazott, köztisztviselő, közjegyző és főállású polgármester,*

*b) nem végezhet személyes közreműködéssel vagy korlátlan anyagi felelősséggel járó vállalkozói tevékenységet.*

- 6. § (1) bek. a) pontja (nem önálló tevékenységek)

Nem állok munkaviszonyban, vagy munkavégzési kötelezettséggel járó más jogviszonyban.

- 6. § (1) bek. b) pontja (önálló tevékenységek)

Nem végzek vállalkozói tevékenységet, mert a társaság nevében és kockázatára végzett könyvvizsgálat során **nem saját nevemben és kockázatomra járok el**, ezért tevékenységem nem vállalkozói tevékenység. E pont kapcsán egyébként kiemelem, hogy az új Gt. óta a könyvvizsgáló magánszemély felelőssége nem korlátlan.

### 3. Szakértői tevékenység → ezért az **Üt. 6. § (2) bek. c) pontja**

Az alperesi érvelés gyakorlatilag a szakértői működéssel kapcsolatos egyes kérdések szabályozásáról szóló 24/1971. (VI. 8.) Korm. rendeletre épít. Eszerint:

*„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.*

*(3) A szakértői tevékenységre jogosító engedélyt a tevékenység jellege szerint illetékes miniszter, illetőleg országos hatáskörű állami szerv vezetője (a továbbiakban: miniszter) adja.*

*2. § (1) Szakértői tevékenységre az a büntetlen előéletű személy kaphat engedélyt, aki a kérdéses szakterületen egyetemi (főiskolai) végzettséggel és szakmájában széles körű gyakorlattal, valamint kiemelkedő ismeretekkel (szakképesítéssel) rendelkezik, ha alkalmasságáról az engedélyező hatóság meggyőződést szerzett.”*

Ez az érvelés egyáltalán nincs tekintettel az ennek ellentmondó magasabb szintű és azonos szinten álló, de újabb keletű jogszabályokra. A kollízióval nem is foglalkozik, mert állítása szerint „más a szabályozás tárgya”.

A könyvvizsgáló szakértői minőségét az egyéb szakmai szolgáltatások körében (amelyekkel kapcsolatban a BÜK határozat szerint amúgy sem megülhet fel összeférhetetlenség) a hatályos Kkt. 27. § b) pontja egyértelműen rögzíti.

*„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**”*

A jelenleg hatályos Kkt. 29. § (2) bek. szabálya előírja, hogy *„A kamarai tag a könyvvizsgálói tevékenység során jelentéseinek készítésekor **független szakértőként köteles eljárni.**”* A jelenleg érvényesülő gyakorlat szerint, ha a könyvvizsgáló betartja a törvényt (ez vélelmezett), akkor független szakértőként jár el, tehát tevékenysége független szakértői tevékenység. E szabály alapján (az egyéb szakmai szolgáltatásokon túl) a jelentéskészítésre irányuló tevékenység során is szakértőnek minősítette a könyvvizsgálót. (A *jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálat mindig jelentés kiadására irányul!*) A szakértői minőséget erősíti a könyvvizsgálat szakmai kérdéseivel foglalkozó „szakértői bizottság” elnevezése is.

Számos egyéb jogszabály minősíti önmagában is egyértelműen szakértőnek a könyvvizsgálót (lásd ehhez a jogszabályi hivatkozásokat, 2,5 oldalon). Elterjedt a „könyvszakértő” kifejezés használata a könyvvizsgálóra – szinoním fogalomként – a jogszabályokban, a bírósági gyakorlatban és a köznyelvben egyaránt. (A Complex Céghírekben nevükben „könyvszakértő” elnevezést használó cégekre keresve 327 találat adódik.)

**Mindezekből a könyvvizsgálói szakértői minősége – álláspontom szerint – egyértelműen levezethető. További hivatkozások:**

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 biztosítóról 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 szófordulathoz.

A könyvvizsgáló szakértőkénti megjelölésére utaló, *„könyvvizsgáló, vagy más szakértő”,* illetve a *„könyvvizsgáló, illetve más független szakértő”* fordulatot alkalmazza továbbá 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.**

A fenti fordulat (*„könyvvizsgáló, vagy egyéb szakértő”*) a tőkepiacról szóló **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 megbí-***

*zások 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 a következők szerint: „*3. § (1) Külföldi Magyarországon saját nevében, jövedelem- és haszonszerzésre irányuló vagy azt eredményező, illetve a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény rendelkezései szerint telephely létesítésével is járó üzletszerű gazdasági tevékenységet akkor végezhet a 2. § c) pontjában említett gazdálkodó szervezet, fióktelep, önálló vállalkozás alapítási kötelezettség nélkül, ha az ... c) szakértői tevékenység (a könyvvizsgálói, a könyvelői és a számviteli tevékenység, valamint a jogi szolgáltatás kivételével),”* Álláspontom szerint ez a rendelkezés 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. pontja**, melyben a „*szakértői munkacsoportok*” felsorolásban a „*könyvszakértő, könyvvizsgáló*” megjelölés szerepel, ugyanis „*könyvszakértő*” képzés, munkakör nem létezik, az alatt mindig könyvvizsgálót kell érteni.

Szintén kormányrendeleti szintű szabály az államháztartási reform kölcsön előkészítést 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 „*könyvszakértő*” fordulat lelhető fel 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;*”. Itt is látható, hogy könyvszakértő alatt egyértelműen könyvvizsgálót értenek a szabályok.

Ilyen (de alacsonyabb szintű) jogszabály továbbá 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 autóbusszal személyszállító-vállalkozói vizsga egyes témaköreihez” 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 témaköreihez 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 vagyoneérték*” fordulat. (Vagyonérték elfogadására ugyanis kizárólag könyvvizsgáló jogosult

és nem szakmai egyéb szolgáltatások körében, hanem jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálat körében.)

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, néha önállóan – a szóismétlést kerülendő – „könyvvizsgáló”-ként.)

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”* említi (holott tudvalevő, hogy erre a felülvizsgálatra csak az MKVK rendes tagja jogosult, jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálat keretében), néha egymás mellett alkalmazva a „könyvvizsgálói” és a „könyvszakértői” kifejezéseket kerüli el a szóismétlést. 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 appornak 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 a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálati tevékenységre. Például a pénzügyi rendszereknek a pénzmosás, valamint terrorizmus finanszírozása céljára való felhasználásának megelőzéséről szóló **2005/60/EK irányelv (21) bekezdésében**, de számos bírósági ítéletben (csak a példa kedvéért: **BH 2002.149., EBH 2002.702.**) is a peres fél által benyújtott könyvvizsgáló által készített számításokat, iratokat, a bíróságok következetesen tekintik szakértői megnyilatkozásoknak.

Alátámasztja még a könyvvizsgáló szakértői minősítését az is, hogy az adószakértői működés engedélyezésének szabályairól szóló **20/1994. (VI. 17.) PM rendelet 1. § c)** pontja alapján az okleveles könyvvizsgálói képesítéssel rendelkező személy, minden további feltétel nélkül, kérheti felvételét az adószakértők névjegyzékébe is. A bejegyzett könyvvizsgálónak az okleveles könyvvizsgálói képesítésen túl számos más feltételnek is meg kell felelni (pl. legalább 3 éves könyvvizsgáló asszisztensi gyakorlat, stb.).