



Egri-Retezi Katalin - Egri István Iván

A GAZDASÁGI TÁRSASÁGOK ÁTALAKULÁSÁVAL KAPCSOLATOS KÖNYVVIZSGÁLÓI FELADATOK

Könyvvizsgálói Konferencia
2012. szeptember 6-7.

Olyan történelmi pillanatban élünk, amelyben a változások annyira felgyorsultak, hogy a jelent lassan már csak akkor vesszük észre, amikor eltűnőben van.

R.D.Laing

CO~~R~~RECT

Jogi háttér, vonatkozó főbb törvények

- GT (2006.évi IV.tv. a gazdasági társaságokról)
- CT (2006.évi V.tv. a cégnyilvántartásról)
- ART (2003.évi XCII.tv. az adózás rendjéről)
- SZT (2000.évi C.tv. a számvitelről)
- TAO (1996.évi LXXXI.tv. a társasági adóról és az osztalékadóról)
- SZJA (1995.évi CXVII.tv. A személyi jövedelemadóról)
 - 25% 2010-ig, 16% 2011-től
 - Összevont jövedelemadó kulcs 2010-ig

Jellemzően
eljárási
szabályok

-
- ÁFA (2007.évi CXXVII.tv. Az általános forgalmi adóról)
 - EHO (1998.évi LXVI.tv. az egészségügyi hozzájárulásról)
 - 14%
 - 27%
 - I (1990.évi XCIII.tv. Az illetékekről)

Jellemzően
anyagi
szabályok

Az átalakulással érintett személyi és szervezeti kör

- Átalakulásban résztvevő társaságok
 - Átalakuló társaságok
 - Átalakulással létrejövő társaságok



- Tulajdonosok
 - Társaságok
 - Magánszemélyek

Az átalakulás folyamatábrája,

abban az esetben, ha a vagyonmérleg-tervezet fordulónapját (dec.31.) követő 6 hónapon belül születik meg a második döntés

	Időtengely	
SZÁNDÉKELHATÁROZÓ ELSŐ DÖNTÉS (konceptióalkotást követően)	START PONT	
VAGYONMÉRLEG-TERVEZET FORDULÓNAPJA	} Min.15 nap dec.31-e	
VAGYONMÉRLEG_ ÉS LELTÁRTERVEZET ELKÉSZÍTÉSE	} 5 hónap max	
VAGYONMÉRLEG_ÉS LELTÁRTERVEZET KÖNYVVIZSGÁLATA	} 15 nap	180 nap max
ÁTALAKULÁSSAL KAPCSOLATOS 2.DÖNTÉS	} 15 nap	

Az átalakulás folyamatábrája,

abban az esetben, ha a vagyonszerkezet-tervezet fordulónapját (dec.31.) követő 6 hónapon belül születik meg a második döntés



Fontos könyvvizsgálati adottság, hogy a vagyonszerkezet tervezet és a végleges vagyonszerkezet fordulónapja közül csak az egyik eshet december 31-re.

Az átalakulások elszámolási időpontját meghatározó főbb szabályok

GT 69.§ (4)

A jogelőd GT, a cégbejegyzés időpontjáig a már bejegyzett formában folytatja tevékenységét

Szövegmagyarázat (tv. indoklás)

- A jogutód működését legkorábban a cégbejegyzést követő napon kezdheti meg.
- A jogelőd megszűnése és a jogutód keletkezése a cégbejegyzés időpontjához kapcsolódik.
- A jogutódi működés megkezdésének legkorábbi időpontját és egyben a jogutód üzleti évének kezdetét pedig az SZT tv. Határozza meg az átalakulás bejegyzését követő nappal.
- Az átalakulás közteher hatásait (pl.Tao, illeték) vagy a jogelőd(ök) vagy a jogutód(ok) vallják be, illetve fizetik meg, vagy a cégbejegyzést záró napként vagy a cégbejegyzést követő napot nyitónapként magában foglaló időszakban.

Az átalakulások elszámolási időpontját meghatározó főbb szabályok

Fontos !

Az átadandó vagyon egyidejűleg nem szerepeltethető az átalakuló(k) és az átalakulással létrejövő cég(ek) könyveiben.

A jogutódnak a bejegyzést követő napon 00 óra 01 perckor szüksége van a vagyontárgyakra a működés megkezdéséhez.

ÁTALAKULÁS TÍPUSA		CÉGBEJEGYZÉS NAPJA	BEJEGYZÉST KÖVETŐ NAP
1. TÁRSASÁGI FORMA VÁLTÁS	PL.: BT →KFT KFT→RT	JOGELŐD (BT, KFT)	JOGUTÓD (KFT, RT)
2. EGYESÜLÉS			
• BEOLVADÁS	(A→B = B1)	BEOLVADÓ (A)	ÁTVEVŐ (B1)
• ÖSSZEOLVADÁS	(A+B=C)	ÖSSZEOLVADÓK (A,B)	JOGUTÓD (C)
3. SZÉTVÁLÁS			
• KÜLÖNVÁLÁS	A→B →C	JOGELŐD (A)	JOGUTÓDOK (B,C)
• KIVÁLÁS	A→A1 →B	JOGELŐD (A)	JOGUTÓD (B)

A független könyvvizsgáló főbb feladatai az átalakulás teljes folyamatában

1., A szándék elhatározás koncepcionális döntéseinek elvi megalapozása

- Az alapkoncepció megvalósíthatóságának kontrollálása
- A célnak megfelelő megoldások kiválasztása
- Adó konzekvenciák számbavétele és kommunikálása
- Komplex ismeret, szakmai kompetencia megléte feltétel

2., Vagyonmérleg és vagyonleltár tervezetek könyvvizsgálatának egyes sajátos feladatai

- Az átalakulási tervek, egyesülési illetve szétválási szerződések értékelése
- jogelőd(ök) és jogutódok alapítói dokumentumainak illetve azok módosításainak áttekintése
- Részvény cserearány meghatározás egyesüléshez és szétváláshoz kapcsolódóan

3., Végleges vagyonmérlegek könyvvizsgálata

Az Rt-k egyesülése és szétválása esetén

- **A könyvvizsgálónak vagy más független szakértőnek nyilatkoznia kell az egyesülési / szétválási szerződés**
 - megalapozottságáról,
 - a részvények cserearány meghatározás módszereiről és megfelelőségéről,
 - a hitelezői követelések kielégítésének veszélyeztetettségéről
- **FONTOS! felmentés a KGY egyhangú szavazatával lehetséges**
- **A feladat elvállalásánál figyelembe kell venni**
 - Az nem kizárólagosan könyvvizsgáló által , hanem más szakértő által is végezhető feladat
 - Melyek a feladat végrehajtás feltételei
 - Biztosított- e a szakmai kompetencia
 - Díjazás

Az összeférhetetlenség szabályai

- A vagyonmérleg- és leltár tervezetek, valamint a végleges vagyonmérlegek és leltárok könyvvizsgálatából kizártak azok a könyvvizsgálók, akik a fordulónapot megelőző két üzleti évben
 - könyvvizsgálatot,
 - apport ellenőrzéstvégeztek az átalakulásban résztvevő társaságok részére.
- A jogutód(ok) könyvvizsgálójává nem választható meg az átalakulás cégbejegyzésétől számítva 3 évig, aki a vagyonmérleget auditálta.
- A jogelőd(ök) és jogutód(ok) vagyonmérlegeit ugyanaz a könyvvizsgáló auditálhatja.

A vagyommérlegek és leltárak auditálásának felelősségi viszonyai

- a., A független könyvvizsgáló véleményezi, hogy a vagyommérleget és leltárat az átalakulásra vonatkozó előírások alapján állították össze.
- b., A vagyonleltárak valósan támasztják-e alá a vagyommérlegeket
- c., A vagyommérlegeket alátámasztó számviteli beszámolók, mérlegek valóságtartalmáért a társaság választott könyvvizsgálója felelős.
- d., A független könyvvizsgálónak ugyanakkor bizonyítékot kell szereznie arról, hogy a c.pont szerinti dokumentumok könyvvizsgálata a sztenderdek szerint megtörtént-e. (Isd. Előző könyvvizsgáló megkeresésének sztenderd szerinti szabályai)
- e., Ha a c.pont szerinti dokumentumok a d.pont szerinti auditálása nem történt meg, úgy a beszámoló mérlegek könyvvizsgálatát a „független „ könyvvizsgálónak kell elvégeznie. (díjazás!)

A Gt tv-ből fakadó számviteli és adózási specialitás a Kft-k esetében

- **GT 114.§ (5)**

Minden tagnak 1 törzsbetétje van.

Több, különböző árfolyamon szerzett üzletrész esetén



- Sem a társaságnál
- Sem a magánszemélynél (MSZ)



NINCS FIFO, LIFO

- **GT 121.§ (2)**

Minden tagnak csak egy üzletrésze lehet. Ha a tag másik önálló üzletrészt szerez meg, eredeti üzletrésze az átvett üzletrésszel megnövekszik.

Magyarázat BDT 1746

!! Ha a tag másik önálló üzletrészt szerez meg, akkor az eredeti üzletrészhez hozzá kell számítani, azt azzal egyesíteni kell és azt ily módon meg kell növelni.

Vonatkozó főbb törvények

- **SZJA tv. 1995.évi CXVII.tv.**

Az átalakulást érintő főbb jövedelem megállapítási szabályok

- Árfolyam nyereségből származó jövedelem (67.§)
- Vállalkozásból kivont jövedelem (68.§)
- Szokásos piaci ártól eltérő ügyletek esetén egyéb jövedelem (28.§(1) g, 28.§ (12-14))

(Ellenőrzött külföldi társasággal kapcsolatos, vagy kettős egyezményrel rendelkező alacsony adókulcsú államtól kapott jövedelem (8008/2003 (VII.16:) PM Tájékoztató)

Vonatkozó főbb törvények

- **SZJA tv. 1995.évi CXVII.tv.**

77/ A.§ (1)

Ha az értékpapír szerzésére fordított érték < értékpapír szokásos piaci érték, akkor a különbözet jogcímét a jogviszony tartalma szerint kell meghatározni

- Lehet összevonandó jövedelem
- Nem lehet természetbeni juttatás

77/ A.§ (2)

Nem minősül bevételnek többek között

- A jegyzett tőkén felüli vagyomból történő alaptőke emelés
- Az átalakulás révén jogutódban szerzett értékpapír
- Öröklés esetén a hagyatéki végzésben szereplő érték
- Házassági vagyontársaság felbontása esetén a házastárs szerzési értéke

Vonatkozó főbb törvények

- SZJA tv. 1995.évi CXVII.tv.

10.§ (1)

A magánszemély az 5.sz.melléklet szerinti nyilvántartást köteles vezetni

- Időrendben,
- Folyamatosan,
- Minden olyan adat rögzítésével, ami adókötelezettség teljesítéséhez szükséges

5.sz.melléklet 5/b.pontja

Az értékpapír (ép.) nyilvántartás főbb adatai:

- ép.kód, ép.megnevezése, típusa, fajtája, kibocsátó, kibocsátás időpontja, ép. névértéke, ép. szerzésének időpontja, ép. megszerzésére fordított érték, ép. átruházás, átalakítás időpontja, ép. átruházás bevétele, ép. átruházás bevétel szerzés időpontja
- Értékpapír átruházásból származó jövedelmet a szerződés napjára vonatkoztatva kell megállapítani.

Az adókötelezettség azonban a bevétel szerzés napján keletkezik.

Vonatkozó főbb törvények

- **ART tv. 2003.évi XCII.tv.**

35.§ (2)/c

Ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg, s azt tőle nem is lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal a jogutód(ok) kötelezhetőek.

- **ART. 1.sz. Melléklet**

A/4.pont

Valamennyi adóról, kivéve (ÁFA) jogutód(ok) a jogelőd bevallási gyakorisága szabályai szerint (3.pont) teljesítenek bevallást. (Beolvadásnál az átvevő gyakorisága érvényesül)

B/3/b.pont

ÁFA bevallás gyakorisága jogutódok esetében a jogelődökével egyezik meg. Összeolvadásnál a gyakoribb bevallású jogelőd szabályai érvényesülnek.

Vonatkozó főbb törvények

- **ÁFA tv. 2007.évi CXXVII.tv.**

Az átalakulás Áfa mentessége nem automatikus

17.§ (2)

Nem áll be az értékesítéshez fűződő joghatás (átalakulás) jogutódlással történő megszűnés esetén, ha az a 18.§ (1) és (2) bekezdés szerinti feltételek szerint történik.

18.§ (1)

- a., az átalakulás révén szerzett vagyon szerzője (jogutód) belföldön nyilvántartásba vett adóalany legyen,
- b., a jogutód az Áfával kapcsolatos jogokat és kötelezettségeket megörökli,
- c., a jogutód sem szerzéskor, sem később nem válik olyan jogállásúvá, amelyek a szerzés kori kötelezettség teljesítésére nem teszik alkalmassá.

Vonatkozó főbb törvények

- **ÁFA tv. 2007.évi CXXVII.tv.**

18.§ (2)

A szerzésig (átalakulásig) felmerülő Áfa kötelezettség a jogutód(ok)-at, és ha fennmaradnak, a jogelődöket egyetemlegesen terhelik.

18.§ (3)

Az 1-2 bekezdésekben foglalt feltételek bármelyikének nem teljesülése esetén beáll az értékesítéshez fűződő joghatás

pl.

- Megszűnés
- Alanyi mentes (187-196.§)
- mg. tevékenységű (197-199.§)
- Utazásszervező (205-212.§)



adóalannyá válás

Vonatkozó főbb törvények

- EHO tv. 1998.évi 66.tv.

2.§

%-os mértékű EHO fizetési kötelezettség terheli az ART szerinti kifizetőt a Tbj. szerinti belföldi magánszemélynek juttatott, 3.§ (1) bekezdésében, belföldi magánszemélyt az általa megszerzett 3.§ (3) bekezdésében meghatározott jövedelem után.

3.§ (1)

A kifizető, vagy ha ő nem köteles, a jövedelmet szerző magánszemély 27% EHO-t fizet

a., összevont adó alapba tartozó jövedelme után.

3.§ (3)

A magánszemély az adóévben megszerzett

a., vállalkozásból kivont jövedelem (SZJA tv. 68.§),

d., árfolyam nyereségből származó jövedelem (SZJA tv.67.§) után 14% EHO-t fizet 450 e Ft-ig.

*Többet tudsz mint hiszed,
de kevesebbet mint szeretnél.*

Oscar Wilde