

**Általános, vagy speciális - kérdőjelek az "átalakulások" könyvvizsgálatában**

**Dr. Adorján Csaba**

*2017. szeptember 8.*

*1. szekció*

*09:30 – 10:00*

A jogutódlással történő megszűnések szabályai 2014-től több helyen módosultak. A legjelentősebb változás volt, hogy az ezzel kapcsolatos szabályozás a régi Gt. (2006. évi IV. törvény) keretei közül átkerült két új jogszabályba, az új Ptk.-ba (2013. évi V. törvény), illetve az egyes jogi személyek átalakulását, egyesülését, szétválásának szabályait rögzítő törvénybe (2013. évi CLXXVI. törvény). A módosítások közvetlen hatása, hogy a korábbi viszonylag egységes szabályrendszer szétbontásra került. A két jogszabály részben eltérő területeket szabályoz, részben párhuzamosságok is megtalálhatók bennük. A Ptk. szabályrendszere sem egységes, a jogutódlással történő megszűnések szabályai is jelentősen széttagoltak, több helyen kell keresni azokat (3:39-3:47. §, 3:133-3:136. §, 3:318-3:321. §, 3:366. §). A jogszabályváltozások egyik fontos hatása, hogy az átalakulás a korábbi gyűjtőfogalomból a jogutódlással történő megszűnés egyik esetévé változott az egyesülés és a szétválás mellett. A továbbiakban ezen anyag keretei között az átalakulás alatt mindegyik jogutódlással történő megszűnést értem, kivéve, ha annak valamely konkrét esetével foglalkozom.

A jogutódlással történő megszűnések szabályainak áttekintése során helyenként bizonytalanságot okoz, hogy a korábbi kogens szabályrendszert a diszpozitív váltotta fel. Ennek hatásaként felmerülhet a kérdés, hogy tényleg alkalmazható-e az adott (korábban tiltott) megoldás, vagy csak kimaradt a szabályozásnál ennek a kérdéskörnek a tisztázása.

Az elmúlt évek szakmai vitái sok kérdésben egyértelmű választ adtak a felmerült problémára, azonban a gyakorlat újabb és újabb kérdéseket vet fel az átalakulási szabályok alkalmazásával (alkalmazhatóságával) kapcsolatban. Jelen anyagban nem kívánok foglalkozni azokkal a kérdésekkel, amelyek az átalakulás folyamatához kapcsolódó feladatokkal, a vagyonszámok, vagyonszámok összeállításával, a jogutód saját tőke helyzetének a kialakításával, a cserearányok meghatározásával, illetve a tulajdonosok elszámolásaival foglalkoznak.

Egyedüli célom az átalakulások (egyesülések, szétválások) könyvvizsgálatával kapcsolatos problémák felvetése és lehetőség szerint (ha lehet egyértelmű vélemény) az azzal kapcsolatos álláspontom megosztása a XXV. Országos Könyvvizsgálói Konferencia tisztelt résztvevőivel.

#### **A vagyonszámok (vagyonszámok) könyvvizsgálatával kapcsolatos kérdéskörök:**

- Ki vállalhatja el a könyvvizsgálatot? Állandó könyvvizsgáló, előző vagyonszámot hitelesítő könyvvizsgáló megbízható-e?
- Jogelőd, jogutód, vagyonszám tervezet, végleges vagyonszám könyvvizsgálója azonos, vagy lehet-e eltérő?
- Milyen a kapcsolat az állandó könyvvizsgáló és a vagyonszámok könyvvizsgálója között? Ki miért felel? Van-e ilyen esetben a "közbenes mérleggel" kapcsolatos könyvvizsgálói kötelezettség? Mi a teendő, ha a jogelődöknek nincs állandó könyvvizsgálójuk?
- A vagyonszámok könyvvizsgálói szerződésével kapcsolatos kérdések. Kivel kössünk szerződést, milyen tartalommal, milyen legyen a munka és a fizetés ütemezése?
- A vagyonszámok könyvvizsgálata melyik könyvvizsgálói standard alá tartozik? Pozitív kifejezési forma, vagy negatív kifejezési forma?
- A vagyonszámok könyvvizsgálatánál mely standardokat kell figyelembe venni? Dokumentálás mi szerint történjen?
- A könyvvizsgálói jelentés felépítése milyen legyen? Azonos a fordulónapi beszámolóval, vagy attól jelentősen eltérő? Jogelődre, jogutódra egy könyvvizsgálói jelentés készüljön (jelentős egyesülések, szét-

válások kezelése), vagy cégenként külön-külön készítsünk könyvvizsgálói jelentést? Kell-e és ha igen, akkor hogyan hivatkozni a vagyonelemtárakra?

- Mivel itt nincs eredmény, mi legyen a vagyommérlegek azonosítója? Elég a mérlegfőösszeg, kell-e esetleg a saját tőke, vagy a jegyzett tőke összege?
- A könyvvizsgálói jelentések minősítése mitől függ? Ugyanúgy a lényegességi határértékek alapján döntök, mint a fordulónapi beszámolónál, vagy vannak más figyelembe veendő szempontok is? Beszélhetünk olyan minőségi hibáról, amely összehatártól függetlenül minősített jelentést okoz?
- Teljességi nyilatkozatnak vannak-e specialitásai a vagyommérlegek esetén? Tartalmilag milyen sajátosságai vannak? Ki fogja aláírni a teljességi nyilatkozatot?
- A könyvvizsgálónak több dologban kell nyilatkozni, esetenként különböző szervek felé. Ezek a nyilatkozatok a könyvvizsgálói jelentés részét képezik, vagy azoktól függetlenek?
- Egyesületek, szétválások esetén a cserearányokkal kapcsolatban mi a könyvvizsgáló feladata? Miről és milyen formában kell nyilatkoznia?
- Részvénytársaságok átalakulása, egyesülése, szétválása esetén milyen többlet feladatai vannak a könyvvizsgálónak?

Fenti sok-sok kérdés jelentős részére a jogszabályok, standardok, szakmai iránymutatások alapján egyértelmű választ lehet adni. Bizonyos kérdésekben többé-kevésbé egyértelműen, de megbízható döntést lehet hozni. Vannak viszont olyan kérdések, amelyekre csak további viták során mondhatunk véleményt, és nagy valószínűséggel az sem fog szakmai konszenzusként megjelenni.

Előadásom alapján remélem a fenti kérdések jelentős részére választ kap a tisztelt résztvevő, illetve amelyekre nem egyértelmű a válaszom, azokkal kapcsolatban a szakmai érvek alapján meg tudja adni saját választát.