A számviteli szabályozó rendszert befolyásoló néhány tényező Romániában és Magyarországon

BORBÉLY KATALIN

Mindazok, akik az egységesülő öreg kontinens sokszínűségét, nemzeti különbözőségeit féltik, valószínűleg nem a számviteli szakemberek. A már-már bábelinek tetsző zűrzavar ugyan – részben – megoldódni látszik az Európai Parlamentnek és az Európai Unió Tanácsának 2002. július 19-én kelt, 1606/2002. számú rendeletével a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról[1], amely a 4. cikkben előírja, hogy „a 2005. január 1-jével vagy az azt követően kezdődő valamennyi üzleti évről a tagállamok jogszabályainak hatálya alá tartozó társaságoknak az összevont (konszolidált) éves beszámolójukat a 6. cikk (2) bekezdésében írtak szerinti eljárásban elfogadott nemzetközi számviteli standardok alapján kell összeállítaniuk, ha a mérlegfordulónapjukon az értékpapírjaik az 1999. május 10-én kelt, az értékpapírokkal kapcsolatos befektetési szolgáltatásokról szóló 93/22/EGK számú tanácsi irányelv 1. cikkének (13) bekezdése értelmében, valamelyik tagállam szabályozott piacán kereskedésre befogadottak”[2]. Azok a mikro-, kis-, közép- és nagyvállalkozások, amelyek azonban nem jelennek meg az EU tőzsdéin, feltehetően továbbra is valamilyen nemzeti szabályzás alapján készítik beszámolójukat. A nemzeti beszámolók kompatibilissé tétele a már elfogadottnak tekinthető (bár alternatívákat még mindig tartalmazó, nem végleges) IAS (IFRS)-ekkel a legfontosabb problémák, jövőbeni feladatok egyike, és felveti a kérdést, hogy melyik beszámoló tekinthető inkább a megbízható és valós képet tükrözőnek.

Minden olyan európai országnak, amely nem az Unió tagja, de kérte, vagy a jövőben kérni fogja felvételét, alapvető kérdés a minél gyorsabb harmonizáció. A felvételt megelőzően a csatlakozni kívánó országoknak szigorú gazdasági feltételeknek kell megfelelnie. A pénzügyi számvitel, mint a gazdasági (utóközlő) információs rendszere, adja alapját ezen nemzetgazdasági számításoknak, kimutatásoknak. A vállalkozások beszámolói alapján döntenek a gazdasági élet szereplői arról, hogyan ítélik meg saját pozíciójukból az adott gazdálkodót.

Az európai integrációs feladat tehát minden nemzet számviteli szabályzásával szemben sokrétű követelményeket támaszt.

Ehelyütt azt vizsgáljuk, hogy a román és magyar számviteli előírások hogyan illeszkednek az uniós elvárásokhoz, különös tekintettel arra, hogy milyen tényezők befolyásolják a szabályozás rendszerét, ezáltal hatva a megbízható és valós képre.

Minden ország számviteli szabályozását közvetlenül befolyásolja az adott ország gazdasági-társadalmi struktúrája, fejlettsége. Nem szabad eltekintenünk továbbá az ottani számviteli hagyományoktól sem, amelynek jellemzői alapvetően a fent említett szerkezeti jellemzők történeti kialakulása során jöttek létre[3]. A társadalmi-gazdasági hátteret elsősorban az adott országban, régióban kialakult jogrendszer, a vállalkozások finanszírozása (tőzsdei, családi, banki), az állam információigénye és ellenőrző szerepe befolyásolja. Ennek alapján megkülönböztethetünk ún. angolszász és kontinentális típusú rendszereket.

Mindkét vizsgált ország – számviteli hagyományait tekintve – kontinentális számvitelű. Ezekben az országokban dominál(t) a vállalkozások családi, ill. bank által történő finanszírozása, erőteljes (volt) az állam kontrolláló szerepe és információigénye. Így az ellenőrzést elsősorban a hatóságok végzik (végezték), némiképpen háttérbe szorítva ezzel a könyvvizsgálók és szakmai szervezetek szerepét. A könyvvezetést és a beszámolókészítést törvényekkel, rendeletekkel szabályozzák. A számvitelről szóló törvény – legyen bármilyen sokféle alternatívát kínáló is – a társaságiadó törvény által „felülről korlátos”, az adóalap megállapításakor a számviteli eredményből indulnak ki a vállalkozások. Ebből logikusan következik, hogy ezekben az országokban a vállalkozói magatartás a számviteli eredmény minimalizálását tűzi ki elsődleges célul, ehhez pedig az óvatosság elve[4] (ill. az ebből származtatott legkisebb és legnagyobb érték elve[5]) illeszkedik a legjobban. Ez a megállapítás magában is kérdésessé teszi, hogy értelmezhető-e, és ha igen, hogyan az a megbízható és valós kép, mint a számviteli információkkal szemben elsődlegesen támasztott követelmény. A fentiekben tipizált, történetileg kialakult rendszer ma már nem létezik tiszta formájában, hiszen a csatlakozni kívánó országok a nemzetközi előírásokkal harmonizáló, az eddigiektől esetleg gyökeresen eltérő számviteli szabályokat kezdenek alkalmazni.

---

1 Az Európai Parlamentnek és az Európai Unió tanácsának 2002. július 19-én kelt, 1606/2002 számú rendeletével a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról, Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat 2002/10. 150-452. o.

2 Az Európai Parlamentnek és az Európai Unió tanácsának 2002. július 19-én kelt, 1606/2002 számú rendeletével a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról, 4. cikk: A nyilvánosan értékesített társaságok összevont (konszolidált) beszámolója, Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat 2002/10. 452 o.

3 Dr. Ferenczi András. Az európai számviteli rendszerek összehasonlítása Számvitel és Könyvvizsgálat 1998/10, 406-411. o.

4 2000. évi C. törvény a számvitelről 15 (8). „Nem lehet eredményt kimutatni akkor, ha az árbevétel, a bevétel pénzügyi realizálása bizonytalan. A tárgyévi eredmény meghatározása során az értékvesztés elszámolásával, a céltartalék képzésével kell figyelembe venni az előrelátható kockázatot és feltételezhető veszteséget akkor is, ha az üzleti év mérlegének fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között vált ismertté. Az értékcsökkenéseket, az értékvesztéseket és a céltartalékokat el kell számolni, függetlenül attól, hogy az üzleti év eredménye nyereség vagy veszteség (az óvatosság elve)”.

5 A legkisebb-legnagyobb érték elve az óvatosság elvéből kiindulva annyit jelent, hogy az eszközöket a minimális értékükön vesszük fel a vagyonba, míg a forrásokat a maximális értéken. Ennek következtében „rejtett tartalékot képzünk”, hiszen nem mutatjuk ki a tényleges nettó realizált eredményt.

A helyzetet még árnyaltabbá teszi, hogy a két vizsgált ország évtizedekig a szocialista táborba tartozott, ahol a számviteli tradíciók mesterséges megszakítása, alapvetően az állami információigény alapján elkészített beszámoló volt a jellemző.

Összefoglalva tehát mindkét ország feladata a számvitel területén, hogy unióbeli partnereitől eltérően, gyorsan és hatékonyan olyan szabályozó rendszert alakítson ki, amely megfelel a belső és külső piaci szereplőknek, kompatibilis az Európai Unió elfogadott szabályozásával, ugyanakkor támaszkodjon az adott ország számviteli hagyományaira is.

Vizsgáljuk meg, milyen – a számvitelen kívül eső – tényezők befolyásolhatják a szabályozás tartalmát a jogszabályokon kívül. A vizsgálódás központi kérdése a szabályalkotás, ill. az ellenőrzés folyamata.

Meg kell említenünk azonban azt is, hogy bár a piacgazdaság nem azonos irányban és eltérő ütemben változott a két országban, mindkét helyen azonos problémák merültek és merülnek fel. Már az első törvények megalkotása idején is (1991) világos volt, hogy a beszámolóknak és az azt alátámasztó könyvvezetéseknek megbízható és valós képet kell adni a vállalkozások vagyoni, jövedelmi és pénzügyi helyzetéről. A kérdés sokkal inkább az volt, vajon a piac melyik szereplője legyen preferált helyzetben az információ létrehozásakor. Emlékezzünk vissza a fent említett banki, ill. családi finanszírozású vállalkozásokra és az óvatosság elvének kiemelkedő szerepére!

A kontinentális típusú számvitel sajátosságainak megfelelően elsősorban hitelezőorientált lett mindkét szabályozás, kiegészítve azzal, hogy különösen Romániában megmaradt az állam különösen magas információigénye.

A kilencvenes évek elején tehát lehetőség nyílt egy új, minőségileg más struktúra létrehozására.

A gazdaság nemzetközivé válásának gyors üteme komoly kihívást jelent minden nemzeti számviteli szabályozásnak, mivel a „kontinentális számvitel”-t alkalmazó országokban fennáll az igény a kodifikált mérlegjog hagyományainak folytatására. Nagyon fontos követelmény minden törvénnyel szemben, hogy normatív legyen, ugyanakkor a különböző típusú vállalkozások különböző ügyletfajtáinak elszámolásakor ezekben az országokban – úgy tűnik – nem elegendő előírni a tartalom elsődlegességének a formával szembeni alapelvét, hanem ennek jogszabályi kereteit is meg kell(ene) teremteni.

Anélkül, hogy a román számvitel tartalmi kérdéseit megvizsgálnánk, hiszen nem ez vizsgálatunk tárgya, meg kell állapítanunk, hogy a beszámolók részletezettségének, a hozzájuk kapcsolódó könyvvezetésnek a vállalkozások nagyságához történő igazítása nagyon gyakorlatias, a relevanciát a messzemenőkig szem előtt tartó elképzelés. A szabályozás az alapvető kérdéseket illetően eurokompatibilisnek mondható.

A továbbiakban azt vizsgáljuk meg, hogy a két országban milyen a hatalmi ágak szerepe a szabályalkotásban.

A számvitelt szabályozó legfontosabb törvények és rendeletek Romániában[6]: a 82/1991-es számviteli törvény (hatályos: 1994. január 1-jétől), a 704/1993-as kormányhatározat, amely előírásokat ad a fenti törvényhez, a 15/1994-es törvény az értékcsökkenési leírásról, a 2338/1995-ös pénzügyminisztériumi rendelet az eszközök és források leltárkészítéséről, a 772/2000-es pénzügyminisztériumi rendelet az összevont (konszolidált) éves beszámolóról, a 94/2001-es pénzügyminisztériumi rendelet, amely egyes meghatározott vállalkozások beszámolóit harmonizálja az EU irányelveivel és a nemzetközi számviteli standardokkal, az 1880/2001-es pénzügyminisztériumi rendelet a könyvvitelről és az éves beszámoló tartalmáról a mikrovállalkozásoknál, amely 2003. január 1-jével hatályt vesztett, és a helyébe lépett a 306/2002 kormányrendelet, amely a mikro-, kis- és közepes vállalkozásokra vonatkozik. Megemlítendő még: a 403/2000-es pénzügyminisztériumi rendelet a magánszemélyek, mint egyéni vállalkozók egyszeres könyvviteléről, a 7/2001-es kormányrendelet a személyi jövedelemadóról, a magánszemélyek és az egyéni vállalkozók jövedelmeiről és adókötelezettségeiről. illetve: a 75/1999-es kormányrendelet a könyvvizsgálói tevékenységről, a 126/1999-es törvény a könyvviteli szolgáltatásokról.

A jelenlegi román szolgáltatás tartalmazza azokat az alapvető előírásokat, amelyek kompatibilissé teszik a 4. irányelvvel, ill. meghatározott vállalatcsoport számára lesz kötelező az IAS (IFRS)-ek szerinti beszámoló.

A legfontosabb követelményt – a beszámolóval szemben a megbízható és valós képet – a hű, világos és teljes jelzőkkel egészíti ki. A világosság és teljesség nem számviteli alapelvként, hanem további követelményként jelenik meg a hű kép mellett. A könyvvezetés és beszámolókészítés során a Pénzügyminisztérium által meghatározott alapelveknek kell eleget tenni. Ezek az alapelvek a vállalkozás folytatásának elve, az óvatosság, a bruttó elszámolás, az összemérés, az egyedi értékelés, a folytonosság, a következetesség, a tartalom elsődlegessége a formával szemben, a relevancia elve. A törvény a lényegi szabályozást a Pénzügyminisztérium hatáskörébe utalja, amely nem engedélyez eltérést az előírásoktól, sőt minden évben kiad egy zárási végrehajtási utasítást, amely sok esetben ellentmond a már meglévő előírásoknak, megszegve ezzel a következetesség elvét. Ha a szabályokat abból a szempontból vizsgáljuk, hogy a szabályalkotás törvénykezési vagy államigazgatási szinten történik-e, akkor közvetlenül a vállalkozói szám-

6 Benkő Pál: A számvitel szabályozása és a vállalkozók beszámolási kötelezettségei Romániában, Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat 2002/6, 284-335.o.

vitelt befolyásolók közül két törvényt, egy kormányhatározatot és négy pénzügyminisztériumi rendeletet találunk. Tegyük hozzá, hogy a 82/1991-es számviteli törvény adja a szabályozás elvi alapját, és ennek tartalma helyenként pontatlan, nem ad egységes értelmezést az általa használt fogalmakra és nem is hivatkozik azok másutt történő meghatározására, nem tartalmazza a vállalkozások beszámolóinak legfontosabb tartalmi kérdéseit. A fentiekből következik, hogy a beszámolót és az azt alátámasztó könyvvezetést határozatokkal és rendeletekkel szabályozzák, amely nem teszi lehetővé az elveken alapuló, a gazdasági eseményeket minden körülmények között azonosan kezelő szabályzást. Minél nagyobb a szabályok száma és ezek keletkezési helye, minél inkább átcsúszik a törvényhozásból az államigazgatásba, annál nagyobb a veszélye a számviteli alapelveket nem tartalmazó, rövid távú érdekeket tükröző, ellentmondásos, az állandóságot, az összehasonlíthatóságot és a normativitást nem biztosító szabályozásnak.

Magyarországon ebből a szempontból más típusú folyamat zajlott le. A vállalkozások számvitelére vonatkozó szabályozás törvényalkotással történt. Az 1991. évi XIII. törvényt öt alkalommal módosították.

A következőkben megvizsgáljuk, mi volt az oka a módosításoknak, és milyen területeket érintett. Felsorolásuknál nem törekszünk a teljességre. Az első módosítás (1993. évi CVIII. törvény) érintette többek között a vagyonértékelést, különös tekintettel a devizában és valutában kifejezett eszközökre és forrásokra; az árbevétel és export árbevétel fogalmának és tartalmának a pontosítását, ill. az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésének, nyilvánosságra hozatalának és auditálásának szabályait. Jelentősen bővítette a kiegészítő melléklet tartalmát. A módosítás a magyar gazdaság jelentős változásaihoz kapcsolódik: a forint külkereskedelemben való alkalmazásához és azon vállalkozások számának növekedéséhez, amelynek konszolidált beszámolót kell készítenünk. Megjegyzendő, hogy a törvénymódosítás az utóbbi területen az EGK 7. összevont éves beszámoló készítéséről szóló irányelve alapján történt. A második módosítás (1995. évi XX. törvény) során a törvény megváltoztatta az eszközök értékelésének szabályait, lehetővé tette a befektetett eszközök értékhelyesbítésének alkalmazását. Szabályozta a már bejegyzett társaságoknál a forintról devizára és devizáról forintra való áttérés szabályait a nyilvántartásoknál, pontosította a saját tőkével kapcsolatos korábbi előírásokat, az eredménytartalék felhasználhatóságát.

Az értékhelyesbítés alkalmazásának lehetősége összefüggésben volt a forint folyamatos leértékelésével. Ez a tény különösen befolyásolja azoknak a vállalkozásoknak a helyzetét, amelyek beruházásaik nagy részét devizahitellel finanszírozták. Az értékhelyesbítés (piaci értékeken történő kimutatás) és az ennek megfelelően képzett értékelési tartalék kompenzálhatja a kedvezőtlen változást, anélkül, hogy a vállalkozás által előállított nettó realizált eredményt befolyásolná. Az áttérés szabályozása azzal a ténnyel függ össze, hogy a vámszabad területi társaságokra engedélyezett kedvezményeket kiterjesztették az előírásoknak megfelelő belföldi társaságokra is, de a forintról devizára és a devizáról forintra történő áttérés módszereit és követelményeit eddig nem fektették le.

A harmadik módosítás (1996. évi CXV. törvény) volt a legnagyobb horderejű, hiszen több területet érintett az eddigieknél, és elsősorban nem kiegészítéseket, hanem módosításokat tartalmazott. Ilyenek az ellenőrzés, önellenőrzés hatásainak a bemutatása a beszámolóban; a beszerzési és előállítási költség tartalmának változása; a támogatások, a juttatások, térítés nélküli átadások-átvételek elszámolása, saját tőke tartalmának változása; a beruházásokhoz igénybe vett devizahitelek árfolyamváltozásainak elszámolása; a gazdasági társaságok megszűnésével kapcsolatos elszámolások; változások az egyszeres könyvvezetésben. Tovább pontosították az időbeli elhatárolások eseteit, tovább bővült a kiegészítő melléklet. Nem utolsó sorban említést kell tenni arról, hogy bővült a számviteli alapelvek köre három tipikusan angolszász elvvel, és kötelezővé vált a számvételi politika írásba foglalása, a hozzátartozó szabályokkal együtt. A jelentős változások több okra vezethetők vissza. Mindenekelőtt fontos megjegyezni, hogy a magyar gazdaság 1996-ra eljutott abba az állapotba, amelyben már megjelent a legtöbb piacgazdaságra jellemző gazdasági esemény, értékelési probléma. Ezek szabályozása a számviteli törvényben elengedhetetlen volt. A lehetséges megoldási formákat ez esetben is a nemzetközi előírások kínálták, az EGK 4. irányelve, ill. az IAS-ek. Az 1997. január 1-jétől hatályos változások leginkább ezeket a megoldási módokat alkalmazzák. Ezzel a módosítással ez eddig tipikusan kontinentálisnak nevezett magyar számvitelbe elkezdtek beszivárogni az angolszász elemek. A nemzetközi harmonizáció tükrében ez a folyamat kedvezőnek minősíthető.

A negyedik módosítás (1997. évi CXXX. törvény) a külföldi székhelyű vállalkozások magyarországi fióktelepeinek beszámolóját érintette, ill. a korábban szabályozott kérdések pontosítását, felülvizsgálását. Ezek a változások elsősorban a magyar gazdaság számvitelben megjelenő problémáira adtak választ.

Az ötödik, utolsó módosítás (1998. évi XXXIII. törvény) a gazdasági társaságokról szóló törvénnyel volt összefüggésben. Legjelentősebb szabályozási területei az előtársaságokat, az átalakuló társaságokat és a hitelezői érdekeket védték. A számviteli törvény ekkorra Magyarországon is elveszítette normativitását, hatalmas terjedelműre duzzadt, ellentmondásokat tartalma-

zott. 1998-ban, az Unióhoz való csatlakozási tárgyalások során felülvizsgálták az akkor hatályos magyar számviteli törvényt. Ennek eredményeképpen alkották meg a 2000. évi C. törvényt. A számviteli törvény újrakodifikálása tehát egyszerre volt „belső és külső kényszer".

A számviteli törvény szerkezete tisztább lett. Gyengül az eddig nagyon erőteljes óvatosság elve a valódiság elvéhez képest. A törvény előírásaitól a megbízható és valós kép érdekében – nem egyértelmű feltételek mellett – el lehet térni, a 4. irányelv[7] előírásait betartva. A fenti változásokból levonhatjuk azt a következtetést, hogy tartalmát tekintve a magyar számvitel kontinentális jellege csökkent, míg ezzel egyidejűleg erősödtek benne az angolszász elemek, közelítve a nemzetközi harmonizációs törekvésekhez. Nem kötelező azonban egyetlen vállalkozás számára sem a nemzetközi standardok szerinti beszámolókészítés, szemben a romániai szabályokkal. A jelenleg hatályos törvény előírja, hogy nemzeti számviteli standardokat kell létrehozni, amelyek kiegészítik a keretjellegű törvényi előírásokat. A standardokra vonatkozó előírások – valószínűleg – az Unióba való belépéssel egyidejűleg válnak kötelezővé. Bár a felsorolt jogszabályok száma közel azonos, továbbá a módosítások során alapvetően hasonló problémák mutatkoznak, mégis megállapíthatjuk, hogy a magyar szabályalkotási folyamat „tisztább", egységes előkészítéséből, szerkezetéből adódóan sokkal kevesebb ellentmondást tartalmaz. Mivel a legmagasabb rendű jogszabály határozza meg a beszámolókészítést és az azt alátámasztó könyvvezetést, nem lehet egyszerűen „felülírni" a korábbi szabályokat, bármilyen érdek kívánja is azt. A számviteli alapelvek határozzák meg a gazdasági események nyilvántartásba vételét, és fontos, de nem mindig érvényesülő szempont a szabályozás normativitása.

A jogszabály-alkotási folyamat mellett még azzal a két tényezővel foglalkozunk, amely a megbízható és valós kép szempontjából szintén lényeges, de nem a számvitel tartalmi előírásai befolyásolják.

Romániában a mikro- és középvállalkozások számára nem kötelező a könyvvizsgálat. Ezeknél a vállalkozásoknál 3 milliárd lej árbevételig a vállalkozás vezetője maga is elkészítheti a beszámolót, ezen határérték felett a beszámolókészítést mérlegképes könyvelőnek vagy szakértőnek kell elvégeznie. További biztosíték, hogy a felügyelő bizottsági tagok közül legalább egy szakértői képesítéssel kell rendelkezzen, így a beszámolóban foglaltakért ő is jótállhat. A nagyvállalatok esetében kötelező a könyvvizsgálat, amely a nemzetközi számviteli standardok szerinti beszámolóra vonatkozik. Felmerül a kérdés, hogy a román könyvvizsgálók birtokában vannak-e már azoknak az ismereteknek, amelyek lehetővé teszik a könyvvizsgálatot. Amennyiben nem, vagy továbbképzésen kell részt venniük, amely feltehetőleg rendkívül költséges és időigényes, vagy sok más országhoz, így Magyarországhoz hasonlóan átengedik ezt a feladatot, ill. ennek jelentős részét a multinacionális cégeknek, amely hosszú távon a hazai könyvvizsgálat háttérbe szorulásához vezet.

A számviteli előírások megsértéséért az adóhatóság bírságolja a vállalkozásokat.

A beszámolók nyilvánosságra hozatala úgy történik, hogy a vállalkozások az elkészített beszámolójukból egy példányt a megyei Kereskedelmi Kamarának, egyet pedig a megyei adóhatóságnak adnak le. A Kamara – megfelelő illeték ellenében – erősen rövidített formában közzéteszi közlönyében a beszámolót, ami feltehetőleg csak egy formális eljárás, hiszen rövidítve, szöveges magyarázat nélkül nem valószínű, hogy lényeges információt nyújtana a piac bármely szereplőjének is. A cégbíróságok létrejöttével azonban lehetőség nyílik országos információs rendszer kialakítására, amely ezt a komoly hiányosságot megszüntethetné. Magyarországon a számviteli törvény értelmében kötelező a könyvvizsgálat minden kettős könyvvitelt vezető vállalkozásnak, kivéve, ha a vállalkozás éves szintre átszámított nettó árbevétele az üzleti évet megelőző két évben nem haladta meg az 50 millió forintot. Ha egy vállalkozás konszolidálásban bevont, ill. élt a fent említett törvényi előírásoktól való eltérés lehetőségével a megbízható és valós kép érdekében, nem vonatkozik rá a kivétel. Magyarországon a könyvvizsgálatra vonatkozó előírások teljesen más típusúak, mint Romániában, ami első sorban abból adódik, hogy Románia szabályozásában a különböző beszámolóformákat (véleményem szerint nagyon helyesen) összekötötte a vállalkozások méretével, míg Magyarországon ez a számviteli törvényben nem szerepelt tényezőként. A számviteli törvény XII., a jogkövetkezményekről szóló fejezetében kimondja, hogy a törvény előírásainak megértésekor a Polgári Törvénykönyv, ezen túlmenően a Büntető Törvénykönyv felelősségre vonási szabályait kell alkalmazni. Ha a szabálytalanságot az adóhatóság állapítja meg, akkor a bírságot – hasonlóan a romániaihoz – ő szabja ki az adózás rendjéről szóló törvény alapján.

A fentiek alapján tehát a jogértelmezés elsősorban az adóhatóságok feladata, nem pedig a bíróság ítélkezése alapján történik. Ez a tény logikusan következik abból a korábbi állításból, miszerint ún. kontinentális számvitellel rendelkező országokban a számviteli rendszer erőteljesen adótörvény-orientált, ill. magas (az államot képviselő) hatóságok, ez esetben az adóhatóság kontrolláló szerepe.

Magyarországon a beszámolók nyilvánosságra hozatala letétbe helyezéssel és közzététellel történik. Minden cégjegyzék-

[7] 2000. évi C. törvény a számvitelről 4. (4,5)