

## Míg a mérleg eljut a nyilvánosságig.

(Felügyelőbizottság, könyvszakértői revízió)

Irta: Dr. Glücksthal Andor.

Sokszor és sok helyütt halljuk, hogy *a mai gazdasági világválság lényegében a bizalomnak válsága*. Megin-gott a bizalom a politikai vezetés helyességében, a ve-zetést kezükben tartók önzetlenségében, a háború fel-borította egyensúlyhelyzetnek helyreállítható voltában, az értékek állandóságában, a vállalkozásnak lehetőségé-ben, becsületben, jövőben, emberben egyaránt. Pedig *a megújulódásnak és haladásnak alapköve a hit és biza-lom; a polgári gondolat lényege az optimizmus, az érvé-nyesülésbe és előbbrejutásba vetett remény*. Épen ezért ma minden tettekész embernek elemi kötelessége a hit-nek, reménynek és optimizmusnak újjáépítésén munkál-kodni és ezzel hozzájárulni a bizalmi válságnak leküz-déséhez.

*A részvénytársaság intézménye is benne ég a bizalmi válság értékeket pusztító tüzében*. És ez nem törpe ba-gatelle a hatalmas arányú értékromlások mellett. Nem pedig azért, mert a részvénytársaság és a részvény egyik jelentős építőanyaga volt a modern technikai ha-ladásnak, fontos eszköze a találmányok felfedezésének, elsörendű terjesztője az emberi civilizációnak. *A rész-vénytársaság és a részvény iránti bizalmat helyreállí-tani és aktív erővé tenni annyit jelent, mint ismét meg-indítani a vállalkozást, ismét összpontosítani az apró tő-kepatakokat tőkefolyammá ott, ahol erős turbinák meg-lendítésére van szükség*.

### I.

*A részvény, mint befektetési és közvetett vállalko-zási eszköz iránti bizalom visszatérésének egyik jelentős alapfeltétele a társaságok nyilvános számadásának meg-felelő újjáalakulása*. Idetartoznak: a mérleg felépítésére, az üzleti jelentés megszerkesztésére és a vagyonelemek értékelésére vonatkozó helyes rendszabályok egyaránt.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> L. Ezen kérdések részletes tárgyalását „A nyilvános számadás a német részvényjogi reformtervezetben“ és „Pár-

Ezek a rendszabályok azonban nem merítik ki az idevonatkozó joganyagot; helyesebben: önmagukban még nem biztosítják elég hatályosan a nyilvános számadás rendszerének az általános bizalom megszilárdulását maga után vonó átalakulását. És pedig két okból nem.

1. Az egyik ok gazdasági természetű. *Azok az értékek, amelyekről és amelyeknek egymáshoz való viszonylatáról a társaságoknak számot kell adniok, távolról sem egyértelműek.* Az értékelésnek sok-sok útja van, melyek mind különböző nézőpontokból indulnak és mind más-más végeredményhez jutnak el. A beszerzés, avagy előállítás nézőpontjáról indul az értékelésnek egyik módja. A rentabilitás nézőpontjáról a másik. A tárgyilagosan elkülönített, mintegy légüres térben mozgó materiális értékelési mód a harmadik. Az új találmányok, konjunktúraváltozások okozta kockázati együttthatóval operál a negyedik. A sort folytathatnók — de jellemzésül ennyi is elég.

*Az értékeléseknek és az értékeknek a sokfélesége azt eredményezi, hogy a társaság által eszközölt mérlegezés helyessége és törvénynek megfelelő volta sem a részvényes, sem a hitelező, sem általában a közvetlenül, avagy közvetetten érdekelt közönség által nem ellenőrizhető.* Nem pedig már kis vállalatoknál sem, még kevésbé a nagy, egész szövetvényt jelentő társaságoknál. Bármikép tökéletesednek is tehát a vagyonelemek értékelésére és a róluk való vezetőségi számadásra vonatkozó előírások, ez önmagában még nem megnyugtató és nem teszi a nyilvános számadás rendszerét kerek, befejezett egészszé. *Az újjáalakulási folyamat teljessé csak akkor lesz, ha a mérlegezés helyességének és törvényességének ellenőrzésére vonatkozó szabályok átváltozása is lépést tart a mérlegépítési eljárásnak fejlődésével.*

2. A másik ok közjogi színezetű. A mérleg és a vállalat egyébkénti helyzetjelentése nyilvánosságra jutásuk előtt sokféle felülbírálaton mennek keresztül. A vállalati könyvelőség vizsgálja át az adatokat először. Azután kö-

huzam a magyar kft.-törvény és a német részvényreform mérlegjoga között“ c. értekezéseimben (Polg. Jog. 1930. évf. 8. és 9. sz.)

vetkezik a társasági igazgatóság és felügyelőbizottság vizsgálata. Majd — a nyilvánosságra jutás után — a közgyűlésen a részvényesek összessége ejti meg bírálattát. Végül — a közgyűlési mérlegmegállapító határozatnak valamely részvényes részéről való megtámadása esetén a bíróság is abba a helyzetbe juthat, hogy ellenőrizze a mérlegezés törvényességét és alapszabályszerűségét.

Mindezek az ellenőrző és bíráló forumok egy közös jellemvonással bírnak, vagy: a bizalom hiányának szemzőgéből nézve, egy közös hibában szenvednek. Valamennyien a társasági szervezet organikus részei. Egyik sem független a szónak legszigorúbban vett értelmében. Egyik sem tárgyilagos, a szónak hideg üzleti értelmében. A társaságok közjoga tehát az, amely a nyilvános számadás rendszerének átalakulásával, itt e ponton változást kíván. Az ellenőrző szerv mikénti megalkotásának problémája az a kérdés, mely egyenlő rangban a mérlegépítés és vagyoneértékelés anyagi hiteljogi kérdéseivel és azokkal szomszédjogi viszonyban, megoldásra vár.

## II.

*A mérlegezés és vezetőségi számadás ellenőrzésének joganyaga ma az egész vonalon forrongásban van.*

1. A részvénytársaság intézménye a legutolsó néhány évtized alatt, párhuzamosan a közgazdasági struktúraváltozással, erősen átalakult. Mikor a magyar kereskedelmi törvény megalkottatott, vagyis a részvénytársasági jog nálunk utoljára szabályozást nyert, — a magángazdaság birodalma az egyes gazdasági egyedek versenyének, érvényesülési törekvésének harc területé volt. A szabad verseny virágzott, — a kereslet és kínálat törvénye túlnyomólag szabadon kapott utat érvényesüléséhez. Ma az egyes gazdasági egyedek szabad versenyének és érvényesülési törekvésének jelentősége háttérbe szorul némely gazdasági egység túlméretezett megnövekedése és a gazdasági egyedek szövetségei, egyezményei, összműködése mellett, ma a kereslet és kínálat folyamának szabad útját gátak, mederirányítások korlátozzák,

— épen légitkébb az előbb említett szövetségek és egyezmények részéről.

*Ezzel az átalakulással együtt vált a részvénytársaság a koncentrációk és nagy vállalatok megjelenési alakjává.<sup>2</sup> Ez természetesen cum grano salis értendő: ma is sok az apró, magában álló részvénytársaság, mely miben sem különbözik a hetvenes évek részvénytársaságától, annál is inkább mert hiszen hazánkban csak az ecsetelt világfolyamat kezdeti stádiumánál tartunk. Mégis: ha ma részvénytársaságról és a társaság jogáról szólunk, elsősorban arra kell gondolnunk, hogy „a részvénytársaságok a nemzeti tőke központi gyűjtőhelyeivé fejlődtek.”<sup>3</sup>*

*A részvénytársaság gazdasági súlyának megnövekedése sokszorozta meg a részvénytársasági vagytonkezelés, üzletvitel és számadás kellő ellenőrzésének jelentőségét is. Mert bár kétségtelenül fontos és megvédelmezendő az egyéni részvényes érdeke és kétséget kizáróan irányadó és megóvandó a részvényesek összességének, vagyis a társaságnak szempontja is — mindezek ütőerőben meghatározódnak, ha melléjük kerül küzdő — és követelő társnak a közérdek.<sup>4</sup>*

2. Ezek az együtthatók azután forrongásba hozták a részvénytársasági jog többi szabálycsoportjához hasonlatosan az ellenőrzés rendszerét is. A kérdések sorozata került homloktérbe:<sup>5</sup> lehet-e az eddigi ellenőrzési módokat kellő továbbfejlesztés mellett fenntartani? Miben álljon a továbbfejlesztés? Kellenek-e új ellenőrzési módszerek és szervek? Foglálják-e el ezek a régi módszerek és szervek helyét, avagy kombináltassanak-e ezekkel?

*A kérdéstömbnek középpontjában a felügyelőbizottság és a revizori intézmény harca áll. Az egyik: a részvénytársaság állandó szerve, része a társasági organiz-*

<sup>2</sup> Oscar von Nell-Breuning: Aktienreform und Moral. 2. old. Carl Heymans Verlag. Berlin 1930.

<sup>3</sup> Entwurf eines Gesetzes über Aktiengesellschaften. Veröffentlicht durch das Reichsjustizministerium, Berlin, 1930. (Általános indokolás.)

<sup>4</sup> L. dr. Varannai István: A részvénytársasági jog reformja (Polg. Jog. 1929. évf. 9—10. sz. 429. o.)

<sup>5</sup> A Reichsjustizministerium kérőivei közül a Fragebogen III. foglalkozik e problémákkal kb. 70. kérdésen át.

musnak, állandó ellenőre az igazgatóságának és társasági ügyvitelnek, tagjai nem hivatásos ellenőrök, hanem — helyes névvel élve, — amatőrök e szakmában. A másik: egy a társasági szervezeten kívülálló-alany, nem szükségkép egy bizonyos társaság ellenőre, hanem esetleg a vállalatok egész sorozatáé; hivatása az ellenőrzés; helyes névvel élve tehát: professzionista e szakmában. Az egyik letéteményese a patriarchalis hagyományoknak. A másik: a mai erősen materializált kornak képviselője.

A küzdelem súlyos és fázisai a legkülönbözőbb változatokat mutatják.<sup>6</sup> *A fejlődés iránya* azonban e változatokon át egyenesen *a különálló, hivatásos szakellenőrzés kialakulása felé mutat. A részvénytársaság intézménye, ha ismét bele kíván kerülni a közönség, „az ismeretlen tőkés“ bizalmába, mely végső soron értelmét és erejét adja, mindkevesébbé engedheti meg magának a hagyományokhoz hű amatőr ügyintézését.* Ezt sem az értékbecslés mind fokozódó nehézsége, sem a részvénytársaság helyzeti energiájának megizmosodása meg nem tűri. Az állami háztartás gépezetének működésébe a modern alkotmányokban népképviselőt és kormány, vagyis törvényhozás és végrehajtóhatalom mellé be van iktatva a legfőbb állami számszék intézménye — a helyes és törvényszerű számadás független vizsgálóbírójául. Sok részvénytársaság má már több értéket és nagyobbakat kezel, mint maga az állam. A részvénytársaság közéleti működésébe is bekerül (és kell, hogy bekerüljön) fokozatosan egy oly szerv, mely független és hivatásos vizsgálója a társasági számadásnak és ezzel az egész társasági ügymenetnek.

### III.

1. *A német részvénytársasági reformtervezet, a felügyelőbizottság jogkörének szinte változatlan fentartása mellett 118—124. §§-ában a kötelező mérlegvizsgálat intézményét alapítja meg és az intézmény kötelező volta*

<sup>6</sup> Deutscher Anwaltsverein: Zur Reform des Aktienrechts. (W. Moeser, Leipzig 1929.) 85. sk. old.

alól csupán a „csekélyebb méretű“ vagy bizonyos „különös fajú“ társaságok tekintetében tesz 197 §-ában kivételt.

Tekintettel azonban arra, hogy a vonatkozó, kiképzett szakértelmet igénylő rendelkezések végrehajtására ma még sor nem kerülhet azért, mert Németország a kellő számú szakavatott vizsgáló közeggel egyelőre a mértékadó körök véleménye szerint nem rendelkezik, — a törvénytervezet alkotói nem gondolnak a kötelező mérlegvizsgálat azonnali, a törvény többi részével együtt való életbeléptetésére, hanem az ugyancsak tervezetben kidolgozott és a részvényjogi javaslattal egyszerre közzétett *életbeléptető törvény 1. §-ában felhatalmazást kívánnak adni a kormánynak az idevágó intézkedések előkészítésére* és azon időpont későbbi meghatározására, melyben e rendelkezések életbe lépjenek.

A kötelező mérlegvizsgálat tartalmát a német tervezet igen szélesen és bőkezűen adja meg. E szerint a vizsgálat nem állhat meg annak megállapításánál, hogy az évvárlat külsőleg szabályszerű, a leltárral és az üzleti könyvekkel egyezik, hanem ellenőriznie kell azt, hogy betartattak-e az évvárlat (mérleg és eredményszámla) tartalmára, az értékelésre, a mérleg és eredményszámla tagolására, a tartalékolásra vonatkozóan a tervezet 110—117. §§-aiban felállított részletes szabályok (l. 118. §.) Sőt valójában itt sem áll meg a vizsgálat jog- és feladatköre, hanem még az üzleti jelentés formai és tartalmi felülbírálatát is felöleli, ami kitűnik az előírt törvényi és a vizsgálat foganatosítói által alkalmazásba veendő jóváhagyó záradék szövegéből. (l. 123. §.) Hogy mennyire messzemenőnek gondolják a törvényalkotók a mérlegvizsgálat ellenőrző kötelességét, az a tervezet indokolásának amaz okfejtéséből világlik ki, melyben a mérlegvizsgálók jelentésének nyilvánosságra jutásától a vállalat belső szervezetére és árkalkulációira vonatkozó adatok elárulását félti. A kötelező mérlegvizsgálat tehát kiterjedne mindenre a szorosan vett könyv- és mérlegbírálattól a legszélesebbkörű üzembírálatig.

*A mérlegvizsgálókat a közgyűlés választja.* Ha azonban akár az igazgatóság, akár a felügyelőbizottság, akár

az alaptőke egy tizedrészét képviselő részvényesek a közgyűlés választása ellen szót emelnek, e személyi kérdés a bíróság elé kerül. A bíróság meghallgatja az érdekeltket, továbbá a kereskedelem hivatalos érdekképviselőjét és végérvényesen határoz. Ha határozatában a választást támadó panasznak helyt ad, maga rendel új mérlegvizsgálókat. A mérlegvizsgálók mandátuma egy üzleti évre szól. (l. 119. §.)

*Mérlegvizsgálókká csak olyanok választhatók, illetve rendelhetők ki, akiket a törvény erre kvalifikáltaknak tart.* Vagyis: szaktapasztalattal bíró, a könyvvizsgálat tekintetében előképzettséggel rendelkező egyének. És ezenkívül: Treuhandtársaságok, melyeknek tulajdonosai, igazgatósági tagjai, vagy üzletvezetői az egyéni mérlegvizsgálók kellékeivel rendelkeznek. E személyi előfeltételekkel kapcsolatosan a tervezet összeférhetlenségi szabályokat is állít fel, mondván, hogy nem lehetnek mérlegvizsgálók sem a vizsgálat tárgyát képező társaság alkalmazottai, igazgatósági és felügyelőbizottsági tagjai, sem oly Treuhandtársaság, melynek üzletvezetésére a megvizsgálandó társaság igazgatóságának, avagy felügyelőbizottságának valamely tagja irányadó befolyást gyakorol. (l. 120. §.) (Ez utóbbi formula igen széleskörű értelmezést enged, ami gyakorlatilag kedvezőtlen következményekkel járhat.)

Már fentebb szólottunk a mérlegvizsgálat tartalmának gazdagságáról. Nyilvánvaló, hogy a mérlegvizsgálók mindenre kiterjedő és a vállalatnak mélyére hatoló vizsgálódásukat eredményesen megejteni csupán csak akkor tudják, ha a kellő *nyomozati felhatalmazásokkal rendelkeznek*. A német tervezet — teljes következetességgel — ezekkel is felruházza őket. Az igazgatóság a mérlegvizsgálóknak betekintést tartozik engedni a társaság könyveibe és irataiba, valamint túrni köteles a pénztári állapot, az értékpapir — és áruállomány megvizsgálását. Ezenkívül köteles az igazgatóság megadni mindazon felvilágosításokat és szolgáltatni mindazon bizonyítékokat, melyekre a mérlegvizsgálóknak hivatásuk gondos teljesítése során szükségük van. (l. 121. §.)

*A mérlegvizsgálók ellenőrző munkájuk eredményét*

*írásba foglalni kötelesek.* Ez írásos jelentésben tanusítás foglaltatik arról, hogy vajjon az évről (mérleg- és eredmény számla) megfelel-e a törvényes előírásoknak és hogy az igazgatóság szolgáltatta-e a tőle kért felvilágosításokat és bizonyítékokat. A jelentés az igazgatósághoz megy és ezáltal a felügyelőbizottságnak bemutatatik. A közgyűlésnek az igazgatóság csupán arról tesz jelentést, hogy a mérlegvizsgálók ellenőrző munkája lényegesebb kifogásolásokhoz vezetett-e avagy sem. A közgyűlés a közvetett jelentésen kívül még tájékoztatást nyer a vizsgálat eredményéről a vizsgálók által a mérlegre vezetendő (törvényileg előírt) záradékból is. Ez záradék a mérleg, könyvelés és üzleti jelentés törvénynek megfelelő voltát tanusítja. Ha a záradék meg van, — ez önmagában is pozitív megnyugtató a vállalat ügyeinek rendbenléte tekintetében. Ha pedig a záradék hiányzik — ez világosan arra mutat, hogy a vállalat vezetésében kisebb — nagyobb hibák jelentkeznek. A záradék mérleggel együtt sokszorosítandó és teendő közzé, tehát a közgyűlésen túl, még szélesebb körben tájékoztat. (l. 122—123. §§.)

*A mérlegvizsgálatra vonatkozó szabályok a mérlegvizsgálók magánjogi felelősségét tárgyazó előírásokkal zárulnak.*

Pártatlanság, lelkiismeretesség, titoktartás: ezek legfőbb kötelességeik; megszegésük következménye: teljes kártérítés. Ha pedig Treuhandtársaság nyerte a mérlegvizsgálati megbízást, akkor e társaság csak culpa in eligendo fenforgása esetén felel, maguk a ténylegesen eljáró mérlegvizsgálók azonban ugyanúgy, mintha a vizsgálati megbízás közvetlenül nekik adatott volna a vizsgálat tárgyát képező társaság részéről. (l. 124. §.)

Az itt ismertetett részletes szabályozás a kötelező mérlegvizsgálatot már mint kiképzett, minden vonatkozásában kicsiszolt intézményt mutatja be. Idevonatkozó okfejtésünk bevezetésében rávilágítottunk azonban már arra, hogy az intézménynek e kicsiszolt megjelenési alakja csak az elméleti elképzelésben létezik és a gyakorlati fejlődés e tökéletes fokozattól még igen távol van. Ebből a megfontolásból kindulva a törvény nem csak az idetartozó szabályok külön, későbbi életbeléptetését írá-



nyozza elő, hanem ezen túlmenőleg felhatalmazást ad a kormánynak arra is, hogy átmeneti, a fejlődés előrehaladásának megfelelő intézkedéseket tehessen. (l. 125. §.) A törvényalkotók itt kiindulnak abból, hogy a gazdasági világnak successive kell áttérnie a független, hivatásos szervek által való revízió rendszerére. *Csak ily fokozatos áttérés mellett biztosítható a revíziós rendszer tekintélye*, ezzel gazdasági jelentősége és ezuton az, hogy ezen eszköz is nyomatékosan hozzájáruljon a részvény iránti, ma súlyosan megingott bizalom újraélesztéséhez.<sup>7</sup>

2. *A revíziós rendszer hazánkban sem idegen. Ennek bizonyosságául a Kuncz-féle részvényjogi tervezetre<sup>8</sup> és a korlátolt felelősségű társaságról szóló új törvényüinkre<sup>9</sup> utalunk.* A kötelező könyvvizsgálatnak a Kuncz-féle tervezetben kialakított rendszere szinte teljesen egyező azal, amely most négy esztendővel később, a német reformban nyert megvalósítást. Azonosak a vizsgálat tartalmára, a kvalifikációra, mint alapfeltételre, a vizsgálódási jogkör kereteire, a jelentéstétel kötelezettségére vonatkozó jogszabályok. *Némileg eltérő a kirendelés rendszere*, mert míg a mérlegvizsgálók kijelölése német jogon a közgyűlés által történik, addig a magyar tervezet értelmében csak elsőízben, az alakulás alkalmával, bír a közgyűlés idevágóan választási joggal, később a kirendelést az igazgatótanács eszközzi. *Eltér továbbá a két jogrendszer még abban is, hogy a magyar reformtervezet szerint a hites könyvvizsgálati szerv sokkal fokozottabban válik a részvénytársaság organizmusának részévé, mint német jogon.* Utalunk e tézis igazolásaként a dr. Kuncz-féle tervezetben a hites könyvvizsgálati szervezetre vonatkozó általános indokolásban tartalmazott, a könyvvizsgálat funkcióját részletesen ismertető felsorolására. (176. old.)

*Egyébként jellemző a Kuncz-féle tervezet álláspontjára, hogy a kötelező könyvvizsgálat bevezetésére a helyzetet érettnak látja, tekintettel arra, hogy a priusz, a*

<sup>7</sup> Deutscher Anwaltverein: Zur Reform d. Aktienrechts, 110. old.

<sup>8</sup> Kuncz Ödön dr.: Törvénytervezet a részvénytársaságról, 47., 173., 370. old.

<sup>9</sup> 1930. évi V. t-c.

megfelelő független és pártatlan revizori gárda megteremtése nálunk már megvalósítást nyert, — a Pénzüntézeti Központ reviziós működésében kifejlődött — akkor — tíz éves gyakorlat és a kamarai hites revizori testület térhódítása folytán.

3. A korlátolt felelősségű társaságra vonatkozó törvény reviziós rendszerének felhívását azért tartjuk jelentősnek, mert ez az első általános társasági jogi törvényünk, melyben ez az intézmény polgárjogot nyert. *A kft. hites könyvvizsgálata sokban különbözik a Kuncz-féle részvénytársasági könyvvizsgálattól.* Elsősorban is: nem kötelező, hanem önkéntes. Másodsorban: az ellenőrzést a társaság akaratától függően vagy a felügyelőbizottság mellett, kettesben, vagy a helyett; egyedül gyakorolja. Harmadsorban: kirendelését a taggyűlés van hivatva eszközölni. Negyedsorban: működéséhez nemcsak vizsga és oklevél kell, hanem „megállapítandó feltételek“ megléte. Mindmennyi a lényegét érintő eltérés. Sajnos, az a rendelet, amelyet a kft. törvény 73. §-a kilátásba helyez és amely a hites könyvvizsgálók jogviszonyait, kiképzésüket, díjazásukat stb. lesz hivatva szabályozni, mindmáig meg nem jelent — pedig ez a jogforrás igen jellemző bepillantást adna igazságügyminisztériumunknak a reviziós rendszert illető és a részvényjogi fejlődést is közelről érintő elgondolásába.

4. Más, a kötelező könyv- avagy mérlegvizsgálat intézményét felölelő jogrendszerek rendelkezéseinek ismeretét e keretben feleslegesnek tartjuk. *A reviziós intézmény feltalálójának, az angol jognak* idevonatkozó szabályait behatóan tárgyalja többször hivatkozott részvényjogi reformtervezetünk a hites könyvvizsgálatra vonatkozó általános indokolásban (174. oldal) tekintettel arra, hogy az angol jog kialakulásának az intézmény jogtörténete szempontjából igen nagy jelentősége van.

#### IV.

Előljáróban foglalkoztunk azokkal az alapvető indókkal, melyek a részvénytársasági számadási revízió in-

tézményes megoldásának kérdését az előtérbe tolják, — majd ismertették a német javaslatnak idevágó rendelkezéseit és az idecsatlakozó magyar, részben már törvényerőt nyert kodifikációs törekvéseket. *Okfejtésünk most következő szakaszában azokat az alapelveket igyekszünk körvonalazni, melyeknek szerény nézetünk szerint a társasági revízió célhoz mért megoldásánál irányadóknak kell lenniök.*

1. *Az első kérdés módszertani természetű és odairányul, hogy a helyes társasági revízió megvalósítása, közelebbről: a vonatkozó szabályok kialakítása minő eszközökkel, minő úton viendő keresztül.*

Talán legkényelmesebb útként a törvényhozás útja kínálkozik. Ezen az úton érvényesülhet legkövetkezetesebben a kodifikátor akarata és elképzelése; ezen az úton keletkezhetik a legvilágosabban áttekinthető, a legegységelműbb szabályozás.

Mindezek ellenére *a szabályozásnak azt az útját helyesnek nem tekinthetjük.*

Magyarországon a társasági revízió intézménye még nem fejlődött messzire, sőt jóformán még bevezetve sincsen. Ezen a tényen sem a Pénzügyügyi Központ fogantatotta túlnyomólag speciális tartalmú és irányú revízióknak tekintélyes száma, sem a kamarai hites revizorok túlnyomólag egyéb funkciót teljesítő testületének számszerű és súlybeli gyarapodása nem tudnak változtatni. *Nincsen meg egyfelől a társaságoknak, részvényeseknek és hitelezőknek beidegződése az ellenőrzésnek erre a módszerére és nincsen meg másfelől kellően széles körben a revizorok gyakorlati felszereltségének megfelelő fejlettsége az ily irányú ellenőrző munkálatoknak kifogástalan végrehajtására.*

Ily körülmények között a hites revizorok által való általános mérlegvizsgálatot bevezető törvényi parancs egy eddigelé gyökérnélküli intézménynek megfelelően elő nem készített talajba való beültetését jelentené. Az ily merész műtét pedig veszedelmes kísérlet. A cél: a részvénytársaság és a részvény iránti bizalom újraélesztése. A bizalmat parancssal oktrojálni lehetetlen; a bizajavaslat. Budapest, Athenaeum 1927. (19. old.)

lomnak az összes tényezők gondos együttthatásával, fokozatonként kell apró kezdetekből nagygyá fejlődnie. Radikális változások a bevezetésükkel kapcsolatos botlások és hézagosságok révén inkább bizalmatlanságot szítnak. Pedig a világhelyzet olyan, hogy a részvényjogok újabb bizalmatlansági lökéseket már alig tudnak elviselni, különösen nem onnan, ahonnan az orvoslást várják, a jogalkotás részéről.

Mínthogy azonban a meglévő berendezések tétlenségi momentumának felülkerekedése ugyanolyan hiba lenne, mint a törvényhozási radikálizmus, nézetünk szerint itt is, valamiképp a mérleg és üzleti jelentés kiegészítésének területén — *az evolúció eszközeit kell működésbe hoznunk. Az evolúciónak két cselekvő tényezője van: az egyik a gazdasági világ akarata, a másik a bírói jogalkalmazás céltudatossága.* Ezeknek szerepe azonban már átveszt a másik kérdéshez.

2. *Ez a kérdés abban áll, hogy a hites könyvrevizorok által való mérlegvizsgálat mindjárt kezdetben kötelezővé tétessék-e, avagy terjeszkedjék egyelőre az önkéntesség köntösében.*

Valójában az előző kérdésre adott válaszuk erre a kérdésre is kihatással van. A könyvrevizori intézményt kötelező erővel csak törvény ruházhatja fel; ha a törvényt mint megvalósítási eszközt elleneztük: ezzel elvetettük az intézmény azonnali kötelező erejének lehetőségét is: *az evolúció a negatívumból a teljes hatályosulás felé az önkéntesség fokozatán át kell, hogy vezessen; ez a fejlődésnek természetes, elkerülhetetlen állomása.*

De azért, ha ezt az önkéntességet közlelről vizsgáljuk, az valójában nem tisztán az. A vállalatok elfogult elzárkózottságukban a meglévő állapotot, ennek változatlan fenntartását tekintik annak az egyedüli atmoszférának, melyben élni tudnak. A változásnak tiszta önkéntességre ebből folyólag a helyes fejlődés útját túlságosan lassúvá tenné, ha ugyan teljesen meg nem állítaná.

*Az önkéntesség mellé tehát bizonyos szankciók állítandók, amelyeket a részvénytársaságok körül szerephez jutó gazdasági tényezők és bírói fórumok tartsanak ke-*

*zükben.* Gondolunk itt arra, hogy a tőzsdei jegyzés megszerzésének és fenntartásának feltételei könnyítettnek meg azoknál a vállalatoknál, amelyeknél hites könyvvizsgálat bírálja felül a mérleget; hogy a mérleg esetleges megtámadása bíraltatik el más, enyhébb elvek szerint ott, ahol revizorok kezén ment az keresztül; hogy az adójogi könyvvizsgálat mellőzendő ott, ahol a megfelelő hivatásos közegek útján való mérlegbírálattal már hiteltérdemlően felderítette a részletes adatokat; hogy bizonyos fokú beadványi és bejegyzési illetékmentesség biztosítatik oly társaságok részére, melyek működésük keretébe az évenkénti szabályszerű revíziót felvették. Ezek a szankciók csak példakép álljanak itt; gondolhatunk ezek mellett, vagy ezek helyett másokra is.

Az így kiegészített önkéntességi elv — úgy hisszük — erősen ösztönözné a társaságokat arra, hogy fokozatosan áttérjenek a hites revízió alkalmazására. Ezen folyamat érvényesülése alatt pedig a közönség is hozzászoknék hozzáértő bírói és előkelő gazdasági tényezők példáján indulva, ahhoz, hogy a revíziós intézménnyel dolgozó vállalatok több bizalmat érdemelnek; a társaságok is észlelnék azt, hogy a megfelelő elméleti és gyakorlati előképzettséggel rendelkező revizor sokszor hozhat új, gyümölcsöző gondolatokat organizáció, üzemvezetés, rentabilitás terén;<sup>10</sup> végül közben lépésről-lépésre szaporodó és erőteljesebbé alakuló munkája során tapasztalatokban, gyakorlati ismeretekben megedződnék maga a revizori kar is. Mindezek együtthatása pedig végső soron kiindulópontjává válhatik a részvény új térhódításának, — amire irányuló törekvésben pedig csúcscsodnia kell minden helyesen átgondolt részvényjogi reformmunkának.

3. *A hites mérlegvizsgáló szerv életrehívása mel-  
lőzhetetlenül felszínre veti a felügyelőbizottságnak pro-  
blémáját.* A mai részvénytársasági jog elgondolása sze-

<sup>10</sup> Zur Reform des Aktienrechts. Stellungnahme des Vereins Deutscher Buchrevisoren zu den Fragebogen des Reichsjustizministeriums. G. A. Gloeckner, Leipzig, 1930; 16. sk. old.

rint ez a szerv is vizsgálatra és ellenőrzésre hivatott. Ha mellé kerül egy második ily célú intézmény — felmerülnek a a kettősségből folyó kérdések: szükség van-e két szervre? ha nem, mikép történjék az egyiknek, a feleslegesnek megszüntetése? ha ellenben igen, minő legyen a két szerv közötti viszonylat és hatásköri megosztás?

Ha ma a részvényjogi reform vezető szempontja: a részvény iránti bizalom helyreállításának feladata, szükségesnek mutatja a revíziós intézménynek megalapítását és lehetőleg gyors uralomra jutását, — ebből első pillanatra az a következtetés volna levonható, hogy az eddigi ellenőrző szerv hivatását rosszul töltötte be és szerepének további ellátására képtelennek bizonyult. Ebből viszont az folynék, hogy nincsen értelme az ilyen célját vesztett intézmény életét továbbra, mesterséges eszközökkel fenntartani, — éppen ellenkezőleg, az egyszerűen lomtárba helyezendő, hogy tisztábban és egyszerűbben hatályosulhasson az utódi institúció.

Ez az okfejtés, ha tetszetősnek mutatkozik is, úgy láncszemeiben, mint végső eredményében helytelen. *A felügyelőbizottság nem bukott meg és nem vált feleslegessé.* Lehet, hogy a gyakorlatban sokszor formai sallangnak tűnt minden belső tartalom nélkül — de nem azért, mintha az intézmény elgondolásában, vagy a törvényi megvalósítás mikéntjében volna hiba, — hanem egyszerűen azért, mert a helyes elgondolást és megvalósítást a gyakorlat nem töltötte meg élő tartalommal, sőt: a gyakorlat nem is kívánta az élő tartalommal való telítést. Aminthogy a részvénytársaságok jobb, mondjuk békeéveiben a mérleg is, az üzleti jelentés is egy áltájékoztatásnak voltak üresen futó formáságai, ugyanúgy a felügyelőbizottságból az áltájékoztatásnak áellenőrzője lett. Ha a részvényesek és hitelezők közvéleménye egységesen követelte volna e formáságoknak valóságokká való válását és a magyar K. T. idevágó intézkedéseinek hathatós alkalmazását: a felügyelőbizottság gyönyörűen betölthette volna ellenőrzési és bírálati szerepkörét. És betöltheti ezt ma is, — ha megvan az erre irányuló egyöntetű akarat és a megvalósításnak kellő módszere.

Nem a felügyelőbizottság intézményében van tehát a baj — másutt ván a kérdésnek veleje.

És pedig az okok sorozatában. Ma a könyveléstudomány már annyira előrehaladt — hogy a mérlegfelállítás és így — ellenőrzés is külön stúdiummá vált. A technika annyira fejlődött, hogy minden ágazata a maga külön törvényeivel és természetével rendelkezik. A közgazdaság annyira átalakult, hogy a világ vezető egyetemeinek mély gondolkodású tudósai keresik széthullásának és összekapcsolódásának titkait. A vállalatok egybefonódása annyira összetetté lett, hogy különös anatómia kell az összefonódott szálak felismeréséhez. *Mindezt az egyes vállalat nézőpontjából áttekinteni, afelett úrrá lenni — külön iskolájú nagy művészet. Ez az új művészet: a vállalati revízió.*

*A világ fejlődése az amatőrök ellen szól. A felügyelőbizottság az ellenőrzés amatőrije — még hozzá eddigelé olyan amatőrije, aki törvényadta szerepét színekurának tekintette és munkáját az esetek többségében el nem végezte.*

*A hites könyvvizsgálat ezzel szemben a professzionista ellenőrzést jelenti. Alkalmas tehát arra, hogy az amatőr munkáját kiegészítse, azt a ma megkövetelt színvonalra emelje.*

*De a felügyelőbizottságnak megszüntetése és az ellenőrzésnek tisztán a revízió vállaira helyezése — egyelőre túlzott rendszabálynak mutatkoznék. Elsősorban is azért, mert a kérdés törvényi rendezését kívánná meg, amit már előbb a vonatkozó kérdés tárgyalásánál, a magunk részéről elleneztünk. Másodsorban azért, mert az év során való meg-megújuló ellenőrzésnek vannak olyan momentumai, amelyekhez továbbra sem kell hites könyvvizsgáló, — viszont a hites revizornak folytonos akcióbanléte a társaság rendes üzletmenetét nehezítené meg. Harmadsorban azért, mert mindig lesz az apró részvénytársaságoknak egy nagy csoportja, amelyeknél aránytalanul költséges, és emellett felesleges lenne a felügyelőbizottságot megszüntetni és kötelező szakértői revizorral helyettesíteni. Végül azért, mert a könyvvizsgálati szerv*

működését úgy fogjuk fel, mint a felügyelőbizottság egyik eszközéét, — ami azonban már a következő kérdésünk anyagához tartozik.

4. *Ez a kérdés a két ellenőrző szervnek — a réginek és újnak — egymáshoz való viszonylatát tárgyalja a társasági hierarchiának nézőpontjából.*

A német reform elgondolása szerint a hites mérlegvizsgálókat a közgyűlés választja — a kisebbségnek és a részvénytársaság többi szervének körülhatárolt vétőjoga említt. A magyar részvényjogi tervezet szerint a hites könyvvizsgálókat az alakulás alkalmától eltekintve, az igazgatótanács jelöli ki.

Szerintünk egyik rendszer sem megfelelő, — *a helyes és következetes elgondolás szerint a mérlegvizsgálókat a felügyelőbizottságnak kell kirendelnie.*

Ennél a megfontolásnál bennünket elsősorban a többi, eddig tárgyalt kérdésben elfoglalt álláspontunk vezet. A hiteles mérlegvizsgálóknak a társasági jogba való külön törvényi szabályozás nélkül, önkéntes és fokozatos bevonulása csak úgy történhetik okszerűen, ha a ma fennálló és továbbra is fenntartott felügyelőbizottság égisze alatt megy e helyfoglalás. Csak így kerülhetők el azok az ellentétek, melyek egyébként úgy a feladatkör megítélésénél, mint a felelősség megosztásánál feltétlenül jelentkeznének. Akár az igazgatóság, akár a közgyűlés hozna be egy új ellenőrző társasági közeget a felügyelőbizottság mellé — csapatostól törnének elő a megoldatlan kérdések: a két szerv független működése, alavagy fölérendeltsége, kölcsönös feladat- és kötelelősségmentesítése, összeütközések mikénti rendezése tekintében.

Mindezek a kérdések jelentőségben eltörpülnek, sőt elvesznek, ha az új revíziós szerv bevezetésének gondját a ma létező ellenőrző szervre, a felügyelőbizottságra bízuk.

Ez a megoldás mutatkozik egyébként is az egyedül természetesnek. Kifejtettük fentebb, hogy a hivatásos revízió bekapcsolására azért van szükség, mert a felügyelőbizottság feladatköre túlnőtt a felügyelőbizottsá-



gon. A vállalati ellenőrzésnek vannak fejezetei, mégpedig nagy és jelentős fejezetei, melyeknek ellátásához nem elégséges a felügyelőbizottság kellő kötelességismerete, a törvényben megszabott feladatok lelkes teljesítése, — amelyekhez ezenkívül még külön — speciális foglalkozást jelentő — szakértelemre is szükség van. Mi sem természetesebb annál, mint az, hogy a felügyelőbizottság, törvényi szerepének és feladatkörének épségben maradása mellett ezeknél a fejezeteknél a maga képességeit kiegészíti olyanoknak tudományával, akik az idevágó munkát hivatalból értik és érteni tartoznak. A felügyelőbizottságé *marad tehát az ellenőrzés feladata, de lehetőleg egységesen kialakuló elvek szerint meghonosulást nyer az a szokás, hogy a felügyelőbizottság önmagát munkájának ama részénél, mely ezt megkívánja, igazi szakértelmet hozó közegek beiktatásával egészíti ki.*

5. A „lehetőleg egységesen kialakuló elvek“ nemcsak a könyvvizsgálati közeg kirendelésének kísérő körülményeire kell, hogy vonatkozzanak, hanem különösen arra, hogy mikor, *mely feladatkörre történik a felügyelőbizottság e kiegészítése.*

Ez a kérdés lényegében a könyvvizsgálati szerv hatáskörének kérdése.

Nem óhajtunk e ponton visszatérni a különböző idevonatkozó rendszerek részletekbe menő ismertetésére; álljon itt röviden csak néhány körvonal. Képzeltető oly rendszer, mely szerint a könyvvizsgálati szerv végigkíséri a vállalati működés minden fázisát, folytonosan, az egész üzleti esztendő során. Elgondolható ezzel szemben oly rendszer, mely szerint a könyvvizsgálati szerv hatásköre kizárólag a mérleg könyvszerúségének, vagyis formai helyességének ellenőrzésére terjed ki. Szerintünk egyik véglét sem megfelelő. A könyvvizsgálati szerv folytonos segítségülhívása felesleges, egyrészt azért, mert az ellenőrzésnek sok oly fázisa van, mely a könyvvizsgálati szervben rejlő kellékeknek a felügyelőbizottság működése mellett való akcióba állítását meg sem kívánja, másrészt azért, mert az eljárásnak ily módja feltétlenül gétolja a vállalati működés folytonosságát és túlzottan

bürokratikusá teszi azt. Viszont a revízió szerepének a mérleg könyvszerűségének vizsgálatára való szorítása az intézmény hatályosulását szinte teljesen semmivé tenné.

*A középúton van az igazság. A revízió szerepét az egyszeri, évenkénti mérlegvizsgálatra kell korlátozni. E mérlegvizsgálatot azonban nem szabad a pusztá könyvszerűségi bírálat szűk terére szorítani, hanem meg kell engedni a mérleg törvényszerűségének vizsgálatát és ezzel az egész vállalati üzemnek ellenőrzését.* Nem értendő ez azonban úgy, hogy a revízió azt vizsgálja, vajjon a vállalat vezetése jó-e, rossz-e, mert ez túlságosan szubjektív terekre vinné el az objektív feladatkörre teremtett szervnek működését.<sup>11</sup> A vizsgálat bármily széleskörű és mélyjáratú is, — csupán a tárgyilagos adatok mennél alaposabb felderítésére terjedhet ki. A vállalat egyéb szerveinek (elsősorban a revíziót alkalmazó felügyelőbizottságnak, de az igazgatóságnak és a közgyűlésnek is) és (az új döntőfórumon keresztül<sup>12</sup>) az egyes részvényeseknek feladatuk azután a felderített adatok következményeinek megállapítása.

Vannak oly nézetek, melyek szerint a revízió az így részére jutott feladatkörnek megfelelni nem képes.<sup>13</sup> *Ezek a nézetek helyt nem állók.* Elsősorban is azért, mert ha a könyvrevíziós szerv nem képes vizsgálati feladatának megfelelni, még kevésbé képes az ellenőrzés ős-szerve, a felügyelőbizottág — az ily lánckövetkeztetés pedig egyenlő lenne az ellenőrzés abszolút lehetetlenségének beismerésével — az ily konklúzió pedig azonos lenne a részvénytársasági intézmény csődjének megnyitásával. De nem is kell eddig mennünk. A revízió lehetetlenségének állítása oly túlzás, mely egyszerűen megcáfolható. Még a leltár is — az ellenőrzés legkényesebb szakasza —

<sup>11</sup> Dr. Kurt Hirschfeld: Aufsichtsrathaltung und Pflichtrevision. (Frankfurter Zeitung 1930. évf. 770—772. sz.)

<sup>12</sup> „A nyilvános számadás kötelessége a német részvényjogi reformtervezetben“. (Polg. Jog. 1930. évf. 8. sz.)

<sup>13</sup> L. Bericht der durch den 34. Juristentag zur Prüfung einer Reform des Aktienrechts eingesetzten Kommission. J. Bensheimer, Mannheim; 1928. 23. old. és: dr. Sichermann Bernát: A részvénytársasági jog irányelvei és dr. Kuncz Ödön

rekonstruálható a könyveléstudomány mai állása mellett a forgalmi adatoknak és a költség számlák tételeinek egybevevéséből még oly esetekben is, ahol rendszeres készlet- és raktárkönyv nem vezetetik.<sup>14</sup>

A revíziós szerv hatáskörének ilyen beosztása könnyűvé teszi a felelősségi szabályok rendszerének felállítását is. *A felügyelőbizottság marad továbbra is a felelős legfelsőbb szerv — a mérlegvizsgálatnak a hivatásos revizorok által kihámozott adataiért azonban maguk a könyvvizsgálók felelősek. Ebben a vonatkozásban a felügyelőbizottságot csakis culpa in eligendo terheli, ennél több csak akkor, ha a mérlegvizsgálók által rendszerezett és beterjesztett adatokat saját legjobb tudása szerint áttekinteni elmulasztotta.*

A felelősségnek ily megosztása — mely abból az általános jogelvből folyik, hogy az objektív felelősség jogvidékén kívül senki képességein túlmenőleg felelősséggel nem terhelhető — lehetővé teszi majd a felügyelőbizottsági tagsági funkciók komoly vállalását és kötelességszerű ellátását, ami viszont megint egy épületköve a részvénytársasági intézmény iránti bizalom újjáalkotásának. Azt a felelősséget pedig, mely a mérlegvizsgáló szervre hárul, ugyanúgy viseli ez majd, mint akár az ügyvéd, akár a közjegyző a foglalkozásának gyakorlásához szinte már a természeti jogelvekből folyóan hozzá-növekedett, mint hivatásbeli kockázatot előre számításba vett felelősséget.

6. Az ügyvéd és közjegyző nemcsak a hivatásbeli felelősségben adnak példát a könyvrevizornak, hanem a foglalkozás sok egyéb vele-járójában is.

Ki legyen, ki lehet revizor? — jelentőségében előtérbe tolnak kérdés akkor, mikor oly messzemenő okai és erős kihatású céljai vannak az intézmény bevezetésének. Nem a kérdésnek arra a vonatkozására gondolunk itt, amely a revizoroknak branche-onkénti külön csoportokba való osztásáról elmélkedik annak mintájára, hogy a specializálódásnak kedvező fejlődési folyamat során ma már eljutottunk a külön büntető-, civil-, hitel- és adójogászig. A kérdésnek ezt a vonatkozását a gyakorlati

<sup>14</sup> Stellungnahme des V. D. B. 19. old.

szükségletek automatikusan fogják megoldani. Nehezebb ennél a mellékkérdésnél az a főkérdés, hogy a revizor jelentős, sokban bizalmi állásának elnyerésénél miben álljanak a konstitutív előfeltételek.

Ugy gondoljuk, hogy erre a főkérdésre egészen világos felelet adandó: *mindenki tagja lehet a revizori gárdának, aki az előírt, egyetemi grádust jelentő vizsgálatot sikerrel kiállotta. Ezt ismerjük el egyedüli konstitutív alapfeltételnek.* A revizori gyakorlat folytatásának emellett kezdő feltétele legyen a revizori testület soraiba való felvétel is. Ez a felvétel azonban miben sem különbözzék pl. az ügyvédi kamara tagjai közé való bejegyzéstől, mely feltétlenül foganatosítandó, ha megvan a vizsgálat letételét tanúsító oklevél és megvannak ezenkívül bizonyos alapvető — de teljesen konkrét és nem diszkrécionárius megítéléstől függő — erkölcsi kellékek.

Minden egyéb rendszabályt kezdettől fogva a leghatározottabban ellenzünk. Így akár a zártszámot, akár oly kellékek megszabását, amelyeknek megállapítása belátásos megítéléstől függne. Ellenben megfontolandónak tartjuk azt, hogy ugyanúgy, mint az ügyvédi, vagy közjegyzői karnál, bizonyos gyakorlati idő szabassék meg a hivatás önálló gyakorolhatásának előfeltétele gyanánt. Ezen a téren ugyanis, mely sokban csak ezután lesz fokról fokra kimunkálendő, igen nagy jelentősége van annak, hogy egységes elvek alakuljanak ki, melyek a joganyag áttekinthetőségét és adott esetben bírói kezelhetőségét lehetővé tegyék.

A revizori vizsga részleteiről ehelyütt nem kívánunk bővebben értekezni. Ellenben a külön revizori kamarának, melynek keretébe a revizor működése kezdeti pillanatában bejegyzést nyer, nagy jelentőséget tulajdonítunk. Ahoz ugyanis, hogy itt életképes és céljának megfelelni tudó intézmény fejlődjék, *feltétlenül szükségesek a szigorú fegyelmi szabályok és e szabályok felett való komoly órködés.* Igaz: a rossz hír hamar terjed és az a revizor, akinek működése nem kifogástalan, nem fog belekerülhetni az elsőrendű revizorok csoportjába. De ez nem elég. Néhány ilyen kéteshírű revizor alááshatja az egész intézmény hitelét, amelyen pedig a már elmondot-

takból folyólag igen nagy súly van. Az ügyvédségnek is nagyon, nagyon sokat árthat a fegyelmi szabályoknak enyhe kezelése — itt azonban, a revizori gárdánál nemcsak egy testületi tag vagy az egész testület hírneve, hanem nagy anyagi jelentőségű közgazdasági érdekek foroghatnak kockán. Hogy csupán egyetlen vonatkozást említsünk: a revizorok hatalmas vállalatok üzleti titkaiba nyernek bepillantást, — itt már kezdettől fogva egy pillanatra sem szabad kétségnek felerülnie titoktartásuk szeplőtlensége iránt. És ugyanígy áll ez akár az inkompatibilitás és függetlenség — vagy akár az egyszerű tisztesség kérdéseiben. Ezt a magaslatot pedig a revizori testület elérhetni csak akkor fogja, ha a legsúlyosabb fegyelmi szankciókat alkalmazza minden erkölcsi botlással szemben. Annyira jelentősnek tartjuk itt a helyes megindulást, hogy *a revizori kamara fegyelmi fórumát bírói személyekkel tartjuk — legalább eleintén — kiegészítendőnek.*

Amint a revízió kérdésének részvényjogi oldalát illetően feleslegesnek, sőt helytelennek mondtuk a törvényi szabályozást, ugyanúgy állítjuk, hogy *a részvénytársasági revízió szervezeti, képezési és fegyelmi szabályai egy alaptörvénnyel rendezendők.* Ezekben az alaki kérdésekben nincsen helye tapogatózó fejlődésnek és önkéntes kialakulásnak.

A revíziós intézmény tárgyalását nem kívántuk kiemélni. Célunk csupán az volt, hogy hozzájáruljunk az intézmény elindításához és népszerűsítéséhez. Attól a színvonaltól, amelyen az angol áuditori intézmény áll, — amúgy is messzre vagyunk, de hiszen a mi kontinentális parlamentárizmusunk sem az, ami az angol demokráciáé. A legfőbb súly, — ismételjük — azon van, hogy minden lehetséges eszközzel elősegítsük a részvény regenerációját. *A helyes, valóban tájékoztató mérleg: az indító erő, — a megfelelő szankciókkal valóra váltott nyilvánosság előtt jelentkezik: a mozgás lendülete, amíg pedig a mérleg eljut a nyilvánosságig — a jól elgondolt és bevezetett revízió adja: a motorikus hajtóerőt.*