

**AUTHERIED – 100  
KONFERENCIA**

SOPRON, SZÉCHENYI GIMNÁZIUM

2014. FEBRUÁR 3-4

# A közpénzekkel és a közvagyonnal való elszámolás/elszámoltatás helyzete Magyarországon

(Nyikos László előadása)

## Az előadásban használt legfontosabb fogalmak

**ACCOUNTABILITY:** elszámolási kötelezettség, elszámolási felelősség, elszámoltathatóság.

**AUDIT:** ellenőrzés (a pénzügyi ellenőrzés általánosan használt angol neve: *financial audit*; a hazai szakmai terminológiában az auditálás alatt általában könyvvizsgálatot értenek).

**ÁLLAMHÁZTARTÁS:** nagy rendszer, amely két alrendszerből (központi költségvetés, helyi önkormányzatok költségvetése) áll.

**ELLENŐRZÉSI BIZONYOSSÁG:** az a %-os formában megadott valószínűség, ami azt fejezi ki, hogy a független pénzügyi ellenőrnek a pénzügyi beszámolóról adott véleménye milyen mértékig megbízható.

**ELLENŐRZÉSI KOCKÁZAT:** az a %-os formában megadott valószínűség, ami azt fejezi ki, hogy a vizsgálati megállapítások, következtetések, illetve a végső ellenőrzési vélemény nem helytálló.

**ELŐZETES (a priori) ELLENŐRZÉS:** a gazdasági esemény (például egy szerződés megkötése) bekövetkezése előtt végzett ellenőrzés (engedélyezés).

**EREDMÉNYESSÉG:** a cél megvalósításának (elérésének) mértéke; a tervezett („szándékolt”) és a tényleges hatás közötti viszony (*effectiveness*).

**FEJEZET:** a központi költségvetés adminisztratív struktúrájának fő eleme. (Az Országgyűlés a költségvetési előirányzatokat a fejezet számára szavazza meg.)

**FÜGGETLEN PÉNZÜGYI ELLENŐR:** könyvvizsgáló, számvevő (*independent auditor*).

**GAZDASÁGOSSÁG:** takarékoság (*economy*); az erőforrások felhasználásának minimalizálása (megfelelő minőség garantálása mellett).

**HATEKONYSÁG:** valamilyen tevékenység nyomán létrejött (létrehozott) termék, szolgáltatás és az annak előállítása érdekében felhasznált erőforrások viszonya (*efficiency*).

**HITELESÍTŐ ZÁRADÉK:** a pénzügyi beszámolóknak a független pénzügyi ellenőr által adott legkedvezőbb minősítése (hiteles a beszámoló, ha nincs benne lényeges hiba, a pénzügyi tranzakciókra pedig szabályosan került sor).

**KÖZPÉNZEK** (szűkebb értelemben): mindazon bevételek és kiadások, amelyekkel az államháztartás feladatainak ellátását finanszírozzák.

**KÖZPÉNZEK** (tágabb értelemben): mindazon bevételek és kiadások, amelyek a közszféra feladat-ellátásának finanszírozása céljából a közszférába (és onnan ki-) áramlanak.

- A legfontosabb **KÖZBEVÉTELEK:** adók, járadékok, járulékok, illetékek, díjak, kamatok, osztalékok, bírságok, vagyonnal kapcsolatos bevételek, uniós bevételek.
- A legfontosabb **KÖZKIADÁSOK:** nyugdíjak, egészségbiztosítási ellátások, támogatások, beruházások, hozzájárulások, vásárlások, kamatok, garanciabeváltások, kárpótlások, uniós befizetések, nemzetközi tagdíjak

**KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉS:** az állam éves pénzügyi terve.

**A KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉS SZERKEZETE:** háromdimenziós struktúra (funkcionális, adminisztratív/fejezeti, közsztasági).

**KÖZPÉNZ-KEZELŐK:**

- az államháztartás központi és önkormányzati alrendszerében működő jogi személyek;
- a többségi állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok, pénzügyi és biztosítási szervezetek;
- az állami költségvetésből támogatásban részesülő közhasznú szervezetek;
- azok a – közszolgáltatásokat nyújtó, közjavakat előállító – szervezetek, amelyek az Európai Uniótól, állami-vagy önkormányzati költségvetésből támogatásban részesülnek;
- törvény által meghatározott más jogi vagy természetes személyek.

**KÖZPÉNZÜGYEK:** a közszükségletek kielégítésének szabályozási kérdései

**KÖZSZFÉRA** (közsztaszkor, *public sector*): az állami és a helyi önkormányzati szervezeteknek, valamint azoknak a gazdasági társaságoknak és közhasznú

szervezeteknek az együttese, amelyeknek az eszközei legalább fele részben állami vagy önkormányzati tulajdonban vannak és/vagy a bevételei legalább fele részben az állami vagy önkormányzati költségvetésből származnak.

**KÖZSZÜKSÉGLETEK:** TÁRSADALMI IGÉNYEK, AMELYEKET nem piaci alapon, hanem költségvetési (vagy biztosítási) alapon elégítenek ki.

**KÖZVAGYON** (tágabb értelemben): a közszféra üzleti és kincstári vagyona.

**LÉNYEGES HIBA:** olyan téves, hamis vagy nem közölt (eltitkolt) információ, amely a pénzügyi beszámoló felhasználóját (a tulajdonost, az adóhivatalt, a médiát stb.) félrevezeti, hibás döntések meghozatalára készíti, helytelen döntésekre orientálja.

**MINTAVÉTELI KOCKÁZAT:** az a %-os formában megadott valószínűség, ami azt fejezi ki, hogy az ellenőr a választott mintával végzett vizsgálata alapján más következtetésre (véleményre) jut, mint amire akkor jutott volna, ha a teljes sokaságot megvizsgálja.

**NEMZETI VAGYON:** egy adott időpontban az ország rendelkezésére álló

- feltárt és használatban lévő erőforrások (föld, víz, erdő, bányá);
- gépek, berendezések, épületek;
- háztartások tartós fogyasztási eszközei (ház, gépkocsi);
- külföldiekkel szembeni követelések és tartozások különbsége;
- nemesfémkészlet, műkincs-vagyon.

**PÉNZÜGYI ELLENŐRZÉS** (*financial audit*): pénzügyi dokumentumok és a könyvvizetés vizsgálata (könyvvizsgálat). Célja: megbizonyosodni arról, hogy a gazdálkodó szervezetek (költségvetési szervek) pénzügyi beszámolóit – a számviteli elvekkel összhangban – hű és valós képet adnak-e a pénzügyi helyzetről, illetőleg arról, hogy a pénzügyi tranzakciók megfelelnek-e a hatályos jogszabályoknak.

**STANDARD:** szakmai előírás, szabvány (nem jogszabály!)

**SZÁMVITELI ÉS JOGI FELELŐSSÉG:** kötelezettség, ami szerint a gazdálkodás során, a közpénzek kezelésekor a számviteli elvek és a hatályos jogszabályok szerint kell eljárni.

**SZÁMVEVŐSÉG:** az államszámviteli feladatokat (számfejtés, főkönyv-vezetés, zárszámadás stb.) ellátó, a közpénzekkel való gazdálkodást támogató, a jogszabályok betartása és a takarékos gazdálkodás fölött őrködő, előzetes és utólagos ellenőrzést egyaránt végző hivatal.

**ZÁRSZÁMADÁS:** a kormány beszámolója az állami költségvetés végrehajtásáról.

# Adalékok az előadáshoz

## 1. Az állam feladatai

Ahhoz, hogy az ember létezni tudjon, valamilyen színvonalon ki kell elégítenie a **szükségeit**. Ezek egy része halaszthatatlan. (A táplálkozási, a ruházkodási, a lakás-és fűtési igények kielégítése nélkül nincs élet.) Más szükségletek kielégítését a közvetlen létfenntartás nem kényszeríti ugyan ki, figyelmen kívül mégsem hagyhatjuk őket. (Nemcsak kenyéren él az ember...) A szellemi és kulturális igények érvényesítéséről azonban csak akkor lehet szó, ha a létszükségeket már sikerült kielégíteni. *Primum vivere, deinde philosophari!*

A közszükségek **valamilyen szintű** kielégítésének kötelezettségéből fakadó **közfeladatokat** vagy az egész ország (nemzet) érdekében (honvédelem, igazságszolgáltatás, közigazgatás stb.) vagy kisebb-nagyobb közösségek (falvak, városok, nemzetiségek stb.) érdekében (infrastruktúra-fejlesztés, árvízvédelem, pozitív diszkrimináció stb.) kell a közösségnek vállalnia. Akár központi, akár helyi szintű feladatokról legyen szó, ellátásukhoz erőforrásokra, **közbevételekre** van szükség, hiszen a közfeladatok megoldása **közkidásokkal** jár, melyeket a közösségnek valamilyen módon (adók, járulékok, díjak fizetetésével, hitelek, kölcsönök felvételével, vagyon-eladásokkal stb.) finanszíroznia kell. Vannak olyan közfeladatok, melyeknek a finanszírozása „vegyes”: magán-és közpénzek bevonásával történik (felsőfokú oktatás, élsport, a köztelevízió működtetése, a független pénzügyi ellenőrzés). Amit egy társadalom **közszükségletnek** ismer el, azt a **köz** gondoskodásával kell kielégítenie. Ez döntően az **állam** feladata. Attól függően, hogy a társadalom demokratikus (jóléti vagy liberális) államformában, esetleg diktatórikus (totalitáriánus) államszervezetben él, vezetőinek kötelessége és érdeke is a közszükségek valamilyen színvonalú kielégítéséről gondoskodni.

Bármely szükséglet-fajtáról legyen szó, azt vagy **piaci** (speciális esetben **biztosítási**) vagy **közösségi** (állami, helyi önkormányzati, családi) alapon lehet kielégíteni. Miután minden magasabb rendű igény nem (szélsőséges esetben az alapszükséglet sem) elégíthető ki, elkerülhetetlen a **rangsorolásuk**. **Hol vannak a**

**Közszükségletek határai?** Mi a felismert társadalmi szükségletek (munkahelyteremtés, adósságszolgálat, infrastruktúra-fejlesztés, a nyugdíjak reálértékének megőrzése) rangsora? E kérdések megválaszolása a **gazdaságpolitika** legfőbb dilemmája. A **pénzügypolitika** feladata, hogy „megfinanszírozza” azoknak a termékeknek az előállítását vagy beszerzését (szolgáltatások nyújtását), amelyek a közszükségleteknek elismert **célok** elérése érdekében nélkülözhetetlenek. A közösség legitim képviselőinek kell **dönteniük**, mely célokat szeretnék megvalósítani. A közös célokhoz vezető úton, a közszükségletek kielégítésekor sokféle közfeladatot, **állami feladatot** kell ellátni (honvédelem, közrend biztosítása, nemzetbiztonsági szolgálat, igazságszolgáltatás, közművek működtetése stb.).

Ha egy állam nem deklarálja, milyen kötelezettségeket vállal magára a társadalom, a nemzet érdekében, és ennek következtében a feladatai nem áttekinthetőek, akkor sem logikai, sem erkölcsi alapja nincs adót szedni, közbevételekre szert tenni.

A szükségletek a társadalom fejlődésével vagy hanyatlásával együtt formálódnak. Teljesítésük módja a gazdaság, a gazdálkodás mindenkori fejlettségére utal. Minden szükséglet kielégítésének alapja végső soron az anyagi létfeltételek megszerzése. Ezek előteremtése a **gazdálkodás**, az élet anyagi feltételeiről való gondoskodást. Lehetnek a szükségletek beteges vágyakozás szülöttei (fényűzés, a hatalomvágy). Ezek kielégítése siettetheti a társadalom felbomlását. Különösen akkor, ha olyan viszonyok alakulnak ki, amelyek csak kevés embernek engedik meg, hogy szükségleteit kellően kielégítse.

A parlament egyik legfontosabb feladata az, hogy a költségvetési törvényjavaslat tárgyalásakor alapos és *részletes* vitát folytasson a közszükségletek kielégítésének sorrendjéről.

## **2. Az állam költségvetési joga**

A XIX. században a közszükségletek és azok fedezetének megállapítása a nemzeti parlamentek hatáskörébe került. A demokrácia közvetett gyakorlása legfőbb szervének elsődleges funkciója, hogy a társadalmi együttélés szabályairól törvényeket hozzon (pontosabban, hogy **jó** törvényeket alkosson). A másik, nem kevésbé fontos funkciója a törvények betartásának ellenőrzése.

A rendi országgyűlésnek csak adó-megajánlási joga volt (*vitam et sanguinem, sed avenam non ...*). Ezen kívül nálunk az országgyűlésnek 1848-ig az államháztartásra más befolyása nem volt. A mindenkori kormány az adókat, továbbá a „rendektől” függetlenül szedett királyi és egyéb állami bevételeket a törvényhozó hatalomtól függetlenül kezelte, és csak az uralkodónak tartozott **elszámolási felelősséggel**. Államháztartásunk kizárólag a végrehajtó hatalom ügye volt.

A törvények között az állam pénzügyeiről szóló szabályoknak kitüntetett szerepe van. Magas rendű jogszabályokat kell alkotni az állami pénzeszközök, a **közbevételek** megszerzéséről (az adóztatásról) és a közpénzek elosztásáról, a **közkidadásokról** (a költségvetésről). A parlamentnek ezzel egyenrangú kötelezettsége azonban az is, hogy az általa hozott legmagasabb rendű szabályok betartását ellenőrizze, számon kérje, s ha kell, szankcionálja. A másik államhatalmi ág, a végrehajtó hatalmat gyakorló kormány tehát elszámolási, beszámolási felelősséggel tartozik a közjavakkal való sáfárkodásáról (a parlament által elosztott közpénzek felhasználásának szabályszerűségéért és ésszerűségéért, a költségvetési törvényben foglaltak teljesítéséért).

Az állami költségvetést végrehajtó kormány elszámoltatása a parlament költségvetési, illetőleg zárszámadási jogának a gyakorlását jelenti. Kormány a parlamentnek, az adófizetőknek a költségvetés végrehajtásáért **háromféle felelősséggel** tartozik.

Először is **számviteli** felelősséggel, ami alatt az értendő, hogy a zárszámadásban kimutatott bevételek és kiadások a valóságnak megfelelőek, és a „*számadások számtani szempontból pontosak*.” Ebbe a felelősségi körbe tartozik a „*pénz-és vagyonkezelés hűsége*” is, hiszen „*a számadásoknak az állam egész vagyonát fel kell ölelniük*.” Valaki (egy számadó juhász, egy adóbevallást készítő munkavállaló vagy egy kormány) **számot ad** valamiről, majd egy másik valaki (gazdatiszt, adóhivatal, számvevőszék) **számot „vesz”**, vagyis ellenőrzi, hogy rendben vannak-e, „*stimmelnek-e*” a számadások. Miként egykor a számadó juhász is felelt a nyáj gyarapodásáért vagy megfogyatkozásáért, a kormány is beszámolni és elszámolni köteles arról, hogyan sáfárkodott a rá bízott közpénzekkel, az állam vagyonával. Mindehhez nélkülözhetetlen a **könyvvitel**, aminek a feladata a vagyonváltozások feljegyzése. A könyvviteli nyilvántartások, a leltárok arra valók, hogy a gazdálkodó

szervezetek vagyona és annak elemei megállapíthatók legyenek, továbbá, hogy az azok felhasználásával elkészített számadás, illetőleg a költségvetési szervek működése ellenőrizhető, a működésért felelős vezető pedig felelősségre vonható legyen.

A kormány számadási kötelezettségével kapcsolatban a második helyen a **jogi** felelősséget említjük, ami azt jelenti, hogy a parlament – élve költségvetési jogával – a maga hatáskörében tartja annak megállapítását, hogy a kormány milyen célra milyen összeget fordíthasson a közpénzekből. A kormány a költségvetési törvényben, annak mellékleteiben felhatalmazást kap a parlament által megállapított előirányzatoknak a felhasználására, az azok keretében való gazdálkodásra. Ha ezeket a kereteket nem lépi túl, az előirányzatnak a felhasználásáért *jogilag* nem vonható felelősségre. A jogi felelősség kétféle szempontból is felmerül: először abban az értelemben, hogy volt-e egyáltalán a kormánynak felhatalmazása arra fordítani az adófizetők pénzét, amire költötte? Másodsorban abban az értelemben, hogy nem lépte-e túl a parlamenti felhatalmazásban előirányzott összeget vagyis betartotta-e a felhatalmazást tartalmazó költségvetési törvényt?

Az állam költségvetési jogának gyakorlása a nép által választott képviselők részéről felelősséget, bölcsességet, tisztességes szándékot tételez fel. Emellett persze szakmai (jogi, számviteli, közgazdasági és más) ismerteket is igényel. Mivel a költségvetési (a zárszámadási) jog érvényesítése, a kormány elszámoltatása rendkívül idő- és munkaigényes feladat, a parlament a közpénzek kormányzati kezelését, a közvagyon használatát **közvetlenül** nem ellenőrizheti. Nem tud vizsgálati eljárásokat folytatni, hiszen azok a különféle számadásoknak, ügyiratoknak, okmányoknak, szerződéseknek olyan beható, esetenként speciális ismereteket kívánó, hosszú ideig tartó vizsgálatát tenné szükségessé, amihez a képviselők sem szakértelemmel, sem idővel nem rendelkeznek. Szükség van tehát az elszámoltatást az országgyűlés nevében végző szakmai intézményre. Ez a **számvevőszékek** rendeltetése. Létrehozásuk nem más, mint a parlament zárszámadási jogának intézményesülése.

A kormány azért kapja meg a felhatalmazást a parlamenttől a költségvetés végrehajtására, mert élvezi annak (pontosabban: a képviselők többségének) bizalmát. A kormány ezért a parlamentnek – rajta keresztül pedig az adófizetőknek, a



választópolgároknak – **politikai** felelősséggel is tartozik. Ehhez azonban a számvevőszéknek már semmi köze! Nem minősíthet tehát például olyan gazdaságpolitikai döntést, aminek a nyomán a kormány – a parlament felhatalmazásával – az állami vagyon értékesítéséből származó bevételeket a nyugdíjak emelésére fordítja. A számvevőszék feladata kizárólag szakmai; annyi, hogy a számviteli és a jogi felelősséget a kormánytól független ellenőrként tisztázza, és az erre vonatkozó közérthető, egyértelmű szakvéleményét nyilvánosságra hozza. A parlament (annak többsége) dönthet úgy, hogy bár a kormány számos esetben megsértette a számviteli elveket, nem tartotta be a költségvetési törvény előírásait sem, mégis élvezheti a legfőbb államhatalmi szerv bizalmát. Magyarországon az elmúlt két évtizedben erről szólt az Országgyűlés zárszámadási jogának gyakorlása. Meg arról, hogy nálunk nem a parlamentnek van neki elszámolási felelősséggel tartozó kormánya, hanem a mindenkori végrehajtó hatalomnak van olyan parlamenti többsége, amelynek a szavazataira a kormány minden esetben számíthat. Akkor is, ha a zárszámadás az elszámolás alapelveinek sem felel meg (mert például az állami vagyon változásáról a kormány nem adott számot). Mindez politikai kultúránk fejletlenségének, demokráciánk slamposságának a jele.

### **3. Az állami költségvetés elvei**

Az állami költségvetés olyan pénzügyi rendszer, amely általában egy évre szólóan tartalmazza a parlament által jóváhagyott kiadásokat és azoknak a várható bevételekből való fedezetét. A magyar államháztartás „vitelének”, szabályozásának és pénzügyi ellenőrzésének egyik fő problémája a hatályos törvények elméleti megalapozatlanságában rejlik. Ez annál inkább sajnálatos, mert a költségvetési jog magyar klasszikusai évszázada megfogalmazták azt a néhány alapvető „követelményt” (egység és teljesség, valódiság és pontosság, rendszeresség, részletesség) a „költségvetési javaslattal szemben”, melyek egymással összefüggő, a pénzügytan által elfogadott, a költségvetési jogban és a nemzetközi gyakorlatban ma is alkalmazott elvek. Az Európai Unió (EU) „pénzügyi bibliája”, a *Financial Regulation* is lényegében ezeket veszi alapul.

A magyar költségvetés *először a kiadásokat* tünteti fel, és csak ezt követően azok fedezetét, ami kétféle: saját bevétel és támogatás. E gyakorlat mögött olyan államvezetési, államháztartási megfontolás áll, ami szerint vannak halaszthatatlan

közkidadások, amelyek szükségképpen felmerülnek, ezért ezeknek a fedezetét mindenképpen (akár a saját bevételek növelésének „erőltetése” vagy a hiány növelése árán is) elő kell teremteni. Más „filozófiák” (például az EU-é) ezzel szemben azt vallják, hogy a költségvetés (*General Budget*) csak annyi kiadást vállaljon (annyit költsön), amennyi bevétele van. Az EU legtöbb tagországának költségvetése jellemzően tovább nyújtózkodik, mint ameddig a takarója ér, ennek következtében hiánnyal készül. A hiány finanszírozásának két fő formája alakult ki: „klasszikus” (adónövelő, vagyonfelélő) és „monetarista” (állampapír-kibocsátó, államadósság-növelő).

### *Egység és teljesség*

Az a követelmény, ami szerint az állam összes bevételeit és kiadását egy költségvetésbe kell foglalni, hogy ily módon a közpénzek kezelése teljes terjedelmében áttekinthető (*transzparens*) legyen.

### *Évenkéntiség*

Az egy évre szóló költségvetés elve először azt jelenti, hogy a pénzügyi év vagy január 1-től december 31-ig vagy (az angolszász országokban) április 1-től március 31-ig tart. Másodszor azt, hogy a parlament által megszavazott előirányzatok egy évre érvényesek. A költségvetés évenkénti tárgyalása és elfogadása a népképviselő egyik legfontosabb, következményeit tekintve pedig a legmélyebbre hatoló teendője. Ez következik a parlamentáris demokrácia elvéből (a mindenkori ellenzéknek abból a jogából, hogy nyilvánosan bírálhatja a kormány gazdaság-és költségvetési politikáját), továbbá abból a gyakorlati megfontolásból is, hogy minél hosszabb időszakra állapítják meg a költségvetést, annál kevésbé lesznek megbízhatók a benne foglalt adatok.

A parlamenti előirányzatok *felhatalmazások*. *Kötelezettség-vállalásokra* és *kifizetésekre* vonatkoznak. A kifizetésekre vagy a tárgyévi kötelezettségek vagy a korábbi évek kötelezettségei alapján kerül sor, hiszen egyes vállalások hatása túlmutathat az adott pénzügyi éven. Ebből következik, hogy az éves költségvetésben nemcsak a várható bevételeket, nemcsak a tárgyévben teljesítendő kiadásokat, hanem a szükségesnek ítélt, ezért engedélyezett *kötelezettség-vállalásokat* is jóvá kell hagyni.

### *Részletesség („ésszerű részletezettség”)*

A *törvényhozónak* kell eldöntenie, hogy adott évben *mire, mennyi* közpénz fordítható, és az *mikor* költhető el. Minél erőteljesebben érvényesíti a parlament a részletesség elvét, annál inkább befolyásolni (és számvevőszékén keresztül ellenőrizni) tudja a közpénzek felhasználását. E tétel fordítva is igaz: minél „nagyvonalúbb” az állam költségvetése, annál inkább a kormány dönt a közpénzek felhasználásáról, és annál kevésbé tudja a számvevőszék a kormány jogi felelősségét megállapítani. A költségvetés összeállításának elemi követelménye, hogy abból az állam szándékai, preferenciái (divatos, ámbár helytelen szóhasználattal: „prioritásai”) világosan kiderüljenek. Az alapkérdés az, hogy *miben döntsön a törvényhozó*, és hogy a közjavak felhasználásában mekkora legyen a kormány mozgástere. Ha pusztán „gombnyomogató”, csupán a mindenkori kormány szándékainak legitimálására használható pártfrakciók ülnek az Országgyűlésben, akkor természetesen fölösleges a részletesség elvével foglalkozni. Ez esetben viszont magának a parlamentarizmusnak az értelme kérdőjelezhető meg.

A költségvetés háromféle metszetben (struktúrában) értelmezhető. A döntéshozók és az adófizető állampolgárok számára a legfontosabb az ún. *funkcionális* metszet, mert ez mutatja a közkiadások célját és tartalmát. Ebből állapítható meg, hogy az állam a közpénzeket milyen feladatok ellátására fordítja, illetve, hogy egy adott pénzügyi évben meghatározott közfunkció ellátására (például a közbiztonságra, a nyugdíjalap kiegészítésére vagy az árvízvédelemre, az élsport támogatására, kamatfizetésekre) a parlament mennyi kiadást szán. A költségvetési vitában erre érdemes koncentrálni, ezt tudja érzékelni a szélesebb közvélemény is. Az áttekinthetőséget elősegítheti, ha a kormány hosszabb idősorokat és megoszlási viszonyszámokat is bemutat. A nemzetközi gyakorlatban a költségvetés három oszlopban tartalmaz összehasonlítható adatokat: az elsőben az ún. *n-2. év* adatai szerepelne, majd a költségvetés készítésének évére jóváhagyott adatok, végül az aktuális – *n.* – évre tervezett előirányzatok. A másik metszet az *adminisztratív* struktúrát mutatja (melyik minisztérium, költségvetési szerv) rendelkezhet az előirányzatok felhasználásáról. Végül a harmadik metszetből megtudható, hogy *közgazdasági* értelemben mit finanszíroznak az előirányzatok (személyi jövedelmeket, dologi kiadásokat, beruházásokat).

### *Átláthatóság (transzparencia)*

A költségvetési előirányzatokat úgy kell megtervezni, megkülönböztetni, csoportosítani és nyilvánosságra hozni, hogy a közszükségletek kielégítése – a szükségletek tarkasága és az előirányzatok nagy száma ellenére – áttekinthető legyen. Hogy a „*a pénzügyi és számviteli dolgokban kevésbé avatott szem is biztosan végigtekinthessen az államháztartás számainak tömkelegén*”.

Minden állami feladatnak *létszámigénye* van, amivel további (dologi, jóléti stb.) kiadások párosulnak. Mivel a közintézetek, közintézmények (általában a költségvetési szervek) kiadásainak a legnagyobb hányadát (kétharmadát-háromnegyedét) a személyi jövedelmek teszik ki, a pénzügyi kormányzatnak a költségvetési törvényjavaslat szerves részeként részletes létszámterv-javaslatot kell készítenie, és az Országgyűléssel jóváhagyatnia. A parlament által jóváhagyott létszámot (a *státuszt*) *törvényben* kell maximálni és a költségvetési törvény mellékleteként nyilvánosságra hozni. A változásokat, a gyarapodást vagy a csökkentést, az állami feladat módosulását (az egyes előirányzatok alatt) tételesen meg kell indokolni.

A nyilvánosságra hozott költségvetésben használatos az *n-2 szabály*, ami szerint tervezéskor a vonatkozó év *terv*, az előző év *várható* és az azt megelőző év *tényadatait* kell az Országgyűlésnek bemutatni, a jóváhagyást követően pedig a Magyar Közlönyben nyilvánosságra hozni, hogy az államapparátus létszám-strukturája bárki számára hozzáférhető legyen.

Hasonló logikával, *idősorokba* rendezve célszerű megtervezni és jóváhagyatni, majd nyilvánosságra hozni a dologi kiadások (gépjármű-üzemeltetés, számítógépbeszerzés-és kezelés, irodabútor-beszerzés, külföldi utazások, bérleti díjak, posta-és telefonköltségek, reprezentációs kiadások stb.), a beruházások és a felújítások előirányzatait is.

### *Valódiság és pontosság*

A közszükségletek kielégítése (árak, szolgáltatások vásárlása) céljából a költségvetésbe csak olyan kiadások (kötelezettségvállalásra szóló felhatalmazások) állíthatók be, amelyek a pénzügyi évben esedékesek, ezáltal várhatóan (a pénzügyi évben vagy a következő esztendőben) kifizetésükre sor fog kerülni. Az előre látható

bevételeket és kiadásokat ezért a *lehető legnagyobb pontossággal* kell a költségvetésbe állítani.

A valódiság és pontosság elve szorosan összefügg az áttekinthetőség elvével. Minden költségvetésnek vannak *állandó* tételei abból eredően, hogy külön törvények, nemzetközi szerződések állnak mögöttük (mint például az Alkotmánybíróság testületének létszáma vagy a nemzetközi szervezetek tagdíja). A kiadások (bevételek) másik nagy csoportjába tartoznak a *változó* előirányzatok (mint például a kamatterhek vagy az egyes adónemekből remélt közbevételek). Mind az állandó, mind a változó kiadásokról *több éves (legalább hároméves) idősorokat* célszerű készíteni. Bemutatni a költségvetési évet megelőző *két-három „tapasztalati év” tény (várható) száma*it, és amennyiben az aktuális költségvetés javasolt adatai azoktól lényegesen eltérnek (mert időközben például új törvények, intézmények születtek vagy szűntek meg), közvetlenül a javasolt *előirányzatok után konkrét magyarázatokra, hivatkozásokra* van szükség.

#### *Fedezet és egyensúly*

Az állami költségvetés kiadásait a bevételeknek fedezniük kell, mégpedig *összességükben*. A bevételeket ezért nem lehet előre meghatározott kiadásokhoz kötni, az egyes kiadásokhoz pedig nem lehet „előre letett” fedezetet rendelni. Nem lehet tehát „pántlikázni” vagy visszatartani fontos kiadásokat, azok teljesítését „célzott” bevételek beérkezésétől függővé tenni.

Fedezetként kölcsönforrások, *hitel*ek is igénybe vehetők. A kormány számára ezek mértékét az éves költségvetési törvények állapítják meg.

#### *Előző évi jóváhagyás*

Az állami feladatok zökkenőmentes, biztonságos végrehajtása érdekében a költségvetést *ésszerű időben* kell elfogadni. Ha ez a pénzügyi év kezdetéig nem történik meg, akkor a parlament vagy tudomásul veszi, hogy a kormány jóváhagyott költségvetés nélkül (*ex lex*) irányítja az államháztartást vagy ideiglenes felhatalmazást ad neki (*indemnítási törvényt* alkot). Magyarországon a rendszerváltás óta nem fordult elő olyan eset, hogy a mindenkori parlamenti többség az év vége előtt nem szavazta volna meg a következő évre szóló költségvetési törvényt.

#### *A feladatok és hatáskörök elhatárolása*

A kötelezettségvállalásra és a kiadások (kifizetések) teljesítésére (utalványozására) vonatkozó hatáskört (felhatalmazásokat) egyértelműen el kell egymástól határolni, külön kell választani. Ezeket a funkciókat ugyanazon személy nem töltheti be. A törvényhozó hatalom a költségvetési törvény megalkotásával dönt a közpénzek elosztásáról, és döntésével felhatalmazza a végrehajtó hatalom szerveit a közpénzek felhasználására. A központi költségvetési szervek belső irányítási rendszerében is egyértelműen meg kell határozni azokat a munkaköröket, amelyek betöltői kötelezettségek vállalására (megrendelésekre, megbízások adására, szerződések kötésére, gyakorlatilag a pénz elköltésére) felhatalmazást kapnak, és azokat, amelyek a tényleges kifizetéseket engedélyezik és teljesítik. A kötelezettségvállalási és az engedélyezési funkció világos elkülönítése a folyamatba épített belső pénzügyi ellenőrzési rendszer központi eleme.

### *Gazdaságosság és hatékonyság*

A hatékonyság elve megfelel a számvevőszékek által végzett teljesítményellenőrzés kritériumainak, és azoknak a költségvetés tervezésében és végrehajtásában való érvényesítését fejezi ki. A *gazdaságosság* (az előírt mennyiség és minőség megfelelő időben való biztosítása), a *hatékonyság* (az erőforrások és a produktumok legmagasabb aránya) és az *eredményesség* (az elért és a kitűzött célok viszonya) kritériumainak érvényesítéséhez *minden költségvetési szervnek (közintézetnek és közintézménynek) teljesítménymutatókat kell előírni*. Ezek jellemzői: pontosan meghatározottak, mérhetőek, megvalósíthatóak és határidőhöz kötöttek. Az intézményeknek előzetes (*a priori*) és utólagos ellenőrzést is végezniük kell.

### *„Saláta”-tilalom*

Az éves költségvetési törvényekben csak olyan előírásokat lehet deklarálni, amelyek az *adott évi* állami bevételekre és kiadásokra vonatkoznak. Más törvények normaszövege – a kormányoknak többnyire a rövidtávú érdekeit legitimáló – költségvetési törvényekkel nem módosítható. Ennek az elvnek az elfogadása és alkalmazása esetén *„az államháztartás, valamint az egész kormányzat nagyobb szabályosságot és állandóságot is nyer”*.

### *Bruttó számbavétel*

A bevételeket és a kiadásokat teljes egészükben, egymástól elválasztva kell számba venni. Sem a kiadásokat nem lehet a bevételekből levonni, sem a bevételeket a kiadásokba „beszámítani”. Ennek az elvnek fő-szabályként történő érvényesítésével az államháztartás alrendszerének, különböző elemeinek „összerakása” áttekinthetően oldható meg. (Más kérdés a konszolidálás vagyis az állami költségvetésen belüli pénzmozgások kiszűrése, az összevont állami pénzügyi beszámoló elkészítése.) A költségvetésben tehát minden bevétel és kiadás *teljes egészében*, egymással szembeni korrekció nélkül szerepel.

#### *Tervezési és számbavételi egység*

A költségvetés kidolgozása és végrehajtása, illetőleg az arról szóló számadás (elszámolás) nemzeti valutában, *millió forintban* (az euró-övezetbe való belépésünk évétől euróban) történik.

#### *Nyilvánosság*

A parlamentnek gondoskodnia kell a jóváhagyott állami költségvetés (és az elfogadott zárszámadás) nyilvánosságra hozataláról. Az éves költségvetések esetében alkalmazandó az n-2 szabályt, ami azt jelenti, hogy a hivatalos lapban (Magyar Közlöny) három (esetleg négy) számoszlopot kellene publikálni: az előző évi *tény*-adatokat, a költségvetés készítésének évében érvényes (*aktuális*) és a tárgyévre *jóváhagyott* előirányzatokat. Utóbbiakat – különösen az ún. fejezeti kezelésű előirányzatok esetében – kettébontva *kötelezettségvállalási* és *kifizetési* előirányzatokra. Az intézmények pénzügyi beszámolóit és a hozzájuk tartozó jelentéseit valamint a beszámolóra vonatkozó független *auditori* (*számvevői*) *véleményt is nyilvánosságra kell hozni*. Az állami bevételeket és kiadásokat, az államadósságot, valamint az állam vagyonára vonatkozó legfontosabb információkat az éves költségvetési törvények mellékletei tartalmazzák.

## Elszámolási/elszámoltatási kultúránk színvonalának javítása

A hazai történelmi tradíciókból levezetett **TÉZISEK**

- 1 A közjavakkal való elszámoltatásnak Magyarországon **nincsenek mélyre nyúló gyökerei**. A polgárosodás (*Angliához képest*) két-évszázados késéssel indult meg. Az angolszász eszmék igazán csak a reformkorban érintették meg *Széchenyit* és legjobbainkat. A megelőző évszázadokban társadalmi és gazdasági életünk, pénzügyigazgatásunk német-osztrák befolyás alatt állt, még a francia felvilágosodás szelleme is német közvetítéssel került el hozzánk.<sup>1</sup> Az államháztartás szervezése is csak a tizenkilencedik századi Kiegyezés után kezdett gyorsulni. Ekkor jött létre az első magyar számvevőszék is.<sup>2</sup>
- 2 A nemesi rendi országgyűlésnek csak adó-megajánlási joga volt. A közpénzek elköltéséről nálunk először az 1868. évi költségvetés végrehajtásával kapcsolatosan született állami szintű beszámoló (zárszámadás). Feudális viszonyok között, illetőleg diktatórikus rendszerekben nem lehetett szó elszámoltatásról, ami a demokratikus berendezkedésű államszervezet egyik legjellemzőbb vonása. Ehhez a hatalommegosztás *montesquieu-i (bibói)* elveinek érvényesülésére, a jogállamiság elveinek érvényesítésére van szükség. A legmagasabb rendű (**törvényi szintű**) szabályozás a hatalmi ágak elkülönülésének elvéből következik. A Kormány nem határozhatja meg **ön maga** el-vagy beszámolásának szabályait!
- 3 Első számvevőszékünk legfontosabb feladata a **zárszámadás** elkészítése volt, mégpedig – a megelőző évet követő – szeptember elsejéig. (Napjainkban már csak az osztrák számvevőszéknek van ilyen feladata.) A zárszámadást nem a számvevőszék elnöke, hanem a miniszterelnök terjesztette az országgyűlés elé. Egyidejűleg „*készítette el az állami számvevőszék az államvagyon mérlegét, továbbá részletes jelentését az államháztartás, államvagyon és államadósságok kezelése körül a megelőzőtt kezelési évben szerzett számviteli tapasztalatairól*”. E jelentés is – a Minisztertanács észrevételeivel együtt – az Országgyűlés elé került. Államszámviteli (vagy közpénzügyi) törvényben kellene kimondani, hogy az éves pénzügyi beszámoló elkészítése a Kormány

---

<sup>1</sup> „A magyar állam megalakulásakor belépett a keresztény-germán kultúrközösségbe”, miután István király feleségül vette Gizella bajor hercegnőt. (Szekfű Gyula: A magyar állam életrajza. Budapest, 1917. 18. old.)

<sup>2</sup> 1870. évi XVIII. törvénycikk az állami számvevőszék felállításáról és hatásköréről.



kötelessége, az Állami Számvevőszék (elnökének) feladata pedig, hogy – miután megvizsgáltatta azt – **minősítő véleményt** nyilvánítson róla.

- ④ Meghatározó szerepe volt az Állami Számvevőszéknek a **számviteli rend** működésével kapcsolatosan is: felügyelte, „*hogyan az állam számviteli szolgálata rendben tartassék, s abban a lehető egyszerűsítések eszközöltessenek*”. Állami számvitel, „számviteli szolgálat” ugyanis természetesen létezett az első számvevőszéki törvény megszületése előtt is, a számviteli **törvényt** azonban ahhoz képest csak több mint negyedszázados késéssel alkotta meg a parlament, mert bár a számvevőszék többször megkísérelte a törvényjavaslat benyújtását, a törvényalkotás – a kormányok változása miatt – egyre késett. (A jelenlegi időszakban hatályos számvevőszéki törvény szakmai szempontból nem üti meg a történelmi elődre vonatkozó jogszabály szintjét.)
- ⑤ Az 1897. évi XX. törvény **nemcsak az államszámviteli folyamatokat, hanem a számviteli feladatokat is áttekinthetővé tette**, mivel a számviteli rend törvényi szabályozása során minden olyan lényegi kérdést (például az előzetes és utólagos ellenőrzési kompetenciát) tisztázott, amely az államháztartási gazdálkodás, illetőleg történelmi elődünk tevékenységi körébe tartozott. (Első 46 §-a az állami költségvetésről rendelkezett. A „számvívőségek szolgálatát” összesen 30 § szabályozta stb.)
- ⑥ A nyolc évtizeden át hatályos első magyar számvevőszéki törvény, illetőleg a számvevőszék „belszervezetéről” alkotott jogszabály<sup>3</sup> a mai helyzetre nézvést is sok tanulsággal szolgál. Szakmai szempontból a legfontosabb közülük: **szoros kapcsolatuk az államszámvittel**, illetőleg az, hogy a számvevőszék készítette el a zárszámadást. Feladatstruktúrája világos és áttekinthető volt: az állam bevételeinek és kiadásainak ellenőrzése mellett az állam vagyonának, adósságának és számvitelének ellenőrzése.
- ⑦ A Második Világháborút követő pártállami diktatúra szétverte a magyar pénzügyigazgatás, államszámvitel és pénzügyi ellenőrzés történelmileg kialakult struktúráit, és helyettük a szovjet típusú államszervezési modellt kényszerítette rá egész közigazgatásunkra. Ennek máig ható következményei vannak az oktatásban és a szakképzésben, a jogalkotásban és a jogalkalmazásban, az elszámoltatás általános szemléletében és kultúrájában, a pénzügyi ellenőrzési gyakorlatban egyaránt. Az

---

<sup>3</sup> **1880. évi LXVI. törvény** az Állami Számvevőszék belső szervezetéről, ügykezeléséről és az állami adósságok ellenőrzésére vonatkozó hatásköréről (szentesítést nyert 1880. dec. 23-án)

állampárti négy évtized a számvevőségek, a „Horthy-fasiszta” számvevőszék és a hites könyvvizsgálat intézményének likvidálásával **szakmai elkanyarodáshoz** vezetett. Ebből a „kanyarból” **az állam számvitele, az elszámoltatás rendje a rendszerváltás negyedszázada alatt nem tudott egyenesbe kerülni.**

8 1989-ben — a népköztársasági alkotmány módosításakor, illetőleg az ún. sarkalatos törvények javaslatainak kidolgozásakor, majd azok parlamenti vitája során — nem esett szó az államszámvitel szakmai kérdéseiről. Az utolsó pártállami parlament (a „reformparlament”) ráébredt ugyan költségvetési jogának jelentőségére, annak gyakorlására azonban már nem maradt ideje. A vállalkozások számviteli szabályait, illetőleg az államháztartás „vitelének” szabályait már az első szabadon választott Országgyűlés emelte törvényerőre.<sup>4</sup> E magas rendű jogszabályok közös jellemzője, hogy az államszámvitel fő kérdéseit (beszámolóképzés, pénzügyi ellenőrzés, közzététel) a rendeleti szabályozásra<sup>5</sup> bízták, **alapvető hatásköröket ruházva át** ily módon **a mindenkori kormányra.**

*A jelenlegi időszak hazai viszonyaira alapozott TÉZISEK*

9 A parlament költségvetési jogának, az elszámoltatás demokratikus elvének érvényesítése Magyarországon ma kívül esik a **tudományos kutatás** hatókörén. A mindent elborító pragmatizmus, a jogállami eszközökkel ellentmondásosan kezelt érdekérvényesítés nem ösztönzi az államszámvitel, a pénzügyi ellenőrzés céljának, az ellenőrzés módszertanának tudományos igényű tisztázását. Sokkal inkább kedvez a felszínességnek, a ködösítésnek, az igénytelenségnek, mint például az interdiszciplináris természetű számvevőszéki tevékenység lényegi megismerésének.

10 A jelenlegi időszakban a magyar **politikai „kultúra” nem támaszt szakmai követelményeket** egy európai szintű államszámviteli és pénzügyi ellenőrzési rendszer kialakításához. A „pártokrácia” mintha ellenérdekelt lenne, az általa sakkfigurákként mozgatott állami pénzügyi vezetőknek pedig nincs kellő motivációja. A szakértelmük és a „kifutási idejük” is hiányzik. (Mire „beletanulhatnának” az államszámvitel, az elszámoltatás, a pénzügyi ellenőrzés kérdéseibe, már nincsenek is a pozíciójukban.) Ez a helyzet előtérbe tolja az ÁSZ-t, és növeli morális felelősségét, hiszen nemcsak a

<sup>4</sup> 1991. évi XVIII. törvény a számvitelről és 1992. évi XXXVIII. törvény az államháztartásról.

<sup>5</sup> Az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1988. sz., az államháztartás szervezeteinek beszámolási és könyvvezetési kötelezettségéről szóló 249/2000. sz., a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 193/2003. sz.) kormányrendelet, továbbá a KEHI-ről és jogelődeiről szóló kormányrendeletek stb.

jogállása, hanem elnökének három parlamenti cikluson átívelő mandátuma is példátlan stabilitást biztosít számára.

**11** A közjavak törvényes, szabályos kezelésének és értelmes, tisztességes, ellenőrizhető használatának **akadályai** a jelenlegi időszakban többek között abban jelölhetők meg, hogy

- a költségvetési (zárszámadási) törvényjavaslathoz mellékelt **pénzügyi információk** nem felelnek meg a döntéshozók (az Országgyűlés) igényeinek annak ellenére (vagy éppen azért, mert), hogy azokat korábban többkilónyi összűlyt eredményező kötetekben, újabban pedig nehezkeseen kezelhető, nehezen áttekinthető (elektronikus) formában hozzák nyilvánosságra;
- a közzétett számadatok (amelyek nem feltétlenül információk!) jelentős része **felesleges, ezért pazarló**, a makro-szintű adatok (gazdaságpolitikai elemzések) megbízhatóságát nem ellenőrzik, azok vég nélküli lezáratlan viták táplálói a kormánypárti és az ellenzéki politikusok között és a médiában is;
- nem állapítható meg, hogy **az állami feladatok ellátása mennyibe kerül**, mert az államháztartásban nem költség-, hanem „kiadásgazdálkodás” van (nem is lehet más a pénzforgalmi szemléletű számbavétel és elszámolás dominanciája miatt); az osztályozási rendszerek fejletlenek (csak az adminisztratív – fejezeti – struktúra alakult ki), a teljesítménykövetelmények előírása, a teljesítmények mérése megoldatlan;
- a folyó- és a tőkeműveletek a kormányzati szintű pénzügyi beszámolóknak **keverednek**; a külföldi hitelek, adósságok, törlesztések, nyilvántartása bizonytalan, nehezen áttekinthető, nehezen ellenőrizhető (százmilliárdos nagyságrendű tételekről folynak meddő, szakszerűtlen viták);
- a könyvviteli és a beszámolási rend **tisztázatlan számviteli célok** szolgálatában áll, és nem teremt megfelelő kapcsolatot a felső szintű tervezés és a végrehajtás között;
- hiányoznak a többéves, **összehasonlítható idősorok**, azért nehéz szakszerű közgazdasági elemzéseket végezni, megalapozott döntéseket hozni;
- az állami **vagyon nyilvántartása megbízhatatlan, értékelésének elvei hiányoznak**, különös tekintettel a kincstári vagyonra (a katonai, a biztonsági eszközökre, az infrastruktúrára, a nemzeti örökségekre, műemlékekre, az állam külföldi követeléseire stb);
- mindezekkel összefüggésben a **számvevőszéki ellenőrzésnek** sem a megbízhatóság megállapítására fordított, sem a teljesítmények mérésére irányuló törekvései nem járnak a remélt haszonnal.

**12** A jogi normák a közjavakkal történő elszámolás (számadás) és az elszámoltatás (*auditálás*) területén továbbra is nélkülözhetetlenek lesznek Magyarországon, mert a kontinentális társadalomszervezési tradíciókon nyugvó hazai gyakorlat nem fogja lehetővé tenni azt, hogy a számvitel (államszámvitel) és a pénzügyi ellenőrzés (a közjavak ellenőrzése) kérdéskörében **csak szakmai** (*standardokon* alapuló) szabályozás legyen

érvényben. Néhány évvel ezelőtt a Pénzügyminisztérium (!) quasi-jogszabályként tette közzé a költségvetési szervekre vonatkozó belső ellenőrzési standardokat (ráadásul az *amerikai magánszféráét*, miközben a *közszféra* belső ellenőrzésének vannak *európai* standardjai...) <sup>6</sup> Mindezek a jelenségek arra utalnak, hogy a magyar közpénzügyek világában az angolszász felfogás (megértése) igen nehezen (ha egyáltalán) fog gyökeret verni.

### *Szakmai megfontolásokon alapuló* **TÉZISEK**

**13** Az állam számvitelének különálló törvényi szabályozását a közszférának, a költségvetési szerveknek az általánostól való eltérései, **sajátosságai** indokolják.

Az állam a feladatait vagyonszerzés (közvagyonszerzés) és vagyonfelhasználás útján valósítja meg. Az elvégzett feladatok végső formájukat tekintve **szolgáltatásokban** jelennek meg. E szolgáltatásokért **nem közvetlenül fizetünk**, hanem – a szolgáltatások igénybe vételétől függetlenül – **jövedelmeink függvényében**. Ebből következik, hogy az **államnak be kell mutatnia, hogy mire használta fel a különböző jogcímenek központosított jövedelmet – a közvagyont – méghozzá a közvagyonszerzési forrásai szerint.**

Szolgáltatásait az állam közpénzekből nyújtja. A közpénzek részben a tárgyévvel megelőző-, részben a tárgyévvel, részben az eljövendő évekből származnak (az utóbbi esetben hitelek, kölcsönök formájában). Ha látni kívánjuk, hogy a tárgyévben nyújtott szolgáltatások mennyibe kerültek, akkor **reálbázisra** épített számvitelt kell működtetni, azaz nem lehet – amint az a jelenlegi szabályozás előírja – pénzbázisú a számvitel. Az államnak ráadásul nemcsak azt kell bemutatnia, hogy egy adott évben milyen szolgáltatásokat nyújtott (és, hogy azok mennyibe kerültek), hanem – a szolgáltatásoktól elszakított közpénz-szerzési mechanizmus (az adóztatás) miatt – azt is, hogy **az adott évben** beszédett közpénzt mire fordította.

Az állam által nyújtott szolgáltatások **hierarchiában** működő szervezetek révén jönnek létre. Különböző tevékenységeket végeznek, de a végső cél

---

<sup>6</sup> *Government Internal Audit Standards*. HM Treasury Audit Policy & Advice. October 2001

az előre meghatározott – megtervezett – szolgáltatások kibocsátása. Az államnak a közpénzek megszerzése – tervezése – érdekében tudnia kell, hogy az intézményei által nyújtott szolgáltatások mennyibe kerülnek és azt is, hogy ezek a **közsféra szintjén** mennyibe kerültek, illetve mekkora tárgyidőszaki pénzmozgással valósultak meg. A közsférában működő intézményeket ezért **a saját szintjükön és a hierarchia magasabb szintjein is** vizsgálni kell. A közsféra szervezeti egységeit végső soron egy egésznek kell tekinteni, ezért a **konzolidálás** kiemelt feladattá válik. Sajátos a közsférában az is, hogy a konszolidálást különböző – **közgazdasági, funkcionális és adminisztratív** – szempontok szerint kell elvégezni.

A költségvetésből finanszírozott (támogatott) szervezetek – működésük és szolgáltatásaik céljaira – csak a költségvetésben **jóváhagyott előirányzatot** használhatják fel. Megrendeléseik (kötelezettségvállalásaik) előtt pontos képet kell kapniuk gazdálkodásuk kereteiről.

**14** Egy leendő államszámviteli törvénnyel szemben **két alapvető követelményt** támaszthatunk

- segítse elő, hogy a közjavakkal való gazdálkodásról az adófizetők, az állampolgárok **megbízható és valós** képet kaphassanak;
- tegye lehetővé, hogy a közjavakkal való **gazdálkodás hatékonysága mérhető** legyen.

(**Alternatíva:** közpénzügyi törvény.)

**15** A nemzetközi számviteli **standardokat** (*IPSASs*) nem volna szabad jogszabályokba „öltöztetni”, viszont **törvény által kellene legitimálni**. Az államszámviteli (vagy egy közpénzügyi) törvénynek kellene kimondania, hogy a szakmai szabályokat ki/k készíti/k és tartja/k karban, miként a hatályos (vállalkozói) számviteli törvény is deklarálja a standardokat (*IFRSs*).

**16** Hosszú távon — ha a ma érvényes világtendenciák (globalizáció) nem vesznek más irányt — szükség lesz **magyar államszámviteli standardok** kidolgozására is. A



magánszférában a számviteli és a könyvvizsgálati standardok honosítása (sajátos magyar módon: törvénybe applikálva...) folyamatban van.

**17** A megoldandó probléma valójában „háromdimenziós”. Miközben előtérbe helyezzük a **jogi (törvényi)** szabályozást, nem feledkezhetünk meg a **szakmai (standardokon alapuló)** szabályozásról sem. Ez részben ugyancsak az állam feladata (NGM, ÁSZ), részben viszont szakmai és civil szervezeteké (*Országos Számviteli Bizottság, Magyar Könyvvizsgálói Kamara, Magyar Számviteli Szakemberek Egyesülete, Belső Ellenőrök Magyarországi Szervezete, Pénzügyi-Gazdasági Ellenőrök Egyesülete*), illetőleg e két szféra együttműködésének tárgya. Egyenrangú jelentőséggel bír mindezzel a közpénzkezelő szervezetek, intézmények **belső irányítási rendszerének** fejlesztése, amire az állami (felügyeleti) szervezeteknek erőteljes befolyást kell gyakorolniuk.

*Az ÁSZ lehetőségeire alapozott TÉZISEK*

**18** A programköltségvetés, illetőleg az eredmény szemléletű elszámoltatás meghonosítása **politikai döntést** igényel. Az ÁSZ szerepe ebben a **kezdeményezés**, a **szakmai megalapozás** és a **meggyőzés** lehet. Kidolgozhatná egy közpénzügyi törvény koncepcióját is, és megszervezhetné annak szakmai vitáját. (E törvény „válthatná ki” az agyontoldozott-foltozott, ezért is áttekinthetetlen, szakmai szempontból egyenlőtlen színvonalú Áht-t, ugyanakkor tartalmazhatná az államszámvitelre vonatkozó szabályozás körvonalait is.)

**19** A számvevőszéken **belüli** teljesítményfinanszírozás-és elszámoltatás bevezetéséhez „csak” elnöki elhatározásra van szükség. Ezt megelőzően azonban tisztázandó, hogy ki(k)nek áll(na) ez érdekében, és tisztázandó(k) a **célja(i)**. Számba veendők az ÁSZ „**output**”-jai. Ehhez jól használhatónak tűnik a NAO szimpatikus propagandája, amely hangsúlyozza az ún. *key result*-jait (évente mintegy 600 **vélemény** a *financial audit* nyomán, 50-60 **jelentés** a teljesítményvizsgálatoknak köszönhetően, 5-600 **management letter**, mintegy 2000 **elfogadott javaslat** továbbá szakmai **rendezvények, tanácsadók** külföldön (*secondment*), nemzetközi szervezetek auditálása stb. (Az Egyesült Királyság közintézményei — köztük a NAO — egyébként már áttértek az eredmény szemléletű beszámolóképzésre.)

**20** Mivel a hazai költségvetési szervek jogszabályokban előírt — módosított pénzforgalmi szemléletű — könyvvezetése (az ún. pénzügyi számvitel) nem szolgáltat információkat

egy teljesítmény-alapú belső finanszírozáshoz és elszámoltatáshoz, az utóbbi bevezetése az **ÁSZ vezetői számviteli rendszerének** kiépítését igényli. Egy **duális számvitel** működtetése („termék”-önköltség számítása, utókalkuláció stb.) természetesen pénzbe kerül, és megfelelő szakmai színvonalon álló apparátust igényel. Az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatot kell készíteni, és annak alapján - az utókalkuláció módszerével - a saját előállítású „termékek”, a végzett szolgáltatás önköltségét megállapítani. E követelmény teljesítése a megbízható és valós összkép és az ellenőrzés lehetőségének biztosítása érdekében szükséges.