

Nemzeti
Közzszolgálati Egyetem

KÖZIGAZGATÁSI SZAKVIZSGA

Általános közigazgatási ismeretek

III. modul:
Általános államháztartási ismeretek

Jegyzet



NEMZETI KÖZSZOLGÁLATI EGYETEM

Szerző: Prof. Dr. Lentner Csaba egyetemi tanár, tanszékvezető

Nemzeti Közsolgálati Egyetem, Közigazgatás-tudományi Kar, Közpénzügyi Tanszék

Lektorálta: Prof. Dr. Huszti Ernő DSC, címzetes egyetemi tanár, az MTA doktora

ISBN 978-615-5527-35-7

Kiadja:

NKE Szolgáltató Nonprofit Kft.

Felelős kiadó: Hegyesi József ügyvezető igazgató

© Nemzeti Közsolgálati Egyetem

Kiadja: Nemzeti Közsolgálati Egyetem

www.uni-nke.hu

Budapest, 2015

A kiadásért felel:

Prof. Dr. Patyi András

Tördelés:

Tordas és Társa Kft.

TARTALOMJEGYZÉK

1. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS GAZDASÁGI SZEREPE	5
1.1. Államháztartás az állampénzügyek rendszerében	5
1.2. Erősödő állami gazdaságpolitikai szerepek, felértékelődő államháztartás	8
1.3. Az államműködés magyar modellje: összehangolt fiskális és monetáris mechanizmusok	15
1.4. A nemzetgazdaság helyzetét meghatározó főbb makrogazdasági tényezők és az államháztartás kapcsolata	18
1.4.1. A makrogazdaság helyzetét jellemző általános mutatók	19
1.4.2. Az államháztartás helyzetét jellemző mutatók	21
1.4.3. A Jó Állam mérhetősége, mutatószámrendszere	24
2. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS RENDSZERE, GAZDÁLKODÁSÁNAK ALAPELVEI, LEGFONTOSABB SZABÁLYAI	27
2.1. Az államháztartás fogalma, kapcsolata az állam más szerveivel és az EU-val	27
2.2. Az államháztartási gazdálkodás új trendjei, törvényi változásai	28
2.3. Az államháztartás alrendszerei	33
2.4. Az államháztartás sarokkövi szabályai, keretei, stabilitási követelményei	34
2.5. Államháztartási bevételek és kiadások	38
2.6. Államháztartási gazdálkodási alapelvek és az államháztartási számvitel	45
2.6.1. Gazdálkodási alapelvek	45
2.6.2. Eredményszemléletű államháztartási számvitel	48
2.7. Magyarország gazdasági stabilitása – Költségvetési Tanács	50
2.8. Nemzeti vagyongazdálkodás	54
2.8.1. A nemzeti vagyon fogalma, rendeltetése	54
2.8.2. A nemzeti vagyongazdálkodás alapelvei	58
2.9. A kincstári rendszer és az államadósság kezelése	63
2.9.1. A kincstári rendszer lényege	63
2.9.2. Az államadósság-kezelés alapjai	64
3. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS KÖZPONTI SZINTJE	67
3.1. Az államháztartás központi alrendszere	67
3.1.1. A költségvetés bevételei, kiadásai és tartalékai	68
3.1.2. A költségvetési törvény szerkezete	70
3.1.3. Költségvetési ciklus	71
3.2. Társadalombiztosítási alapok	74
3.3. Az elkülönített állami pénzalapok működése	76

3.4. A központi költségvetés tervezésének és zárszámadásának főbb szempontjai	77
3.4.1. Nemzetgazdasági-központi költségvetési tervezés	77
3.4.2. A központi költségvetés zárszámadása	78
4. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS ÖNKORMÁNYZATI ALRENDSZERE	81
<hr/>	
4.1. Az önkormányzatok gazdálkodásának jogi-szabályozási környezete	81
4.2. Az önkormányzati költségvetés tervezése, megalkotása, végrehajtása, költségvetési beszámoló, bizonylati háttér	83
4.2.1. Költségvetési tervezés	83
4.2.2. A költségvetés végrehajtási folyamata, főbb számviteli-bizonylati háttérre	85
4.2.3. Éves költségvetési beszámoló (zárszámadás)	88
4.3. Az önkormányzati gazdálkodás, vagyonpolitika	90
4.3.1. Operatív pénzügyi menedzsment	90
4.3.2. Az önkormányzatok vagyongazdálkodása	91
4.4. A önkormányzatok pénzügyi konszolidációja és megújult szerepe a közfeladatok ellátásában	94
5. A KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK	97
<hr/>	
5.1. A költségvetési szervek jogállása, küldetése	97
5.2. A költségvetési szervek gazdasági tevékenysége, irányítása, felügyelete	98
5.2.1. Alapvető szabályok	98
5.2.2. Költségvetési intézmények tervezési folyamatai	100
5.2.3. A központi költségvetési szerv költségvetésének végrehajtása	106
5.3. Költségvetési szervek, lokális kormányzati szervezetek irányítása és működésük szabályozása	106
5.4. A költségvetési szervek nyilvántartása, gazdálkodása, működésük felülvizsgálata	110
6. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS ELLENŐRZÉSE	113
<hr/>	
6.1. Az államháztartási kontrollok rendszere	113
6.2. Az Állami Számvevőszék szerepe	115
6.3. A költségvetés tervezésének és végrehajtásának ellenőrzése	117
6.4. A kormányzati szintű ellenőrzés (KEHI)	120
6.5. A belső ellenőrzés szabályozása, főbb követelményei	122
6.6. Támogatások ellenőrzése, adók és más befizetések ellenőrzése	126
6.7. Adók és más befizetések, támogatások ellenőrzése	126
SZAKIRODALOM-JEGYZÉK	127
<hr/>	

1.

AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS GAZDASÁGI SZEREPE

Az államháztartás jelenlegi működési kereteinek kialakulása, fejlődéstörténete, rendszertani elhelyezése, továbbá működési jellemzőinek bemutatására kerítünk sort ebben a fejezetben. Kitérünk az államháztartási teljesítmények mérhetőségére, továbbá az erősödő gazdaságpolitikai szerepekre, és az ebből adódó, felértékelődő államháztartás fontosságára.

1.1. ÁLLAMHÁZTARTÁS AZ ÁLLAMPÉNZÜGYEK RENDSZERÉBEN

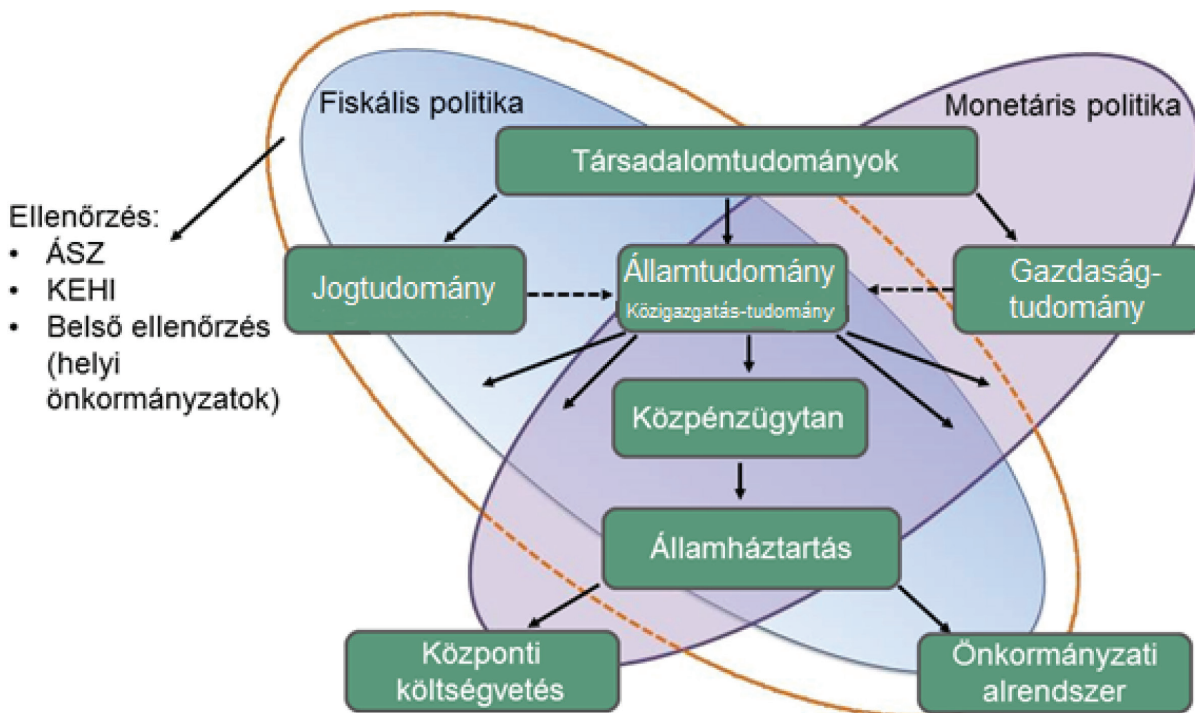
A közszféra a nemzetgazdaság meghatározó, organizáló része, a közjavak előállításának, védelmének és újraelosztásának színtere. A közjavak keletkeztetését és szétosztását a demokratikus választásokon győztes, kormányt alakító politikai párt végzi – a választásokon megmértetett – politikai elképzelései, választási, majd kormányzati programja mentén. A Kormány az állami jövedelem keletkeztetését adókon és állami vagyonhasznosításon keresztül biztosítja. A kiadási oldalt tekintve, az így előálló közpénzek társadalmi, vállalati és más állami intézmények, feladatok közötti szétosztását, azok mértékét, arányait a közpénzügyi politikai koncepciójában juttatja kifejezésre, amelyet az államháztartás technikai rendszerén keresztül, a költségvetési törvények szabályaiba és arányai-
ba iktatva legalizál, éves elszámolását pedig a zárszámadási törvények benyújtásával, országgyűlés általi szentesítésével rendezi. A közpénzügyi kategória tehát mint átfogóbb, a politikum elveit is magába foglaló rendszer, míg az államháztartás a regnáló, közpénzügyi politikát végrehajtó technikai képződményként ismeretes¹.

Az államháztartást az állam és a helyi önkormányzatok közfeladatot ellátó és finanszírozó gazdálkodásának technikai rendszereként definiálhatjuk. Az államháztartás a tágran értelmezett kormányzat gazdálkodásának rendszerét, másképpen fogalmazva az állampénzügyek technikai összességét jelenti. Az ennek keretében megvalósuló közigazgatási tevékenység az államháztartás folyamat (flow) dimenzióját (az éves költségvetésekkel összefüggő közigazgatási tevékenységet) és az államháztartás állományi (stock) vetületét (a vagyongazdálkodást) adja.

Az államtudomány, és annak szerves része, a közpénzügytan, nemcsak kizárólag jogtudomány, és nemcsak gazdaságtudomány, hanem a kettő szerves kombinációja is. Az állam működésének rendező elveit és kereteit együttesen adja. A jog a maga eszközeivel szabályokat épít, szabályokba foglalja a regnáló közpénzügyi elveket, államháztartási gyakorlatot, amivel segíti a folyamatosságot, a hatékonyságot, az átláthatóságot és az ellenőrizhetőséget. A gazdaságtudomány közpénzek tervezésével, keletkeztetésével, felhasználásával és ellenőrzésével kapcsolatos részei – az államtudományba integrálódva – az állam működésének anyagi feltételeit biztosítják, immár egy önálló, jól behatárolható tudományterület részeivé válva. A magyar állampénzügyi rendszer a fiskális

¹ Lentner Csaba: *Közpénzügyek és államháztartástan*, Nemzeti Közszoigálati és Tankönyvkiadó, 2013, 36.

és monetáris mechanizmusok ésszerű összehangolására épül, amely struktúra nem veszélyezteti a jegybanki függetlenséget. A fiskális területet egy háromszintű ellenőrzési rendszer övezi.



(Forrás: Lentner, 2015²)

1. számú ábra: Az újjászervezett magyar állam működési rendszertana – gazdasági vetületből

Az államháztartási törvényben meghatározott alapegységeit az államháztartás alrendszereinek nevezzük. Az államháztartási alrendszerek száma és szerepe országonként eltérhet. Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) az államháztartást két alrendszerre bontja, a központi és az önkormányzati alrendszerre. Ez lényegében megfeleltethető a nemzetközi statisztikai rendszerekben (pl. az IMF GFS rendszerében és az ENSZ ESA rendszerében) használt tagolásnak.

Az Áht. alapján az államháztartás központi alrendszerébe tartozik az állam, a központi költségvetési szerv, a törvény által az államháztartás központi alrendszerébe sorolt köztestület és az ilyen köztestület által irányított köztestületi költségvetési szerv. E meghatározás tekintetében az Áht. tisztán szervezeti jellegű, jogképeségen alapuló megközelítést alkalmaz, azonban az Áht. egyéb rendelkezéseiből következően a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai és az elkülönített állami pénzalapok bevételei és kiadásai is az államháztartás központi alrendszerébe tartoznak. A társadalombiztosítás a társadalom közös kockázatvállaláson alapuló kötelező biztosítási rendszere, amely biztosítási és szolidaritási elvek alapján működik. A társadalombiztosítás két biztosítási ága, amely 1992-ben a korábbi Társadalombiztosítási Alap kettéválásával jött létre: a Nyugdíjbiztosítási Alap és az Egészségbiztosítási Alap, amelyek legfontosabb bevételi forrását a munkaadók és a munkavállalók

² Lentner Csaba: Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás, Nemzeti Közszolgálati Egyetem, 2015, I. fejezet

által fizetett járulékok és hozzájárulások jelentik. Az 1994–1998-as kormányzati ciklusban törvényi rangra emelt magánnyugdíj-biztosító pénztárak egy évtized alatt felhalmozott forrásai 2011-ben centralizálásra kerültek az állami alapba. A kötelező magánnyugdíj-biztosítási tagság megszűnt. A magánpénztárakba jó egy évtizeden át fizetett járulékok lyukat ütöttek az államháztartáson, egyre inkább bizonytalanra vált az évtizedek múlva nyugdíjba vonulók nyugdíjkifizetése, míg a most nyugdíjban részesülő generációk ellátásfolyósításának fedezetlenné válása okozott rendszerproblémát. Az Egészségbiztosítási Alap kiadásainak legnagyobb részét az egészségüggyel kapcsolatos kiadások teszik ki (kórházak, egyéb intézmények fenntartása, gyógyszer-támogatás stb.), a Nyugdíjbiztosítási Alapból pedig a nyugdíjak döntő többségét fedezik.

Az elkülönített állami pénzalap az állam egyes feladatait részben államháztartáson kívüli forrásból biztosító olyan finanszírozási forma, amely működésének jellege az államháztartáson belül elkülönített finanszírozást tesz szükségessé. Az elkülönített állami pénzalapok súlya napjainkban már csekély, bevételeik és kiadásaik mindössze 2-3%-ot képviselnek az államháztartáson belül. 1994-ben még több mint 30 elkülönített pénzalap működött, de a gazdálkodás átláthatósága és hatékonysága növelésének követelménye szükségessé tette számuk csökkentését. Jelenleg hat elkülönített alap létezik a nyugdíjbiztosítási és egészségbiztosítási alapok mellett. Ezek:

- a határon túli magyarságnak a szülőföldjén való boldogulását, Magyarországgal való kapcsolatai ápolását és fejlesztését, valamint a magyar nemzeti azonosságtudat erősítését támogató Bethlen Gábor Alap;
- a kutatás-fejlesztés és a technológiai innováció támogatását biztosító Kutatási és Technológiai Innovációs Alap;
- az ár- és belvízkárok megtérítésében való önkéntes részvételre ösztönző és az ilyen károk megtérítése érdekében való kockázatközösséget megteremtő Wesselényi Miklós Ár- és Belvízvédelmi Kártalanítási Alap;
- a radioaktív hulladékok végleges elhelyezésének, a kiegészítő üzemanyagok átmeneti tárolásának és a nukleárisüzemanyag-ciklus lezárásának, továbbá a nukleáris létesítmények leszerelésének finanszírozását biztosító Központi Nukleáris Pénzügyi Alap; a foglalkoztatáshoz, a munkanélküliséghez és a képzési rendszer fejlesztéséhez kapcsolódó pénzeszközök összevonásával és egységes kezelésével foglalkozó Nemzeti Foglalkoztatási Alap;
- a Nemzeti és Kulturális Alapot a Magyar Országgyűlés a nemzeti és egyetemes értékek létrehozásának, megőrzésének, valamint terjesztésének támogatása érdekében hozta létre.

Az államháztartás önkormányzati alrendszerébe tartozik a helyi önkormányzat, a helyi nemzetiségi önkormányzat és az országos nemzetiségi önkormányzat, a társulás, a térségi fejlesztési tanács, továbbá az ezek által alapított (irányított) költségvetési szervek. A helyi önkormányzatok részben az államháztartáson kívülről (saját bevételek), részben az államháztartáson belülről (állami támogatások, átengedett, megosztott bevételek, átvett pénzeszközök) származó bevételekből önállóan gazdálkodnak és látják el a törvényekben meghatározott feladataikat. Az önkormányzati alrendszernek a 2002–2008-as időszakban kialakult adósságállománya 2011 és 2014 között konszolidálásra került³. Az önkormányzatok a kigazdálkodhatatlan adósságállománytól megszabadultak. Egyidejűleg jelentős feladatredukcióra is sor került. Az önkormányzatoknak 2014-től a korábbi intézményfenntartói szerepük helyett egyre inkább térségi gazdaságfejlesztői szerepkört kell betölteniük.

3 Lásd: Lentner Csaba: *A magyar önkormányzatok adósságkonszolidációja*. In: Pénzügyi Szemle (ÁSZ), 2014, Vol 59, No 3., 330–344. <http://www.asz.hu/penzugyi-szemle-cikkek/2014/a-magyar-onkormanyzatok-adossagkonszolidacioja>

1.2. ERŐSÖDŐ ÁLLAMI GAZDASÁGPOLITIKAI SZEREPEK, FELÉRTÉKELŐDŐ ÁLLAMHÁZTARTÁS

Az államtudomány – interdiszciplináris jellegéből adódóan – magába olvasztja a politikát, a gazdaságot, és a maga jogi eszközeivel törvényesíti a fennálló rendet. A neoliberais állam működése bár hasonlítható egy részvénytársasághoz, azonban az elsődleges profitérdekek aligha élvezhetnek prioritást a közszolgáltatások szervezésében az állam és a szolgáltatást igénybevevők oldalán. A DPM⁴ paradigmában testet öltött menedzser jellegű államműködtetés végül is egy mára már meghaladott neoliberális gazdasági rendszerben született meg. Olyan mechanizmusban, amely a piaci szereplőknek korlátlan mozgásteret hirdetett. Az állam nem befolyásolta, nem ellenőrizte, nem szabályozta kellő módon a vállalkozások – tipikus elemük a részvénytársaságok – működését. Így a részvénytársasági forma kizárólagosságára felépített neoliberális termelési mód állami ráhatás nélkül kudarcba fulladt. A vállalati szinten általánossá vált szabályozatlan állapot, annak mintaként kezelése, az államműködési mechanizmusokra erőltetése, az alanyi jogon szabályozót (az államot) is igen nagy mértékben passzívvá, sőt önmagát is szabályozatlanná tette, vagyis a NPM⁵, DPM paradigmák általánossá válása ideológiailag is biztosította a nem szabályozó állam létét. Nem a nem szabályozott részvénytársaság, bank vallott csődöt (lényegében), hanem a nem szabályozó állam rendszere, a neoliberális piacgazdaság modellje került tartós válságba. Kívülről szemlélve a folyamatokat, a nem szabályozott, nem koordinált, autonóm piaci szereplők lehetetlenültek el első körben, majd pedig az e szereplőkből „összeálló” rendszer került krízisbe, vagyis a szervezetlen gazdasági alapok összeomlása a nem szabályozó államot is csődbe sodorta. A 2007-től elindult válság ennek következtében államrendszer-szervezési válságként definiálható. Ebből adódóan a neoliberális rendszer válsága megnövelte az államtudomány szerepét, jelentőségét. Az erős, aktív szerepkörű állam megfelelő és korszerű elméleti alapokra támaszkodó közpénzügyi viszonyai, átlátható államháztartási rendszere a jó államműködés alapját jelentik. Az államtudomány, ezen belül a közpénzügytan a válság egyik következményeként erősödő, bővülő, több diszciplínát (például bankmenedzsment, bankfelügyelet, szabályozás) magába olvasztó tudomány lett.

A 21. század elején a gazdasági válságok és konszolidációk, népvándorlások és katasztrófák időszakában nyilvánvalóvá vált, hogy az állam a polgárait csak úgy tudja megvédeni, ha erős állami szerepeket vindikál magának, és hatékony államháztartási rendszert működtet. Ebből következik, hogy hazánkban is meg kellett erősíteni a kormányzást. Csak az erős állam képes arra, hogy garantálja az ország függetlenségét, határainak és állampolgárainak sérthetlenségét, megóvja polgárait a bűnözéstől és a terrorizmustól. A haza és a nemzet érdekeit az elvárható legjobb módon képviselje, elvárásainknak érvényt szerezzen. Csak az erős állam képes arra, hogy polgárainak megélhetést,

4 Piaci típusú irányítási módszerek alkalmazása a közszektorban. A hatáskörök és feladatok decentralizációja és az eredményorientált költségvetési módszerek bevezetése kiemelt jelentőségű. Három fő ajánlást fogalmaz meg a DPM irányzat. Konkrétan a szabályozás egyszerűsítését. Ajánlott a különböző állami feladatok privatizációja, illetve a piaci karakter elterjesztése a közszektor keretében is. Az államok e csomag elemeit különböző összetételben, mértékben illetve más-más időzítéssel alkalmazták a közszektor „megújításában”. A DPM paradigma (decentralization, privatization & management) az üzleti életben az 1970-es évektől regnáló neoliberális piaci modell fő elveit próbálta átültetni a közszektorba. Kevés eredménnyel.

5 A „New Public Management” rendszere az ellátásszervezés stratégiai és programszemléletű kialakítására vonatkozó ismereteket jelent egy adott típusú és koncepciójú közszolgáltatás keretében. A szemlélet nagyobb szerepet biztosít a szolgáltatások piaci alapú szervezésének, a közszolgálati vagyon és a privát szféra kölcsönös előnyökön nyugvó hatékony együttműködésének. Ez az új koncepció az Egyesült Királyságból induló reformirányzat, amely alapvetően átalakította a vagyon és a feladat kapcsolatát. Eredményei a közép-európai térségben, főleg Magyarországon vitathatóak.

munkát teremtsen, a bajbajutottakat segítse. A haza, a nemzet szolgálatában méltányos, jó, szeretető államra és ennek folyományaként ésszerű, hatékony államháztartásra van szükség.

Magyarország a tervgazdasági rendszer ellentmondásai, fenntarthatatlanná vált fejlődési pályája miatt külföldi hitelekre szorult, majd az 1970-es évektől fokozatosan adósságspirálba került. Az akkori politikai rendszer hatalmának fenntartása érdekében az egyre növekvő külföldi hitelek velejárájaként fokozatosan befogadta a nemzetközi pénzügyi intézmények ránk erőltetett neoliberais gazdaságpolitikáját. Az 1980-as évek végétől felerősödő piacgazdasági átalakítás, majd annak az első szabad választásoktól megnyilvánuló extrém formája azonban nem illeszkedett a magyar gazdasági és társadalmi viszonyokhoz, a nemzeti érdekekhez, a történelmi hagyományokhoz. A rendszerváltás gazdaságpolitikája számos problémát hordozott, ráadásul beteljesületlen is maradt. A 21. század elején ránk tört válság, amely a reálszféra és az egyre kevésbé szabályozott és ellenőrzött spekulatív pénzügyi piacok egymástól való ésszerűtlen elszakadásának következménye, Magyarországot már legyengült gazdasági állapotban találta. A követett minta, a kellő körültekintés nélkül érvényesített gazdaságpolitikai modell, vagyis a II. világháborút követő békés helyreállítási ciklust követő, az 1970-es évektől kialakuló neoliberais piacgazdasági modell (a washingtoni konszenzus) elhúzódo válságát éli. Beigazolódott, hogy a piaci szereplők túlzott önállósága, tevékenységük ellenőrizetlenül hagyása nem vezethet a tartós piaci egyensúly kialakulásához, sőt válságba torkollott. Az önállósult, autonóm piaci szereplők nem képesek arra sem, hogy önszabályozónak vélt mechanizmusaik révén a válságból kivezető utat megtalálják. A gazdaság és a roncsolódott társadalmak reorganizációjához hatékony állami szabályozásra, keresletlénkítő, tudatos kormányzati befolyásra van szükség. Egyidejűleg értékelődnek fel a kormányzatok közhatalmi funkciói, szociális-társadalompolitikai intézkedései, és főleg a dekonjunktúraciklus hatásait tompítani hivatott gazdasági beavatkozások. A gondoskodó állam képes arra, hogy a válság hatásainak mérséklése után a további piaci kudarcok elkerülése érdekében szabályozza a piacokat, társadalmilag elfogadható, méltányos jövedelemelosztást valósítson meg, és lehetővé tegye a társadalom tagjai számára a tulajdonszerzést. Emellett a tisztességesen megszerzett vagyon és jövedelem megtartásához hatékony, betartható és betartatható közteherviselést és piaci teret tud működtetni. A gondoskodó állam képes arra, hogy piactökeletesítő funkcióin keresztül oldja a piaci szereplők egymás közötti, továbbá a piaci szereplők és az állam közötti aszimmetriákat. A cél érdekében erősítse az állami ellenőrzést, és kikényszerítse a piaci versenyt, illetve ezen eszközökkel mérsékelje a gazdasági monopóliumok versenyt korlátozó lehetőségeit. A gondoskodó állam kijelöli a hazai kis- és középvállalkozások, nemzetközi vállalatok, pénz- és tőkepiaci szereplők mozgásterét. A társadalom, a fenntartható fejlődés érdekében újraszabja működésük határait, közteherviselésük módját, mértékét. Környezeti szempontból is fenntartható fejlődésre törekszik, megszabja a vállalkozások társadalomra, élővilágra gyakorolt elfogadható terhelését, működésüket környezetvédelmi szempontból is ellenőrzi.

Az angolszász jelzálogpiacok 2007 tavaszán kirobbant válságával kezdődően az állami szerepvállalás újragondolása és cselekvő alkalmazása folyamatosan jelen van a fejlett piacgazdaságok kormányainak működésében, illetve a közbeszédben. Az Egyesült Államok, majd 2008 őszétől a nyugat-európai térség kormányai állami eszközökkel⁶ törekednek a belső fizetőképes kereslet növelésére. Adókat csökkentettek, illetve az Egyesült Államok a külkereskedelmi-fizetési mérleg hiányának nagymértékű lefaragásába kezdett. Bankokat, autógyárakat mentettek meg állami költségvetési

6 Kezdetben a fiskális expanzió eszközével, amely adósságválságba torkollott, majd 2015-től egyre intenzívebben az Európai Központi Bank nem konvencionális eszközeivel. Lásd: Lentner, *Adózási pénzügytan*, 2015, I. fejezet

pénzeszközök felhasználásával. Samuelson és Nordhaus amerikai közgazdász professzorok 2005-ben újra kiadott *Közgazdaságtan* című alapművükben a következőket írják: *A nagyobb költségvetési hiány serkentheti az aggregált keresletet, amivel csökkenthető a munkanélküliség, és a gazdaság kihúzható a válságból.* Hozzáteszük: a J. M. Keynes alaptéziseire épülő válságkezelési filozófia minden lehetséges eszközt, még a demokráciákban történő piramisépítést, üres whiskysüvegek dollárral történő teletömését, eláztatását, majd kiáztatását is lehetségesnek tartja állami közmunka programok keretében, hogy nőjön a lakosság, főleg a munkanélküliek elkölthető jövedelme, általa a fogyasztás, majd végső soron e láncreakciószerű mechanizmusban a termelés induljon újra⁷. 2010 nyaráig a magyar kormány részére is adott volt a fizetőképes kereslet mesterséges növelésének lehetősége, akár a költségvetési hiány terhére történő finanszírozással is, de hazánkban az előző időszak kormányai változatlan módon restriktív, megszorításos gazdaságpolitikát alkalmaztak. 2010 nyarára a költségvetési hiány terhére történő állami beavatkozás, a fiskális expanzió felelevenítése az Európai Unió elutasítása végett nem válhatott valóra, így a polgári kormány a megváltozott nemzetközi helyzetben már nem tudott élni a fiskális élénkítés lehetőségével. 2010 nyarától az új kormány a költségvetés bevételi oldalának megerősítésével, válságadók kivetésével, a közteherviselés alapjainak, körének és mértékének kiszélesítésével igyekezett növelni a magyar gazdaság védekező erejét. Aktív állami gazdaságpolitikai befolyáson keresztül egyidejűleg kellett megteremteni az ország 2002–2010-es években megroppant pénzügyi stabilitását és a gazdasági növekedési pályát. Tetézi a problémákat, hogy az Európai Unió mediterrán térségében kialakult egy krónikus válság, amely tovagyűrűző hatásként 2012-re már az EU hagyományosan fejlett térségét (eurózóna) is meggyengítette. A nettó befizető és rendkívüli segélyeket folyósító nyugat- és észak-európai országok anyagi helytálló képessége a végéhez közeledik. Az Európai Unió tehát már nincs abban a helyzetben, hogy újabb, esetleg kelet-közép-európai térségeket is rendkívüli segélyekkel támogasson. Így Magyarországnak elemi érdeke, hogy önálló, saját jogon vitt gazdaságpolitikát folytasson, vagyis szükségessé vált, hogy felerősítsük saját nemzeti gazdaságpolitikai mozgásterünket, külgazdasági kapcsolatainkat az EU-n kívüli térségekre is diverzifikáljuk, tőkeszerzési kapcsolatainkat kiszélesítsük, a keleti és déli nyitás politikai szükségességét felismerve kapcsolatainkat e térségek irányába tereljük, úgy, hogy időközben nyugati fő szövetségi orientációnk nem változik.

A magyar gazdaságpolitika, amely nem a megszorításokra, nem a külső hitelek felvételére, hanem a belső fizetőképes kereslet fiskális és monetáris eszközökkel történő bővítésére épül, az adórendszer további ésszerű „üzemeltetése” esetén képes a belső politikai stabilitást fenntartani, amely a „nyugodt” kormányzást, a strukturális reformok végigvitelét biztosítja. **Strukturális reformok szükségese**k, hiszen a belső gazdasági, társadalmi igényeket kielégíteni, továbbá a folyamatosan változó nemzetközi körülményekhez, kihívásokhoz igazodni a flexibilis, vagyis változásokra reagáló állampénzügyi rendszeren keresztül lehet. Tézisszerűen levezetve, vö. a szokványos – nem szokványos eszközrendszert:

Ad 1.

Strukturális reformok nélkül középtávon nem érhető el fenntartható GDP-növekedés, magas foglalkoztatási szint és pénzügyi egyensúly. Ráadásul: a reformok az első években többet visznek, mint hoznak, ezért

- vagy hitelből (nem lehet – a magyar példa is igazolja a 70-es évektől –, mert eladósodást eredményez),

⁷ E logikai modell követése a sikeresen alkalmazott magyar közmunkaprogramok lényege is.

- vagy megszorító programokból (belső ellenállást váltanak ki, lásd az 1995. évi gazdaságpolitikai intézkedéseket [Bokros-csomag] vagy a 2006. évi konvergenciapálya-kiigazító csomagot⁸),
- vagy tehermegosztással (külső ellentétet vált ki, lásd Magyarországon a válságadók, bankadó bevezetése 2010-től)

kell/lehet a reformokhoz pénzügyi forrást biztosítani.

A fiskális válságkezelés módja lehet konvencionális és nem konvencionális.

Ad 2.

A hagyományos, ortodox válságkezelési módszer alkalmazása esetén (lásd mediterrán térség és más, Valutaalap-programot igénybe vevő országok, ahol IMF, WB, EKB által „sugallt” válságkezelési metodológia szerint történnek az intézkedések):

strukturális reformok + megszorító programok = KUDARC.

A megszorító programok belső politikai instabilitást okoznak, meggyengülnek és/vagy megbuknak a kormányok, ezért lassulnak és/vagy leállnak a strukturális reformok.

Ad 3.

Unortodox válságkezelés (a magyar modell fiskális lényegi eleme):

strukturális reformok + tehermegosztás = SIKER

A tehermegosztás megőrzi a belső politikai stabilitást, így a kormányok időt nyernek a strukturális reformokra, majd hosszú távon fenntartható pénzügyi egyensúly teremődik. A belső rezidensek a terhek megosztása, a nemzetközi vállalatok megadóztatása ellen nem emelnek politikai kifogást (sztrájkok elmaradnak).

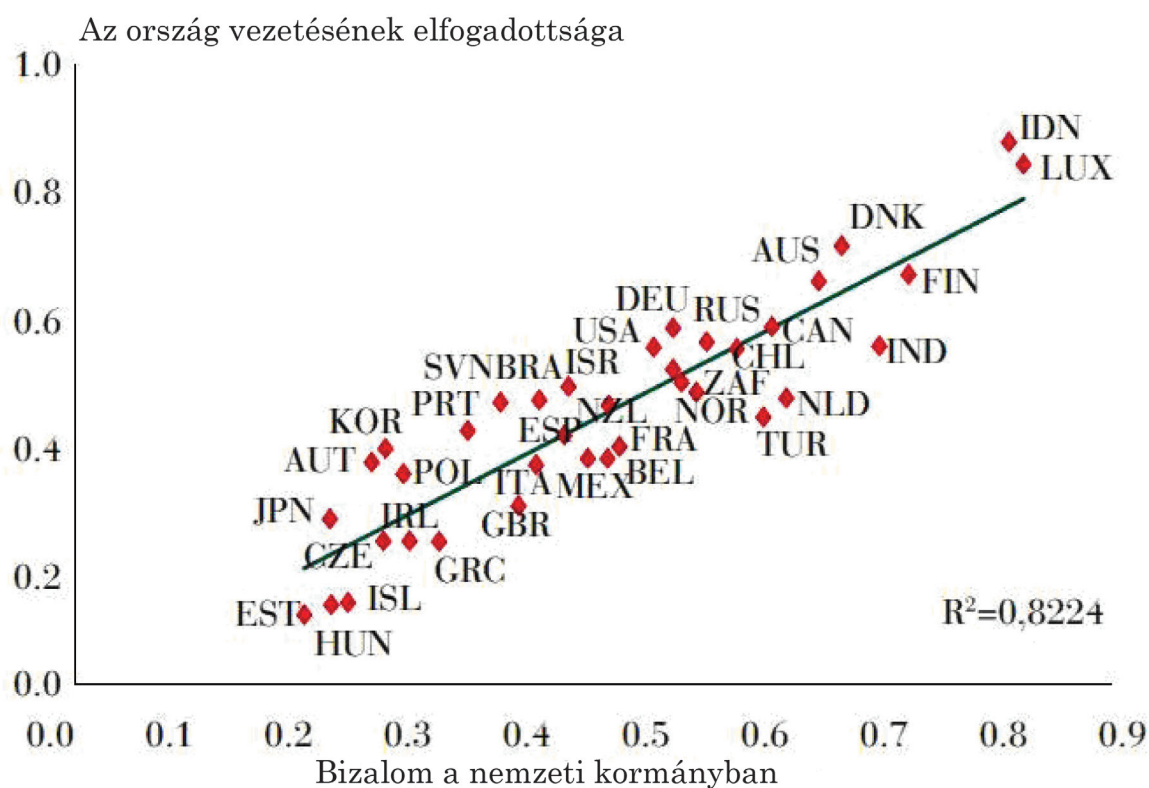
A tehermegosztásra épülő magyar közpénzügyi modell, pótlólagos állami bevételekre szert téve, egyidejűleg a belső fizetőképes kereslet növelésével az államháztartás költségvetési deficitjének növekedését, ezzel együtt eladósodását is meggátolta.

A magyar állam újjászervezése az állam gazdaság szervező szerepeinek kiterjesztésén keresztül több területen, több fázisban zajlott és zajlik ma is. Az **Új Széchenyi Terv** hazánk fejlesztéséhez nyújt stratégiát és biztosít anyagi forrásokat. A **Széll Kálmán Terv** az ésszerűtlen és adósságnövelő, éppen ezért fenntarthatatlan tercier ágazati rendszert formálja át. A **Magyar Zoltán Közigazgatás-fejlesztési Program** a közigazgatás megújításának ad keretet, meghatározza a célokat, a célok eléréséhez szükséges beavatkozási területeket és intézkedéseket. A Magyar Program eredményes végrehajtása szempontjából fontos, hogy illeszkedjen az **új alaptörvény**hez. A magyar állam gazdasági újjászervezésének alkotmányos háttere a Közpénzek (36–44. cikkelyek) és a Helyi önkormányzatok (31–35. cikkelyek) fejezetek. A Kormány a jó állam megteremtése érdekében három jelentős igazgatási programot indított el 2011-ben. Az igazságügyi reform elsősorban az új alaptörvény nyomán

8 Erről bővebben lásd: Lentner Csaba: A demokrácia pénzügyi csapdája. Polgári Szemle, III. évfolyam 2. szám, www.polgariszemle.hu/?view=v_article&ID=167

megszülető, számos esetben sarkalatos törvények által három hatalmi ág érdemi együttműködésével valósul meg 2011 szeptemberétől.

Jó oka volt a változásoknak. A túlburjánzó állami szervezetrendszer és a tisztázatlan felelősségi viszonyok átláthatatlan szövevénye nemcsak rossz hatékonyságú, hanem egyben a korrupció melegágya is. Az állami adósságcsökkentésre és az állam paternalista szerepeinek leépítésére hivatkozva Magyarországon olyan mértékű államtulajdon-értékesítési gyakorlatot és oly módon hajtottak végre, hogy az állam mozgástere, befolyásolási lehetősége minimálisra szorult. A befolyt privatizációs bevételek megmaradó töredéke pedig nem hatékony, sőt az állam és a társadalom érdekeivel nem konzisztens államigazgatás mesterséges fenntartására fordítódott. A kedvezőtlen folyamatok hatására romlott Magyarország versenyképességi indexe. A kormányzat iránti bizalom az OECD-országok körében Magyarországon volt a legalacsonyabb.



(Forrás: OECD)

2. számú ábra: A magyar kormányzat iránti társadalmi bizalom – nemzetközi összehasonlításban, 2009

Mint ahogy a nemzetgazdaságnak, a gazdasági szereplőknek, úgy a társadalomnak és az államigazgatásnak is van versenyképessége. Magyarország valamennyi versenyképességi területen súlyos krízisbe került, így a változások iránti igény 2010 tavaszára elemi erővel tört felszínre.

A 2010 előtti időszakban már jól látszottak azok a prioritási szempontok, melyek mentén a gazdaságpolitikai irányvonal korrekciója elvégezhető lesz. Magyarország gazdasági felzárkózása és társadalmi felemelkedése akkor sikerülhet, ha megtalálja 21. századi modelljét. Ez azonban nem lehet azonos az angolszász szabadpiaci modellel, de az európai szociális piacgazdaság tiszta modelljével

sem. Ennek nyilvánvaló oka: a szabad versenyre épülő piaci modell az állami szabályozás gyengeségei miatt rendre válságokhoz vezet, míg a szociális piacgazdasági modell a túlzott állami szabályozás miatt veszíti a versenyképességéből. Az egyik túl kevés, a másik túl sok állami szabályozást alkalmaz. Új közgazdasági koalícióra van szükség a piac és állam, verseny és szolidaritás, tőke és munka, profit és társadalmi haszon között. Új koalícióra van szükség a gazdasági versenyképesség és a társadalmi igazságosság között. 2010-ben a nemzeti mélypontról elmozdulni csak eredményes kitörési stratégiákkal lehetett. Gazdaságtörténeti tanulságok sora intette az új kormányzást a helyes stratégia megtalálására és alkalmazására. Nemzeti függetlenség, önálló gazdaságpolitika nélkül nincs tartós siker, nincs felzárkózás. Periferikus alkotóelemei, bedolgozó részegységei lehetővé teszik továbbra is a fejlett piacgazdaságok közösségének, azaz integrálódhatunk tovább, de az elmúlt 20 év gazdaságpolitikai mezsgyéjén araszolva – leszámítva az ezredforduló idejére eső gazdasági aranykort⁹ – soha nem zárkozhatunk fel. Társadalmi modernizáció, demokratizálódó politikai keretek, emelkedő reáljövedelem nélkül nem reális a gazdasági felzárkózásunk. A hatékony gazdasági szerkezet hiánya a felzárkózás akadályát jelenti. Ha az erős állam kiépítését nem követi erős, összehangolt belső gazdaság és piac létrehozása, úgy külföldi versenytársaink termék- és szolgáltatáskapacitásaira számíthatunk csak, melyek felzárkózásunk sikerét örökre függő helyzetben tartják.

A 2010 nyaratól – éveken át tartó előkészítés után¹⁰ – elindított Új Széchenyi Terv alapkonceptiója igazodik az 1998–2002 között működő polgári kormány legsikeresebb gazdaság- és társadalomfejlesztési programjához, a Széchenyi Nemzeti Fejlesztési Tervhez¹¹. Az ázsiai krízis ellenére Magyarország gazdasági növekedése az említett időszakban az Európai Unió átlagának kétszerese, két és félszerese volt. Az aktív állami gazdaságpolitikához – amely kijelölte a fejlesztések irányait – állami eszközökkel pénz, forrás rendelődött, és jelentősen megemelkedett a belső fizetőképes kereslet állami eszközökkel történő, részben a beruházások kivitelezéséből, részben a minimálbér-emlékek és a velük járó bérkorrekciók hatására. A Széchenyi Nemzeti Fejlesztési Terv egy a növekedés céljaihoz alternatív exporthelyettesítő, mondhatni, belső erőforrás vezérelt gazdaságpolitika mintájaként szolgált. A törés, a belső szerves fejlődési pályáról letérés 2003–2004-től következett be. A törés növekedési motor nélkül hagyta a gazdaságot.

A 2002–2010 közötti gazdaságpolitika a külső működőtőke beáramlásának serkentésére épült, amely nem a stabil, fenntartható, nemzeti fundamentumok megteremtéséhez igazodó módon foglalta magába az értéklánc szempontjából értékesebb, igényesebb munkaszakaszok Magyarországra telepítését. Tehát a 2002–2010 közötti kormányok tőkebehozatal preferáló rendszere alapvetően a betelepülőknél, a multinacionális vállalatoknak kedvezett.

Az exportárualapok fejlesztésében érdekelt nemzetközi vállalatok közteherviselésbe való, anyagi erejükhöz mért és nemzeti költségvetésünk igényeihez igazodó bevonása azonban elmaradt, így a belső költségvetési mérleg pénzügyi instabilitása jelentősen megemelkedett. A reálbérek valós igényekhez mért gyarapodása ugyancsak elmaradt, így ezt kompenzálóan a 2002–2010 közötti kormányok a családok, háztartások szintjén is lehetővé tették a hitelpénzek aránytalan mértékű

9 1999–2002 Matolcsy György gazdasági minisztersége idejére eső aktív keresletet bővítő fiskális politika, továbbá a Széchenyi Nemzeti Fejlesztési Terv által életre hívott gazdasági stabilizáció.

10 Főbb dokumentumait lásd: *Megújított szabadelvű és szociális piacgazdaság Magyarországon*, Magyar Növekedéskutató Intézet, Matolcsy György és munkacsoportja, 2008, http://www.polgariszemle.hu/app/data/matolcsy_vitairat.pdf

11 Bővebben a Széchenyi Nemzeti Fejlesztési Tervről: Lentner Csaba: *Rendszerváltás és pénzügypolitika*, Akadémiai Kiadó, 2005 (gazdaságpolitikai fejezetek)

kiáramlását. Az Új Széchenyi Terv – az állami gazdaságpolitika integráns részeként – új munkahelyek létesítésére épít, amely növekedési fordulaton keresztül a vállalkozók a nemzeti jólét megteremtői lehetnek. A növekedéspárti gazdaságpolitika szerint az államnak már nem az a feladata, hogy adjon, hanem az, hogy ne vegyen el. Nem az a dolga, hogy magas adókkal, járulékokkal elvegye a vállalkozók és a munkavállalók jövedelmét, hanem az, hogy mindenki gazdagabbá váljon, szemben a szocialista metódusú újraelosztással, hogy senki ne legyen szegényebb. Ehhez dinamikus, fenntartható gazdasági növekedés kell, amelynek indikátorait az állam tartja kézben. Az Új Széchenyi Fejlesztési Terv alappillérei: Gyógyító Magyarország – Egészségipar, Megújuló Magyarország – Zöld gazdaságfejlesztés, Otthonteremtés – Lakásprogram, Vállalkozásfejlesztés – Üzleti környezet fejlesztése, Tudomány – Innováció – Növekedés, Közlekedés – Tranzitgazdaság, amely programelemek új és kiszámítható jövedelmet garantáló munkahelyekben öltenek testet.

A 2010 nyarától rosszabbodó európai uniós és nemzetközi pénzügyi helyzet a Kormány gazdaságpolitikáját a növekedésorientáltság mellett a pénzügyi egyensúly helyreállítása felé terelte. Így a Széll Kálmán Terv bürokráciacsökkentő intézkedésein keresztül – az európai átlag elérése érdekében – jelentősen kívánta csökkenteni a vállalkozások bürokratikus terheit. A bürokráciával terhelt vállalatvezetés jelentős versenyképességi hátrányt jelent, főleg a magyar kis- és középvállalkozásoknak. A költségvetés stabilitását szolgáló terv jelenti az egészségügyi és oktatási intézmények racionalizálását, a párhuzamos kapacitások felszámolását. 2011-re az extenzív fejlesztés tartalékai a felsőoktatás irányába kimerültek. 2012-ben, 2013-ban napirendre került a végzett hallgatók magyar munkaerő-piaci integrációjának beszabályozása. Az államháztartás konszolidációja és az adósságteher fokozatos leküzdése nem teszi lehetővé ugyanis az állami források terhére történő látványos kapacitásbővítés folytatását, illetve fenntartását. A felsőoktatást dinamizáló tényezőket számba véve: az államháztartás mozgásteret egyre korlátozottabb, a tudásalapú szektorok kicsik és távoliak, a régiók igényei kevésbé fogalmazódnak meg, a demográfiai folyamatok lehangolóak, a középiskolák expanziója utánpótlás hiányában megtorpant, a hallgatók és családtagjaik fizetőképessége pedig erősen korlátozott. Ugyanakkor egyre erősödő tendencia, hogy az állami költségvetés terhére – tandíjmentesen – kiképzett diplomások külföldön, előnyösebb személyi jövedelmet kínáló pozíciókért vállalnak munkát. Magyarországon viszont a szervezés alatt álló bővített újratermelési folyamatokhoz, emelkedő színvonalú közszolgáltatásokhoz egyre kevesebb felkészült szakember áll rendelkezésre.

A gazdasági növekedést orientáló intézkedések, a szociális és felsőoktatási kapacitások ésszerű átalakításával előálló költségvetési helyzet, továbbá a közteherviselés körének, szereplőinek szélesítése a Kormány tudatos, aktív gazdaságpolitikai mozgásterének kiemelt hármas követelménye. Az államháztartás finanszírozásának legcélszerűbb módozata ezen nem neoliberais gazdaságpolitikai kurzus idején – elégséges belső források hiányában – a külső szabadpiaci, elvárt gazdaságpolitikát nem tartalmazó feltételekkel történő forrásbevonás, amelynek megszervezése ugyancsak az állam feladata. A gazdaságpolitikai irány kijelölése és pénzügyi hátterének szervezése, a gazdasági folyamatok ellenőrzése, szabályozása az állam új típusú gazdaságpolitikáját jelenti. 2012 végére a gazdaságpolitika alapvető eszköze, a fiskális politika megteremtette a pénzügyi stabilizációt, és utat nyitott egy etatista szemléletű, állami tulajdont, állami szerepvállalást, befolyást tovább erősítő gazdaságpolitika megteremtéséhez. A következetes fiskális politika, az államháztartás konszolidációja révén az EU megszüntette Magyarország ellen a túlzóhiány-eljárást.

1.3. AZ ÁLLAMMŰKÖDÉS MAGYAR MODELLJE: ÖSSZEHANGOLT FISKÁLIS ÉS MONETÁRIS MECHANIZMUSOK

A magyar nemzetgazdaság új típusú közpénzügyi rendszerében a fiskális és a monetáris politika célkitűzései szervesen illeszkednek egymáshoz. A 2010-től elindított fiskális intézkedésekhez 2013 márciusától társultak azok a jegybanki eszközök, amelyek a gazdasági növekedést, a foglalkoztatás bővítést, pénzügyi stabilitást és az inflációs célkitűzést¹² együttesen szolgálják, ezáltal hozzájárulnak a gazdaság modernizációjához, a társadalom anyagi biztonságához, gyarapodásához. Új tartalmi elem, hogy az államháztartáson túl a háztartások, a vállalkozások és a pénzintézetek területére is összehangoltabb eszközrendszert, hatásmechanizmust¹³ jelenít meg a fiskális és a monetáris kormányzás együttes, egy irányba tartó működése.

A fiskális politika a Kormány alapvető pénzügyi eszköze, a költségvetési stimulusokkal történő gazdaságbefolyásolás módszere. A gazdaságban keletkező vállalati és lakossági jövedelmek centralizálását, majd újraelosztását végzi. A fiskális politika operatív végrehajtó szervezete a Nemzeti Adó- és Vámhivatal, amely a Kormány által preferált, Országgyűlés által alkotott törvények alapján az adóerő képességhez igazodó, forgalom- és jövedelembázisra épülő adóztatási folyamatokkal biztosítja az állam működéséhez szükséges forrásokat. Különösen a jóléti-szociális tételekre, az államigazgatás költségeire, támogatásokra és az államháztartás adósságállományával összefüggő kamatszolgáltatásra. A jó adórendszer intézménye, amely a jövedelem- és vagyontulajdonosok által betartható, ugyanakkor nem jogkövető magatartás esetén az adóhatóságra ruházott törvényi eszközökkel nagymértékben betartatható, így a fiskus képes az államháztartás működéséhez a költségvetési törvény által megállapított mérték szerinti bevételeket biztosítani. A jó adórendszer, amely az adóalanyok gazdálkodására nézve kiszámítható, nem csökkenti a termelés és a forgalom mértékét, sőt, ösztönzőleg hat, nem taszítja az adót fizetők morálját kezelhetetlen tartományba, egyidejűleg az államot – kiszámítható módon – a működéséhez szükséges anyagi forrásokhoz juttatja.

Lényeges, hogy a fiskális politika – a fiskális intézményrendszeren keresztül – közvetlen gazdaságpolitikai hatásokat tud elérni mind az államháztartás, mind az adózók vonatkozásában, viszonylag

12 Az új jegybanki vezetés feladata (a többes célkitűzés rendszerében) az infláció „optimális szinten” tartása, vagyis költségvetési bevételek hirtelen „le nem apadásának” biztosítása (figyelemmel a közvetett adókra). 2013-ig a fiskális intézkedésekkel (rezsibefagyasztás, majd rezsicsökkentés, élelmiszerek forgalmi adójának csökkentése, költségvetési hiány lefaragása, ennek következtében a túlzott hiány inflatorikus hatásainak kivédése) sikerült a magyar inflációs adatot történelmi mélypontra levinni. A QE politika azonban (többek között) inflatorikus hatásokat is gerjesztő. Nyilván a jegybanknak a közeljövőben a defláció kialakulását kell elkerülni, de „túlzó felső korlátig”, az 1990-es évek közepének 30-32 százalékos szintjéig sem mehet ez az árszínvonalromlás. Az inflációs célkitűzés tehát az optimum megtalálása.

13 Az összehangoltság elvi, ideológiai értelemben értendő, amely a gyakorlatban „képeződik le”. A fiskális és a jegybanki kormányzás egymásnak nem alárendelt intézmények, változatlanul érvényesül a jegybanki függetlenség. A „közös nevező” (a korábbi évtizedekkel ellentétben, amikor már-már „történelmi hagyományai” alakultak ki a jegybank és a kormányok szembenállásának, egymástól eltérő prioritási rendszerének, amelyek egymás intézkedéseit sokszor kioltották) 2013-tól széles távlatokat nyit a hatékonyság növeléséhez, a nemzetgazdaság, a vállalati szektor és a társadalom anyagi erejének bővüléséhez.

rövid időtávon belül¹⁴. Időszerű példaként említésre méltó a munkahelyvédelmi akcióterv¹⁵, amely alapvetően a munkavállalókra és a munkáltatókra vonatkozó szabályok korrekciójával gazdasági növekedést, a foglalkoztatás bővítését célzó eszközrendszer. Vagyis, az az átfogó intézkedéskomplexum, amely gazdasági fellendülést eredményez hatékony adópolitikai eszközök alkalmazásával. Munkahelyek megvédésével és újak teremtésével, továbbá az adórendszerben a kiszámíthatóság és az egyszerűség szerepének erősítésével járul hozzá a kitűzött célok eléréséhez.

A költségvetés fenntarthatósága a gazdaságpolitikai szereplők, fiskális és monetáris hatóságok aktív, együttes közreműködését igényli. Az államháztartási hiány és az adósság szintje ugyanis az egyik legfontosabb makrogazdasági jellemző. Követelmény, hogy az állam fizetőképes maradjon, kötelezettségeit rendezni tudja. A közszolgáltatások, közjavak előállítására, az államműködésre, az adóssággal összefüggő kötelezettségekre határidőben, megfelelő módon és mértékben a kifizetéseket biztosítja, sőt, aktív állami szerepkörben, a gazdasági növekedést, a szociális biztonságot is előmozdítja. A fizetőképesség fenntartása fontos előfeltétele annak, hogy a makrogazdasági stabilitás fennmaradjon, vagyis költségvetési oldalról ne fenyegetse veszély. A költségvetési mérleg deficitje tartósan a maastrichti kritériumok által elvárt 3 százalékos szint alatt maradjon, azonban a hiány pótlására az Államadósság Kezelő Központ hivatott, állampapír-piaci műveletekkel.

A pénzügyi stabilitás olyan állapot, amelyben a pénzügyi rendszer, azaz a kulcsfontosságú pénzügyi piacok és a pénzügyi intézményrendszer ellenálló a gazdasági sokkokkal szemben, és képes zökkenőmentesen ellátni alapvető funkcióit: a pénzügyi források közvetítését, a kockázatok kezelését és a fizetési forgalom lebonyolítását. A 2007-es angolszász jelzálogpiaci, majd világgazdasági válsággá terebélyesedő krízis kiváltó okaiból az a következtetés adódik, hogy a 2007-ig regnáló rendszer eleve nem állt stabil, fenntartható lábakon. A 2007 utáni időszak pedig azt igazolja, hogy mind a fiskális politikában, de különösen a monetáris politika területén új eszközrendszer alkalmazása indokolt.

A közpénzügyi rendszer másik meghatározó ága tehát a központi bank, amely alapfeladatai ellátásán keresztül támogatja a nemzetgazdaság, és az elsődleges jövedelemtulajdonosok¹⁶ gazdálkodását. A korábban kizárólagos célkitűzésnek tekintett inflációellenes (inflációt kezelő) politika ma már nem végcél, hanem eszköz a társadalmi jólét szolgálatában. A jegybankok elsődleges feladatává tett alacsony inflációs szint – mint gazdasági növekedést serkentő kizárólagos jegybanki tényező

14 Bár napjaink közgazdasági viszonyait ismerve rögzítsük azt a gyakorlati tételt, hogy 2013-tól a Magyar Nemzeti Bank átvette a gazdaságpolitika irányítását. Növekedési Hitelprogram, alacsony kamatláb politika, jegybanki önfinanszírozó program, társadalmi felelősségvállalás, devizahiteles háztartások kimentése, míg az Nemzetgazdasági Minisztérium gazdaságpolitikai intenzitása 2013 márciusától lelassult.

15 A 2012. október 15-én kerültek kihirdetésre a munkahelyvédelmi akcióterv megvalósításához kapcsolódó törvénymódosítások. Az akcióterv megvalósításához két törvény kapcsolódik. Az egyik a munkahelyvédelmi akciótervben foglaltak megvalósítása érdekében szükséges egyes módosításokról szóló 2012. évi CXLVI. törvény, amely több törvény módosítását is tartalmazó csomag, a másik pedig a kisadózó vállalatok tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény, amely alapvetően új, önálló szabályozást tartalmazó adótörvény. A kihirdetett törvények egyes rendelkezései lépcsőzetesen, a kihirdetésüket követő napon, továbbá 2012. november 1-jétől, december 1-jétől, illetve 2013. január 1-jétől léptek hatályba.

16 Elsődleges (eredeti) jövedelemtulajdonosok a munkavállalók és a vállalkozások. Származékos jövedelemtulajdonos az állam (a költségvetés).

– napjainkban vitatott közgazdasági tartalommal vált¹⁷. Az árstabilitás (alacsony infláció) mint jegybanki cél azonban nem kérdőjeleződött meg. A válság során a hagyományos monetáris politikai eszközök váltak gyenge hatékonyságúvá (0 százalékos nominális kamatkorlát). Ezért vetettek be a jegybankok más eszközöket az inflációs cél alá eső árnövekedés (áralakulás) korrekciójára és a gazdasági visszaesés mérséklésére. Az új eszközökkel kapcsolatban a jegybankok hangsúlyozzák, hogy nem veszélyeztetik az inflációs célok teljesülését. Az európai kontinentális térségben is újra-éledő refinanszírozási funkciók¹⁸ a jegybankok makrogazdasági síkba és társadalmi kontextusba helyezését szolgálják.

A magyar állampénzügyi rendszertanban¹⁹ a közpénzügyek (közpénzügy-politika) mint átfogó kategória jelenik meg, amely politikai motivációkkal²⁰, ideológiákkal, kormányprogramokkal átitatott tartalom. Az államháztartástan pedig a közpénzügyi folyamatok érvényesülésének, működésének technikai keretrendszere. Az állam működésének operatív jogi és gazdasági feltételeit együttesen adja. A világgazdasági válság és a magyar krízis káros hatásainak enyhítési folyamatában az államháztartáson belül végbement centralizáció a korábbi négyes államháztartási alrendszer besorolást kettőre redukálta²¹. Továbbá intézményi, feladat-ellátási és finanszírozási ésszerűsítések is sor kerültek²². A tartalom, vagyis a közpénzügy-politika vonatkozásában pedig előtérbe került az állam aktív gazdaságpolitikai befolyásoló, szabályozó és ellenőrző tevékenysége. Az ezt megvalósító kormányzati és jegybanki intézkedések, programok, törvények átfogó rendszere a munka alapú társadalom modellje²³.

Ha tartalmi, szakpolitikai oldalról közelítünk a közpénzügyekhez, annak két területe definiálható, a fiskális és a monetáris politika. A fiskális politikai folyamatokat Magyarországon egy hármas vetületű ellenőrzési rendszer segíti transzparens és hatékony keretbe. Az Állami Számvevőszék (a

17 Az alapkamat-csökkentés, a következtében előálló alacsonyabb kereskedelmi hitelkamatlábak, és állampapír-piaci referenciahozamok, különösen a jegybanki refinanszírozási funkciók hatékonyabb, sőt, eredményüket tekintve, szinte kizárólagos válságkezelő, illetve gazdaságot élénkítő eszközökké váltak.

18 A jegybankok által (általában) a termelő szektor és az államadósság finanszírozására, kezelésére, több tényezőjű makrogazdasági célokra (növekedés, foglalkoztatás, egyensúly, infláció) koncentráció eszközök alkalmazása. Jellemző példái az 1990-es elejéről Magyarországon: Start hitel, MRP (munkavállalói rész tulajdonosi program, MBO (management by out), zöldhitelkeret (tavaszi mezőgazdasági munkák elvégzésére), mezőgazdasági felvásárlási váltó rediszkontálás (viszontleszámítás) 270 napos futamidővel (90 nap helyett). 2013-tól Növekedési Hitelprogram. Nemzetközi vetületben: a Fed, a BoJ, BoE monetáris politikája, az ECB 2015-től lendületet kapó QE programja.

19 Az újjászervezett magyar állam új típusú közpénzügyi gyakorlatát Lentner Csaba: Közpénzügyek és államháztartástan (Nemzeti Közszerkesztési és Tankönyvkiadó, 2013) című könyv foglalja átfogó tudományos keretbe.

20 Politikai motivációkkal, hiszen a politikai-gazdasági ideológiát képviselő politikai pártok ideológiai kínálattal állnak elő a választásokon, amelyekből a polgárok választanak. Tehát ideológiai értékek közül történik a választás, és amelyik koncepció többséget kap, abból kormányprogram, majd e bázisán közpénzügyi tárgyú törvények születnek, végső soron, adott, kiválasztott ideológiai vonalvezetés mentén történik a pénzügyi kormányzás.

21 A társadalombiztosítási alapok, és az elkülönített állami alapok lényegében a központi költségvetés részeivé váltak. Megjegyzendő még: a magánnyugdíjpénztárak forrásai pedig az állami társadalombiztosításba lettek „bemozgatva” (nem államosítva, mert a lakosságtól begyűjtött források soha nem voltak a pénztárak tulajdonában). A magánintézmények jelentős forrásokat „szívtak ki” az állami rendszerből, ezzel az államháztartási deficitet növelték, így a rendszer fenntarthatatlanná vált, 3,1 millió nyugdíjas folyó ellátmánya csökkenő fedezetűvé, a magánpénztárak évtizedek múlva esedékes szolgáltatási képessége pedig bizonytalanná.

22 Ennek kerete legelőször és legátfogóbban a Széll Kálmán Programban jelenítődik meg.

23 A foglalkoztatás bővítésének kormányzati eszközökkel való segítése. A munkavégzés nélküli és szociális ellátást biztosító rendszer felszámolása. Törvények, intézkedések, kormányzati programok e célokhoz igazítása.

továbbiakban ÁSZ), a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal (a továbbiakban KEHI), továbbá a költségvetési rend szerint gazdálkodók teljes körénél kötelező jelleggel működő belső ellenőrzés erősíti a közpénzek felhasználásának törvényességét és eredményességét, a jegybanki monetáris terület ellenőrzését kerülve.²⁴

A közpénzügyi terület az államtudományok²⁵ nagy rendszerének dinamikusan fejlődő egysége. Az államtudományoké, amely a praktikum szintjén a jó kormányzási gyakorlat egyik fő biztosítója. Az államtudomány – magyarországi vetületben – a 2010-es évtizedben vált önálló tudományterületté. A gazdaságtudomány és a jogtudomány interdiszciplináris mezsgyéjén „képződött meg”, igazodva az aktív kormányzati gyakorlathoz.

1.4. A NEMZETGAZDASÁG HELYZETÉT MEGHATÁROZÓ FŐBB MAKROGAZDASÁGI TÉNYEZŐK ÉS AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS KAPCSOLATA

Egy-egy ország gazdasági helyzetének átfogó bemutatásakor általában néhány – általánosan elfogadott – fő makrogazdasági mutatóval találkozunk, melyekkel az adott országban zajló gazdasági folyamatokat jellemzik. Ezek egy része a nemzetgazdaság egészéről, a legfontosabb makrogazdasági folyamatokról ad információt. Közülük e tananyagban a nemzetgazdaság éves összjövedelmével, a gazdasági növekedéssel, az infláció mértékével, illetve a külgazdasági egyensúlyt jelző mutatókkal foglalkozunk. Ennek oka, hogy ezek a makrogazdasági mutatók egy adott országon belül alapvetően meghatározzák az államháztartás helyzetét.

Néhányat különösen fontossá teszi az ún. „maastrichti kritériumok” meghatározásuk azon értéküket, melyek elérése (majd megtartása) feltétele annak, hogy egy ország az európai uniói valutaközösséghez csatlakozzon. Ilyen kritériumot az inflációra, a hosszú távú hitel kamatlábjára, az árfolyamra vonatkozóan állapították meg, a „fiskális” mutatók közül pedig az államháztartási hiányra és az államadósság mértékére. A reálgazdaság általános helyzete és az államháztartási gazdálkodás között igen szoros és kölcsönös összefüggés van.

Az egyik oldalról a gazdasági növekedés, az infláció, a külgazdasági egyensúly alakulását az államháztartás tervezési bázisaként indokolt felfogni, mivel döntően befolyásolják a jövedelemtulajdonosok pozícióit, ezáltal pedig az államháztartás bevételi és kiadási lehetőségeit. A másik oldalról a jövedelemcentralizáció és újraelosztás, az államháztartási deficit, illetve az államadósság mértéke jelentősen befolyásolja a nemzetgazdaság többi szereplőjének helyzetét, ezáltal a reálgazdasági mutatók alakulását. A kölcsönös összefüggéseket és a mutatók tartalmát szükséges megismerni és megérteni.

24 A jegybank bér- és eszközgazdálkodására kiterjed az ÁSZ ellenőrzése, de semmiképpen sem terjed ki az ÁSZ és a KEHI tevékenysége a jegybank monetáris politikájára. A jegybank független, tevékenységéről az Országgyűlésnek számol be. Legfőbb irányító hatósága a Monetáris Tanács.

25 Prof. Dr. Patyi András, a Nemzeti Közszolgálati Egyetem rektora kommunikációjában meghatározó fogalom. Értelmezésében az államtudomány átfogó, módszertanilag önálló fogalomkészlettel és tartalommal rendelkezik. Álláspontom szerint az államtudomány már az elnevezéséből kifolyólag is „több”, mint a közigazgatás-tudomány. Az államtudomány az a terület, amelyet a Nemzeti Közszolgálati Egyetem művel, tevékenységi tartalmát lefedő önálló tudományos diszciplína.

1.4.1. A MAKROGAZDASÁG HELYZETÉT JELLEMZŐ ÁLTALÁNOS MUTATÓK

E mutatók tárgyalása előtt lényeges arra utalnunk, hogy a makrogazdasági pálya bonitását kifejező mutatók az alkalmazott gazdaságpolitikából adódnak. Tehát a mérőszámok egy kurzus gazdaságpolitikájának minőségét fejezik ki. A gazdaságpolitika klasszikus követelménye a gazdasági növekedés serkentése, a költségvetési, külkereskedelmi-fizetési mérleg pénzügyi egyensúlyának elősegítése, az infláció alacsony szinten tartása, továbbá a nemzetgazdaság versenyképességét szolgáló strukturális, fejlesztési reformok folyamatos véghezvitelére való képesség. Az a jó makrogazdasági pálya, ahol egyenletes a növekedés, melyet pénzügyi egyensúly kísér alacsony inflációval, és – mindezek következtében – javul az ország versenyképessége. A gazdaságpolitika belső autonóm céljainak deklarált elemek azonban egy kis, nyitott gazdaságú országban a külső, befektetési hajlandóságú működőtőke- és portfóliótőke-piacok által igen nagymértékben determináltak. Így a makrogazdasági mutatók értelmezésének összetettnek, több tényező figyelembevételére kiterjedőnek kell lennie.

Egy-egy ország nemzetgazdasági összjövedelme mérésére – az elemzés szempontjainak függvényében – különféle mutatókat alkalmaznak. Ezek a mutatók a bruttó hazai termék (**GDP** – Gross Domestic Product), a bruttó nemzeti termék (**GNP** – Gross National Product), a bruttó nemzeti jövedelem (**GNI** – Gross National Income), a nettó hazai termék (**NDP**) és a nettó nemzeti jövedelem (**NNI**) mutatói.

Az államháztartás szempontjából talán a legfontosabb mutató a GDP, mert az államháztartás bevételei többségében az ország területén jövedelmet szerző vállalkozások és magánszemélyek adó- és járulékbefizetéseiből származnak. A leggyakrabban a GDP vagy a GNP mutatójának évenkénti változásával mérik a gazdasági növekedést, illetve az egy főre jutó GDP, illetve GNP mutatóját használják egy-egy ország vagy egy-egy régió általános fejlettségének bemutatására.

Gazdasági növekedésen általában a gazdaság hosszú távú fejlődését értjük. Más megközelítésből a gazdasági növekedés az újratermelés bővülésének mértékét jelenti. A növekedést nem kizárólag a fejlődés szóval kell magyarázni, mert a növekedés szigorúan véve mennyiségi kategória, a fejlődés pedig minőségi. Ugyanakkor az optimális, tartós növekedés gazdasági, sőt társadalmi fejlődést is eredményez. A gazdasági növekedés mérésére leggyakrabban a GDP (esetleg a GNP) mutatóját alkalmazzák. Az államháztartás szempontjából az a legfontosabb, hogy az éves GDP az előző évhez képest milyen irányban mozdult el, illetve mennyivel nőtt vagy csökkent. Első körben ettől függ az elosztható jövedelem nagysága, másodsorban az alkalmazott adórendszerrel. A gazdasági növekedés ütemének jellemzésére nem a legmegfelelőbb mutató az éves GDP folyó áron számított tömegének változása. A gazdasági növekedés szemléltetésére az éves gazdasági növekedés mutatójának olyan idősorát alkalmazzák, melyben több egymást követő év GDP-jét változatlan áron viszonyítják az azt megelőző év GDP-jéhez.

Az infláció azért veszélyes a nemzetgazdaságban, mert egy felgyorsult infláció bizonytalanná teszi és félreinformálja a nemzetgazdaság valamennyi szereplőjét. Az infláció önmagát erősítő (kumulatív) gazdasági folyamat. Lehetetlen a reális tervezés, a kiegyensúlyozott gazdálkodás, hiszen nem lehet tudni, hogy az elért jövedelem valójában mennyit ér a piacon. A magas infláció növeli a vállalkozások, illetve a lakossági megtakarítások kockázatát, csökkenti a beruházási kedvet és forrásokat, közvetve pedig a gazdasági növekedést. Az infláció megfékezéséhez a monetáris politika (pénzmenyiség, kamatszint, forintárfolyam szabályozása) és a fiskális politika (a költségvetés bevételeinek

és kiadásainak meghatározása) összehangolt működésére van szükség. Az infláció fajtái az elnevezésükből fakadó mértékükre utalva: kúszó, vágató és hiperinfláció. Termékcsoportonként más és más indexeket alakíthatunk ki (termelői, fogyasztói, export, beruházási stb.). A leggyakrabban használt inflációs mérőszám az ún. **fogyasztói árindex**, amelyet a lakosság egészének fogyasztását jelentő termékcsoportokra, átlagos fogyasztási arányokkal (ún. vásárlói kosárra vonatkozóan) számítanak ki.

Az árszínvonal csökkenése a defláció, vagyis negatív infláció, mely – ugyancsak – visszafogja a gazdasági növekedést, esetleg gazdasági visszaesést is előidézhet, ami az államháztartás vitelére is negatívan hat²⁶. Az inflációval kapcsolatos fő követelménnyé a moderálható, kezelhető infláció vált. Az infláció egészséges, „mértéktartó” alakulása a költségvetést többletbevételekhez juttatja, a jövedelemtulajdonosokat pedig fogyasztásra, beruházások tételére ösztönzi.

Fizetési mérleg: Magyarország nyitott gazdaságú, ezért a jövedelemtulajdonosok közötti jövedelem-megosztásban a külföld szerepe hazánkban nem elhanyagolható. Nálunk a legnagyobb jelentősége a külgazdasági egyensúly alakulásának van. A külgazdasági egyensúly pénzügyi helyzetét a fizetési mérleg mutatja be. A fizetési mérleg nem más, mint a nemzetgazdaság külfölddel lebonyolított pénzügyi műveleteit összesítő mérlegszerű kimutatás. A mérleg a nemzetgazdaság összes szereplőjének (vállalkozások, magánszemélyek, állam) a nemzetközi kapcsolatokból az adott évben keletkező valamennyi befolyt bevételét és valamennyi külföldre teljesített kiadását tartalmazza. A fizetési mérleg két részből: a folyó fizetési mérlegből és a tőke- és pénzügyi mérlegből áll. Említést kell még tenni a fizetési mérleg – napjaink válságában egyre inkább előtérbe kerülő – harmadik részéről is, a jegybanki tartalékról, mint egyenlemező tételről is, amely egyfajta végső stabilizáló hatás, illetve lehetőség kiváltására hivatott. A folyó fizetési mérleg ugyan a nemzetgazdaság valamennyi szereplőjének külfölddel való pénzáramait tükrözi, az államháztartás azonban többféle módon befolyásolja a folyó fizetési mérleg alakulását. Ha a fiskális újraelosztás a belföldi fogyasztást túlzott mértékben növeli, az import növekedhet, ami a kereskedelmi mérleg romlását eredményezheti. Ha az újraelosztás a hazai vállalkozásokat erősíti, az csökkentheti az importigényt, vagy növelheti az exportbevételeket. Ha a túlzott államháztartási hiányt az állam külföldi hitelfelvétellel, állampapírok külföldi értékesítésével fedezi, az megnöveli az állam külföldi adósságához kapcsolódó kamatfizetések terheit, ezáltal ronthatja a jövedelemmérleget. A folyó fizetési mérleg hiánya azt jelenti, hogy több pénz áramlik ki az országból, mint amennyi beérkezik (a külkereskedelem, a szolgáltatások, illetve a jövedelmek áramlása révén). Ezt a hiányzó pénzmennyiséget kell valamilyen módon előteremteni. A hiány finanszírozását szolgálják a tőke- és pénzügyi mérleg tételei, amelyek adósságot generáló és nem generáló tételekből állnak. Az adósságot nem generáló tételek közül a legfontosabb a közvetlen tőkebefektetések egyenlege, azaz a külföldi működőtőke beáramlása és a hazai működőtőke kiáramlása közötti különbség. Az adósságot nem generáló tételek levonása után „megmaradt” külső finanszírozási igényt a nemzetgazdaság szereplői azonban csak adósságot generáló tételekkel, azaz külföldről való hitelfelvétellel – az államháztartás esetén gyakran állampapírok külföldi értékesítésével – tudják finanszírozni.

Ahogy azt az előzőekben láttuk, a folyó fizetési mérleg hiányából azt a hányadot, amelyet nem finanszíroz a külföldi működőtőke-beáramlás, vagy más viszonzatlan tőketranszfer nem ellentételez, a

²⁶ Deflációval sújtott klasszikus ország Japán. Magyarországon történelmi mélypontra süllyedt az infláció elsősorban a hatósági árszabályozási intézkedések hatására, illetve a jegybank „rásegítő” monetáris politikája következtében.

nemzetgazdaság szereplői által felvett külföldi hitelek, valamint kötvények külföldi értékesítése fedezi. Ilyenkor külföldre szóló adósság keletkezik.

Ha nagy a hiány, és nagy a külföldi finanszírozási igény, szükségszerűen nő az ország külföld felé történő eladósodása. A külföldi adósságokat nem csupán törleszteni kell, hanem az adósságokhoz kapcsolódóan vannak egyéb fizetési kötelezettségek is (pl. kamatfizetés, kezelési költségek stb.). Az egyéb kötelezettségek nélküli adósságállományt nettó adósságállománynak, míg a kamatokkal, egyéb költségekkel növelt értéket bruttó adósságállománynak nevezik. Az évenként teljesítendő külföldi adósságszolgálat megjelenik a jövedelemmérlegben, így tovább rontja a folyó fizetési mérleg helyzetét. Amennyiben a fizetési mérleg egyéb elemei nagyjából változatlan egyenleget produkálnak (pl. nem javul a kereskedelmi vagy a szolgáltatásmérleg, vagy nem érkezik jóval több működőtőke az országra), a külföldi eladósodás önmagát erősítő folyamattá válik.

1.4.2. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS HELYZETÉT JELLEMZŐ MUTATÓK

Jövedelemcentralizáció és újraelosztás

A közfeladatok ellátásához az államnak szüksége van bizonyos mennyiségű jövedelemre. Az állam különleges gazdasági szereplő. Közhatalma van, jogszabályalkotással, mindenkire kötelező jogalkotással, és végrehajtási kikényszerítési eszközrendszerével képes a nemzetgazdaság minden szereplőjétől, magánszemélyektől és vállalkozásoktól a náluk keletkezett jövedelmet elvonni adók és járulékok, valamint más közhatalmi bevételek formájában. Az állam által elvont jövedelmek összértékét nevezzük jövedelemcentralizációnak. Ez az elvonás a közfeladatok ellátását szolgálja, nem piaci szempontú, és jövedelmeinek felhasználásában elsődlegesen nem piaci szempontok vezérlik az államot. Nemzetközi gyakorlatban a jövedelemcentralizációt az összehasonlíthatóság miatt mindig a GDP százalékában határozzák meg. A túlzott, illetve magas mértékű jövedelemcentralizáció a többi nemzetgazdasági szereplő önálló mozgásterét szűkíti. Téves gazdaságfilozófiának bizonyult az elmúlt két évtized alacsony jövedelemcentralizációt szorgalmazó felfogása és az erre irányuló gyakorlat. Az állami újraelosztás csökkentése, legalábbis Magyarországon, az állam gazdaságpolitikai mozgásterét, gazdasági és társadalmi reorganizációra vonatkozó képességét jelentősen csökkentette. Természetesen nem állítható, hogy az állam célja a minél több adó beszedése lenne, illetve lett volna, azonban nyilvánvaló, hogy az állam jelentős mértékű és szelektív kivonása a jövedelmek megadóztatásából (adómentesség a külföldi cégeknek, kedvezmény a bankoknak) káros hatásokat szült, és a közteherviselés intézménye sérült. A magyar gazdaság költségvetésének fő szerkezeti problémája ebből adódóan nem elsősorban a túlméretezett közszolgáltatásokból, hanem az arányos közteherviselés hiányából fakadt. A befolyt jövedelmek az állami feladatellátás finanszírozásának a forrásai. Ezt nevezzük a jövedelmek újraelosztásának. A közfeladatok körét és az állami szerepvállalás súlyát azonban elsősorban nem a rendelkezésre álló és elvonható jövedelmek szabják meg. A hosszú távú feladatokat elsősorban a történelmi hagyományok, valamint társadalmi és politikai tényezők, a rövid távú feladatokat pedig a gazdaságpolitikai prioritások határozzák meg. A közfeladatok finanszírozási igénye így általában meghaladja az államháztartási bevételeket. Az állam ezért általában többet oszt újra, mint amennyi jövedelmet centralizál. A jövedelmek centralizálása területén érvényesült neoliberais álláspont, vagyis az állam gazdasági erejének mérséklése, ugyan elérte az önös céljait, de a tönkrement vállalatok és a munkajövedelem nélkül maradók tömegei, illetve növekvő kompenzációs igényük nem tette lehetővé a kiadások hasonló arányú GDP-arányos csökkentését. Így óhatatlanul megnőtt a költségvetés hiánya, amelynek állandósulása, sőt növekvő mértéke a magyarországi piacgazdasági átmenet rendszerspecifikus jellemzőjévé vált. A hiány

csökkentése, a szociális kiadások mérséklése révén állandó társadalmi konfliktusokat generál. Egyidejűleg a neoliberais magyar gazdaságpolitikai modell jellemzőjévé vált a Magyarországon működő vállalatok állami támogatása. A Magyarországon letelepülő vállalkozások és a hazaiak is jelentős mértékben formálnak igényt állami támogatásra. Sok esetben a vállalkozás megindításának alapja az állami támogatás elnyerése.

Az államháztartási hiány

Az elvont és az újra elosztott jövedelem közötti különbség nem más, mint az államháztartási hiány. Ezt is a GDP százalékában szokták megadni. A maastrichti kritériumok alapján az államháztartási hiány mértékét – az Európai Unió számítási módszerét alkalmazva – hosszabb távon 3% alatt kell tartani. A korábban leírtakból látható, hogy a hiány alapvetően a magyar gazdaság eddigi torz közteher-viselési szerkezetéből adódott, így a 3% körüli hiánycél elérése csak az utóbbi években valósult meg²⁷.

Önmagában az államháztartási hiány nem negatív jelenség. A deficit finanszírozása többnyire nem okoz gondot, ha a lakosság nettó megtakarítása fedezi a hiányt. Ám ha az államháztartás hiánya nagyobb a lakosság nettó megtakarításainál, a hiányt csak külföldi erőforrások bevonásával lehet fedezni²⁸. Ebben az esetben a vállalkozások forrásszükségletét is nemzetközi hitelek fedezik, hiszen a túlköltekező állam „elszívja” a vállalkozások elől a lakossági megtakarításokat.

Amennyiben egy tagállamban a költségvetési hiány a megengedett küszöbértékét meghaladja, uniós szinten úgynevezett túlzotthiány-eljárás indulhat (Excessive Deficit Procedure, EDP). Magyarország az Európai Unióba történő felvételét követően (2004) rögtön a túlzottdeficit-eljárás alá került. Három év kitartó, következetes, új alapokon nyugvó gazdaságpolitikájának eredményeként az Európai Bizottság 2013. május 29-i ülésén Magyarország kikerülését javasolta a túlzottdeficit-eljárás alól²⁹. A pénzügyminiszterek tanácsa (ECOFIN) június 21-i ülésén döntött a Magyarország elleni túlzottdeficit-eljárás megszüntetéséről, amely pozitív jelzés a befektetők felé, illetve az ország külső finanszírozhatóságára kedvező hatást gyakorol. Sőt, a nemzeti önbecsülés erősítése, amely az új alapokon nyugvó gazdaságpolitika eredményességét igazolja.

Az államadósság

Az állami deficit finanszírozása más szereplőktől való hitelfelvétellel, illetve állami kötvények kibocsátásával történik. Az államháztartás korábbiakban ily módon felhalmozott tartozásait, melyekkel belföldieknek vagy külföldieknek tartozik, államadósságnak hívjuk.

Az államadósság a törvényi szabályozás szerint csak az államháztartás hiányának mértéke szerint nőhet. Ezt az EU-szabályok is előírják, de az adott ország jól felfogott érdeke is ezt diktálja. Az államadósságot is a GDP arányában szokták megadni, és az EU-követelmények szerint célszerű,

27 Ma a hiány mérésére egyre gyakrabban az Európai Unió számítási módszerét, az ESA 95 szerinti egyenlegmutatóját alkalmazzák. Az uniós módszer tágabban értelmezi az államháztartást, és az ún. kormányzati szektor mérlegét készítetteti el. Korábban hazánkban a Nemzetközi Valutaalap (IMF) által ajánlott GFS számítási módszer volt az általános.

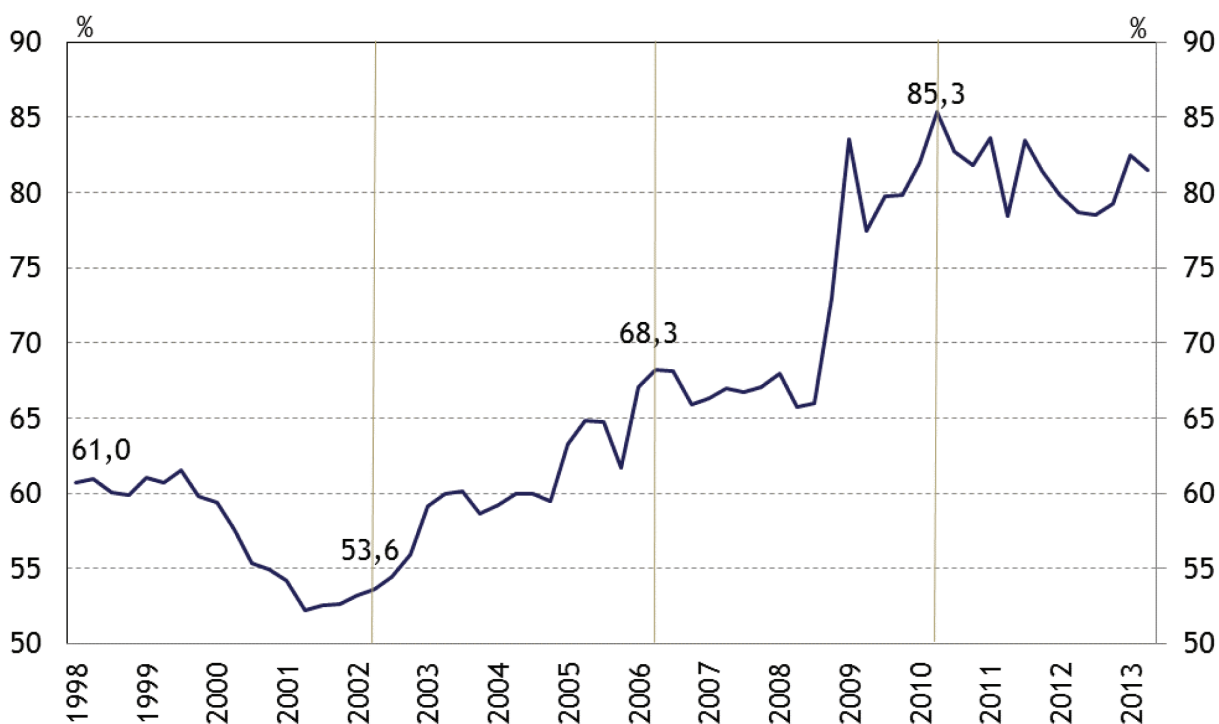
28 2010–2015 között Magyarország külső finanszírozási igénye jelentősen csökkent, a belső fizetőképes keresletet generáló fiskális politikai és kamatcsökkentést elérő, nem konvencionális monetáris politika következtében.

29 Az EDP alóli kikerülés folyamatát lásd: Matolcsy György Egyensúly és növekedés (2015) című könyvében. A folyamat összefoglaló változatát lásd: Laczkó Tihamér: Magyarország kivezetése a túlzottdeficit-eljárásból, Polgári Szemle, Vol. 11. No 1–3, 72–89. http://www.polgariszemle.hu/?view=v_article&ID=657

ha aránya 60% alatt stabilizálódik. Az államadósság bruttó összege – amennyiben az államháztartás deficitese – folyamatosan nő, de GDP-hez viszonyított aránya – amennyiben a GDP növekedési üteme gyorsabb, mint az adósság növekedési üteme – csökken. Ez volt a helyzet hazánkban a '90-es évek közepétől kezdődően egészen 2001-ig, és már 2000-ben 60% alatti – azaz a maastrichti kritériumnak megfelelő – értéket sikerült elérnünk. Az államadósság kezelése érdekében végzett pénzügyi műveletekről az államháztartásért felelős miniszter az ÁKK Zrt. (Államadósság Kezelő Központ) útján gondoskodik.

Az 1970-es évektől mutatható ki az a világos és egyértelmű tendencia, hogy a fejlett piacgazdaságok kormányai is eladósodnak. Az Egyesült Államok gyakorlatában és a nyugati modellt követő más államokban a lakosság fokozódó mértékű hitelcsatornákra utaltsága is megjelent az elmúlt évtizedekben. Magyarország legújabb kori eladósodása az 1970-es évektől vette kezdetét. A rendszerváltás idejére a magyar államadósság 21 milliárd dollárt tett ki. 2010-re hozzávetőleg az államháztartás tartozása 140 milliárd USD lett, amelynek növekedését sikerült megállítani, sőt csökkenteni. Szükséges megemlíteni, hogy az 1990-es évek végén, az új évezred legelején az adósságállomány azonban jelentősen mérséklődött, konszolidált szintet ért el. Magyarország nemzetközi pénzügyi szervezetekre való ráutaltsága jelentős mértékben visszaszorult. 2002 őszétől azonban a magyar államadósság gyarapodása hihetetlen mértéket öltött. 2008 őszén a Nemzetközi Valutaalap, a Világbank és az Európai Központi Bank 25 milliárd dolláros konzorciális készenléti hitelével sikerült elkerülni a nyilvánvaló államcsődöt. 2010 nyaratól az államadósság mérséklését az új kormány kiemelt feladatának tekinti. Az Országgyűlés 2011-ben megalkotta a „Magyarország gazdasági stabilitásáról” szóló törvényt, melynek egyik sarkalatos pontja az államadósság mérséklése (2011. évi CXCV. törvény). A nemzetközi pénzügyi intézmények hiteleitől és a vele együtt járó gazdaságpolitikai konzultációktól, elvárásoktól mentesülni szándékozva az államadósság finanszírozását piaci csatornákra terelte át. Az állami, kormányzati adósság mellett további probléma a lakosság és az önkormányzatok eladósodottsága, melynek kezelésére a magyar kormány aktív gazdaságpolitikai lépéseket tesz.

A 2012 nyaratól Európában is érezhető hatású észak-amerikai monetáris lazítások, de legfőképpen a magyar fiskális politika eredményei a költségvetési hiány/GDP arányt tartósan, fenntarthatóan 3% alá terelték, aminek külső finanszírozása megoldottá vált. Fizetési mérlegünk jelentős pozitívummal rendelkezik. Csökken az államadósság mértéke, likviditásbőség van a magyar papírokra, csökkenő kamat mellett. Egyidejűleg az Államadósság Kezelő Központ lakosságot, hazai befektetőket helyzetbe hozó konstrukciói révén emelkedik az államadósság belső finanszírozása. A magyar kormány ezen túl lépéseket tesz a hagyományos nyugati befektetők mellett arab, közép-ázsiai, távol-keleti befektetők bevonására is. A magyar állam az államháztartás önkormányzati alrendszerének adósságállományát a megyei önkormányzatok után a települési önkormányzatok szintjén is átvállalta. Ezzel az államháztartási adósságállomány centralizációja, központi menedzselése megvalósult, tehermentesítve a devizabevételekkel nem rendelkező, így nagy árfolyamkockázatnak kitett önkormányzatokat. A fiskális politika új stratégiai partnereként 2013 tavaszától megjelent a Magyar Nemzeti Bank.



(Forrás: Lentner Csaba [szerk.]: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás*, Nemzeti Közszerológati Egyetem, 2015)

3. számú ábra: A magyar államadósság alakulása a GDP százalékában, 1998–2013

1.4.3. A JÓ ÁLLAM MÉRHETŐSÉGE, MUTATÓSZÁMRENDSZERE

2015-ben került kidolgozásra a Nemzeti Közszerológati Egyetem Államtudományi Intézetének keretei között a Jó Állam Jelentés 2015 című kutatási anyag. A jelentés használati értékét minde-
nekelőtt az „eredménytábla” (scoreboard) és a „kormányzati irányítópult” (government dashbo-
ard) módszertani sajátosságainak ötvözete biztosítja. Az eredménytábla funkcióit az indikátorokba
épülő megközelítés, a mennyiségi, számszerűsíthető adatok kvantitatív szemléletű rendszerezése
biztosítja. Az egyes hatásterületekhez tartozó jellemzők mennyiségi megragadásából a kormányzati
kapacitásokra lehet következtetni, melyek a kormányzati képesség meghatározó faktorai, több más
tényező mellett. A kormányzati képességekre lehet következtetni egy-egy általános, de holisztikus
indikátor alapján (pl. GDP/fő, halálozási ráta, gyermekhalandóság, úthálózat), vannak egydimenzi-
ós mérések (fiskális politika, jogrendszer és végrehajtása), ám a leggyakoribb megoldás többdimen-
ziós, a kapacitások és képességek meghatározott szempontok szerinti felbontásán alapuló mérés.

A Jó Állam mérésére vonatkozó modell felépítése hierarchikus, háromszintű, több dimenzióra
épülő tagozódás határozza meg. Elméleti megközelítésben a legfelső szint a jó állam komplex jelen-
sége. A legfelső szint alatt meghatározásra kerültek hatásterületek. A hatásterületek olyan, a gazda-
ság, a társadalom, az államigazgatás szempontjából fontos szektorok, melyek egyrészt külön-külön
megragadhatók, másrészt együttesen átfogó, de egyben mérhető képet adnak a Jó Állam működését
alapvetően meghatározó kormányzati képességek sajátosságairól. Az indikátorok a kormányzati
képességek erősségeit vagy gyengeségeit az alábbi hat hatásterületen fejezik ki:

- biztonság, bizalom a kormányzatban,
- közösségi jólét,
- pénzügyi stabilitás és gazdasági versenyképesség,
- fenntarthatóság,
- demokrácia,
- hatékony közigazgatás.

Témánk szempontjából kiemelve a pénzügyi stabilitás dimenzióját, főindikátorként kezelendő az ország GDP-arányos finanszírozási képessége, amelynek részindikátorai: a nemzetgazdaság GDP-arányos bruttó külső adóssága (%), a devizatartalék értéke az egy éven belül lejáró külföldi adósságokhoz képest, az államháztartás GDP-arányos nettó finanszírozási képessége, illetve az GDP-arányos bruttó államadósság. További fő dimenzió a gazdasági diverzifikáltság, amelynek fő indikátora a technológia- és tudásintenzív ágazatok együttes részesedése a bruttó hozzáadott értékből, amelynek részindikátorai a technológia és tudásintenzív ágazatok együttes részesedése a foglalkoztatásból, a KKV szektor részesedése a bruttó hozzáadott értékből, a KKV szektor részesedése az exportból, a GNI értéke a GDP százalékában. A harmadik dimenzió a beruházás és humántőke. Fő indikátora a bruttó állóeszköz-felhalmozás GDP-arányos értéke. Részindikátorai: FEOR³⁰ beosztásban az 1 + 2 + 3 osztályok együttes aránya az összes foglalkoztatotton belül, a kormányzati szektor GDP-arányos éves oktatási kiadása, a természetes fogyás mértéke (ezer lakosra), és a nemzeti úton tett szabadalmi bejelentések száma. A negyedik az innovációs dimenzió. Fő indikátora a K+F-re fordított teljes összeg (állami és vállalati) a GDP arányában. Részindikátorai: K+F-re fordított vállalati kiadások a GDP arányában, a K+F-ben foglalkoztatottak aránya az összes foglalkoztatotton belül, a műszaki és természettudományi végzettséget szerettek száma, illetve az innovatív vállalkozások aránya. Az ötödik a termelékenység és hatékonyság dimenzió, melynek fő indikátora az egy foglalkoztatottra jutó GDP (Ft). Részindikátorai: az export értéke az import értékének arányában, a cserearány-változás az előző év százalékában, a gazdaság energiaintenzitása és a felnőttképzésben való részvétel a 25–64 éves korcsoportban.

Az állam működésének eredményessége az állam polgárainak életszínvonalában is lecsapódik, így ugyancsak átfogó kép nyerhető a közösségi jólét vizsgálatán keresztül, amelynek fő dimenziói: a társadalom jövedelmi helyzete, a szegénység illetve társadalmi kirekesztettség alakulása, az egészségügy és a szociális védőháló helyzete, a foglalkoztatottság és oktatás alakulása, továbbá az egyén társadalmi munkamegosztásban betöltött „tömeges” pozícionáltsága (adófizetők száma, adóbevételek aránya a GDP-hez, vándorlási adatok).

30 Foglalkozások Egységes Osztályozási Rendszere

2.

AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS RENDSZERE, GAZDÁLKODÁSÁNAK ALAPELVEI, LEGFONTOSABB SZABÁLYAI

2.1. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS FOGALMA, KAPCSOLATA AZ ÁLLAM MÁS SZERVEIVEL ÉS AZ EU-VAL

Az államháztartás az állampénzügyek technikai tartománya. Meghatározható közgazdasági értelemben, emellett feladat-megközelítésben, valamint szervezeti megközelítésben is definiálható.

Az államháztartás közgazdasági értelemben közfeladatok ellátását finanszírozó gazdálkodási rendszer. A közgazdasági értelmezés nem pontos, nem ad felvilágosítást arról, hogy mit tekintünk közfeladatnak, illetve milyen szervezetek tartoznak az államháztartási körbe. Általában egy adott ország államháztartási rendszerét kétféle megközelítésmód segítségével tudjuk definiálni.

Feladat-megközelítésben az államháztartás egésze a társadalmi-gazdasági életben való állami szerepkörvállalás gazdálkodási-pénzügyi oldala. Az államháztartási gazdálkodás részét képezi minden olyan tevékenység, amely az államháztartás vagyont hasznosítja, vagy amelyet folyó államháztartási bevételekből finanszíroznak. Az állami, illetve önkormányzati feladatok (együtt: közfeladatok) tartalmát és követelményeit külön törvények írják elő. Az államháztartás alrendszerei a közfeladatok ellátásához a költségvetésükben meghatározott módon és mértékben járulnak hozzá.

A közfeladatok ellátása elsősorban költségvetési szervek alapításával és működtetésével történik. Az államháztartáson kívüli szervezetek a közfeladatok ellátásában jogszabályban meghatározott feltételekkel közreműködhetnek. Az államháztartás körébe tartozó feladatokat tehát nem csupán költségvetési szervek, hanem egyéb szervezetek, pl. vállalkozások, nonprofit szervezetek, alapítványok, társadalmi szerveződések működtetésével is el lehet látni. A közfeladat ellátásának finanszírozása az ellátott feladattal arányos pénzügyi fedezet részben vagy egészben történő biztosításával valósul meg.

Az Európai Unió államháztartási felfogása ehhez a megközelítéshez áll közel, ezért tekinti az ESA 95 szerinti elszámolási rend a „kormányzati szektor” részének azokat a vállalkozásokat, nonprofit szervezeteket, amelyek többségi állami tulajdonban vannak, vagy amelyek működését többségében állami-önkormányzati támogatásból finanszírozzák. Az európai támogatások felhasználása kapcsán az uniós szabályozás még ennél is továbbmegy, hiszen szigorú szabályokat érvényesít minden szervezettel szemben, amely európai „közpénzeket” használ, függetlenül attól, hogy az adott szervezet alapvetően közfeladatot lát-e el.

Szervezeti megközelítésben az államháztartás azon szervezetek köre, amelyek az államháztartás részét képezik, és amelyekre az államháztartási gazdálkodás szigorú szabályait alkalmazni kell. Az államháztartás gazdálkodási szabályainak többsége nem terjed ki minden olyan szervezetre, amely az államháztartás körébe tartozó feladatokat lát el, hanem csupán azokra, amelyek jogi értelemben az államháztartás részének tekintendők. E szervezeti kör felöleli a közhatalmi és közigazgatási szerveket (Országgyűlés, ügyészségek, bíróságok, minisztériumok, kormányhivatalok, központi hivatalok, az államigazgatás területi szervei, önkormányzatok, polgármesteri hivatalok stb.), illetőleg az e szervekhez tulajdonjogilag és irányítás szempontjából egyaránt kapcsolódó közintézményeket (egyetemek, általános és középiskolák, kórházak, szociális otthonok stb.), egyszóval a költségvetési rend szerint gazdálkodókat, amelyek nemzetgazdasági szerepe az elmúlt években felértékelődött.

2.2. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSI GAZDÁLKODÁS ÚJ TRENDJEI, TÖRVÉNYI VÁLTOZÁSAI

Hazánkban az elmúlt 20 évben a rendszerváltást követően az államszocialista rendszert leépítették, a gazdaságot „államtalanították”, de a közpénzügyi rendszerben nem fordítottak kellő figyelmet a közszektor eredményességét és átláthatóságát szolgáló mechanizmusok kiépítésére. Létrejötték a modern piacgazdaság államháztartásának fontos intézményei, de nem volt konszenzus az államháztartási reformok utáni állami célmodellről. Az újonnan létrehozott intézmények egy része súlyos belső ellentmondásokkal működött. Az államigazgatás intézményeinek anarchikus állapotait a szerepek definiálatlansága mellett alapvetően befolyásolta a gazdasági szférában végbement túlzott „államtalanítás”, hiszen ennek következtében a magyar állam kiüresedett, a tercier szektor működtetéséhez szükséges források biztosítása folyamatos problémát okozott. A szerepeiben redukálódó állam az emberekből negatív érzelmi viszonyulást váltott ki, hiszen a polgároknak akadályt, ellenfelet jelentett, ahelyett, hogy támaszt, segítő kezet nyújtott volna szociális igényeik kielégítésében és a munka világában elszenvedett frusztrációik kompenzálásában. Az államháztartás rendszerében jelentős szerkezetátalakításra 2010-ig nem került sor, feladatok, intézmények átfogó reformja nem valósult meg. A hatékonyabb gazdálkodásra ösztönzés rendre a központi finanszírozás szűkítésével valósult meg. Az átfogó szerkezetváltoztatás nélküli forrásszűkítés sok esetben vagyontelenséghez, illetve a túl sok állami, önkormányzati feladat alacsony szintű ellátásához vezetett. A gazdasági átalakulási folyamatokban egyszerre és erőltetett gyorsasággal következett be a liberalizáció, a dereguláció és a privatizáció. Ez meggyengítette az államot, holott – elvileg – a liberalizáció erős szabályozó államot kívánna.

Magyarországnak 2010-ig nem sikerült olyan gazdaságfejlődési pályára állnia, amely megfelel a fenntartható fejlődés pénzügyi feltételeinek. Nem tudták megvalósítani a fenntartható költségvetést, amely közép- és hosszú távon úgy éri el a pénzügyi stabilitást, hogy nem ró túl nagy terhet a jövő generációira. A fenntartható pénzügyi egyensúly megteremtése egyaránt szükségessé tette és teszi az állami kiadások további csökkentését és a bevételek növelését a közteherviseléshez hozzájárulók körének bővítésével, illetve a nagy ellátórendszerek ésszerűsítését. E lépésekkel már elérhetőek olyan megtakarítások, amelyek nagy része a vállalkozások versenyképességének fokozására fordítható. A kis- és közepes vállalkozások növekvő versenyképessége pedig hozzájárul a foglalkoztatás bővüléséhez, a költségvetési bevételek növekedéséhez, a szociális kiadások mérséklődéséhez, ezáltal középtávon biztosíthatja a javuló pénzügyi egyensúlyt.

A kép – jobbra az elmúlt évtizedek hibáiból adódóan – máig nem idilli, hiszen Magyarországnak (is) hosszú távon szembe kell néznie a népesség elöregedéséből, a világgazdaság globális átrendeződéséből és a környezeti változásokból eredő súlyos kihívásokkal. Magyarországon a szocialista rendszerben az állami újraelosztás mértéke lényegesen túllépte a fejlett kapitalista államokban kialakult mértéket. Örökölt szocialista újraelosztási rendszerünket akár koraszülött jóléti rendszernek is lehetett tekinteni, mivel a jóléti kiadások GDP-arányos mértéke jelentősen meghaladta a fejlett ipari országok GDP-arányos jóléti kiadásait. 1995–1996-ban – elsősorban a jóléti kiadások drasztikus csökkentésével – a magyar államháztartás mérete az európai jóléti államok átlaga körüli értékre zsugorodott, és 2000-ig lényegében ezen a szinten maradt. Majd ettől kezdődően a kormányzati kiadások a GDP arányában ismét emelkedni kezdtek. Az 1999-től elindult Széchenyi Nemzeti Fejlesztési Terv beruházásai, majd a minimálbér-emelések és a velük járó, más társadalmi rétegekre is kiterjedő bérfeljavítások egyidejűleg GDP-növekedést, állami közkiadás-bővülést, belső fizetőképes keresletet és fogyasztást generáltak. Így összességében a kiadások növelése 2002-ig, tovagyűrűző hatásait tekintve 2003 elejéig nem keletkeztetett antagonisztikus közgazdasági és társadalmi hatásokat. Vagyis a közkiadások emelkedése gazdasági értelemben lefedettnek tekinthető.

Kétségtelen azonban, hogy a 2002 nyarától meginduló, elsősorban politikai motivációjú közkiadás-növelés meghaladta a költségvetés teherbíró képességét. Növekvő államháztartási deficit alakult ki, amely 2006 szeptemberére a konvergenciapálya kényszerű módosításához, vagyis restrikciónak vezetett. A 2010 előtti kormányok átmenet nélküli hiánycsökkentő intézkedései azonban a társadalmi hatásokkal és reakciókkal nem számoltak, így eleve kudarcra voltak ítélve. Egy idő után a közszolgáltatások piacosításáról való lemondás a korábbi kormányokat újra az állami kiadások fedezet nélküli növelésébe, velejáráon a kormányzati adósságok felduzzasztásába taszította. Az elégtelen kormányzati politika és a gyengén szabályozott hitelfolyósítási gyakorlat hozzájárult a lakosság mértéktelen eladósodásához. Az államháztartási és lakossági eladósodás fő problémája az adórendszer aránytalanságaiból, közteherviselést nélkülöző jellegéből és az alacsony foglalkoztatási szintből illetve jövedelmekből fakadt, amelyen a polgári kormány sokat javított, sőt végrehajtotta a költségvetési trendfordulót, a magyar lakosság és államháztartás kikerült az adósságcspadából.

A közzféra közvetlenül és közvetetten is hozzájárul az ország versenyképességének alakulásához. Ám a rendszer működésének hatékonyságát rontotta, hogy szabályozásunk gyakran változott. A magyar államháztartási reformok paradoxonja, hogy az állam kiüresedéséhez és teljesítményének a csökkenéséhez képest jelentős maradt az államháztartás terjedelme, így szükségessé vált az államháztartás reformja. Reformon olyan strukturális változásokat értünk, melyek után megváltozik a költségvetési rendszer működése, az egyes szereplők viselkedése, melynek során az állami feladatok ellátásának intézményrendszere tartósan hatékonyabbá, gazdaságosabbá válik.

A fentiek alapján szükségessé vált a **közpénzügyek reformja**, amelynek céljai:

- az államháztartás méretének makrogazdasági szempontból szükséges kijelölése;
- az állami feladatok ellátási módjának megváltoztatása;
- a költségvetési rendszer működését, a szereplők viselkedését meghatározó hatékony és átlátható intézményrendszer kialakítása.

A tartalommal összefüggésben a reform **területei**:

- feladat-ellátási reform (privatizáció – amely megtörtént, sőt, már az állam gazdaságbefolyásoló szerepének erősítéséhez bizonyos állami és önkormányzati vagyonelemek állami visszavásárlását kellett megtenni);
- finanszírozási reform (adóreform, közteherviselés kiszélesítése, a incstár hatékony működtetése, biztonságos államháztartás-finanszírozási csatornák megtalálása, MNB önfinanszírozási programja³¹);
- menedzsmentreform (controlling, internal audit, stratégiai tervezés, állami vagyon hatékony működtetése, állami szabályozás kiszélesítése banki és vállalati szereplőkre).

A **fenntartható fejlődés** követelményeinek való megfelelés szükségessé teszi, hogy a már megkezdett reformfolyamatok – oktatás, egészségügy, közigazgatás, önkormányzati rendszer stb. – ne torpanjanak meg, hanem az elfogadott programok alapján kiteljesedjenek. A reformok célja a költségvetési szféra, az államháztartási rendszer megszilárdítása és stabilizálása, a közpénzek felhasználásában az átláthatóság, tudatosság, rendszerszerűség és ezzel is a takarékoság biztosítása, a közszolgáltatások nyújtásának hatékonyabbá tétele, az eddigi negatív tendenciák kiküszöbölése, megelőzése, mindezzel az államháztartási rendszer korszerűsítésének sajátos eszközökkel történő segítése.

Új jogszabály, **az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény** (a továbbiakban: Áht.), amely 2012. január 1-jétől lépett hatályba. Az államháztartás felépítése, folyamatainak számbavétele alapvetően a korábbi szabályozás által kialakított rendszer továbbvitelével történt. Az Áht. által eredetileg meghatározott négy alrendszer helyett a törvény azonban már csak két alrendszert: a központi és az önkormányzati alrendszert ismeri. Az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai a központi alrendszer részévé váltak. Az elszámolási szabályok tekintetében az új törvény továbbra is a pénzforgalmi szemléletre épül, ami alapján a bevételeket, kiadásokat azok pénzforgalmi teljesülésekor kell számba venni.

Az Áht. megerősítette a középtávú tervezés, a kötelezettségvállalás, fedezetvizsgálat előírásait, biztosítva, hogy előirányzati fedezet nélküli kötelezettségvállalás ne történhessen semmilyen egyedi engedéllyel, ugyanakkor, ha egy beruházáshoz, beszerzéshez szükséges fedezetet az Országgyűlés már jóváhagyta a központi költségvetésről szóló törvényben, úgy annak lefolytatásához újabb külön engedélyre ne legyen szükség. Szintén a „számokkal való trükközést” zárja ki, hogy a jövőben főszabályként a költségvetési szervek vállalkozási tevékenysége után minden esetben teljesíteni kell az előírt befizetést a központi költségvetésbe, s nem jelent mentesítést, ha annak maradványát (eredményét) az alaptevékenységre használják (gyakorlatilag számolják) el.

A korábbi törvényi szabályozásnál nagyobb hangsúlyt fektet az Áht. a költségvetési tervezésre. Kiemelt figyelmet fordít a tervezési szabályokra. Egy olyan kettős irányból építkező rendszert épít fel, amely felülről, a keretszámok megalkotásával indul, részletes technikai kidolgozása pedig alulról történik (a keretszámokon belül maradvánnyal milyen feladatokra kívánnak költeni), majd a kettő találkozásakor a költségvetés végrehajtásáért felelős kormány hagyja jóvá a végső terveket.

A 2012. január 1-jétől hatályba lépett új alaptörvény külön fejezetben foglalkozik a közpénzekkel, a központi költségvetésről szóló törvénnyel és a nemzeti vagyonnal. Ez a tény ugyancsak indokolta az

31 A Magyar Nemzeti Bank önfinanszírozási programja, 2014. április–2015. március, www.mnb.hu

államháztartás korábbi törvényi szabályozásának felülvizsgálatát. Az Alaptörvény több, az államháztartáshoz témájában kapcsolódó kérdéstről sarkalatos törvény megalkotását írta elő. Ilyen többek között a közteherviselés és a nyugdíjrendszer szabályai, a Költségvetési Tanács működése, a nemzeti vagyon. Ennek alapján kimaradtak a törvényből a fizetési kötelezettségek előírására, a Költségvetési Tanács feladataira és a vagyonnal való gazdálkodásra vonatkozó rendelkezések. A közzétételi kötelezettségeket (szerződések, támogatások) – korábbi szabályozási metódustól eltérően – szintén nem az Áht., hanem az információszabadságról szóló törvény (módosítása) szabályozza. Az Alaptörvény a közpénzekkel kapcsolatban konkrétan szól az átláthatóság követelményéről.

Az új törvény szabályai közül kiemelendő a korábban gyakran alkalmazott „összevonások” alkalmazási körének szűkítése. A korábbi szabályok értelmében például a helyi önkormányzat költségvetése összevontan tartalmazta az önkormányzat, az önkormányzat hivatala, a hozzá rendelt helyi nemzeti önkormányzatok költségvetését. Az, hogy az összevont számokon belül ténylegesen mennyit költhetett például dologi kiadásokra a jegyző a hivatal működtetése, a polgármester az önkormányzati feladatok ellátása és a helyi nemzeti önkormányzat a saját működése során, csak az önkormányzat belső szabályzatai, nyilvántartásai áttekintésével lehetett megtudni, a három különböző jogi személynek külön vezetett költségvetése nem volt. Ez a helyzet nemcsak az átláthatóságot rontotta, de számos konkrét gyakorlati probléma forrása is volt, az adóalanyiség kérdéséről kezdve a számlavezetésig. A példaként említettekhez hasonló korábbi összevonásokat az új törvényi szabályozás jelentősen korlátozta.

Az új törvény számos novumot tartalmaz, amelyek igyekeznek csökkenteni a felesleges munkaterhet, kiadásokat és bürokráciát. Ilyen például az utalvány külön ellenjegyzésének megszüntetése (az érvényesítést a törvényalkotó önmagában megfelelő kontrollnak ítélte meg). Az egyszerűbb, átláthatóbb szabályozás érdekében a törvény egy sor tárgykört kormányrendeleti szintre telepített, amelyeket korábban törvényi szinten szabályoztak.

Az 2011-ben elfogadott államháztartási törvény 2012-ben történt módosítása (2012. évi CLXXXIX. tv.) jobbra az államháztartási ellenőrzés szigorítására, jogkörök hatékony gyakorlására helyezi a hangsúlyt. A kormányzati ellenőrzési szerv az állami vagyon hasznosításának ellenőrzését a magyar államot mint tulajdonost törvény alapján megillető ellenőrzési jogkörben, külön meghatalmazás nélkül, kizárólag az állami vagyonnal való gazdálkodás, vagyis a vagyonérték-megőrző és vagyongyarapító tevékenység értékelése terén gyakorolhatja, a magyar állam közvetlen vagy közvetett tulajdonában álló gazdasági társaság részesedése tekintetében is. Ugyancsak új technikai elem, hogy a kormányzati ellenőrzést végző személy jogosult az adathordozókról fizikai tükörmásolatot készíteni vagy készíttetni, és a tükörmásolat felhasználásával az adathordozón tárolt adatokat átvizsgálni. Az ÁSZ-törvényben szabályozottakhoz hasonlóan a kormányzati ellenőrzési szerv ellenőrzése során (is) az ellenőrzött szerv, a szervezet vagy más személy, szervezet vezetője, alkalmazottja a jogszabályokban meghatározottak szerint adatszolgáltatásra és együttműködésre köteles. Továbbá, az ellenőrzéshez kapcsolódó adatszolgáltatási, együttműködési vagy az ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettség megszegése esetén eljárási bírság vethető ki, adószám-felfüggesztés kezdeményezése történhet, illetve az együttműködési kötelezettség érvényesítéséhez a kormányzati ellenőrzési szerv rendőrség közreműködését veheti igénybe.

A 2015. évi költségvetés megalapozásáról szóló 2014. évi XCIX. törvény **újráfogalmazta az Áht. I. fejezetét**, részletesen kifejtve az államháztartás működésének – korábban az Áht. költségvetési

tervezést szabályozó III. fejezetében található – olyan alapelvi jelentőségű tételeit, mint az éves költségvetés alapján történő gazdálkodás, a bevételek megalapozottsága, a kiadások célhoz kötöttsége és a közfeladat. A **létszámfogalom változott**. Az értelmező rendelkezések között meghatározták az átlagos statisztikai állományi létszám fogalmát, törölték az engedélyezett létszám fogalmát az Áht.-ből. Az Áht. 43. § (1) bekezdése alapján 2015-től az egyik legfontosabb változás, hogy a személyi juttatások kiemelt előirányzatait a foglalkoztatottak jogviszonyaira és a személyi juttatások kiemelt előirányzaton elszámolandó egyéb juttatásokra vonatkozó szabályok alapján kell megállapítani.

Definiálja a költségvetési szervek **gazdasági szervezetének** létrehozhatósági **feltételrendszerét**, ami egyúttal az Ávr.-ből kikerült (10. §, 2015. április 1-jétől kell megfelelni a szabályoknak). Az Áht. VII. fejezetéből elhagyták a **helyi önkormányzat költségvetési támogatására** vonatkozó szabályokat, mert azokra is az a VI. fejezetben megfogalmazott **általános szabályokat kell alkalmazni**. Az Áht. **meghatározza az önkormányzati zárszámadás hatálybalépésének határidejét** – tárgyévet követő év május. 31. (91. §), ami kijelöli a nem teljesítés szankciójának határidejét is. A zárszámadáshoz csatolni kell a Magyar Államkincstár (a továbbiakban Kincstár, MÁK) (hatósági) ellenőrzési jelentését is, amelyet a 68./B. § alapján végez el. A **Kormány egyedi határozatával „átlátható szervezet” nyilváníthat** olyan szervezeteket, amelyek a korábbi szabályok alapján nem minősültek annak, így már ezek a társaságok is részesülhetnek költségvetési támogatásban. (Áht. 50. §)

A 2015. évi költségvetés megalapozásáról szóló 2014. évi XCIX. törvény **újraszabályozta az előirányzat-átcsoportosítás Áht.-beli szabályait**, egyértelműen rögzítve a költségvetés végrehajtása során az Országgyűlés, a Kormány és a fejezetet irányító szerv hatáskörét. (Áht. 33. §)

Az Áht. 61. § (2) bekezdése kiegészült azzal, hogy az államháztartás külső ellenőrzésével kapcsolatos feladatokat az ÁSZ ellenőrzési tevékenységének korlátozása nélkül a Kincstár is végezhet. A Kincstár számára meghatározott a **helyi önkormányzatok, nemzetiségi önkormányzatok éves költségvetési beszámolójának szabályszerűségi pénzügyi ellenőrzése**. Az ellenőrzés célja, hogy az adott évben elvégzett ellenőrzések alapján, az eredményeket a teljes sokaságra kivetítve megállapításra kerüljenek, hogy az önkormányzati alrendszer éves beszámolója megbízhatóak, valós képet mutatnak, és lényeges hibát nem tartalmaznak. (Áht. 68/B. §)

A gyakorlatban a nemzetközi pénzügyi intézmények (pl. EIB, Világbank, CEB) csak az általuk meghatározott – a nemzetközi szokásokban bevett – feltételek mellett fogadják el a **garanciavállalást** biztosítékként. Számos esetben felmerül továbbá az uniós és hazai támogatásokhoz előírt biztosítékok állami **kezességgel** történő helyettesítése iránti igény, amely azonban valóságos fedezetként nem értelmezhető. Ezen fennálló probléma orvoslására a törvény meghatározza, hogy kezesség, garancia nem vállalható olyan kötelezettség biztosítására, amely jogosultja az államháztartás központi alrendszerébe tartozó szervezet. Ugyanígy nem értelmezhető valóságos fedezetként az állami tulajdonú műtárgyak kiállítása során a biztosítás állami kezességgel történő helyettesítése sem, emiatt a törvény kizárja, hogy **kiállítási garancia és kiállítási viszontgarancia** állami tulajdonban álló kiállítási tárgyakra vállalható legyen. (Áht. 92. és 94. §)

Az államháztartásról szóló törvény végrehajtási rendelete 2011 decemberében született meg (368/2011. [XII. 31.] kormányrendelet). A végrehajtási rendelet az Áht. bekezdéseire igazodva határozza meg a szabályrendet. Ez kiterjed a költségvetési szervek jogállására, a tervezési rendre, a szervezetre és nem utolsósorban megszabja a költségvetés végrehajtásának szabályait mindkét

alrendszerben. Külön önálló fejezet foglalkozik a támogatások rendjével, a finanszírozással, a számlavezetéssel és az ellenőrzéssel. Új szabályok kerültek meghatározásra a maradvány-elszámolásnál, a beszámolásnál és az információs rendszerénél. Új változást tartalmaz az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (Ávr.), mely szerint a vállalkozási tevékenység feltételei szigorodtak: a veszteséges tevékenységet azonnal meg kell szüntetni (3. §). Az alapító okirat, valamint a szervezeti és működési szabályzat tartalmának előírása kismértékben változott. Megszűnt a költségvetési koncepció készítésére vonatkozó kötelező előírás, továbbá a költségvetés féléves és három negyedéves gazdálkodásának helyzetéről szóló tájékoztató (beszámoló) készítésére vonatkozó kötelezettség.

2.3. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS ALRENDSZEREI

Az egyes országok államháztartási rendszerei jellemzően több alrendszert foglalnak magukban. Az államháztartási alrendszerek száma és funkciója – bár vannak stabil elemek (pl. a központi kormányzati alrendszer vagy a helyi önkormányzati alrendszer) – helytől és időtől függően változhat.

A jogi értelemben vett magyar államháztartást jelenleg két alrendszer, a központi és az önkormányzati alrendszer alkotja. Ez összhangban van a közigazgatás duális rendszerével, amely államigazgatásból (itt: központi rendszer), valamint önkormányzati igazgatásból (itt: önkormányzati alrendszer) áll.

Az **államháztartás központi alrendszere** részét képezi:

- az állam;
- a központi költségvetési szerv;
- a törvény által az államháztartás központi alrendszerébe sorolt köztisztviselő és
- a törvény által központi alrendszerbe sorolt köztisztviselő által irányított köztisztviselői költségvetési szerv.

A központi alrendszer részeként meghatározott állam egyrészt közjogi kötelezettségek és jogosítványok alanya, másrészt jogi személyként magánjogi jogalany. Az állam közjogi kötelezettségek és jogosítványok alanyaként közhatalmi alapon adókat, illetékeket, díjakat stb. állapít meg és szed be, tehát fizetési és ehhez kapcsolódó egyéb kötelezettségeket állapít meg. Erre a jogviszonyra a felek alá-fölérendeltsége a jellemző. A közjogi jogalanyként értelmezett állam magában foglalja azokat az állami feladatokat is, amelyeket elkülönített pénzalapokból finanszíroznak. Így a központi alrendszer részét képezik a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai, valamint az elkülönített állami pénzalapok is.

Az állam jogi személyként magánjogi jogviszonyok alanyaként szerepel, például amikor az állam más személyekkel, szervezetekkel szerződéses kapcsolatba kerül. Ebben az esetben az államot képviselő személy vagy szervezet a felek mellérendeltségéből adódóan egyoldalúan nem állapíthat meg kötelezettséget a jogviszony másik szereplőjére nézve.

Központi költségvetési szerv például a Nemzetgazdasági Minisztérium (a továbbiakban NGM) vagy az Emberi Erőforrások Minisztériuma, de ugyanúgy ezen alrendszernek részei a Klebelsberg Intézményfenntartó Központ, a Nemzeti Közlekedési Hatóság vagy a Központi Statisztikai Hivatal. Feladatukat, hatáskörüket törvény, a szervezet alapvető feladatait kormányrendelet szabályozza,

alapító okiratukat az irányító miniszter adta ki. Az állami szervezeti rendszerben elfoglalt helyük és a létrehozatalukról rendelkező jogforrás (törvény vagy rendelet) határozza meg, hogy a rendszeren belül a költségvetési törvényben önálló fejezetet vagy egy fejezeten belüli helyet foglalnak-e el.

Az **államháztartás önkormányzati alrendszerébe** tartozik:

- a helyi önkormányzat;
- a helyi nemzetiségi önkormányzat és az országos nemzetiségi önkormányzat;
- a társulás;
- a térségi fejlesztési tanács;
- a fentiek által irányított helyi önkormányzati, helyi nemzetiségi önkormányzati, országos nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv.

Ez a kétpólusú rendszer a rendszerváltás óta számos átalakuláson ment keresztül, míg mai szabályozási formáját elérte. A társadalombiztosítás önálló és társadalombiztosítási önkormányzat által igazgatott alapról rendszerrésszé vált, és jelentősen csökkent az elkülönített állami pénzalapok³² száma. Az önkormányzati rendszer átalakulásával új önkormányzati feladatellátó szervezeti formák jelentek meg. Folyamatos változáson ment keresztül a központi rendszer is. A minisztériumi szervezeti rend folyamatosan változott, létrejöttek és megszűntek központi igazgatási szervek, átalakult a bírósági szervezet, a rendészeti szervek, korrigálódott az állami pénzügyi, a köz- és magánpénzügyi szervezet. Az Európai Unió tagjaként igazítani kellett az uniós bevételek beszedése érdekében a pénzügyi igazgatási szervezetet. Az Unió külső határáként a nem uniós államok irányában áll fenn a vámfizetés. Az uniós támogatások és elszámolások új szervezeti rend kialakítását igényelték. Megszűntek és keletkeztek közfeladatok, és azokhoz a forrást, a szervezetet is alakítani kellett. A jogi szabályok változásával a közfeladatok rendje, ellátási módja is folyamatosan változik, amelyhez a forrásokat biztosító és a feladatok ellátását finanszírozó államháztartási rendszernek is igazodnia kell.

A szabályozás során a törvényalkotók igyekeztek figyelembe venni a két alrendszer sajátosságait. Az Áht., illetve a végrehajtási rendelet, az Ámr. szabályozza a két alrendszer pénzügyi kapcsolatát, különös tekintettel a feladatok és források összhangjára, a kiszámíthatóságra, valamint az átláthatóságra.

2.4. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS SAROKKŐ SZABÁLYAI, KERETEI, STABILITÁSI KÖVETELMÉNYEI

A közpénzekkel való takarékos gazdálkodás, a költségvetési egyensúly megteremtése és hosszú távú fenntartása, valamint az államadósság csökkentése olyan kiemelt gazdaságpolitikai célok, hogy az ezek megvalósítását szolgáló legalapvetőbb elvek Magyarország Alaptörvényében kerültek megfogalmazásra. A stabil állami pénzügyek a gazdasági növekedés tartós alapjainak megteremtéséhez és fenntartásához jó esélyt adnak.

Az **Alaptörvény** közpénzekkel és önkormányzatokkal foglalkozó részeinek sarkalatos pontjai:

- Az Országgyűlés nem fogadhat el olyan központi költségvetésről szóló törvényt, amelynek eredményeképpen az államadósság meghaladná a teljes hazai össztermék felét. Mindaddig, amíg az

³² Felsorolásukat lásd az 1. fejezetben.

államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja, az Országgyűlés csak olyan központi költségvetésről szóló törvényt fogadhat el, amely az államadósság teljes hazai össztermékhez viszonyított arányának csökkentését tartalmazza. Ezekről a szabályokról csak különleges jogrend idején, az azt kiváltó körülmények okozta következmények enyhítéséhez szükséges mértékben, vagy a nemzetgazdaság tartós és jelentős visszaesése esetén, a nemzetgazdasági egyensúly helyreállításához szükséges mértékben lehet eltérni.

- A Kormány a központi költségvetést törvényesen és célszerűen, a közpénzek eredményes kezelésével és az átláthatóság biztosításával köteles végrehajtani.
- A központi költségvetés végrehajtása során – a különleges jogrend esetére meghatározott kivételekkel – nem vehető fel olyan kölcsön és nem vállalható olyan pénzügyi kötelezettség, amely azt eredményezné, hogy az államadósság meghaladja a teljes hazai össztermék felét.
- Mindaddig, amíg az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja – a különleges jogrend esetére meghatározott kivételekkel –, a központi költségvetés végrehajtása során nem vehető fel olyan kölcsön, és nem vállalható olyan pénzügyi kötelezettség, amelynek következtében az államadósságnak a teljes hazai össztermékhez viszonyított aránya a megelőző évben fennállóhoz képest növekedne.
- Mindaddig, amíg az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja, az Alkotmánybíróság a központi költségvetésről, a központi költségvetés végrehajtásáról, a központi adónemekről, az illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények Alaptörvénnyel való összhangját kizárólag az élethez és az emberi méltósághoz való joggal, a személyes adatok védelméhez való joggal, a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való joggal vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jogokkal összefüggésben vizsgálhatja felül, és ezek sérelme miatt semmisítheti meg. Az Alkotmánybíróság az e tárgykörbe tartozó törvényeket is korlátozás nélkül jogosult megsemmisíteni, ha a törvény megalkotására és kihirdetésére vonatkozó, az Alaptörvényben foglalt eljárási követelmények nem teljesültek.
- A törvény a költségvetési egyensúly megőrzése érdekében a helyi önkormányzat törvényben meghatározott mértékű kölcsönfelvételét vagy más kötelezettségvállalását feltételhez, illetve a Kormány hozzájárulásához kötheti.

Az Országgyűlés az ország pénzügyi stabilitása és költségvetési fenntarthatóságának biztosítása érdekében a **központi költségvetésről szóló törvény** megalapozottságának független vizsgálata, valamint az államadósság csökkentésének elősegítése céljából az Alaptörvény rendelkezéseinek végrehajtására megalkotta a **stabilitási törvényt**³³ (2011. évi CXCV. törvény).

Az államháztartás egyensúlyának és a közpénzekkel történő áttekinthető, hatékony, ellenőrizhető gazdálkodás garanciáit az **államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény** szabályozza. Az önkormányzati hagyományokat megőrizve, és a Helyi Önkormányzatok Európai Chartájában foglalt alapelveket érvényesítve Magyarország **helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény** garantálja a helyi választópolgárok önkormányzathoz való jogát, az önkormányzatok államcélok megvalósításához történő hozzájárulását, egyidejűleg a települések és helyi közösségek öngondoskodásra való képességének erősítését, a helyi önkormányzathoz szükséges feltételek megteremtését.

A Magyar Országgyűlés, költségvetési jogával élve, évente *költségvetési tervet* hagy jóvá, a Kormány előterjesztésére, amely a **Magyarország központi költségvetéséről szóló törvény** nevet viseli.

³³ A stabilitási törvény további szabályait, szabályozandó területeit lásd a 2.7. alfejezetben.

A költségvetési év végén a Kormány összeállítja a *zárszámadási törvényjavaslatot*, amelyet az Állami Számvevőszék ellenőriz, majd az Országgyűlés megtárgyalja, **zárszámadási törvényt** alkot.

A nemzeti vagyonra vonatkozó alapvető szabályokat az Alaptörvény és a rendelkezéseinek végrehajtására alkotott, **a nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény** tartalmazza. Az államháztartás bevételei biztosítják azokat a pénzeszközöket, amelyekből az állami feladatok ellátásával, illetve finanszírozásával kapcsolatos kiadások teljesíthetők. A közfeladatok megvalósításához azonban *nemcsak pénzeszközök*, hanem más *vagyonelemek is* szükségesek (épületek, építmények, járművek, gépek, berendezések, szellemi termékek, vagyoni értékű jogok, készletek). A bevételekre és kiadásokra építő költségvetési – pénzügyi szemléletű folyó – gazdálkodás és az állományszemléletű vagyongazdálkodás között szoros kapcsolat áll fenn. Az Alaptörvény megfogalmazásában „az állam és a helyi önkormányzatok tulajdona nemzeti vagyon. A nemzeti vagyon kezelésének és védelmének célja a közérdek szolgálata, a közös szükségletek kielégítése és a természeti erőforrások megóvása, valamint a jövő nemzedékek szükségleteinek figyelembevétele.” Az Alaptörvény fokozott védelmet biztosít a közpénzeknek és a nemzeti vagyonnak, valamint garanciákat rögzít az ezekkel való felelős és átlátható gazdálkodás érdekében.

A nemzeti vagyon alapvető rendeltetése a közfeladat ellátásának biztosítása. A nemzeti vagyonról szóló törvény definiálja a közfeladat fogalmát is. A közfeladat jogszabályban meghatározott állami vagy önkormányzati feladat, amit az arra kötelezett közérdekből, jogszabályban meghatározott követelményeknek és feltételeknek megfelelően végez, ideértve a lakosság közszolgáltatásokkal való ellátását, továbbá az állam nemzetközi szerződésekben vállalt kötelezettségeiből adódó közérdekű feladatokat, valamint e feladatok ellátásához szükséges infrastruktúra biztosítását is. A nemzeti vagyonnal felelős módon, rendeltetésszerűen kell gazdálkodni.

Az államháztartás folyamatos működését további jogszabályok biztosítják. **Az adózás rendjéről szóló törvény** (a továbbiakban Art.) célja az eljárás törvényessége és eredményessége érdekében az adózók és az adóhatóságok jogainak és kötelezettségeinek egységes szabályozása. Az adózó és az adóhatóság az adózás rendjéről szóló törvénynek megfelelően gyakorolhatja jogait és teljesíti kötelezettségeit. Ezen szabályozási mechanizmuson keresztül teljesülnek az **adónem törvények**, illetve a támogatások folyósítása. Az államháztartásba befolyó bevételek és kiáramló támogatások rendje tehát az Art. által szabályozott. Az egyes adónemekre vonatkozóan pedig az adónem törvények (szja, áfa, tánya stb.) közölnek részletes szabályokat. Az operatív fiskális folyamatok menedzselését – mint említésre került – a *Nemzeti Adó- és Vámhivatal* végzi.

Az állami vagyon és a közpénzek feletti ellenőrzés az Alaptörvényből eredeztetve az **Állami Számvevőszékről alkotott törvényben** jelenik meg. Az Áht. VIII. fejezete az állami ellenőrzés három szintjét jelöli meg: számvevőszéki ellenőrzés, kormányzati ellenőrzés és az államháztartás belső ellenőrzése. A költségvetési rend szerint gazdálkodók pénzellátása, az állami pénzek kezelése az Államkincstáron keresztül történik, az államadósság kezelés pedig az **Magyar Államkincstár** szervezeti rendjébe tartozó **Államadósság Kezelő Központon keresztül** valósul meg.

Az Alaptörvény 41. cikke kimondja, hogy a **Magyar Nemzeti Bank** Magyarország központi bankja, amely külön sarkalatos törvényben (2011-es jegybanktörvény) meghatározott módon felelős a monetáris politikáért. Az MNB elsődleges célja az árstabilitás elérése és fenntartása. Elsődleges céljának veszélyeztetése nélkül, a rendelkezésére álló monetáris politikai eszközökkel támogatja

a Kormány gazdaságpolitikáját. Az MNB elnöke évente beszámol a jegybank tevékenységéről az Országgyűlésnek.

A Magyar Nemzeti Bank sarkalatos törvény szerinti szervei a Monetáris Tanács, amely a legfőbb monetáris politikai döntéshozó szerv, az igazgatóság, amely az operatív ügyeket koordinálja, illetve a felügyelőbizottság, amely a monetáris politikán kívüli gazdálkodási folyamatokat (bér-, anyag-gazdálkodás, műszaki fejlesztés) ellenőrizheti.

A Magyar Nemzeti Bank a Központi Bankok Európai Rendszerének (KBER) tagja. Az MNB, valamint szerveinek tagjai a jegybanktvényben foglalt feladataik végrehajtása és kötelességeik teljesítése során függetlenek, nem kérhetnek, és nem fogadhatnak el utasításokat a Kormánytól, az Európai Központi Bank (EKB) kivételével az Európai Unió intézményeitől, szerveitől és hivatalaitól, a tagállamok kormányaitól vagy bármilyen más szervezettől, illetve politikai párttól. A Kormány vagy bármilyen más szervezet tiszteletben tartja ezt az elvet, és nem kísérli meg az MNB, valamint szervei tagjainak befolyásolását feladataik ellátása során. Az MNB elnöke az Országgyűlésnek írásbeli és szóbeli beszámolási kötelezettséggel tartozik.

Tevékenységről és monetáris politikájáról évente legalább egy alkalommal beszámol az Országgyűlésnek. Az MNB elnöke féléves rendszerességgel írásban beszámol az Országgyűlés gazdasági ügyekért felelős állandó bizottságának az MNB féléves tevékenységéről az éves beszámoló tartalmának megfelelő tartalommal. Az MNB feladataival és a pénzügyi rendszer működésével kapcsolatos döntések és jogszabályok tervezeteire nézve ki kell kérni az MNB véleményét. A nemzetgazdasági miniszter a költségvetés Kormány általi elfogadását követően haladéktalanul tájékoztatja az MNB-t a központi költségvetésről szóló törvény tervezetéről. Az MNB jogosult a tervezettel kapcsolatos véleményét közvetlenül megküldeni a miniszternek. Ezt a véleményt a Költségvetési Tanács ülésén az MNB elnöke jeleníti meg. Az így megjelenített vélemény azonban nem köti az MNB elnökét a Költségvetési Tanács tagjaként biztosított jogainak szabad gyakorlásában. A Kormány ülésének az MNB feladatkörét érintő napirendi pontjához az MNB elnökét meg kell hívni.

Mint már kifejtésre került, az MNB elsődleges céljának veszélyeztetése nélkül, a rendelkezésére álló monetáris politikai eszközökkel támogatja a Kormány gazdaságpolitikáját. Meghatározza és megvalósítja a monetáris politikát. 2013-tól hármas mandátumrendszere van. Az árstabilitáson túl törekszik a pénzügyi egyensúly és a gazdaságpolitika támogatására. Hagyományosan jogosult bankjegy- és érmekibocsátásra. Az MNB által kibocsátott bankjegy és érme – ideértve az emlékbankjegyet és emlékérmét is – Magyarország törvényes fizetőeszköze. A magyar gazdaság külső stabilitásának megőrzése érdekében hivatalos deviza- és aranytartalékot³⁴ képez, és kezeli azt. A deviztartalék kezelésével és az árfolyam-politika végrehajtásával kapcsolatban devizaműveleteket végez. Felvigyázza a fizetési és elszámolási, valamint az értékpapír-elszámolási rendszereket. Részt vesz a fizetési és elszámolási, valamint az értékpapír-elszámolási rendszerek kialakításában. Feladatai ellátásához szükséges statisztikai információkat gyűjt és hoz nyilvánosságra. Megvalósítja a hitelintézetek prudenciális felügyeletére és a pénzügyi közvetítőrendszer stabilitására vonatkozó politika kialakítását és vitelét; ennek érdekében különösen fontos funkciója a pénzügyi közvetítőrendszer

34 Ám az 1990-es évek elején a jegybanki aranytartalék zöme eladásra került. Ennek kritikáját lásd Lentner, 2005, 12. fejezet alapján.

egészét fenyegető üzleti és gazdasági kockázatok feltárása, továbbá elősegíti a rendszerszintű kockázatok kialakulásának megelőzését, valamint a már kialakult rendszerszintű kockázatok csökkentését vagy megszüntetését.

Az MNB számára feladatot csak törvény állapíthat meg. Az MNB tevékenységének összhangban kell állnia a jegybanktörvényben meghatározott feladataival és felelősségével. Egyéb tevékenységet – jogszabályban meghatározottak szerint – csak elsődleges célja és alapvető feladatai teljesítésének veszélyeztetése nélkül folytathat.

A korábban működő Pénzügyi Szervezetek Állami Felügyeletének pénz-, tőke- és biztosítási piac felügyeletével kapcsolatos funkcióit, továbbá a fogyasztóvédelmi és piacfelügyeleti funkcióit is a Magyar Nemzeti Bank látja el 2013. október 1-jétől. A két szervezet integrációjának megteremtésével biztosított lett a hatékony koordináció a makro- és mikroprudenciális felügyelet között, azaz megvalósult a pénzügyi rendszer egészének stabilitását veszélyeztető rendszerkockázati tényezők szerinti nyomon követése, illetve az intézmények egyedi felügyeletét, az egyedi kockázatok nyomon követését szolgáló mikroprudenciális kontroll. Mind a makro- és mikroprudenciális felügyelet, mind pedig a monetáris politika tágabb információs bázishoz jut, javulnak a döntés-előkészítés feltételei, ellentmondásmentessé válik a pénzügyi közvetítőrendszer felé történő hatósági fellépés.

2.5. ÁLLAMHÁZTARTÁSI BEVÉTELEK ÉS KIADÁSOK³⁵

A közbevételek rendszere

Az államháztartás valamennyi költségvetési bevétele közbevételnek minősül, függetlenül az adott pénzeszköz eredetétől (azaz, hogy mely természetes vagy jogi személy fizeti be) és jogcímétől.

A közbevételeket alapvetően a **közbevétel alapjául szolgáló jogviszony** jellege szerint csoportosíthatjuk:

- közhatalmi és
- magánjogi bevételekre.

A közbevételek egy része egyértelműen közjogi jogviszony alapján keletkezik, azért, mert az állam a közhatalom letéteményeseként közhatalmát gyakorolva állapít meg különböző fizetési kötelezettségeket. Minderre figyelemmel a közbevételek ezen körét közhatalmi bevételeknek hívjuk. A közhatalmi bevételek teszik ki körülbelül az összes bevétel 85–90%-át, vagyis a közhatalmi bevételek az államháztartás meghatározó bevételei.

A magánjogi bevételek az állam tulajdonosi pozíciójából erednek, ezek alapja polgári jogi jogviszony. Az államháztartás központi alrendszere vagy a helyi önkormányzatok költségvetésének tulajdonosi mivoltához köthető bevételeit képezik például a privatizációból származó bevételek; a koncessziós szerződésekből származó bevételek (koncessziós díjak); az állami (önkormányzati) tulajdonú tőke után befolyó bevételek (pl. kamat, osztalék, bérleti díj), a költségvetési szervek tevékenységéből származó egyes bevételek (pl. vállalászati tevékenységek bevételei).

³⁵ A költségvetési bevételeket a Pénzügyi és költségvetési igazgatás című jegyzetünkben tárgyaljuk részletesebben.

A közhatalmi bevételek (fizetési kötelezettségek)

A közhatalmi bevételek alkotmányos alapja a közteherviselés alkotmányos alapelve, melyet az Alaptörvény a következőképpen fogalmaz meg: „Teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez. Családvédelmet segítő szabály, hogy közös szükségletek fedezéséhez való hozzájárulás mértékét a gyermeket nevelők esetében a gyermeknevelés kiadásainak figyelembevételével kell megállapítani.”

A **közteherviselés** részletes szabályait a stabilitási törvény tartalmazza. Magyarországon **minden természetes személy, jogi személy és más jogalany**

- adó, járulék, hozzájárulás, vagyonszerzési illeték, bírság, pótlék vagy más hasonló – az állam közvetlen ellenszolgáltatása nélküli – rendszeres vagy rendkívüli fizetési kötelezettség, továbbá
- az állami közhatalom birtokában nyújtható szolgáltatásért, eljárásért fizetendő eljárási és felügyeleti illeték, igazgatási szolgáltatási díj, pótdíj teljesítésével járul hozzá a közös kiadások fedezetéhez.

A felsoroltak a fizetési kötelezettség általános formái. Fizetési kötelezettséget előírni, a fizetésre kötelezettek körét, a fizetési kötelezettség mértékét, a kedvezmények, mentességek körét és mértékét megállapítani kizárólag törvényben vagy törvény felhatalmazása alapján önkormányzati rendeletben lehet, kivéve, ha az Európai Unió kötelező jogi aktusa vagy nemzetközi szerződés eltérően rendelkezik.

A főszabálytól eltérően kivételesen a **fizetési kötelezettség** a fentiek **kívül** egyéb jogszabályban is **szabályozható**. E **kivételek az alábbiak**:

- Törvény felhatalmazása alapján a Kormány rendeletben állapíthatja meg a bírság, pótlék mértékét. Igazgatási szolgáltatási díjat, pótdíjat – törvény vagy eredeti jogalkotói hatáskörben kiadott kormányrendelet felhatalmazása alapján – a miniszter az adópolitikáért felelős miniszter egyetértésével kiadott rendeletben állapíthat meg.
- Törvény felhatalmazása alapján a Magyar Nemzeti Bank elnöke, a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság elnöke és a Magyar Energetikai és Közmű-szabályozási Hivatal elnöke rendeletben igazgatási szolgáltatási díjat, pótdíjat állapíthat meg.
- Az adópolitikáért felelős miniszter a jogalanyok szélesebb körét érintő rendkívüli esemény, elemi csapás esetén indokolt esetben rendeletet alkothat az illeték megállapításának mellőzéséről és az ehhez kapcsolódó eljárási szabályokról.

Az új fizetési kötelezettséget megállapító törvényben meg kell határozni, hogy a bevétel az államháztartás mely alrendszerének bevételeként képezi. Fizetési kötelezettségből származó bevétel államháztartáson kívüli szervezetet közvetlenül kizárólag törvény – igazgatási szolgáltatási díj, pótdíj esetében törvény felhatalmazása alapján kiadott miniszteri rendelet – kifejezett rendelkezése alapján illetheti meg.

Garanciális szabály, hogy jogszabály a hatálybalépését megelőző időszakra vonatkozóan nem növelheti a fizetési kötelezettséget, nem bővítheti a fizetésre kötelezettek körét, illetve nem szüntethet meg vagy korlátozhat kedvezményt, mentességet. A fizetési kötelezettség keletkezésekor hatályban lévő jogszabályok által előírt fizetési kötelezettséghez képest jogalanyok utólagosan meghatározott csoportjának nem adható jogszabályban visszamenőlegesen olyan fizetési kedvezmény, mentesség, amely a fizetési kötelezettség összegét csökkenti (kivéve, ha ez az Európai Unió kötelező jogi aktusának vagy nemzetközi szerződésnek való megfelelés miatt szükséges, vagy ha a kedvezmény vagy

mentesség a fizetési kötelezettség teljesítésére köteles természetes személyek vagy más jogalanyok teljes körét megkülönböztetés nélkül érinti).

Alapvető követelmény, hogy új fizetési kötelezettséget előíró vagy a korábbinál a fizetésre kötelezett szempontjából kedvezőtlenebb előírásokat tartalmazó jogszabály megismeréséhez, alkalmazására való felkészüléshez kellő idő álljon rendelkezésre. Ennek érdekében a törvény előírja, hogy a fizetési kötelezettséget megállapító, a fizetésre kötelezettek körét bővítő, a fizetési kötelezettség terhét növelő, a kedvezményt, mentességet megszüntető vagy korlátozó jogszabály kihirdetése és hatálybalépése között legalább 30 napnak el kell telnie.

Új fizetési kötelezettség megállapítása során figyelemmel kell lenni a költség–haszon elvre, vagyis arra, hogy annak kivetésével, beszédésével, nyilvántartásával, ellenőrzésével összefüggő adminisztrációs költségek ne legyenek aránytalanul magasak a fizetési kötelezettségből származó bevétel összegéhez képest, illetve azokat nem haladhatják meg.

A fizetésre kötelezettek körét, a fizetési kötelezettség mértékét, a kedvezmény, mentesség körét és mértékét, valamint az új fizetési kötelezettséget megállapító törvényt kizárólag ezzel azonos vagy hasonló életviszonyokat szabályozó törvényben lehet módosítani vagy hatályon kívül helyezni. A fenti szabályoktól csak különleges jogrend idején, az azt kiváltó körülmények okozta következmények enyhítéséhez szükséges mértékben vagy a nemzetgazdaság tartós és jelentős visszaesése esetén, a nemzetgazdasági egyensúly helyreállításához szükséges mértékben lehet eltérni.

A fizetési kötelezettség megállapításakor a gyermekvállalás és nevelés költségeit családi kedvezmény formájában kell figyelembe venni. A családi kedvezmény gyermekenkénti mértékét a gyermekszámtól függően eltérően kell megállapítani, azzal, hogy magasabb mértékű családi kedvezményt három vagy több gyermek nevelése, gondozása esetén kell nyújtani. A családi kedvezmény gyermekenkénti mértéke nem lehet alacsonyabb a megelőző költségvetési évre megállapított mértéknél.

A közhatalmi bevételek csoportosítása.

A közhatalmi bevételeket (mint az államháztartás javára előírt fizetési kötelezettségeket) három alcsoportra indokolt felosztani:

- adójellegű bevételekre,
- díjjellegű bevételekre,
- szankciójellegű bevételekre.

Az adójellegű bevételek tisztán fiskális pénzforrások, e bevételek ellenében nem áll semmilyen közvetlen ellenszolgáltatás. Az államnak (a helyi önkormányzatnak) e körben csak a bevétel beszédésével összefüggő adminisztratív költségei merülnek fel. Az adójellegű bevétellel kapcsolatos fizetési kötelezettség keletkezése nem függ az adójellegű befizetés kötelezettjétől. A kötelezettség nem a kötelezett választásától függően, illetőleg nem a kötelezett magatartásának következményeként keletkezik. Az ilyen bevételek elnevezésüktől függetlenül adójellegű bevételek.

Adójellegű bevételek megjelennek a központi alrendszerben (pl. általános forgalmi adó, személyi jövedelemadó, pénzügyi szervezetek különadója, társasági adó, vagyonszerzési illeték, pénzügyi tranzakciós illeték), a társadalombiztosítási alapok bevételeiben (szociális hozzájárulási adó, járulékok), az elkülönített állami pénzalapoknál (pl. munkaerő-piaci alapba fizetett járulékok,

szakképzési hozzájárulás, innovációs járulék), illetve a helyi önkormányzati alrendszerben is (helyi adók bevételei).

Közgazdasági megközelítésben az adójellegű bevételeket általában tovább csoportosítják abból a szempontból, hogy a fizetési kötelezettség a termékek, szolgáltatások vásárlásához kapcsolódik (pl. általános forgalmi adó), magánszemélyek vagy vállalkozások jövedelmét terheli (pl. személyi jövedelemadó, illetve társasági adó), vagyon birtoklásához kapcsolható (pl. építményadó, telekadó, gépjárműadó), illetve a társadalombiztosítás költségeihez való hozzájárulást jelent-e. Hazánkban jelenleg az európai átlaghoz képest magasak a társadalombiztosítási alapokat finanszírozó befizetések és a termékek, szolgáltatások után fizetett adók, és alacsony a jövedelmi és vagyoni típusú adók aránya.

A díjjellegű fizetésre kötelezett személyek – szemben az adófizetésre kötelezettekkel – befizetésük fejében közvetlen ellenszolgáltatásban részesülnek. A díj összege közgazdasági értelemben nem tekinthető a díjfizető által igénybe vett szolgáltatás árának, bár adott esetben a piaci viszonyokra, az értékarányosságra utaló jelek is kimutathatók. Így például az intézményi díjak körében az intézményi szolgáltatás költségei részét képezik a díjkalkulációnak, ugyanakkor a díj megállapításánál más fontos szempontok (pl. szociális körülmények) is szerephez jutnak.

A díjak megállapításánál fontos törvényi korlátot képez az a rendelkezés, miszerint a fizetendő díj mértéke nem haladhatja meg az adott eljárással (szolgáltatással) felmerülő költségeket. Változó költségigényű eljárások (szolgáltatások) esetében a díj összegét átalányjelleggel kell meghatározni. A legfontosabb díjjellegű fizetési kötelezettségek a különböző államigazgatási és bírósági eljárási illetékek, az igazgatási szolgáltatási díjak, a bírósági szolgáltatási díjak, továbbá egyes költségvetési szervek intézményi térítési díjai.

A közigazgatás által alkalmazott különféle jellegű szankciók közül a direkt pénzbeli formát öltő és költségvetési bevételt jelentő bírságok (pl. az egyenlő bánásmód követelményének megsértése miatt kiszabott bírság, szabálysértési bírság, környezetvédelmi bírság) képeznek közbevételet.

A közhatalmi bevételek beszedése

A jó adórendszer betartható és betartatható. Jogkövető magatartás kerülése vagy határozott mellőzése esetén az állam adóhatóságai törvényi felhatalmazást kapnak, hogy az adókat beszedjék, bevalásukat, befizetésüket kikényszerítsék. Az államháztartási rendszer valamely alrendszerét illető közbevételek teljesítése a pénzügyi igazgatási szervek (hatóságok) oldaláról nézve közbevétel-teljesítési kötelezettségként jelentkezik. Mint láttuk, ugyanez a folyamat a befizető magyar vagy külföldi polgár, gazdálkodó szervezet, illetve társadalmi szervezet oldaláról nézve fizetési kötelezettséget jelent. E fizetési kötelezettségek nagyobb részükben (valamennyi adó, járulék és hozzájárulás, továbbá az illetékek köréből a vagyonszerzési illeték) adójellegűek, s erre való tekintettel kiemelkedően garanciális jelentősége van a fizetési kötelezettségek teljesítésével, az adók, járulékok beszedésével kapcsolatos pénzügyi igazgatási, hatósági jogalkalmazási tevékenységnek.

Az adójellegű bevételek körében keletkező fizetési kötelezettség olyan pénzügyi jogviszony, amelynek alanyai egyfelől az adóhatóság, másfelől pedig a fizetési kötelezettség alanya, az adózó. Adózónak minősül az a természetes vagy jogi személy, akinek, vagy amelynek adókötelezettségét törvény írja elő. Az adózó adókötelezettsége magában foglalja a fizetési kötelezettség és a költségvetési támogatás megállapítása, megfizetése vagy kiutalása érdekében végzett bejelentést, nyilatkozattételt,

adó-megállapítást, adóbevallást, adófizetést és adóelőleg-fizetést, bizonylat kiállítását és megőrzését, nyilvántartások vezetését (könyvvezetést), adatszolgáltatást, illetőleg adólevonást, adóbeszedést.

Adóhatóságok a Nemzeti Adó- és Vámhivatal és szervei (állami adóhatóság), valamint a települési önkormányzat jegyzője (önkormányzati adóhatóság). Az adóhatóságok feladata a fizetési kötelezettségek, illetve a költségvetési pénzügyi támogatások megállapítása, nyilvántartása, az adó beszedése, végrehajtása, a költségvetési támogatás, valamint az adó-visszaigénylés és az adó-visszatérítés kiutalása, továbbá – az adóbevétel jogellenes megrövidítésének, a költségvetési támogatás jogosulatlan igénybevételének megelőzése és megakadályozása, illetve az adókötelezettség megsértésének feltárása érdekében – az adókötelezettség teljesítésének ellenőrzése. Az adóigazgatási eljárásban az adózók és az adóhatóságok jogait, illetőleg kötelezettségeit az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény állapítja meg, tehát az adózó és az adóhatóság között létrejövő pénzügyi jogviszonynak e törvény ad eljárásjogi keretet. Ugyanakkor, ha valamely eljárásjogi vonatkozásról ez a törvény nem tartalmaz rendelkezést, szubszidiárius jelleggel a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban Ket.) rendelkezései alkalmazandók. Az Art. előírásai azt határozzák meg, hogy a Ket. mely rendelkezéseit nem kell az adóeljárások során alkalmazni.

Az adóhatóságok körében megkülönböztetett helye és szerepe van az állami adóhatóságnak. 2011. január 1-jétől az állami adóhatóság a korábbi Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal, valamint a Vám- és Pénzügyőrség közös jogutódjaként a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (továbbiakban NAV), amely államigazgatási és fegyveres rendvédelmi feladatokat is ellátó kormányhivatal. A NAV felügyeletét a miniszterelnök által kijelölt miniszter látja el. A NAV önállóan működő és gazdálkodó központi költségvetési szerv, amely a központi költségvetésben önálló fejezetet képez. Adóhatósági jogkörbe lép a kormányhivatal is, amennyiben helyi adó tekintetében az eljárás, fellebbvitel, fellebbezés okán az önkormányzattól a kormányhivatalhoz kerül át.

Az önkormányzati adóhatóságként működő települési önkormányzati jegyzők kompetenciája magában foglalja a helyi adókat (építményadó, telekadó, kommunális adó, idegenforgalmi adó, helyi iparüzési adó), valamint egyes központi adókat, például a gépjárműadót.

Az államháztartási kiadások

Az államháztartási kiadások teljes összegét – annak érdekében, hogy a döntéshozók a költségvetési terv elfogadásakor, valamint a beszámolás során pontosabb képet kapjanak a források felhasználásáról – közgazdasági értelemben és funkcionális megoszlás szerint is csoportosítják. A közgazdasági felosztás elsősorban arról ad információt, hogy az adott évben felhasználandó, illetve felhasznált állami források mennyiben szolgálják a jövőbeli fejlődést. A funkcionális felosztás ismeretében pedig jobban áttekinthető, hogy az adott évben mely közfeladatok ellátása kap súlyponti szerepet, mely közfeladatok ellátása igényel többletforrásokat, illetve mely közfeladatokra csoportosítanak át (szándékosan vagy kényszerűen) állami forrásokat.

Az államháztartási törvény írja elő, hogy a költségvetés készítésekor, illetve a zárszámadáskor a bevételeket és kiadásokat milyen tagolásban kell az Országgyűlés elé beterjeszteni; jelenleg közgazdasági és funkcionális tagolásban.

Az államháztartási kiadások funkciók szerinti csoportosítása

Az államháztartási kiadásokat a leggyakrabban abból a szempontból csoportosítják, hogy a közfeladatok mely körének – azaz milyen állami funkcióknak – az ellátását biztosítják.

Az **államháztartási kiadások** alapvetően **négy funkció** (funkciócsoport) valamelyikének **ellátásához** kapcsolódnak. Ezek a következők:

- állami működési funkciók,
- jóléti funkciók,
- gazdasági funkciók,
- az államadósság kezeléséhez kapcsolódó funkciók.

A kiadások közül az **államadósság kezeléséhez kapcsolódó kiadások** (tőketörlesztés, kamatfizetés, a kettő együtt adósságszolgálat) a hitelfelvétel feltételei szerint meghatározottak, és jelentősen befolyásolják a többi közfunkcióra fordítható kiadás mértékét. Napjaink kormányzati pénzügyi politikájának kiemelt célja az adósságállomány és ezzel összefüggésben az adósságszolgálattal kapcsolatos költségvetési kiadások mérséklése, a közpénzfelhasználás szabályosságának és hatékonyságának növelése.

Az **állami működési funkciók** csoportjába a jogalkotási és igazgatási, a külügyi, a honvédelmi, a rend- és jogvédelmi és az igazságszolgáltatási feladatok tartoznak. E funkciókört gyakran hagyományos funkcióknak is nevezik, mivel ezeket a feladatokat az állam – különböző államhatalmi, államigazgatási, igazságszolgáltatási, fegyveres és rendvédelmi szervei útján, később a helyi és köztestületi típusú önkormányzatok közbejöttével – a társadalom állami típusú megszervezésének kezdetétől valamilyen formában ellátja. E funkciókör egyidős az első állam kialakulásával, és az állami lét szükségyszerű velejárója. Természetesen ez nem jelenti azt, hogy ebben a funkciókörben nincsenek jelentős minőségi változások, hangsúlyeltolódások, illetve nem jelentkeznek e körbe tartozó új feladatok.

Az **állam jóléti funkciója** történetileg jóval később, az állami gondoskodó szerep megjelenésével párhuzamosan alakult ki. E funkció kezdetei a 19. század második felére nyúlnak vissza, valódi kiteljesülése azonban már a 20. század második felének a produktuma. A jóléti funkció működése ugyanis nagymértékben egybeforrott a jóléti állam eszmekörével. E funkció esetében az újraelosztás egyszerre célként és eszközként is megjelenik.

A redisztribúció sok esetben – a tényleges lakossági jövedelmeknek az eredeti jövedelemelosztástól való eltéréstől – a szegényebb társadalmi rétegek leszakadásának, ellehetetlenülésének megakadályozását célozza.

A szoros értelemben vett **jóléti funkció** egyes fontosabb **részterületei** az alábbiak:

- az állami–önkormányzati szociális ellátó rendszer működtetése (szociális otthonok, pénzbeli segélyezési formák, természetbeni juttatások, hajléktalanokról való gondoskodás stb.);
- az állami–önkormányzati egészségügyi ellátó rendszer működtetése (egészségügyi alapellátás, járó- és fekvőbeteg-szakellátás, egyéb egészségügyi szolgáltatások stb.);
- az állami nyugdíjrendszer és egészségbiztosítási rendszer fenntartása (közös kockázatvállaláson és a szolidaritás elvén nyugvó kötelező társadalombiztosítás működtetésével);
- a munkanélküliség kezelése (segélyezés, passzív és aktív foglalkoztatáspolitikai stb.);

- az állami–önkormányzati oktatási rendszer működtetése (óvodai ellátás, alapfokú, középfokú közoktatás, felsőoktatás stb.);
- az állami gyermek- és ifjúságvédelem intézményrendszerének fenntartása (nevelési segélyek, gyámhatósági eszközök, ifjúságpolitika stb.).

A klasszikus jóléti funkciók mellett gyakran e körbe sorolják a lakástámogatásokat, illetve a kultúra és a sport támogatását. A modern polgári demokráciákban különböző mértékben, de mindenhol erős az állam jóléti szerepköre, és az államháztartás kiadásai között általában e kiadáskör a legmagasabb. Az ebbe a kategóriába tartozó kiadások teszik ki az európai országok átlagában az összes államháztartási kiadás több mint 60%-át, és meghaladják a GDP 30%-át. Hazánkban e kiadások aránya az államháztartási kiadásokon belül a rendszerváltástól 1997-ig közel 70%-ról kb. 55%-ra csökkent, 2002-ig ezen a szinten stagnált, majd újra növekedésnek indult, a 2014. évi adat 58,5%. (Az utóbbi években 57–59% között ingadozott.) A GDP-hez viszonyítva a jelenlegi magyar érték az EU-átlaghoz – a 30%-hoz – közelít, azonban a kohéziós országokhoz képest kissé magas. A modern európai országok legnagyobb problémája, hogy a romló demográfiai helyzet, az egészségügy és oktatás területén végbement technikai fejlődés és az ezzel együtt járó növekvő költségek miatt az államháztartások nem tudnak lépést tartani a jóléti szolgáltatások iránti növekvő szükségletekkel. A legtöbb európai országban – így nálunk is – napirendre került a nagy ellátórendszerek (nyugdíj- és egészség-biztosítási rendszer, egészségügyi ellátás, oktatási rendszer teljes vertikuma, szociális ellátó rendszer) reformja, ami gyakorlatilag a támogatások szigorodó feltételeit, a biztosítási elv fokozott érvényesítését, az öngondoskodás és – a szolgáltatások területén – a piaci szereplők térnyerését jelenti.

Az állami funkciók mondhatni „legfiatalabbika” a **gazdasági funkció**. Az állam e funkciójának megvalósítása részben nem követhető nyomon közvetlenül az államháztartási kiadások szerkezetében, mivel az államháztartás közvetett gazdasági hatásához kötődik. A klasszikus és a jóléti funkciók kiadásainak is vannak gazdasági hatásai. Vannak azonban olyan államháztartási kiadások, melyek közvetlenül a gazdasági funkció megvalósítását szolgálják. E kiadások a kormányzat által szervezett vagy támogatott gazdasági tevékenységekhez kötődnek. Általában e körbe sorolható a műszaki infrastruktúra fejlesztése (közlekedés, energiaellátás, vízellátás, szennyvízelvezetés és tisztítás stb.), közművek üzemeltetése vagy/és a közművállalatok támogatása, valamint mindazok a vállalkozásoknak juttatott támogatások, melyek a gazdaságfejlesztést vagy a gazdasági erőforrások újraelosztását szolgálják (pl. agrártámogatások, kis- és középvállalatok támogatása, K+F támogatása, regionális támogatások).

Európai átlagban a gazdasági funkciókra fordított kiadások aránya az államháztartáson belül nem éri el a 10%-ot, GDP-arányosan pedig 4-5%, de a fejlődésben elmaradt, felzárkózó országokban általában magasabb. Magyarországon 2000-ig 10% körül alakult az e funkcióra fordított kiadások aránya, azóta kismértékben nőtt. Ma az államháztartási kiadások 15-16%-át, a GDP 7-8%-át fordítjuk közvetlenül gazdasági kiadásokra, mely érték már körülbelül megfelel a felzárkózó országok átlagának.

2.6. ÁLLAMHÁZTARTÁSI GAZDÁLKODÁSI ALAPELVEK ÉS AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSI SZÁMVITEL

„Igazságos társadalom csak az emberi személy transzcendens méltóságának tiszteletben tartása mellett valósítható meg. A társadalom végcélját az ember jelenti, akiért létrejött: a társadalmi rendnek és fejlődésének tehát mindig a személy javára kell irányulnia, ugyanis a dolgok rendjét kell a személyek rendjéhez szabni, nem pedig fordítva.”³⁶

2.6.1. GAZDÁLKODÁSI ALAPELVEK

Egy demokratikus társadalomban alapvető követelmény, hogy az állam a közpénzekkel hatékonyan és átlátható módon gazdálkodjon. E cél megvalósításához arra van szükség, hogy az államháztartás rendszerében egységesen érvényesüljenek a meghatározó gazdálkodási alapelvek. Az államháztartási alapelvek olyan magatartási normák, amelyeket az államháztartáshoz tartozó valamennyi szervezetnek követnie kell a költségvetés tervezése, végrehajtása, a bevételek és kiadások számbavétele, valamint a beszámolás során. Szerepük akkor valósul meg, ha egy időben és egymást erősítve jelennek meg.

Az alapelvek szerepe az, hogy követendő elvként működjenek. Az alapelvek érvényesítésének vannak jogi garanciái. Az alapelvek érvényesítését szolgáló joganyag

- egyrészt a költségvetés készítésével és az elszámolással kapcsolatos eljárási szabályokat rögzít,
- másrészt a költségvetés végrehajtásával és a gazdálkodással kapcsolatos magatartási szabályokat ír elő,
- harmadrészt pedig a pénzügyi folyamatok számbavételi módját határozza meg.

A gazdálkodással szemben a jövedelemtulajdonosok, az adózók joggal várhatják el, hogy az államháztartás takarékosan és hatékonyan gazdálkodjon. Az alapelvek érvényesítését alapvetően az államháztartási törvény, az államháztartási törvény végrehajtására hozott rendeletek, valamint a minden gazdálkodó szervezetre érvényes számviteli törvény biztosítja. E szabályok, követendő normatívák, mint a kovász a kenyeret, kötik össze, teremtik meg a stabil államháztartási rendszert.

A tervezés, elszámolás, gazdálkodás közös szabályai közül a legfontosabbak:

- *A nyilvánosság elve* a közpénzekkel való gazdálkodás egyfajta „társadalmi” ellenőrizhetőségét biztosítja. Érvényre jutását számos jogi norma szolgálja. Magyarország Alaptörvénye a következőképpen fogalmazza meg a nyilvánosság elvét: „A közpénzekkel gazdálkodó minden szervezet köteles a nyilvánosság előtt elszámolni a közpénzekre vonatkozó gazdálkodásával. A közpénzeket és a nemzeti vagyont az átláthatóság és a közélet tisztaságának elve szerint kell kezelni. A közpénzekre és a nemzeti vagyontól való adatok közérdekű adatok.” Mélyebb szakmai szempontból lényeges, hogy a nyilvánosság elvének „társadalmi” ellenőrizhetőséggel való összekapcsolása nem teljes mértékben elégíti ki az ellenőrizhetőség szakmai-technikai követelményét. Így tehát olyan kontroll mechanizmusok működésére van szükség, amelyek megakadályozzák a közpénzek nem célirányos és nem gazdaságos elköltését.

36 Az Igazságosság és Béke Pápai Tanácsa, 2007, 132. pont, 83.

- A költségvetés alapján történő gazdálkodás elve: az államháztartás egyes alrendszerében a gazdálkodást költségvetés alapján kell folytatni. A költségvetési év hazánkban megegyezik a naptári évvel.
- A vállalkozás folytatása számviteli alapelve: a számviteli törvényben megfogalmazott alapelv. Érvényesítése során abból kell kiindulni, hogy a vállalkozás (költségvetési gazdálkodó) a jövőben is fenn tudja tartani a működését. Nem várható tevékenységének nagymértékű beszűkülése.
- A programozás elve: az Európai Unióhoz való csatlakozás egy új alapelv részleges megjelenését hozta a költségvetési tervezés rendszerébe, a programozás elvét. Az uniós támogatások felhasználásához és más hazai nagy programokhoz kapcsolódó, hosszú távú kötelezettségvállalások éves költségvetésen túli biztosítását jogszabályi változások tették lehetővé és kötelezővé, bár ezek az éves költségvetés elvét alapvetően nem borították fel.
- A teljesség elve: alapvető szabály, hogy az államháztartás valamennyi alrendszerében minden pénzmozgásról el kell számolni, minden pénzügyi műveletet meg kell jeleníteni.
- A valódiság elve: az államháztartás egyes alrendszerében a gazdálkodást költségvetés alapján kell folytatni. A költségvetési év hazánkban megegyezik a naptári évvel.
- Az egységesség és áttekinthetőség elve: az egységesség elvének érvényre jutása azt feltételezi, hogy az állam valamennyi költségvetési műveletét egyetlen jogszabályba foglalják. Ily módon együtt szerepel valamennyi kiadás és bevétel, áttekintést engedve az államháztartás egészéről és annak részéről.
- A globális fedezet elve: a globális fedezet elve alapján a költségvetés bevételei a költségvetési kiadásokra összességükben nyújtanak fedezetet, azaz nincsen közvetlen pénzügyi összefüggés valamely bevételi, illetve kiadási előirányzat között. Az egyes bevételi és kiadási tételek nem feleltethetők meg egymásnak.
- A bruttó elszámolás elve: a költségvetési bevételek és kiadások – törvényben szabályozott esetek kivételével – egymással szemben nem számolhatók el teljes összegükben, azaz beszámítás nélkül kell szerepeltetni azokat a költségvetésben és a zárszámadásban. Ez az alapelv különösen azokban az esetekben fontos követelmény, amikor a pénzügyi teljesítés „nettósítással”, azaz az egymással szemben fennálló egymű tartozások beszámításával történik. A pénzügyi teljesítés tehát lehet nettósított, de a költségvetési előirányzatok és azok teljesítése nem.
- A részletezettség elve: lehetővé teszi az Országgyűlés, illetve a helyi önkormányzati képviselő-testületek (közgyűlések) számára a megalapozott döntéshozatalt, illetve a költségvetés figyelemmel kísérését. Az államháztartás alrendszerének költségvetésében az egyes előirányzatokat részletesen kell megtervezni, előterjeszteni, elfogadni és elszámolni. A részletezettség elve garantálja, hogy csak a döntéshozó által szándékolt kiadások valósulnak meg, illetve csak a szándékolt bevételek kerülnek beszedésre.
- Fenntarthatóság és az egyensúly elve: a fenntarthatóságot a társadalmi-gazdasági szereplők és a különböző generációk közötti érdeklarmonizációk (megállapodások) tudják elviekben biztosítani. Az egyensúly eléréséhez pedig a költségvetési gyakorlatban a különféle eredményszabályok alkalmazása mellett szükség van arra is, hogy a kiadásokat a járadékvadász csoportok és a korrupciós bűnelkövetők ne befolyásolják. Továbbá, a költségvetési gazdálkodás a bevételekkel szinkronban álló kiadásokra (költségvetési fegyelem) nagy hangsúlyt helyez.
- Ellenőrizhetőség elve: azt jelenti, hogy a feladat-meghatározás, a pénzek allokálása (függetlenül attól, hogy a közpénzek felhasználója milyen jogi státuszú) és a felhasználásról történő be- és elszámolás minden fázisában ott legyenek azok a kontroll mechanizmusok, amelyek megakadályozzák a közpénzek nem rendeltetésszerű, nem célirányos és nem gazdaságos elköltését.

A költségvetési források felhasználása során követendő alapelvek:

- A felhasználási kötöttség elve: egyes – az államháztartási rendszerből származó – támogatások előre meghatározott célhoz való kötöttségét és a felhasználással kapcsolatos számadási kötelezettséget foglalja magában. A felhasználási kötöttségnek két vonatkozása van. Egyfelől az EU-s források, adományok, segélyek elkülönített elszámolás mellett és kizárólag a meghatározott célra használhatók fel. Másfelől az államháztartásból finanszírozott vagy támogatott természetes személyeknek, jogi személyeknek, illetve jogi személyiséggel nem rendelkező szervezeteknek számadási kötelezettségük van a részükre céljelleggel juttatott összegek rendeltetésszerű felhasználásáról. A nem rendeltetésszerűen használt összegek adók módjára behajthatók.
- A közbeszerzési kötelezettség elve³⁷: az államháztartás alrendszereihez tartozó minden szervezet köteles – bizonyos szerzési értékhatárokat meghaladóan – az árubeszerzési, építési-beváltási, illetve szolgáltatás-megrendelési célra előirányzott kifizetéseket, az e körbe tartozó kiadási előirányzatok felhasználását közbeszerzés alkalmazásához kötni. Az értékhatárokat, valamint az eljárás menetét a közbeszerzési törvény határozza meg.
- Az állami támogatások korlátozásának elve³⁸: az EK Szerződés 87. cikk (1) bekezdése szerint „összegegyeztetetlenek a közös piaccal azok a bármilyen formájú állami vagy állami forrásból biztosított támogatások – amelyek meghatározott vállalatoknak vagy egyes meghatározott áruféleségek termeléséhez, szolgáltatások nyújtásához biztosítanak kedvezményeket, és ezáltal a versenyt torzítják, vagy annak torzításával fenyegetnek –, amennyiben a tagállamok közötti kereskedelmet befolyásolják.”

Az Európai Unióhoz való csatlakozásunk következtében olyan új alapelvek érvényesítésére volt szükség a magyar államháztartás szabályozásában, melyek nem csupán a tervezésre, elszámolásra, hanem az államháztartási források felhasználásának módjára is vonatkoznak. Ezen alapelvek érvényesítése ma már nemcsak az uniós támogatásokhoz kapcsolódik, hanem kiterjed a hazai költségvetési források felhasználására is. Az Európai Unió tagjaként – az uniós bevételek követelményeinek teljesíthetősége érdekében – korszerűsíteni kellett a pénzügyi igazgatási szervezetet. Az uniós külső határáként a nem uniós államok irányából áll fenn a vámfizetési kötelezettség. Az uniós támogatások és elszámolások új szervezeti rend kialakítását igényelték. A programozás elvével kapcsolatban lényeges, hogy ebbe az elvbe az EU követelményeinek való megfelelés mellett az előrelátás követelményét is beleértjük. Ez a stratégiai szemlélet érvényesítését követeli meg az államháztartási gazdálkodási területek mindegyikén.

Az államháztartási gazdálkodási elvek, mechanizmusok a magyar piacgazdaság jelenlegi rendszerében a nemzetgazdasági tervezés, illetve ebbe illeszkedően a költségvetési tervezés és végrehajtás folyamatában érvényesülnek³⁹.

37 Bővebben kifejtve Lentner Csaba *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás* című könyvének 8. fejezetében, Dr. Maiyalehné Dr. Gregóczki Etelka docens asszony dolgozatában.

38 Kritikáját lásd Lentner Csaba: A vállalkozás folytatása számviteli alapelvről. *Gazdaság és Jog*, XXII. évfolyam március, 2014, 3–8, különösen a támogatáspolitikai szabályozása az EU-s jogban, az eszmetörténeti hivatkozásokat, és a római szerződés 87. cikkének (1) bekezdéséről, továbbá az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikke kapcsán írtakat.

39 Lásd részletesen a 3.5. fejezetben.

2.6.2. EREDMÉNYSZEMLELETŰ ÁLLAMHÁZTARTÁSI SZÁMVITEL

A könyvvezetés az a tevékenység, amelynek keretében a gazdálkodó a tevékenysége szerint előforduló vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményekről – a felsorolt törvények, szabályok szerint – folyamatosan nyilvántartást vezet, majd azt a gazdasági, költségvetési év végével lezárja. A gazdasági események dokumentálásának elsődleges színterén, a bizonylatolás vonatkozásában, majd az analitikus-főkönyvi könyvelés, illetve az éves beszámoló során is a számviteli törvény számviteli alapelvei érvényesülnek (számviteli törvény 14–16. §), a költségvetési gazdálkodásra vonatkozó külön kormányrendeletben rögzített módon.

A költségvetési rend szerint gazdálkodónak a könyvek zárását követően bizonylatokkal, szabályszerű könyvvezetéssel, e rendelet szabályai szerint folyamatosan vezetett részletező nyilvántartásokkal, a könyvviteli zárlat során készített főkönyvi kivonattal, valamint leltárral alátámasztott éves költségvetési beszámolót kell készítenie. **Éves költségvetési beszámoló készül:**

- a költségvetési szervek elemi költségvetéséről és a 4/2013. kormányrendelet 10. § (2) bekezdése szerint a mérlegében kimutatható vagyronról költségvetési szervenként;
- az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai elemi költségvetéséről és a hivatkozott kormányrendelet 10. § (3) bekezdése szerint azok mérlegében kimutatható vagyronról elkülönített állami pénzalapokként, társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiként;
- a fejezeti kezelésű előirányzatok elemi költségvetéséről és a 10. § (3) bekezdése szerint azok mérlegében kimutatható vagyronról fejezeti kezelésű előirányzatonként;
- központi kezelésű előirányzatok elemi költségvetéséről, az Államadósság Kezelő Központ tevékenységével kapcsolatos finanszírozási bevételekről és kiadásokról;
- központi kezelésű előirányzatokról és a 10. § (3) bekezdése szerint az azokat kezelő tulajdonosi joggyakorló szervezetek mérlegében kimutatható vagyronról azok egészére;
- a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás, térségi fejlesztési tanács elemi költségvetéséről és a 10. § (2) bekezdése szerint azok mérlegében kimutatható vagyronról a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás, térségi fejlesztési tanács egészére.

Az állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok⁴⁰:

- Rájuk is releváns a vezetés gazdálkodás folytatásával⁴¹ kapcsolatos feltételezése.
- A gazdálkodás folytatásával kapcsolatos kockázatok merülhetnek fel, amikor az állami szektorbeli gazdálkodó nyereségszerzésre irányuló tevékenységet végez, és csökkenhet, vagy megszűnhet az állami támogatás, vagy privatizációra kerül sor.
- Olyan események vagy feltételek, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodás folytatására való képességgel kapcsolatban.
- Magukban foglalhatnak olyan helyzeteket, amikor az állami szektorban működő gazdálkodónak nincs miből finanszíroznia további fennállását, vagy amikor olyan politikai döntések születnek, amelyek érintik az állami szektorban működő egység által nyújtott szolgáltatásokat, például átrendeződik a politikai vezetés közszolgáltatások biztosítására vonatkozó prioritási sorrendje, és az ehhez rendelt források is.

⁴⁰ Az IPSAS 1: A pénzügyi kimutatások prezentálása nemzetközi költségvetési számviteli standard, 2009. január 1-jei állapot szerint, 38–41. bekezdések. E körbe értjük (kiterjesztő hatállyal) a közszolgáltatásokat végző vállalatokat is (a költségvetési rend szerinti gazdálkodókkal egyetemben).

⁴¹ Lásd bővebben az alapelv érvényesülésének fontosságát: Lentner Csaba: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás*, Nemzeti Közszerzői Egyetem, 2015, 31. fejezet

Az államháztartás működése során nélkülözhetetlenek a költségvetési rend szerint gazdálkodók, és a tulajdonukban álló közszolgáltató cégekről⁴² az objektív gazdálkodási információk, amelyek vagyoni, pénzügyi-likviditási, és jövedelemhelyzetüket mutatják be. Az államháztartást övező közpénzügyi politikai, társadalmi és nemzetközi viszonyok azonban folyamatos változáson mennek keresztül, így adódik, hogy a gazdasági eseményeket, pénzügyi folyamatokat azok eredményeit, hatásait számba vevő államháztartási számvitel is folyamatos korszerűsítési folyamaton menjen keresztül. Az államháztartást új kihívások elé állították a közelmúlt gazdasági eseményei az Európai Unióban. A gazdálkodás összetettségében bekövetkezett változások előtérbe helyezik a megbízható információk szolgáltatását, ami felértékeli a teljesítmény alapú számviteli rendszer kidolgozását.

A tagállamok kormányai és az államháztartási alszektorok olyan állami számviteli rendszereket működtetnek, amelyek magukban foglalják a könyvvizetést, a belső ellenőrzést, a pénzügyi beszámolást és a könyvvizsgálatot. Ezeket az elszámolási rendszereket meg kell különböztetni a statisztikai módszereken alapuló, a kormányzati pénzügyek eredményeiről információt szolgáltató statisztikai adatoktól, valamint a jövőbeli kormányzati pénzügyekhez kapcsolódó előrejelzésektől vagy költségvetési tervezéstől. Az állami számvitel nemzeti rendszereit illetően a tagállamok olyan állami számviteli rendszert működtetnek, amely átfogó és következetes módon lefedi a kormányzati szektor valamennyi alszektorát, és tartalmazza azokat az információkat, amelyek az eredményszemléltető adatok ESA 95 módszertan szerinti összeállításához szükségesek⁴³.

A magyar államháztartási számvitel összhangban áll a nemzetközi elvárásokkal, így az Európai Unióban elvárt adatszolgáltatásnak való megfelelést a jelenlegi számviteli rendszer képes teljesíteni. Ennek biztosítása érdekében került kiadásra a 4/2013. (I. 11.) kormányrendelet az államháztartási számvitelről, amely a 2014. január 1-jével lépett hatályba.

A nemzetközi gyakorlatban a közzféra pénzügyi beszámolóinak elkészítésére, és az azt alátámasztó számviteli tevékenységre nemzetközi költségvetési számviteli standardok vonatkoznak (IPSAS), hogy a nemzetközi összehasonlításra alkalmasak legyenek az egyes országok közzszektorai, költségvetési rend szerint gazdálkodói.

Az Európai Unió Tanácsa 2011-ben fogadta el a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről szóló – már idézett – 2011/85/EU irányelvet, amelyet a tagállamoknak 2013. december 31-ig kellett a nemzeti jogrendjükbe átvenniük. Az európai uniós elvárásoknak való megfelelés jegyében került kiadásra Magyarországon a 4/2013. (I. 11.) kormányrendelet az államháztartás új számviteli rendszeréről. Az új számviteli rendszer jellemzője, hogy a beszámolót alátámasztó könyvvizetés módja kettős könyvvitel, azonban a különböző információk kielégítésére két részre különül el a számvitel:

Ad 1. költségvetési számvitelre, amely a klasszikus költségvetési adatokat (előirányzatok, pénzforgalom, kötelezettségvállalások, bevételi előírások) szolgáltatja,

Ad 2. pénzügyi számvitelre, amely a vagyona, önköltségre, jövedelmezőségre vonatkozó információkat méri.

⁴² Lásd az előző bekezdésben írtakat.

⁴³ A Tanács 2011/85/EU irányelve, 2011. (2), II. fejezet 3. cikk (1) bek.

Az eredményszemléletű, elhatárolás alapú, új, követendő államszámvitel főbb jellemzői (Simon, 2012 alapján⁴⁴):

- A gazdálkodást érintő minden eseményt rögzít, és ezek hatását is bemutatja.
- Az értékcsökkenés mint költségelem jelenik meg, és beépül az egyes feladatok ellátásának összköltségébe, tehát így az amortizáció már valós gazdasági tartalommal bír.
- Az eszközök használati költségének ismeretében a vagyongazdálkodás mozgásteret kibővül.
- Nem lehetséges a tranzakciók időbeli csúsztatása, mert a nyilvántartás a tranzakcióról szóló döntés pillanatában megtörténik az analitikus vagy szintetikus nyilvántartásokban.
- A gazdálkodás minden területéről gyűjti az információkat és a gazdasági teljesítmény mérését tekinti elsődleges céljának. A gazdasági teljesítmény magában foglalja a pénzügyi, jövedelmi és vagyoni eredményt.
- Jellemzője a kiadás és költség fogalma közötti különbségtétel. Előbbi egy pénzforgalmi, utóbbi számviteli.
- A költségek ismeretében a forrásallokáció hatékonysága javítható. A költségviszonyok ismerete alapján racionális finanszírozási döntések hozhatók.
- Az elhatárolás alapú számvitel több információt hordoz magában, mint a pénzforgalmi szemléletű számvitel, ami az éves beszámoló tartalmában is megjelenik.
- Egyszerre input és output szemléletű. A költségvetési kontroll és teljesítménymérés követelményeire jobban tud koncentrálni.

Az eredményszemléletű számvitel a vagyonmérleg tekintetében teljes képet ad, többéves rálátást biztosít a pénzügyi kimutatásaiból fakadóan, és biztosítja a számviteli tételek analitikus személettét. Hatékonyabb gazdálkodás és döntéshozatali rendszer keletkezik, a pénzügyi ellenőrzés világosabbá és egységesebbé válik, szigorúbb ellenőrzést biztosít a politikumnak, mérsékli a hibalehetőségek kockázatát, illetve jobban kiszűri a keletkezésüket.

Egyidejűleg figyelembe kell venni azt is, hogy az egységesítés, az átláthatóság és az ellenőrizhetőség biztosítását nem lehet csak a számviteli szabályozás megváltoztatásával megvalósítani, szükséges a teljes költségvetési gazdálkodás átgondolása és törvényi szabályozása⁴⁵. A hatékony, jól kormányzott állam működéséhez a közpénzügyek mérhetősége, szabályszerű és teljesítménycentrikus felhasználása elengedhetetlen. A költségvetési gazdálkodás folyamatos továbbfejlesztése, mechanizmusrendszerének finomhangolása a változó nemzetgazdasági, világgazdasági és társadalmi folyamatokhoz szükségszerű.

2.7. MAGYARORSZÁG GAZDASÁGI STABILITÁSA – KÖLTSÉGVETÉSI TANÁCS

A közpénzekkel való takarékos gazdálkodás, a költségvetési egyensúly megteremtése és hosszú távú fenntartása, valamint az államadósság csökkentése olyan kiemelt gazdaságpolitikai célok, hogy az ezek megvalósítását szolgáló legalapvetőbb elvek Magyarország Alaptörvényében kerültek megfogalmazásra.

44 Simon József: *Az államháztartási számvitel alapjai és a közpénzügyi információs rendszer*, Complex Kiadó, 2012, 5.1.2. fejezet

45 Bathó Ferenc: Melyik úton, merre tovább? Az eredményszemléletű számvitelre történő áttérés elvi programja. In: *Pénzügyi Szemle*, LVII. 4. szám, 2012, 426–443.

Az Alaptörvény közpénzekkel foglalkozó részének alábbi rendelkezéseit emeljük ki ebben a körben:

Lásd a 2.4. alfejezetből az Alaptörvény államháztartásra vonatkozó sarokkő szabályait, kereteit, **kiegészítve az alábbiakkal:**

- Mindaddig, amíg az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja, az Alkotmánybíróság a központi költségvetésről, a központi költségvetés végrehajtásáról, a központi adónemekről, az illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények Alaptörvénnyel való összhangját kizárólag az élethez és az emberi méltósághoz való joggal, a személyes adatok védelméhez való joggal, a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való joggal vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jogokkal összefüggésben vizsgálhatja felül, és ezek sérelme miatt semmisítheti meg. Az Alkotmánybíróság az e tárgykörbe tartozó törvényeket is korlátozás nélkül jogosult megsemmisíteni, ha a törvény megalkotására és kihirdetésére vonatkozó, az Alaptörvényben foglalt eljárási követelmények nem teljesültek.
- Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvényben (Gst.) új szabály, hogy az államadósság nominális értéke az infláció és a reál GDP növekedési ütemének fele közötti különbségnek megfelelő mértékben nőhet egy adott költségvetési évben. Az államadósság számításánál az európai uniós források utólagos visszatérítésének időigényéből származó adósságnövekedést nem kell figyelembe venni.
- Az önkormányzat érvényesen kizárólag a Kormány előzetes hozzájárulásával vállalhat kezességet és garanciát, valamint köthet adósságot keletkeztető ügyletet. (10. §) Pontosította és kiegészítette továbbá az önkormányzati adósságot keletkeztető ügyletek azon körét, amikor nincs szükség a Kormány hozzájárulására. A 100%-os önkormányzati tulajdonban lévő gazdasági társaságok 2015-től kizárólag a Kormány hozzájárulásával köthetnek adósságot keletkeztető ügyletet. (10/E. §)

Az Országgyűlés az ország pénzügyi stabilitása és a költségvetési fenntarthatóságának biztosítása érdekében, a központi költségvetésről szóló törvény megalapozottságának független vizsgálata, valamint az államadósság csökkentésének elősegítése céljából az Alaptörvény fenti rendelkezéseinek végrehajtására megalkotta a Magyarország **gazdasági stabilitásáról szóló** 2011. évi CXCV. **törvényt** (a továbbiakban: stabilitási törvény).

A stabilitási törvény az alábbi kérdésköröket szabályozza:

- az államadósság csökkentése (az államadósság fogalma, számítása, adósságcsökkentés, az államadósság keletkezését és növekedését korlátozó szabályok),
- Államadósság Kezelő Központ (az Államadósság Kezelő Központ jogállása, feladatai),
- a Költségvetési Tanács (tagjai, feladata, hatásköre, működésének szabályai, szerepe az államadósság mértékének vizsgálatában),
- a közteherviselés alapvető szabályai,
- szabályozza a települési önkormányzatok adósságot keletkeztető ügyleteit.

A Költségvetési Tanács

A Költségvetési Tanács az Országgyűlés törvényhozó tevékenységét támogató szerv, amely a központi költségvetés megalapozottságát vizsgálja. A Költségvetési Tanács törvényben meghatározott módon közreműködik a központi költségvetésről szóló törvény előkészítésében. A központi

költségvetésről szóló törvény elfogadásához a Költségvetési Tanács előzetes hozzájárulása szükséges. A Költségvetési Tanács tagja a Költségvetési Tanács elnöke, a Magyar Nemzeti Bank elnöke és az Állami Számvevőszék elnöke. A Költségvetési Tanács elnökét a köztársasági elnök nevezi ki hat évre. A Költségvetési Tanács elnökének büntetlen előéletű, magyar állampolgárságú, kiemelkedő szakmai ismeretekkel, illetve tapasztalattal rendelkező közgazdász nevezhető ki. A gazdasági stabilitásról szóló 2011. évi CXCV. törvény 2012. évi módosításakor (2012. évi CXLI. törvényben) a Költségvetési Tanács elnökére vonatkozóan további szabályokat írtak elő, így a kereső foglalkozások beszabályozása, díjazása, illetve biztosítási jogviszonya tekintetében.

A **Költségvetési Tanács** (a továbbiakban: Tanács) testületként eljárva vesz részt a központi költségvetésről szóló törvény előkészítésében és az államadósság mértékére vonatkozó előírások betartásának ellenőrzésében. A Tanács kizárólag az Alaptörvénynek és a törvényeknek alárendelve végzi tevékenységét, tagjai önállóan alakítják ki véleményüket, álláspontjuk képviselőként függetlenek egymástól. Az Állami Számvevőszék elnökének és a Magyar Nemzeti Bank elnökének a Tanács munkájában végzett tevékenysége nem érinti e szervezetek törvényben meghatározott feladatait. A Tanács és annak tagjaként eljáró személy által képviselt álláspont, meghozott döntés az Állami Számvevőszék elnökét és a Magyar Nemzeti Bank elnökét elnöki feladatainak ellátása során nem köti.

A **Tanács feladatai** a stabilitási törvény alapján az alábbiak:

- véleményt nyilvánít a központi költségvetésről szóló törvény tervezetéről;
- dönt a központi költségvetési törvény elfogadásának feltételeként az Alaptörvényben meghatározott előzetes hozzájárulásról;
- véleményt nyilváníthat a költségvetés tervezésével, végrehajtásával, a közpénzek felhasználásával, továbbá az államháztartás helyzetével kapcsolatos bármely kérdéssel;
- félévente véleményt nyilvánít a költségvetés tervezésével, végrehajtásával, a közpénzek felhasználásával kapcsolatos vagy azzal összefüggő bármely kérdéssel;
- megállapítja a Tanács ügyrendjét.

A Kormány a központi költségvetésről szóló törvény tervezetét – ideértve a központi költségvetésről szóló törvénynek a fejezetek összességét, illetve a költségvetési hiány vagy többlet mértékét érintő módosítását is – részletes számításokkal alátámasztva és a jogszabályváltozások költségvetési hatását bemutatva véleménynyilvánítás céljából köteles megküldeni a Tanácsnak, amely a tervezet kézhezvételét követő tíz napon belül a tervezetre vonatkozó véleményét megküldi a Kormány részére. A Tanács véleményében a tervezetre észrevételeket tehet, valamint – ha a tervezettel kapcsolatban annak hitelességére vagy végrehajthatóságára vonatkozóan alapvető ellenvetései vannak – a tervezettel való egyet nem értését jelzi. A Kormány a tervezetet a Tanács véleményének kézhezvételét vagy – költségvetési tanácsi vélemény hiányában – az említett határidő eredménytelen eltelte követően nyújthatja be az Országgyűlésnek. A Tanácsnak a költségvetési törvény tervezetével kapcsolatban vétőjoga van. Ez azt jelenti, hogy a Tanács egyet nem értése esetén – amennyiben ezt az említett határidőig jelezte – a Kormány a tervezetet ismételen köteles megtárgyalni, és azt követően nyújtja be az Országgyűlésnek.

A stabilitási törvény részletes szabályozást tartalmaz a Tanácsnak az államadósság mértékének vizsgálatához kapcsolódó eljárása tekintetében, amely a költségvetési törvényjavaslat tárgyalásának a főösszegekről való döntést követő részletes vitájához, a költségvetési törvényjavaslat záróvitájához,

valamint a költségvetési törvény – főösszegét is érintő – módosításához kapcsolódik. A költségvetési törvényjavaslat tárgyalása során az Országgyűlésnek a költségvetés fejezeti főösszegeit érintő szavazása után az Országgyűlés elnöke egy napon belül tájékoztatja a Tanácsot az elfogadott fejezeti főösszegekről, valamint bemutatja az elfogadott módosító indítványok részletes számszaki hatását. A szavazást követően újból megnyitott részletes vita lezárását követő szavazás alapján elkészített egységes költségvetési törvényjavaslatot az Országgyűlés elnöke haladéktalanul megküldi a Tanácsnak.

A Tanács megvizsgálja, hogy az egységes javaslat megfelel-e az államadósság mértékére az Alaptörvényben foglalt követelményeknek (az „államadósság-szabálynak”). A Tanács véleményéről az egységes javaslat kézhezvételét követő három napon belül írásban tájékoztatja az Országgyűlés elnökét. Ha a Tanács véleményében azt állapítja meg, hogy az egységes javaslat elfogadása az államadósság-szabály megsértését eredményezné, abban az esetben véleményét részletesen indokolja. A Kormány e vélemény alapján zárószavazás előtti módosító javaslatot nyújt be annak érdekében, hogy a költségvetési törvényjavaslat megfeleljen az államadósság-szabálynak. A módosító indítvány a költségvetési törvényjavaslat korábban már megszavazott módosító indítvánnyal érintett részének megváltoztatását, újbóli megállapítását is tartalmazhatja. Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Gst.) új szabálya, hogy az államadósság nominális értéke az infláció és a reál GDP növekedési ütemének fele közötti különbségnek megfelelő mértékben nőhet egy adott költségvetési évben. Az államadósság számításánál az európai uniós források utólagos visszatérítésének időigényéből származó adósságnövekedést nem kell figyelembe venni.

Az önkormányzat érvényesen kizárólag a Kormány előzetes hozzájárulásával vállalhat kezességet és garanciát, valamint köthet **adósságot keletkeztető ügylet**et. (10. §) Pontosította és kiegészítette továbbá az önkormányzati adósságot keletkeztető ügyletek azon körét, amikor nincs szükség a Kormány hozzájárulására. A 100%-os önkormányzati tulajdonban lévő gazdasági társaságok 2015-től kizárólag a Kormány hozzájárulásával köthetnek adósságot keletkeztető ügylet. (10/E. §)

A költségvetési törvényjavaslat záróvitája során a Tanács a zárószavazás előtti módosító javaslatokról véleményt nyilvánít, hogy azok megfelelnek-e az államadósság-szabálynak. A Tanács az Alaptörvényben előírt előzetes hozzájárulásáról a költségvetési törvényjavaslat zárószavazása előtt nyilatkozik. Amennyiben a Tanács az előzetes hozzájárulását megtagadja, a törvényjavaslat zárószavazását el kell halasztani. A Kormány ebben az esetben haladéktalanul köteles olyan zárószavazás előtti módosító javaslatot benyújtani, amely alapján a törvényjavaslat megfelel az államadósság-szabálynak. Ezen eljárásban más módosító indítvány nem nyújtható be. Ezt az eljárást mindaddig kell folytatni, amíg a Tanács – a zárószavazás előtti módosító javaslat megfelelőségének kinyilvánításával – meg nem adja előzetes hozzájárulását a költségvetési törvényjavaslat elfogadásához.

Hasonló szabályok vonatkoznak a költségvetési törvénymódosítás egyes eseteire is. A központi költségvetésről szóló törvény módosítását tartalmazó olyan törvényjavaslat, amely – a megszavazott módosító indítványokra, zárószavazás előtti módosító javaslatokra is tekintettel – megváltoztatná a központi költségvetés bevételeinek és kiadásainak főösszegét, növelné a költségvetési hiány mértékét, a Tanács előzetes hozzájárulása alapján bocsátható zárószavazásra. Az Országgyűlés elnöke a törvényjavaslatot és az ahhoz kapcsolódóan elfogadott módosító indítványok, zárószavazás előtti módosító javaslatok szövegét az előzetes hozzájárulás megadása céljából haladéktalanul

megküldi a Tanács részére. A Tanács döntését a záró vita lezárását követően három napon belül közli az Országgyűlés elnökével. A Tanács az előzetes hozzájárulás megtagadásáról hozott döntését részletesen indokolja. Ha a Tanács az előzetes hozzájárulás megadását megtagadja, a Kormány a Tanács döntését megalapozó indokolásban foglaltak alapján zárószavazás előtti módosító javaslatot készít, amely – a Tanács döntésében meghatározott követelményeknek történő megfelelés céljából – a törvényjavaslat bármely rendelkezését módosíthatja. Ezen eljárásban más módosító indítvány nem nyújtható be. A törvényjavaslat zárószavazása azt követően tartható meg, hogy a Tanács az annak elfogadásához szükséges előzetes hozzájárulását az ismertetett eljárás szerint megadta.

2.8. NEMZETI VAGYONGAZDÁLKODÁS

2.8.1. A NEMZETI VAGYON FOGALMA, RENDELTETÉSE

Az államháztartás bevételei biztosítják azokat a pénzeszközöket, amelyekből az állami feladatok ellátásával, illetve finanszírozásával kapcsolatos kiadások teljesíthetők.

A közfeladatok megvalósításához nemcsak pénzeszközök, hanem más vagyonelemek is szükségesek (épületek, építmények, járművek, gépek, berendezések, szellemi termékek, vagyoni értékű jogok, készletek stb.). Magyarország gazdasági rendszerváltozási folyamatában az állami tulajdon javarésze nemzetközi befektetők tulajdonába, érdekbefolyása alá került, így a nemzeti gazdaságpolitikai mozgástér e vonatkozásban is beszűkült. A MOL-ban, Rába Zrt.-ben, Takarékbankban, Budapest Bankban⁴⁶, MKB-ban, EON-ban megjelenő állami tulajdonszerzés azonban enyhíteni kíván a nemzetgazdaság kitettségén, rajta keresztül a lakosság terhein (lásd rezsiköltségek csökkentéséről szóló rendelet).

A bevételekben és kiadásokban „gondolkodó” költségvetési – pénzügyi szemléletű, folyó – gazdálkodás és az „állományszemléletű” vagyongazdálkodás között szoros kapcsolat áll fenn, amelynek igazolására említünk néhány példát. A vagyontárgyak (épületek, műszerek, járművek stb.) karbantartása, javítása kiadásokkal jár, amelyeket a költségvetésben előirányzatként biztosítani kell. Például a vagyon bővítéséhez (épület-beruházás, járművásárlás, készletbeszerzés) szintén kiadási előirányzat kapcsolódik a költségvetésben. A vagyon értékesítése, hasznosítása (pl. telekértékesítés, épület bérbeadása stb.) a költségvetés oldaláról nézve azonnal felhasználható bevételt jelent.

A közpénzekkel gazdálkodó minden szervezet köteles a nyilvánosság előtt elszámolni a közpénzekre vonatkozó gazdálkodásával. A közpénzeket és a nemzeti vagyont az átláthatóság és a közélet tisztaságának elve szerint kell kezelni. A közpénzekre és a nemzeti vagyontra vonatkozó adatok közérdekű adatok.

Az Országgyűlés a végrehajtó hatalom gazdálkodási tevékenysége felett ellenőrzési jogkört közvetlenül csak korlátozottan tud gyakorolni, e feladat ellátására önálló intézményként az Állami Számvevőszék hivatott. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési jogköre a közpénzek és a nemzeti vagyon felhasználásának, hasznosításának teljes területére kiterjed. Az Állami Számvevőszék

⁴⁶ Jóllehet az európai uniós szabályok szerint az állam közvetlen tulajdonosi pozíciója csak limitált lehet, de az újabb értékesítés esetén célszerű a belföldi tulajdonszerzést segíteni.

ellenőrzési tevékenységének általános szempontjait a *Javaslat a költségvetés végrehajtására és az állami tulajdonú szervezetek gazdálkodására* vonatkozóan megállapított elvekkel egyezően határozza meg.

A nemzeti vagyongra vonatkozó alapvető szabályokat az Alaptörvény és a rendelkezéseinek végrehajtására alkotott, a nemzeti vagyongról szóló 2011. évi CXCVI. törvény tartalmazza. Az Alaptörvény megfogalmazásában „az állam és a helyi önkormányzatok tulajdona nemzeti vagyong. A nemzeti vagyong kezelésének és védelmének célja a közérdek szolgálata, a közös szükségletek kielégítése és a természeti erőforrások megóvása, valamint a jövő nemzedékek szükségleteinek figyelembevételé.” Ennek megfelelően a nemzeti vagyong kezelése nem szolgálhat magánérdekeket, hanem azt a közösség javára kell használni, kiemelt figyelmet fordítva a végességükre való tekintettel a védelemre szoruló természeti erőforrásokra, valamint arra, hogy a nemzeti vagyong a jövő generációk számára is szükségleteik kielégítéséhez szükséges mértékben rendelkezésre álljon.

Az Alaptörvény fokozott védelmet biztosít a közpénzeknek és a nemzeti vagyongnak, valamint garanciákat rögzt az ezekkel való felelős és átlátható gazdálkodás érdekében.

Az Alaptörvény a nemzeti vagyongnal való gazdálkodáshoz kapcsolódóan az alábbi alapelveket fogalmazza meg:

- Nemzeti vagyongot csak törvényben meghatározott célból lehet átruházni, törvényben meghatározott kivételekkel az értékarányosság követelményének figyelembevételé mellett.
- Nemzeti vagyong átruházására vagy hasznosítására vonatkozó szerződés csak olyan szervezettel köthető, amelynek tulajdonosi szerkezete, felépítése, valamint az átruházott vagy hasznosításra átengedett nemzeti vagyong kezelésére vonatkozó tevékenysége átlátható.
- Az állam és a helyi önkormányzatok tulajdonában álló gazdálkodó szervezetek törvényben meghatározott módon, önállóan és felelősen gazdálkodnak a törvényesség, a célszerűség és az eredményesség követelményei szerint.

A nemzeti vagyongról szóló 2011. évi CXCVI. törvény – a nemzeti vagyong megőrzése és védelmé érdekében – alapveti szinten kívánja lezárni az intézményesített vagyongfelélés eddigi gyakorlatát és a köz érdekében hosszú távú, általános védelmet kíván biztosítani a nemzeti vagyongra vonatkozóan.

A nemzeti vagyongról szóló törvény a nemzeti vagyong védelmét a lehető legnagyobb mértékben, a legszigorúbb szabályozással kívánja biztosítani, lehetővé téve ugyanakkor az okszerű és célszerű gazdálkodást. A nemzeti vagyongról szóló 2011. évi CXCVI. törvény 2012. évi módosítása során (2012. évi LXXXIV. tv.) pontosításra került az átlátható szervezet fogalma (tulajdonosi szerkezete, a pénzmosás és a terrorizmus finanszírozása megelőzéséről és megakadályozásáról szóló törvény szerint meghatározott tényleges tulajdonosa megismerhető). Pontosításra került a forgalomképtelen, korlátozottan forgalomképes nemzeti vagyong, a hasznosítás és a működtetés definíciója, illetve a helyi önkormányzat korlátozottan forgalomképes törzsvagyongába tartozó elemek.

A nemzeti vagyong körébe tartozik:

- az állam vagy a helyi önkormányzat kizárólagos tulajdonában álló dolgok;
- az előző pontba nem tartozó, az állam vagy a helyi önkormányzat tulajdonában lévő dolog;
- az állam vagy a helyi önkormányzat tulajdonában lévő pénzügyi eszközök, továbbá az államot vagy a helyi önkormányzatot megillető társasági részesedések;

- az államot vagy a helyi önkormányzatot megillető bármely vagyoni értékkel rendelkező jogsultság, amelyet jogszabály vagyoni értékű jogként nevesít;
- Magyarország határa által körbezárt terület feletti légtér;
- az üvegházhatású gázok kibocsátási egységeinek kereskedelméről szóló törvény szerinti kibocsátási egység és légi közlekedési kibocsátási egység, valamint az ENSZ Éghajlatváltozási Keretegyezménye és annak Kiotói Jegyzőkönyve végrehajtási keretrendszeréről szóló törvény szerinti kiotói egység;
- az állami vagy helyi önkormányzati (tv. szerint) fenntartású közgyűjtemények (muzeális intézmények, levéltárak, közgyűjteményként működő kép- és hangarchívumok, valamint könyvtárak) saját gyűjteményeiben nyilvántartott kulturális javak;
- a régészeti leletek;
- a nemzeti adatvagyon körébe tartozó állami nyilvántartások fokozottabb védelméről szóló törvény szerinti nemzeti adatvagyon.

A **nemzeti vagyonról szóló törvény hatálya nem terjed ki** az alábbi, nemzeti vagyonba tartozó vagyonelemekre:

- az államháztartás körébe tartozó szervek és személyek pénzvagyona;
- a követelésekre és a fizetési kötelezettségekre;
- a társadalombiztosítás és az elkülönített állami pénzalapok pénzvagyona;
- a nemzeti adatvagyonra, a nemzeti adatvagyon körébe tartozó állami nyilvántartások fokozottabb védelméről szóló törvény szerinti nemzeti adatvagyonra.

A nemzeti vagyonról szóló törvényben meghatározott elvek mentén egyes, a nemzeti vagyon körébe tartozó vagyoni körökről **külön törvényi szabályozás rendelkezik**:

- az állam tulajdonában álló vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról, valamint e vagyonnal való gazdálkodás szabályairól az állami vagyonról szóló törvény;
- a közszolgáltatási médiavagyon feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról, valamint e vagyonnal való gazdálkodás szabályairól a médiaszolgáltatásokról és a tömegkommunikációról szóló törvény;
- az önkormányzati vagyonnal való gazdálkodás részletes szabályairól, a helyi önkormányzatokról szóló törvény;
- az állam és a helyi önkormányzat kizárólagos gazdasági tevékenységeiről és a tevékenység végzéséhez szükséges vagyon hasznosításának átengedéséről, a koncesszióról szóló törvény;
- az MFB Magyar Fejlesztési Bank Zártkörűen Működő Részvénytársaság (a továbbiakban: MFB Zrt.), valamint azon gazdálkodó szervezetek feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról, amelyek felett az állam nevében az MFB Zrt. gyakorol tulajdonosi jogokat, a Magyar Fejlesztési Bank Részvénytársaságról szóló törvény;
- a Magyar Nemzeti Bank feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról a Magyar Nemzeti Bankról szóló törvény;
- az Államadósság Kezelő Központ Részvénytársaság feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról a Magyarország pénzügyi stabilitásáról szóló törvény;
- a légiforgalmi irányító szolgálatot ellátó és a légiforgalmi szakszemélyzet képzését végző szervezet feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról a légi közlekedésről szóló törvény;
- a Vasúti Pályakapacitás-elosztó Szervezet feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról a vasúti közlekedésről szóló törvény;

- a felsőoktatási intézmények sajátos vagyongazdálkodási szabályairól a felsőoktatásról szóló törvény;
- a társadalombiztosítási alapokhoz tartozó vagyonnal való gazdálkodásról az állami vagyonról szóló törvény;
- az önkormányzati lakások, valamint nem lakáscélú helyiségek bérbeadásáról és elidegenítéséről, továbbá az állami lakások és nem lakáscélú helyiségek bérbeadásáról szóló részletes szabályokat a lakások és helyiségek bérletéről, valamint az elidegenítésükről szóló törvény;
- az állami tulajdonban lévő erdő hasznosításáról, vagyonkezeléséről és nyilvántartásáról szóló szabályokat az erdőről, az erdő védelméről és az erdőgazdálkodásról szóló törvény;
- az állami és önkormányzati tulajdonban álló kulturális örökség elemei felett a tulajdonosi joggyakorlás módjáról, valamint az e vagyoni körrel való gazdálkodás szabályairól szóló törvény;
- a kulturális örökség védelméről szóló törvény;
- a muzeális intézményekről szóló törvény;
- a nyilvános könyvtári ellátásról és a közművelődésről szóló törvény;
- a köziratokról, közlevéltárakról és a magánlevéltári anyag védelméről szóló törvény;
- az egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak önkormányzatok tulajdonba adásáról szóló törvény;
- a közutak kezelésével, fejlesztésével, fenntartásával, működtetésével kapcsolatos feladatokról a közúti közlekedésről szóló törvény;
- a Magyar Export-Import Bank Zrt. és a Magyar Exporthitel Biztosító Zrt. feletti tulajdonosi joggyakorlás módjáról a Magyar Export-Import Bank Részvénytársaságról és a Magyar Exporthitel Biztosító Részvénytársaságról szóló törvény;
- a nemzetiségi önkormányzatok vagyonáról és vagyongazdálkodásának részletes szabályairól a nemzetiségek jogairól szóló törvény;
- az állami tulajdonban lévő termőföldvagyon hasznosításáról, vagyonkezeléséről és nyilvántartásáról, a Nemzeti Földalap feletti tulajdonosi jogok gyakorlására vonatkozó szabályokról a Nemzeti Földalapról szóló törvény;
- a nemzeti adatvagyonra vonatkozó előírásokról pedig a nemzeti adatvagyon körébe tartozó állami nyilvántartások fokozottabb védelméről szóló törvény rendelkezik.

A nemzeti vagyonról szóló törvény négy vagyonkategóriát állít fel a nemzeti vagyon körén belül:

- A legszigorúbban védett nemzeti vagyoni kör a kizárólagos állami és önkormányzati tulajdon meghatározása, ami forgalomképtelenséget jelent, azaz – bizonyos kivételekkel – teljes elidegenítési és terhelési tilalmat, valamint dologi jog vagy osztott tulajdon létesítésének tilalmát. Ezen vagyonelemek körét taxatívén határozza meg a törvény és mellékletei. Az állam és az önkormányzatok kizárólagos tulajdona főszabályként kizárólag koncesszió útján hasznosítható.
- Az Alaptörvény bevezetett egy új fogalmat, a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyon fogalmát, erre való tekintettel kellett a korábban használatos fogalmak jogi tartalmát egymáshoz képest meghatározni. A nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyon státusa a törvény rendszerében a második védelmi vonalat képezi, amely megegyezik a forgalomképtelen vagyontárgyakkal abban a tekintetben, hogy ezek a vagyonelemek sem idegeníthetők el, és – bizonyos kivételekkel – nem terhelhetők meg (a törvény erejénél fogva forgalomképtelenek), a hasznosításuk szabályozása azonban kevésbé szigorú, főszabályként nem koncesszióköteles a hasznosításuk (vagyonkezelés, bérlet, haszonbérlet stb.).

- A nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyon állami tulajdonban, illetve a helyi önkormányzat tulajdonában történő megőrzése hosszú távon indokolt.
- A nemzeti vagyon harmadik kategóriája a korlátozottan forgalomképes vagyoni kör. Az idetartozó vagyonelemek eladhatók, megterhelhetők, de kizárólag törvényben vagy (önkormányzat tulajdonában álló vagyon esetében) önkormányzati rendeletben meghatározott feltételek szerint, amely általában valamilyen hatóság vagy egyéb szerv előzetes jóváhagyását jelenti. Ezen kategóriába tartozó vagyonelemek nagy számára való tekintettel a kategóriát csak definíció szintjén említi meg a törvény.
- A negyedik vagyoni csoportba az üzleti vagyon tartozik, amely engedély nélkül elidegeníthető, hasznosítható, így a piaci forgalom része lehet. Az üzleti vagyon a nemzeti vagyon azon része, amely nem tartozik az állami vagyon esetén a kincstári vagyonba, az önkormányzati vagyon esetén a törzsvagyonba.

A nemzeti vagyonról szóló törvény az iménti vagyonkategóriákkal összhangban az alábbi vagyonfogalmakat definiálja:

- Forgalomképtelen nemzeti vagyon definíciója – a kizárólagos állami és önkormányzati tulajdon, valamint a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyon vonatkozásában – a törvény szerint: forgalomképtelen nemzeti vagyon az, amely az e törvényben meghatározott kivétellel nem idegeníthető el, vagyonkezelői jog, jogszabályon alapuló, továbbá az ingatlanra közérdekből külön jogszabályban feljogosított szervek javára alapított használati jog, vezetékjog vagy ugyanezen okokból alapított szolgalmat, továbbá a helyi önkormányzat javára alapított vezetékjog kivételével nem terhelhető meg, biztosítékul nem adható, azon osztott tulajdon nem létesíthető.
- Kincstári vagyon: a kizárólagos állami tulajdonba tartozó vagyon és a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyonba tartozó forgalomképtelen állami vagyon, valamint a korlátozottan forgalomképes állami vagyon.

Az állami vagyonról szóló 2007. évi CVI. törvény 2015. évi módosításában új elem, hogy a Nyugdíjreform és Adósságcsökkentő Alap által az állam tulajdonába térítésmentesen átadott eszközök felett a tulajdonosi jogokat az MNV Zrt. gyakorolja. (69/B. §). A nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvényből a közfeladat definíciója kikerült. Az állam kizárólagos gazdasági tevékenységei közé került a dohánykiskereskedelem-ellátási tevékenység („központi trafikellátó” létrehozása). (12. §)

2.8.2. A NEMZETI VAGYONGAZDÁLKODÁS ALAPELVEI

A nemzeti vagyon alapvető rendeltetése a közfeladat ellátásának biztosítása. A nemzeti vagyonról szóló törvény definiálja a közfeladat fogalmát is. A közfeladat jogszabályban meghatározott állami vagy önkormányzati feladat, amit az arra kötelezett közérdekből, jogszabályban meghatározott követelményeknek és feltételeknek megfelelően végez, ideértve a lakosság közszolgáltatásokkal való ellátását, továbbá az állam nemzetközi szerződésekben vállalt kötelezettségeiből adódó közérdekű feladatokat, valamint az e feladatok ellátásához szükséges infrastruktúra biztosítását is.

A nemzeti vagyonnal felelős módon, rendeltetésszerűen kell gazdálkodni. A **nemzeti vagyongazdálkodás feladata** a nemzeti vagyon

- rendeltetésének megfelelő;
- az állam, az önkormányzat mindenkori teherbíró képességéhez igazodó;

- elsődlegesen a közfeladatok ellátásához (a közfeladatok ellátása infrastrukturális háttérnek biztosításához) és a mindenkori társadalmi szükségletek kielégítéséhez szükséges;
- egységes elveken alapuló;
- átlátható, tervszerű, hatékony és költségtakarékos működtetése.

További vagyongazdálkodási feladat a nemzeti vagyon

- értékének megőrzése;
- állagának védelme;
- értéknövelő használata, hasznosítása, gyarapítása;
- az állam vagy a helyi önkormányzat feladatának ellátása szempontjából feleslegessé váló vagyontárgyak elidegenítése.

A nemzeti vagyonról szóló törvény a vagyongazdálkodási alapelvek között részletesen szabályozza az állam, illetve a helyi önkormányzatok gazdasági társaságokkal való tulajdonosi kapcsolatait. Kiemelt hangsúlyt helyez e tulajdonosi (részesedési) viszonyok átláthatóságára.

A helyi önkormányzat közép- és hosszú távú vagyongazdálkodási tervet köteles készíteni. A helyi önkormányzat vállalkozási tevékenysége a kötelező feladatainak ellátását nem veszélyeztetheti. A helyi önkormányzat csak olyan gazdálkodó szervezetben vehet részt, amelyben felelőssége nem haladja meg vagyoni hozzájárulásának mértékét.

A nemzeti vagyont, annak értékét és változásait a tulajdonosi joggyakorló – aki a nemzeti vagyon felett az államot vagy a helyi önkormányzatot megillető tulajdonosi jogok és kötelezettségek összességének gyakorlására jogosult – nyilvántartja.

Az érték nyilvántartásától el lehet tekinteni, ha az adott vagyontárgy értéke természeténél, jellegénél fogva nem állapítható meg, ugyanakkor a vagyon természetes adatainak rögzítésével kell nyilvántartani a vagyont. A nyilvántartásnak tartalmaznia kell a vagyon elsődleges rendeltetése szerinti közfeladat megjelölését is. A nyilvántartási adatok – a minősített adat védelméről szóló törvény szerinti minősített adat kivételével – nyilvánosak.

A nemzeti vagyonról szóló törvény rögzíti a vagyonkezelői jog létrejöttének szabályait. Vagyonkezelési szerződés kizárólag a törvényben meghatározott személyi körrel köthető, vagy kivételes esetben törvényben kerülhet sor vagyonkezelő kijelölésére. A vagyonkezelői jog rendkívül széles körű, kvázi tulajdonosi jogkört jelent, amely gyakorlását célszerű állami és önkormányzati szereplők részére biztosítani a nemzeti vagyonnal való felelős gazdálkodás érdekében és a vagyon megőrzésének céljából.

A törvény előírja, hogy a nemzeti vagyon hasznosítására vonatkozó szerződés csak természetes személlyel vagy átlátható szervezettel köthető. Az átláthatósági előírásra hivatkozással kívánja teljes körűen kirekeszteni a törvény az off-shore cégeket a nemzeti vagyon hasznosításának köréből. Az átláthatóság további érvényesítését szolgálja, hogy meghatározza az átengedett nemzeti vagyon kezelésére vonatkozó, szerződésben rögzítendő kötelezettségeket: transzparens és ellenőrizhető tevékenység.

A hasznosítás a nemzeti vagyon bármely jogcímen történő átadása, ide nem értve a vagyonkezelésbe adást. Alapvető védelmet jelent a törvény azon rendelkezése, mely szerint a nemzeti vagyon hasznosítására vonatkozó szerződést a hasznosításba adó kártalanítás nélkül és azonnali hatállyal felmondhatja, ha a nemzeti vagyont hasznosító gazdálkodó szervezet a nemzeti vagyon hasznosítására vonatkozó szerződés megkötését követően beállott körülmény folytán már nem minősül átlátható szervezetnek. A tulajdonosi joggyakorló rendszeresen ellenőrzi a nemzeti vagyon használójának a nemzeti vagyonnal való gazdálkodását, megállapításairól értesíti a nemzeti vagyon használóját, továbbá – amennyiben megállapításai az Állami Számvevőszék hatáskörét érintik – az Állami Számvevőszéket is.

Gazdálkodás az állami vagyonnal

Az állam tulajdonában álló vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlás módjára vonatkozó előírásokat, valamint e vagyonnal való gazdálkodás szabályait az állami vagyonról szóló 2007. évi CVI. törvény rögzíti, amely az államháztartás központi szintjéhez kapcsolódó vagyonelemekkel történő gazdálkodás jogi szabályozásának az alapját képezi.

Az eltelt közel két évtized alatt a tömeges privatizáció lezárult, ami számos ellentmondást, sőt nemzetgazdasági bizonytalanságot vont maga után. Az állami vagyon terjedelmét a közfeladatokkal arányba kell állítani. Hosszabb távon tartósan az állam tulajdonában azok a vagyonelemek maradjanak, amelyek tekintetében a vagyon értékének a megőrzése, a vagyon természete, vagy nyomós gazdaságpolitikai érdek, szempont az állami tulajdonban tartást indokolja. Szakmai követelmény azonban, ha a nemzeti vagyon tömege, akár átfogóan, akár egyes ágazatokra vonatkozóan, az államra háruló közfeladatok elvégzésével nem áll arányban, alatta marad, úgy a Kormánynak meg kell vizsgálni az optimális közfeladat-ellátás további gazdasági társaság háttérű lehetőségeit, szükség szerint közszolgáltatást végző cégekben az állami tulajdon megteremtését, illetve a tulajdonosi részarányyszerzést, vagy új állami szolgáltatók létrehozását.

A jogalkotó szándéka, hogy állami vagyont használatba, vagyonkezelésbe adni alapvetően ellenérték fejében lehessen. Ezen elvvel összhangban a törvény csak igen szűk körben teszi lehetővé állami tulajdonú vagyon ingyenesen, térítési kötelezettség nélkül más tulajdonába adását azzal, hogy az ingyenes vagyonjuttatásra ellenőrzött és a költségvetési törvényben meghatározott keretek között, az Országgyűlés felé való beszámolási kötelezettség mellett kerülhet sor. **A törvény alkalmazásában állami vagyonnak minősül:**

- az állam tulajdonában lévő dolog, valamint a dolog módjára hasznosítható természeti erő;
- az előző pont hatálya alá nem tartozó mindazon vagyon, amely vonatkozásában törvény az állam kizárólagos tulajdonjogát nevesíti; az állam tulajdonában lévő tagsági jogviszonyt megtestesítő értékpapír, illetve az államot megillető egyéb társasági részesedés;
- az államot megillető olyan immateriális, vagyoni értékkel rendelkező jogosultság, amelyet jogszabály vagyoni értékű jogként nevesít;
- az állam tulajdonában lévő pénzügyi eszközök.

A törvénynek az állami vagyon megszerzésére, elidegenítésére vagy az állami vagyonnal való más rendelkező cselekményre vonatkozó szabályait nem kell alkalmazni, ha a felsoroltakról törvény vagy a magyar állam által kötött nemzetközi szerződés eltérően rendelkezik.

Az állami vagyon a rendeltetésétől függően kincstári vagyon, illetve üzleti vagyon lehet. Kincstári vagyon minden vagyonelem, amely valamely állami feladat ellátásához szükséges, valamint amelyet a törvény kizárólagos állami tulajdonba tartozó vagyonként forgalomképtelennek, illetve korlátozottan forgalomképesnek minősít. A kincstári vagyon körébe nem tarozó, teljesen forgalomképes állami vagyontárgyak képezik az üzleti vagyont.

Az állami vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlás és vagyonkezelés feladata:

- az állami vagyon rendeltetésének megfelelő – az állami feladatok ellátásához, a társadalmi szükségletek kielégítéséhez, valamint a Kormány gazdaságpolitikája megvalósításának elősegítéséhez szükséges, egységes elveken alapuló, önálló ágazatként megjelenő – hatékony, költségtakarékos, értékmező, értéknövelő felhasználásának biztosítása (közvetlen felhasználás);
- az állami vagyon közvetett hasznosítása (beleértve a vagyoni kör változását eredményező értékesítést);
- az állami vagyon gyarapítása (ideértve a vagyoni kör bővítését is).

Az állami vagyon felügyeletéért, az állami vagyonnal való gazdálkodás szabályozásáért a nemzeti fejlesztési miniszter felelős, feladatait a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. (a továbbiakban MNV Zrt.) közreműködésével látja el. A Miniszterelnökséget vezető miniszter felel a fejlesztési banki eszközökkel megvalósuló fejlesztésekért, feladatait az MFB Zrt. (Magyar Fejlesztési Bank Zrt.) szabályozási, jogalkotási feladatai révén látja el. Az állami vagyont a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. maga kezeli, illetve szerződés – így különösen bérlet, haszonbérlet, megbízás – alapján központi költségvetési szervnek, természetes vagy jogi személynek, illetőleg jogi személyiséggel nem rendelkező gazdálkodó szervezetnek hasznosításra átengedi.

Az állami vagyon hasznosítására kötött szerződések elsődleges célja az állami vagyon hatékony működtetése, állagának védelme, értékének megőrzése, illetve gyarapítása, az állami és közfeladatok ellátásának elősegítése. Az állami vagyon hasznosítására irányuló szerződést írásba kell foglalni. Az MNV Zrt. a vagyon hasznosításának átengedésére csak olyan szerződést köthet, amely – az állami vagyon megőrzését, gyarapítását, pénzügyileg és gazdaságilag minél előnyösebb hasznosítását szem előtt tartva – a magyar állam számára a várható bevétel, megtakarítás vagy más előny alapján a lehető legkedvezőbb. Az állami vagyon használatát biztosító szerződés nyilvános, kivételesen, indokolt esetben pedig zártkörű versenyeztetés útján köthető. A versenyeztetési kötelezettség a határozott időre kötött szerződések meghosszabbítása esetén is fennáll. A versenyeztetés csak az állami vagyonról szóló törvény által meghatározott esetekben mellőzhető.

Az állami vagyonról szóló törvény taxatív módon rögzíti azon kizáró okokat, amelyek fennállása esetén állami vagyon hasznosítására irányuló szerződés nem köthető egy szervezettel. Amennyiben a szerződés megkötését követően merül fel kizáró ok, a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. – a törvényben szabályozott módon – jogosult a szerződést azonnali hatállyal felmondani. Állami vagyon tulajdonjogának átruházására, ideértve a vagyon gazdasági társaság részére nem pénzbeli szolgáltatásként történő nyújtását is – ha a törvény eltérően nem rendelkezik –, kizárólag az MNV Zrt. jogosult. Az értékesítés lebonyolítására az MNV Zrt. – a közbeszerzésekről szóló jogszabályi rendelkezéseknek megfelelően – harmadik személynek megbízást adhat.

Az értékesítést végzőnek a vagyon tulajdonjogának átruházását – ha törvény vagy annak felhatalmazása alapján kiadott kormányrendelet kivételt nem tesz – versenyeztetéssel kell megkísérelnie.

A pályázat nyilvános vagy zártkörű lehet. Nyilvános a pályázat, ha az ajánlattevők köre előre meg nem határozható, illetve ha a meghatározott ajánlattevői körbe tartozók száma nem ismert. Ha a kiíró – megfelelő határidők kitűzésével – az érdekelteket kizárólag közvetlenül hívja fel ajánlattételre, a pályázat zártkörű pályázatnak minősül. Zártkörű pályázat kiírására csak kivételesen kerülhet sor.

A központi költségvetési szervek a működésükhöz már nem szükséges, a számviteli törvény szerinti immateriális jószág, tárgyi eszköz (műszaki berendezés, gép, felszerelés stb.), készlet értékesítésére – az ingatlanok kivételével – önállóan jogosultak, amennyiben azok egyedi, könyv szerinti bruttó értéke az éves költségvetési törvényben meghatározott értékhatárt nem haladja meg.

Állami vagyon tulajdonjogát ingyenesen átruházni csak törvényi rendelkezés alapján lehet. A törvény egyes vagyontárgyak körében maga ad felhatalmazást az ingyenes átruházásra. (Ezek pl. nemzetközi kötelezettségeink teljesítését, katasztrófák elhárítását, kárenyhítést, önkormányzati feladatok végrehajtásának segítését, közhasznú szervezet feladatainak ellátását vagy ítélet végrehajtását szolgálják.) Az ingyenesen átruházható vagyontárgyak összesített értéke évente nem haladhatja meg az adott évi költségvetési törvényben meghatározott keretösszeget. Az ingyenes átruházásról a Kormány nyilvános határozattal dönt. Az ingyenesen átruházott vagyon juttatási célnak megfelelő felhasználását az Állami Számvevőszék ellenőrzi.

Az MNV Zrt. az állami vagyon elidegenítése előtt köteles megvizsgálni, hogy az adott vagyontárgyra szüksége van-e valamely központi költségvetési szervnek állami feladatai ellátásához. Ennek során a jogszabályi előírásoknak megfelelően közölt igényeket áttekinti, szükség szerint a potenciálisan érintett központi költségvetési szerveket megkeresi.

A központi költségvetési szerv a működéséhez szükséges állami vagyon összetételét és mértékét az állami vagyon használatát biztosító szerződés megkötése előtt, illetve folyamatosan közli az MNV Zrt.-vel, amely az igényeket az állam teherbíró képességéhez igazodva, a társadalmi szükségletek, a célszerűség és a gazdaságosság szempontjainak figyelembevételével elégíti ki. Az állami vagyon kezelőjét, használóját megillető jogok gyakorlását, annak szabályszerűségét, célszerűségét az MNV Zrt. – szükség szerint a területi szervei útján – ellenőrzi. Ennek érdekében a vagyon kezelésére, hasznosítására kötött szerződésben rögzíteni kell, hogy a tulajdonosi ellenőrzés eljárásrendjét, a felek jogait, kötelezettségeit a felek a szerződés részének tekintik.

A tulajdonosi ellenőrzés célja az állami vagyonnal való gazdálkodás vizsgálata, ennek keretében a rendeltetésellenes, jogszerűtlen, szerződésellenes vagy a tulajdonos érdekeit sértő, illetve a központi költségvetést hátrányosan érintő vagyongazdálkodási intézkedések feltárása és a jogszerű állapot helyreállítása, továbbá a vagyonyilvántartás hitelességének, teljességének és helyességének biztosítása.

Az MNV Zrt. stratégiai és éves ellenőrzési tervet készít, amelyet az állami vagyonért felelős miniszter elé terjeszt. Az éves ellenőrzési tapasztalatokról, az azok nyomán tett intézkedésekről az MNV Zrt. vezérigazgatója tárgyévét követő év május 31-éig jelentést készít a miniszter részére.

2.9. A KINCSTÁRI RENDSZER ÉS AZ ÁLLAMADÓSSÁG KEZELÉSE⁴⁷

2.9.1. A KINCSTÁRI RENDSZER LÉNYEGE

A Magyar Államkincstár jogi személyiséggel rendelkező országos hatáskörű, önállóan működő és gazdálkodó központi költségvetési szerv, amely az államháztartásért felelős miniszter szakmai törvényességi és költségvetési irányítása alatt áll. Az Államkincstár nettó finanszírozást végez, melynek eredményeként jelentős államháztartási megtakarítás keletkezik, és hatékonyabbá válik a készpénzgazdálkodás. Az államháztartási bevételek célszerű elosztására törekedve centralizált és teljesítést követő. Jogszabályi előírásoknak nem megfelelő kiadási tételeket nem teljesíthet.

- A kincstári elszámolások körébe az államháztartás központi alrendszerébe tartozó jogi személyek és előirányzatok pénzforgalma tartozik. E szervezetek és előirányzatok összessége alkotja a **kincstári kört**. A kincstári kör fizetési számlái – néhány kivételtől eltekintve – kizárólag a kincstárnál vezethetők. A kincstári körbe tartozók pénzeszközei a Magyar Nemzeti Banknál vezetett kamatozó **Kincstári Egységes Számlán** (KESZ) központosulnak, amely felett a MÁK kizárólagos joggal rendelkezik.

A kincstári körbe tartozók saját bankszámlákkal és azon nyilvántartott pénzeszközökkel nem rendelkeznek, előirányzat-felhasználási keretekkel gazdálkodnak. A kincstári körön belül fizetési műveletek a kincstári egységes számla pénzállományát nem érintik, mivel e tranzakciókat az egyes kincstári körbe tartozók előirányzat-felhasználási keretei közötti átvezetéssel bonyolítják le. A kincstári körön kívül eső szervezetekkel kapcsolatos fizetési műveletek esetében azonban tényleges a pénzmozgás.

A nettó finanszírozási rendszer lényege, hogy az így finanszírozott intézmények részére járó támogatásokból mint bevételekből levonásra kerülnek az általuk az állam felé teljesítendő kötelezettségek mint kiadások. A nettó finanszírozási rendszer megszüntette annak lehetőségét, hogy a finanszírozott intézmények az adóhatósággal, a társadalombiztosítási alapokkal szemben tartozásokat halmozzanak fel, ami jelentős megtakarítást eredményezett az államháztartásban.

A Kincstár – igazoló hatósági feladatkörében – a közvetlen pénzügyi kapcsolattartó az Európai Bizottsággal, amely felé elszámolási kötelezettséggel tartozik a beérkezett és továbbutalt uniós fejlesztési források felhasználásáért. Az igazoló hatóság biztosítja az egyes operatív programokra vonatkozóan a szabálytalan felhasználásból adódóan a kedvezményezettekől beszédett, adminisztratív hibák, valamint a program megvalósítása során bekövetkezett szabálytalanságok következtében szükségessé váló pénzügyi korrekciók Európai Bizottság felé történő végrehajtását és elszámolását. Az Európai Bizottsággal történő elszámolások számszaki pontosságát és jogszabályi megfelelőségét saját hatáskörben végzett ellenőrzésekkel támasztja alá.

A Kincstár feladatkörei:

- a Kincstár felel az állami költségvetés végrehajtása során a pénzforgalom lebonyolításáért és az elszámolásokért, a költségvetési pozíció előrejelzéséért és a likviditásmenedzselésért, illetve az államháztartással összefüggő adatszolgáltatásért;
- nyilvántartja az állam által vállalt garanciákat és viszontgaranciákat;

⁴⁷ Részletesebben az *Államkincstárról az Államháztartási gazdálkodási alapismeretek* modul 4. fejezetében esik szó.

- a központi költségvetésből folyósítja a család- és szociális támogatásokat (családi pótlék, gyēs, gyermeknevelési támogatás, anyasági támogatás, életkezdési támogatás, energiaár-támogatás és lakástámogatások), valamint ellenőrzi az igénybevétel jogosságát;
- ellátja közel hétszáz ezer közszférában foglalkoztatott illetményének számfejtését, az ehhez kapcsolódó adó- és járulék elszámolását és bevallását;
- vezeti a költségvetési szervek törzskönyvi nyilvántartását – a cégnyilvántartáshoz hasonlóan – az alapító okiratok alapján;
- nettó módon biztosítja a központi költségvetésből juttatott támogatásokat a helyi önkormányzatok, a többcélú kistérségi társulások és az egészségügyi intézmények részére, ezzelegyidejűleg ellenőrzi azok felhasználását;
- fogadja és összesíti a költségvetési beszámolókat, így ágazati információs rendszert teremt, folyósítja és ellenőrzi az EU-s és hazai támogatásokat, visszaköveteli a jogosulatlanul kiutalt támogatásokat;
- számlát vezet a kincstári kör és a pénzforgalmi számlatulajdonosok részére, ellátja a kiadások teljesítéséhez, a bevételek beszedéséhez kapcsolódó pénzügyi feladatokat, valamint a kiadásokhoz kötődően likviditási és előirányzati fedezetvizsgálatot végez;
- állampénztári irodáiban értékpapír-forgalmazást és ahhoz kapcsolódó számlavezetést bonyolít,
- a közpénzek elköltésének résztvevője és egyben felügyelője, feladata a közpénzek útjának nyomom követése, a jogosulatlan kifizetések megakadályozása.

2.9.2. AZ ÁLLAMADÓSSÁG-KEZELÉS ALAPJAI

Az államadósság-kezelés jogi alapját több jogforrás alkotja, melyek közül kiemelkedő a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény (stabilitási tv.), az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Áht.), az adott évre vonatkozó költségvetési törvények és a tőkepiacról szóló 2001. évi CXX. törvény (tőkepiaci törvény). E törvényi rendelkezések egyfelől meghatározzák az államadósság fogalmát, illetve keletkezésének és finanszírozásának szabályait, másfelől az e tevékenység végzésére jogosult és egyben köteles közigazgatási és szervezeti szereplőket szabályozzák. A felhalmozódott államadósságot a kincstári rendszer másik szervezeti pillére, az Államadósság Kezelő Központ (ÁKK) Zrt. kezeli. Az ÁKK Zrt. jogállásáról, feladatairól részletesen a stabilitási törvény rendelkezik. Az ÁKK Zrt. kizárólagos állami tulajdonban lévő egyszemélyes részvénytársaságként működik, felette az alapítói jogokat az államháztartásért felelős miniszter gyakorolja.

Az államadósság-kezelés legfontosabb stratégiai törekvése az államadósság és a költségvetési hiány hosszú távon alacsony költségek és elfogadható kockázatok melletti finanszírozása. Az optimális költség-kockázat összetétel elérése érdekében az Államadósság Kezelő Zrt. az államadósság összetételére vonatkozóan benchmarkokat (teljesítménymutatókat) határoz meg. Ezek az államadósság forint–deviza szerkezetét, a devizaadósság deviza-összetételét (100% euró), a forint- és a devizaadósság fix–változó kamatozás szerinti arányát, és a forintadósság durációját (általában 2-3 év közötti futamidő) határozzák meg. Az alacsony költségszinten történő finanszírozás érdekében az ÁKK Zrt. egyszerű, nyilvános kibocsátási politika, valamint átlátható és likvid másodpiac kialakítására törekszik, mely utóbbi a finanszírozási kockázat csökkentésének hatékony módszere.

Az Államadósság Kezelő Központ feladatkörei:

- az államadósság-kezelési stratégia kidolgozása;
- az állami költségvetés fizetőképességének fenntartása;

- az államadósság és az államháztartási hiány finanszírozása;
- az állam átmenetileg szabad pénzeszközeinek kezelése.

Az ÁKK feladatait és azok mozgásterét a költségvetési törvény funkcionális fejezetei közé tartozó fejezet tartalmazza.

Az államháztartás akkor deficit (hiányos), ha a költségvetési bevételek mértékét a költségvetési kiadások meghaladják. Az egyensúly fenntartása érdekében a mozgás többirányú. A feladatok felülvizsgálatával (közfeladat-felülvizsgálat) a kiadási szint csökkentését kell megkísérelni. Európai és magyar válságkezelési tapasztalatok igazolják, hogy ennek esélye, vagyis a restrikción mint válságkezelési eszköz önmagában elégtelen. Megoldás lehet a folyó tervezett bevételek áttekintése, újabb bevételi lehetőségek feltárása. A lehetőségek közé tartozhat a tervezett kiadások zárolása, csökkentése vagy törlése. Magyarországon az elmúlt két évtizedben az államadósság növekedése a rendszerátválogási folyamat rendszerspecifikus jelenségévé nőtte ki magát. Az ezredfordulóra, majd hasonló, következetes gazdaságpolitikát alkalmazva 2010-től sikerült az eladósodás növekedését megállítani.

Ha belső tartalékok felkutatásával, a bevételek növelésével, illetve a közkiadások szűkítésével a közfeladatok nullaszaldós szinten nem finanszírozhatók, vagyis pénzügyi deficit áll elő, akkor a költségvetés finanszírozására idegen (külföldi és hazai befektetők) forrás igénybevételére van szükség, ennek lebonyolítása az ÁKK feladata. Ez a forrás lehet hazai hitel, pénzpiaci műveletekből, értékpapír-eladásból, illetve kötvény kibocsátásából származó forrás. Lehet ugyanez külföldi forrás, más államtól vagy pénzintézetektől felvett hitel, értékpapír, kötvény stb., amely nem forintban, hanem devizában keletkezik. Devizaalapú (denomináció) állampapír tulajdonosa lehet külföldi, de akár hazai lakossági, vállalati ügyfél is. A devizakitettség az árfolyam ingadozása miatt kockázati tényezőket rejt magában⁴⁸.

A külföldi befektetők jellemzője a hitelpiaci válság előtt, hogy nagy megújítási és kamatkockázatot jelenítettek meg. Magatartásukat elsősorban a nemzetközi befektetői hangulat befolyásolta, és kevésbé a nemzeti sajátosságok. További jellemzőjük, hogy krízishelyzetben a fejlődő, feltörekvő piacokat elkerülik, befektetéseiket kivonják. Gyakori a régiós együttmozgás, és nem tesznek érdemi különbséget a régió egyes országai között. Nemzetközi tapasztalat ugyanakkor, hogy azon országok, amelyek sikeresek a belső forrásaik saját állampapírpiacra terelésében (pl. Japán, Olaszország), kisebb külső kitettséggel rendelkeznek. A belső finanszírozás további lehetséges módja a jegybanki refinanszírozás. Magyarországon 2000-re fokozatosan felszámolták az államadósság jegybanki eszközökkel történő kezelését. Az elmúlt másfél-két évtizedben hazánk költségvetésére ez súlyos kamatterheket rótt. 2013 óta a Magyar Nemzeti Bank önfinanszírozási programja révén intenzívebbé vált a banki állampapír-vásárlás, a hosszú lejáratú állampapírhozamok mérséklődtek, ezáltal az államháztartás finanszírozási költségei csökkentek, stabilizálódtak, sőt, növekedtek a kereskedelmi banki állampapír-portfóliók. Az önfinanszírozási koncepciónak köszönhetően szűkült az MNB mérlege, ami mind a jegybank, mind a magyar állam, mind pedig a nemzetgazdaság egésze szempontjából jelentős megtakarítást jelent. Mivel a hozamgörbe jelentősen süllyedt, így a jegybanki IRS állomány értéke az MNB szempontjából emelkedett.⁴⁹

48 Bővebben az államadósság kezeléstről: Lentner Csaba: *Közpénzügyek és államháztartástan*, NKTK, 2013, VIII. fejezet

49 Bővebben: A Magyar Nemzeti Bank önfinanszírozási programja. http://www.mnb.hu/Root/Dokumentumtar/MNB/Kiadvanyok/szakmai_cikkek/A_Magyar_Nemzeti_Bank_onfinanszirozasi_programja.pdf

3.

AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS KÖZPONTI SZINTJE

3.1. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS KÖZPONTI ALRENDSZERE⁵⁰

Az államháztartás mindkét alrendszerében a gazdálkodás alapját a költségvetés képezi. A központi költségvetés Magyarországon 2010 óta jelenti a „hagyományos” kormányzati költségvetést, illetve az alá „centralizált” tb-alapokat és elkülönített állami pénzalapokat. A költségvetés a költségvetési évben pénzforgalmilag teljesülő költségvetési bevételek és költségvetési kiadások előirányzott összegét tartalmazza (bevételi előirányzatok és kiadási előirányzatok), a bevételek és kiadások mérleg-szerű (egymással szembeni) beállítása révén. A költségvetés alapján történő gazdálkodás – ahogy a megfogalmazásból is kitűnik – a pénzforgalmi szemlélet elvén alapul az államháztartásban. Ez azt jelenti, hogy a költségvetési bevételként különböző jogcímenek pénzeszköz növekedésével járó tranzakciókat, míg költségvetési kiadásként jellemzően pénzeszköz csökkenésével járó ráfordításokat lehet a költségvetésben előirányzatként tervezni. A bevételi előirányzatok azok teljesítésének kötelezettségét, míg a kiadási előirányzatok azok felhasználásának jogosultságát jelentik. A kiadási előirányzatok tehát nem jelentenek felhasználási kötelezettséget az előirányzott összegre, a kifizetések lehetséges maximumát, felső határát határozzák meg.

A költségvetési kiadások a költségvetésben megállapított (eredeti), vagy az év közben módosított kiadási előirányzatok mértékéig teljesíthetők. Az éves költségvetési törvény a központi költségvetés egyes kiadási előirányzatai esetében kivételesen lehetővé teszi azok előirányzat-módosítási kötelezettség nélkül történő túlteljesítését, emellett számos operatív elemet is tartalmaz.

A 2015. évi költségvetés megalapozásáról szóló 2014. évi XCIX. törvényben új szabály, hogy a Nyugdíjreform és Adósságcsökkentő Alap tekintettel arra, hogy további érdemi adósságcsökkentést szolgáló eszközt már nem kezel, fenntartása okafogyottá vált, ugyanakkor bizonyos működési ráfordítások továbbra is felmerülnek. Erre való tekintettel az Alap a törvény szerint 2015. január 31-én megszűnik. Az Alap megszűnését követően az Alapból korábban az államnak térítésmentesen átadott eszközöket a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zártkörűen Működő Részvénytársaság kezeli akként, hogy az eszközökhöz kapcsolódó bevételeket (osztalékok, hozamok, értékesítésből származó bevétel) adósságcsökkentésre kell fordítania. Az Alap fennmaradó pénzeszköz-állománya és a későbbiekben visszalépő tagok befizetései a kincstári kör bevételeit növelik, ily módon közvetetten szintén az adósságcsökkentést szolgálják. A törvény rendelkezik az Alap záró beszámolójának elkészítéséről és az Alap meglévő pénzeszközeinek átadásáról. (E törvény 56–61. §-ai) A Nyugdíjbiztosítási Alap bevételei között a 2015. évben nem szerepel sem a munkahelyvédelmi

⁵⁰ A magyar központi közigazgatási térben új elem a lokális kormányzati szervek – kormányhivatalok, járási hivatalok – létrejötte, amelyek tárgyalására az 5.3. fejezetben térünk ki.

akcióprogrammal, sem az adórendszer átalakításával kapcsolatos központi támogatás. 2015-ben pedig az Egészségbiztosítási Alap bevételeinél a költségvetési hozzájárulások között jelenik meg a rokkantsági, rehabilitációs ellátások részbeni fedezetére átvett pénzeszköz, valamint az egyéb, törvényben előírt költségvetési támogatás összege. (E törvény 191–194. §-ai)

3.1.1. A KÖLTSÉGVETÉS BEVÉTELEI, KIADÁSAI ÉS TARTALÉKAI

A központi költségvetés bevételei

Az államháztartás egészének legfontosabb, meghatározó részét az Áht. központi költségvetésként határozza meg, amelynek az összes – államháztartáson belüli pénzmozgásokat (halmozódásokat) is tartalmazó – bevételeinek döntő hányadát (70–75%-át) jelenleg is az adójellegű bevételek adják. A legnagyobb súlyt a termékek és szolgáltatások után fizetett adók (pl. általános forgalmi adó, jövedéki adó, regisztrációs adó, pénzügyi tranzakciós illeték) képviselik (kb. 40–42%). Szintén jelentősek a jövedelmek után fizetett adók (pl. személyi jövedelemadó, társasági adó, egyszerűsített vállalkozói adó, pénzügyi szervezetek különadója) aránya (kb. 30%). Elenyésző a más adókból (pl. ökoadó, játékadó), illetve a vagyonszerzési illetékekből (pl. öröklési illeték, ajándékozási illeték) származó bevételek súlya.

Viszonylag jelentős tételt képeznek (arányaiban kb. 10%) a központi költségvetési szervek saját bevételei, melyek különböző forrásokból származhatnak. Például díj- és szankciójellegű bevételek, szolgáltatások ellenértéke, áru- és készletértékesítés, az állami eszközök értékesítéséből származó bevételek (beleértve az állami vagyonról szóló 2007. évi CVI. törvény szerint a központi költségvetési szervet megillető és az MNV Zrt., illetve megbízottja általi értékesítéséből származó értékesítési bevételt is stb.). Az egyes költségvetési években változó nagyságúak az állami vagyon hasznosításából származó bevételek (osztalékbevétel, koncessziós díj stb.), azonban általában nem érik el a bevételek 5%-át.

Az Európai Unió költségvetéséből származó, illetve az európai uniós tagsághoz kapcsolódóak azok a források, amelyek végső kedvezményezettje valamely központi költségvetési szerv, vagy amely forrás felhasználásának tekintetében valamely központi költségvetési szerv tényleges döntési jogkörrel bír. Ebből a körből évről évre egyre több bevétel származik (ma már arányaiban eléri a bevételek 7%-át). A többi bevétel az államháztartás egyéb befizetéseiből, illetve egyéb forrásokból (pl. uniós elszámolások, örökség) származik. Ilyen lehet a központi költségvetési alrendszerbe tartozó szervek részére, illetve az általuk ellátott feladatok támogatására pénzben beérkezett segélyekből és adományokból származó bevétel.

A központi költségvetés kiadásai

A központi költségvetésben kiadást előírni lehet:

- a központi költségvetési szervek feladatainak ellátására;
- az állam európai uniós tagságból származó és más nemzetközi jogszabályi és szerződéses kötelezettségeinek teljesítésére;
- az államháztartás más alrendszere, továbbá jogi személy, jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet, illetőleg természetes személy részére.

A központi költségvetés kiadásainak fő kategóriáit az alábbi kiadáscsoportok képezik:

- támogatások, melyek az államháztartás rendszerén kívülre irányulnak (például lakástámogatások, fogyasztói árkiegészítés, családtámogatások, szociális támogatások, politikai pártok vagy a nonprofit szervezetek támogatása);
- a költségvetési szervek kiadásai, ezen belül:
 - közhatalmi-közigazgatási kiadások (az állami szerveknél, valamint az állam központi, illetve területi közigazgatási szerveinél felmerülő kiadások);
 - közszolgáltatási kiadások (a központi költségvetési szervként működő állami intézmények – pl. egyetemek, főiskolák, egészségügyi országos intézetek – kiadásai);
 - beruházások kiadásai;
- szakmai fejezeti kezelésű előirányzatok kiadásai, támogatások, pl. gazdálkodó szervezetek támogatásai, civil szervezetek támogatásai, lehetnek transzferek, pl. önkormányzatok támogatásai, vagy megvalósulhatnak a közigazgatáson belül (e kiadáskör igen heterogén, mert tartalmukat tekintve ezek a kiadások történhetnek a költségvetési szerveken keresztül);
- transzferek, azaz más államháztartási alrendszer – így különösen a helyi önkormányzati alrendszer – támogatása;
- adósságszolgálat;
- egyéb kiadások (pl. befizetés az EU-ba, állami kezesség érvényesítése);
- EU társfinanszírozás;
- tartalékok (rendkívüli kormányzati intézkedésekre szolgáló és céltartalékok).

A legnagyobb kiadási tételt jelenleg a költségvetési szervek közhatalmi és közszolgáltatási kiadásai, valamint a szakmai fejezeti kezelésű előirányzatok kiadásai jelentik (kb. 20-20%). A tb-alapok és az önkormányzatoknak juttatott források jelentős tételek (kb. 9 és 10%, azaz összesen 19%). Az utóbbi években egyre növekvő arányú tétel az adósságszolgálat.

A központi költségvetés tartalékai

A központi költségvetésről szóló törvényben rendkívüli kormányzati intézkedésekre szolgáló tartalékot kell képezni az előre nem valószínűsíthető, nem tervezhető költségvetési kiadásokra és az előirányzott, de elháríthatatlan ok miatt elmaradó költségvetési bevételek pótlására. A rendkívüli kormányzati intézkedésekre szolgáló tartalék előirányzata nem lehet több a központi költségvetésről szóló törvény kiadási főösszegének 2%-ánál, és nem lehet kevesebb 0,5%-ánál. A rendkívüli kormányzati intézkedésekre szolgáló tartalék terhére – az éves hatást tekintve – annak legfeljebb 40%-os mértékéig vállalható kötelezettség az első félévben. Ennél nagyobb kötelezettségvállaláshoz az Országgyűlés jóváhagyása szükséges.

A céltartalék olyan, a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott kiadási előirányzat, amely évközi kormányzati intézkedés fedezetéül szolgál, és amelynek célját és rendeltetését egyidejűleg meghatározták, azonban az előirányzat felhasználásának fejezet, cím, alcím szerinti megoszlása a központi költségvetésről szóló törvény elfogadásakor még nem ismert.

Ha a központi költségvetésről szóló törvény – ide nem értve a fejezeti általános tartalékot – az egyes költségvetési fejezetek költségvetésében fejezeti kezelésű előirányzatként tervezett tartalék létrehozásáról rendelkezik, a törvényben meg kell határozni a tartalék célját, felhasználásának módját és feltételeit.

A költségvetési törvényben meghatározott, illetve az Európai Unió módszertana szerint számított hiány tartása érdekében az éves költségvetési törvények úgynevezett **Országvédelmi Alap** előirányzatot is tartalmaznak, melyek biztonsági tartalékként szolgálnak, amennyiben a makrogazdasági folyamatokból levezetve kevesebb bevétel folyrna be, és így a hiánycél veszélybe kerülne. A központi költségvetésről szóló törvény eltérő rendelkezése hiányában a tartalékok felhasználásáról a Kormány egyedi határozatban rendelkezik.

3.1.2. A KÖLTSÉGVETÉSI TÖRVÉNY SZERKEZETE

A költségvetési törvény alapvetően négy szerkezeti egységre tagozódik, amelyek a következők:

- költségvetési fejezet,
- cím, alcím (fejezeti kezelésű előirányzatok esetén jogcímcsoport és jogcím),
- előirányzat-csoport,
- kiemelt előirányzat.

A felsorolt szerkezeti elemek közül a költségvetési fejezet, cím, alcím, jogcímcsoport és jogcím a költségvetési bevételeket és kiadásokat adminisztratív szempont szerint – az állami szervezetrendszer felépítéséhez igazodóan – rendszerezi. Az adminisztratív besoroláson belül az előirányzat-csoportok és azon belül – a költségvetési kiadások tekintetében – kiemelt előirányzatok közgazdasági tartalom szerint jelenítik meg a költségvetési előirányzatokat. Legnagyobb szerkezeti egységét tekintve a központi költségvetés fejezetekre tagozódik. A költségvetési fejezetek együttesen képezik a költségvetési fejezetrendet.

Egy-egy költségvetési fejezet a költségvetési tervezés, végrehajtás és beszámolás szempontjából önállóan irányított, felügyelt szervek és előirányzatok összességékként határozható meg. A költségvetési fejezetek – néhány kivételtől (funkcionális fejezetek, pl. a helyi önkormányzatok támogatásai vagy az EU-integráció) eltekintve – jellemzően valamely szervezethez kapcsolódnak. Így **önálló költségvetési fejezetet képeznek:**

- a **legfontosabb állami közhatalmi szervek** – az Országgyűlés, a Köztársasági Elnökség, az Alkotmánybíróság, az Alapvető Jogok Biztosának Hivatala, az Állami Számvevőszék, a bíróságok, az ügyészség stb.;
- valamennyi **minisztérium** (tehát a minisztériumi jogállás mintegy automatikusan eredményez önálló költségvetési fejezetet);
- kivételes jelleggel **egyéb központi államigazgatási szerv** (jelenleg: a Központi Statisztikai Hivatal, a Gazdasági Versenyhivatal, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal), illetőleg köztestület (a Magyar Tudományos Akadémia és a Magyar Művészeti Akadémia).

A költségvetési fejezetek költségvetési címekre, alcímekre – ezeket együtt költségvetési címeknek nevezzük (fejezeti kezelési előirányzatok esetén jogcímcsoportokra, jogcímekre) – tagozódnak. A költségvetési cím a szervezeti és szabályozási szempontból összetartozó, tovább részletezett előirányzatok összességét jelenti. Költségvetési címet alkotnak például a központi költségvetési szervek azzal, hogy a területileg széttagoltan működő, de azonos tevékenységet ellátó költségvetési szervek együttesen is képezhetnek költségvetési címet. Pl. a nemzeti parkok igazgatóságai, egyetemek, főiskolák stb. alkotnak címet a 2015. évi költségvetésben. A költségvetési fejezet saját kezelésű, nem a központi költségvetési szervekhez rendelt előirányzatai (az ún. fejezeti kezelésű előirányzatok) vagy

a politikai pártok költségvetési támogatásai esetén a címnek megfelelő további bontást jelentenek a jogcímcsoportok, illetve a jogcímek.

A költségvetési törvényben szereplő címek (ide nem értve az alcímeket) képezik az ún. költségvetési címrendet. A címrendet a Kormány a költségvetési év folyamán kiegészítheti, illetve módosíthatja, kivéve azokat a címeket, amelyek előirányzatainak megváltoztatása az Országgyűlés kizárólagos hatáskörébe tartozik. A Kormány köteles a címrend változásáról a költségvetés végrehajtásáról szóló (zárszámadási) törvényjavaslat indokolásában részletesen beszámolni.

A központi költségvetési címeken (fejezeti kezelésű előirányzatoknál a jogcímcsoportokon, jogcímeken) belül az alábbi **előirányzat-csoportokat** kell elkülöníteni:

- működési költségvetés,
- felhalmozási költségvetés.

A működési és a felhalmozási költségvetés előirányzat-csoportokon belüli kiemelt kiadási előirányzatait korábban már ismertettük. Indokoltnak látszik azonban ehelyütt is megemlíteni ezeket.

A működési költségvetés kiemelt kiadási előirányzatai:

- személyi juttatások,
- a munkaadókat terhelő járulékok és szociális hozzájárulási adó,
- dologi kiadások,
- az ellátottak pénzbeli juttatásai,
- egyéb működési célú kiadások.

A felhalmozási kiemelt előirányzatai:

- beruházások,
- a felújítások,
- a lakástámogatás, lakásépítés,
- az egyéb felhalmozási kiadások.

3.1.3. KÖLTSÉGVETÉSI CIKLUS

A költségvetési törvény előkészítésének, elfogadásának és végrehajtásának folyamata, az úgynevezett **költségvetési ciklus négy fázisra**⁵¹ tagolódik:

- a döntés-előkészítő szakasz, amely a költségvetési évet megelőző évben zajlik le;
- a döntési szakasz, amely normál esetben szintén a költségvetési évet megelőző év produktuma;
- a döntés-végrehajtási szakasz, amelynek időtartama egybeesik a költségvetési évvel;
- a döntés-végrehajtás ellenőrzésének szakasza, amelynek ideje a költségvetési évet követő esztendőre tevődik.

⁵¹ Lényeges megjegyezni, hogy 2015 kora nyarán a Magyar Országgyűlés 2016-ra és 2017-re vonatkozó költségvetési törvényt fogadott el. Tehát mind a két évre érvényes költségvetése van az országnak, de maga a törvény előkészítése is a korábbi őszi terminus helyett már tavaszra áttevődött, ami a nemzetgazdasági folyamatok kiszámíthatóságára, tervezhetőségére utal. Hasonló költségvetési tervezési folyamat 2000 őszén történt, amikor a 2001-es költségvetés mellett a 2002-es is elfogadásra került.

A döntés-előkészítő szakaszában az államháztartásért felelős miniszter június 30-áig kidolgozza és a kormányzati portálon közzéteszi a központi költségvetési tervezés részletes ütemtervét, kereteit, tartalmi követelményeit. A fejezetet irányító szervek a közzétett tájékoztatóban rögzített elvek és paraméterek alapján elkészítik összevont költségvetési tervüket, és ezt követően megküldik az államháztartásért felelős miniszter részére, majd az államháztartásért felelős miniszter egyeztető értekezleteket tart, melyekre külön ütemezés szerint meghívja a fejezeteket. Az egyeztető tárgyalások lezárása után az NGM megszerkeszti a költségvetés-tervezetét. A Kormány szeptemberben átadja a költségvetési törvényjavaslat tervezetét a Költségvetési Tanácsnak, a fejezetek pedig megküldik a fejezeti szöveges indokolásukat. A Kormány az Áht. szerinti határidőig, október 15-ig benyújtja a költségvetési törvényt a Parlamentnek.

A Kormány a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatot külön törvény (a stabilitási törvény) által meghatározott eljárás szerint egyezteti a Költségvetési Tanáccsal (ezt az egyeztetési eljárást a Költségvetési Tanács tevékenységének bemutatásánál már ismertettük a 2. fejezetben).

A Kormány a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat indokolásában

- tájékoztatást ad a több év előirányzatait terhelő programok, beruházások és más fejlesztések későbbi évekre vonatkozó hatásairól;
- bemutatja a költségvetési évet követő három év várható előirányzatainak keretszámait főbb csoportokban;
- mellékeli a Nyugdíjbiztosítási Alap bevételeire és kiadásaira vonatkozóan három évre, a demográfiai folyamatokra és azok hatásaira vonatkozóan ötven évre szóló előrejelzését.

Az Országgyűlés részére a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat benyújtásakor tájékoztatásul be kell mutatni

- az államháztartás bevételeit és kiadásait mérlegszerűen (költségvetési mérleg) alrendszerenként és összevontan, közgazdasági és funkcionális tagolásban;
- az államháztartás alrendszerei költségvetési egyenlegének összefüggését és kapcsolatát a 479/2009/EK rendelet szerinti kormányzati szektor hiányával és az ugyanott meghatározott kamatkiadásokat figyelmen kívül hagyó elsődleges egyenlegmutatóval;
- a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat adóbevételeiben érvényesülő közvetett támogatásokat, így különösen az adóelengedéseket, adókedvezményeket tartalmazó kimutatást adónemenként.

A Kormány a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat szerkezetéhez igazodó részletező táblázatokat és ezek szöveges indoklásait, valamint a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatban foglaltak megalapozásához szükséges törvénymódosításokat tartalmazó törvényjavaslatot a központi költségvetésről szóló törvényjavaslattal egyidejűleg nyújtja be az Országgyűlésnek.

A döntési szakaszban az Országgyűlés a központi költségvetés bevételeit és kiadásait fejezetenként – a Házsabályban megállapított eljárásrendnek megfelelően – tárgyalja. A költségvetési törvényjavaslatot az Országgyűlés az Állami Számvevőszék és a Költségvetési Tanács véleményével együtt tárgyalja meg. A döntési szakaszban az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat tárgyalását különleges eljárás során, speciális szabályok alapján végzi. Az eljárásban döntő szerepet kap az Országgyűlés költségvetéssel foglalkozó bizottsága és a törvényalkotási bizottság.

A zárószavazást a Költségvetési Tanács egyetértése után lehet megtartani. A döntési szakasz lezárásaképpen az Országgyűlés szavaz a költségvetéséről, és megalkotja a költségvetési törvényt.

A törvényben jóváhagyja a központi alrendszer kiadásainak és bevételeinek főösszegét és a hiány mértékét, valamint az államadóság értékét, az állam vagyonával kapcsolatos rendelkezéseket, meghatározza a központi alrendszer előirányzat-módosítás nélkül teljesíthető bevételeit és kiadásait. Meghatározza a központi alrendszer egyes előirányzatai megállapításával, teljesítésével, azaz a gazdálkodással kapcsolatos előírásokat. Dönt a Nyugdíjbiztosítási Alap, az Egészségbiztosítási Alap és az elkülönített állami pénzalapok költségvetéséről. Meghatározza, hogy a költségvetés végrehajtása során mely állami szervet milyen jogosítványok illetnek meg. Rendelkezik a központi alrendszer egyes elemei közötti kapcsolatokról és elszámolásukról, valamint a központi és az önkormányzati alrendszer kapcsolatairól. Mivel közfeladatot nemcsak költségvetési szervek, hanem az államháztartási rendszeren kívüli szervezetek is ellátnak, rendezti az ezekkel való kapcsolatokat is. Részletes szabályokat tartalmaz az állami kezesség-, garancia- vagy viszontgarancia-vállalásról.

Ha a központi költségvetésről szóló törvényt az Országgyűlés a naptári év kezdetéig nem fogadta el, a Kormány jogosult a jogszabályok szerinti bevételeket beszedni és az előző naptári évre a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott kiadási előirányzatok keretei között a kiadásokat időarányosan teljesíteni.

A döntés-végrehajtási szakaszban a költségvetési törvény végrehajtásáért való fő felelősség a Kormányt terheli. Az Országgyűlés a költségvetési törvénnyel hatalmazza fel a Kormányt a költségvetésben előírt bevételek beszedésére és a kiadások teljesítésére. A fejezetet irányító szerv, illetve a külön jogszabályban arra feljogosított szerv a költségvetési törvény elfogadását követően az irányítása alá tartozó fejezetbe sorolt központi költségvetési szervek és fejezeti kezelésű előirányzatok költségvetési előirányzatait kincstári költségvetés kiadásával állapítja meg.

A költségvetési évben a költségvetési szervek (a fejezeti kezelésű előirányzatok tekintetében a fejezetet irányító szerv, általában az adott minisztérium) teljesítik a bevételi és kiadási előirányzatokat. Az év során a jogszabályok által meghatározott rendben és jogosultságok alapján mód van az előirányzatok átcsoportosítására, módosítására, a bevételi előirányzatok elmaradása esetén pedig egyes kiadási előirányzatok zárolására, csökkentésére vagy törlésére.

A döntés-végrehajtás ellenőrzésének szakaszában a Kormány a költségvetés végrehajtásáról (a zárszámadásról) szóló törvényjavaslatot terjeszti az Országgyűlés elé a költségvetési év lezárulását követő nyolcadik hónap utolsó napjáig. A zárszámadási törvényjavaslatot az Országgyűlés elé történő terjesztést megelőzően két hónappal be kell nyújtani az Állami Számvevőszéknek. A törvényjavaslatot az Országgyűlés az Állami Számvevőszék jelentésével együtt tárgyalja meg. A fázis lezárásaképpen az Országgyűlés a központi költségvetés végrehajtásáról törvényt alkot.

3.2. TÁRSADALOMBIZTOSÍTÁSI ALAPOK⁵²

A társadalombiztosítás a társadalom közös kockázatvállalásán alapuló kötelező biztosítási rendszerre. A kötelező társadalombiztosítási rendszerben a biztosítási elv, a társadalmi szolidaritás és a tulajdonhoz fűződő jogok alkotmányos keretek közötti korlátozása együttesen érvényesül. Hasonlóan a többi (bár más elveken nyugvó) biztosítási szisztémához, a társadalombiztosítás is kockázatközösséget hoz létre, amely azonban – szemben a magánbiztosítási rendszerekkel – a társadalom egészére kiterjed. E kötelező társadalmi kockázatközösség ugyanis a biztosítottak oldalán felölel valamennyi állampolgárt, továbbá – meghatározott törvényi követelmények teljesítése esetén – a Magyarország területén tartózkodó más természetes személyeket is.

A társadalombiztosítási jogviszony – mint járulékos jogviszony – az annak alapjául szolgáló jogviszonnyal (pl. munkajogviszony, közszolgálati jogviszony, közalkalmazotti jogviszony stb.) egyidejűleg és a törvény erejénél fogva jön létre. Az alapjogviszony létrejöttékor a járulékos társadalombiztosítási jogviszonyból eredő kötelezettségek és jogosultságok automatikusan megnyílnak.

A társadalombiztosítási jogviszony kiterjed:

- a biztosítottak a társadalombiztosítás rendszerében való részvételi kötelezettségére és jogosultságára;
- a foglalkoztatók – közteherviselés elvén nyugvó – fizetési kötelezettségére (járulék- és hozzájárulás-fizetési kötelezettség);
- a biztosítottak – közteherviselés elvén nyugvó – fizetési kötelezettségére (járulékfizetési kötelezettség);
- a biztosítottaknak a társadalombiztosítás ellátásaira való jogosultságára (e jogosultságot a biztosított fizetési kötelezettségének teljesítése alapozza meg).

A társadalombiztosítással összefüggésben az állami szerepvállalásnak két kiemelendő aspektusa van:

- a társadalombiztosítási rendszer működtetése és fejlesztése – nyilvánvalóan a nemzetgazdasági lehetőségek korlátain belül – állami feladat;
- az állam a társadalombiztosítási ellátások pénzügyi fedezete tekintetében mögöttes felelősséggel tartozik, azaz amennyiben a társadalombiztosítási alrendszer bevételei elmaradnak a kiadások mögött, az állam – a központi kormányzati költségvetés útján – biztosítja a bevétellel nem fedezett ellátások pénzügyi fedezetét.

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjai finanszírozzák és látják el a társadalombiztosítás törvényben meghatározott, kötelező feladatait. A társadalombiztosítás a központi alrendszeren belül működik, de relatíve önálló, ugyanis a társadalombiztosítás irányítását, működését, hatásköri és eljárási szabályait, bevételeinek és kiadásainak körét, gazdálkodását, a központi alrendszeren belüli és az államháztartás önkormányzati alrendszerrel való kapcsolatát az Áht. és külön törvények szabályozzák. Magyarország költségvetésében a nyugdíj- és egészségbiztosítási alapok költségvetése a költségvetésen belül, de elkülönítetten kerül jóváhagyásra.

⁵² A tb-alapok közpénzügyi vonatkozásairól, jogi szabályozásáról, alapelveiről még részletesebben a Pénzügyi és költségvetési igazgatás című jegyzetben, illetve Novoszáth Péter: *A társadalombiztosítás pénzügyei* (NKTK, 2014) című könyvében olvashatnak.

A társadalombiztosítás mindkét pénzügyi alapjának bevételei a foglalkoztatók és a biztosítottak befizetéseiből (szociális hozzájárulási adó, járulékok, hozzájárulások), illetve költségvetési hozzájárulásokból származnak. A kiadások között a Nyugdíjbiztosítási Alap esetén csak pénzbeli juttatások (nyugdíjak) és igazgatási költségek szerepelnek. Az Egészségbiztosítási Alapból folyósítanak pénzbeli ellátásokat (pl. táppénz, gyermekgondozási díj), de a legnagyobb súlyú kiadásokat az egészségügyi ellátás szolgáltatásainak (gyógyító, megelőző ellátások) költségei, illetve az ártámogatások (gyógyszerek és gyógyászati segédeszközök ártámogatása) jelentik.

A tb-alapok nemcsak a bevételek és kiadások kezelésére szolgálnak, hanem **vagyontömeget** is alkotnak. Ennek egyik része a működési vagyon (irodaépületek, jóléti ingatlanok), másik része az úgynevezett ellátások fedezetére szolgáló vagyon. A tulajdonosi joggyakorló a **működési vagyon** esetében az alapot kezelő szerv vezetője, jelenleg az Országos Egészségbiztosítási Pénztár (továbbiakban OEP) és az Országos Nyugdíjbiztosítási Főigazgatóság (továbbiakban ONYF) főigazgatója. A nemzeti vagyontörvényben meghatározott kivételi körben az OEP és az ONYF jogosult működési vagyont hasznosítani, ingatlanjainak felújításáról, beruházásáról gondoskodni. A vagyonértékesítés bevétele a tb-alapokat és nem a központi költségvetést illeti. A tulajdonosi joggyakorló az **ellátási vagyon** esetében az alapot kezelő szervezet irányító miniszter, ez a személy jelenleg az emberi erőforrás miniszter mindkét tb-alapot kezelő központi költségvetési szerv (OEP, ONYF) tekintetében. Az ellátások fedezetére szolgáló vagyon jelentős része a járuléktartozás fejében bíróság által megítélt vagyonelemekből áll. Ezek az alapkezelők könyveiben szerepelnek, de az MNV Zrt. jogosult hasznosításukról gondoskodni és a hasznosításból származó bevételt az alapok számlájára köteles átutalni. Ez a bevétel egészségügyi és nyugdíjbiztosítási ellátások (gyógyszerár-támogatás, öregségi nyugdíj stb.) fedezetét egészíti ki. A társadalombiztosítás vagyona (működési vagyona) az állami vagyon része. Néhány speciális rendelkezés kivételével az állami vagyonra vonatkozó szabályokat kell alkalmazni.

A tb-alapokat nemcsak az OEP és ONYF kezeli, hanem a kormányhivatalokba integrált egészségügyi, nyugdíjbiztosítási szakigazgatási szervek is. Azok a feladatok kerültek a kormányhivatalokhoz, amelyek a Ket. szerinti közvetlen ügyfélkapcsolattal járnak, és integrálhatók a központi ügyfélszolgálatba is, például táppénz, gyed, nyugdíjigénylés.

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak költségvetési bevételeit és költségvetési kiadásait tartalmazó fejezet a szabályozási szempontból összetartozó bevételi és kiadási előirányzatokat cím, alcím, jogcímcsoport, jogcím szerinti bontásban tartalmazza. A működési bevételek és kiadások címként jelennek meg, ezen belül alcímet alkotnak a központi hivatali szervek és az igazgatási szervek.

A Nyugdíjbiztosítási Alap és az Egészségbiztosítási Alap kezelése, továbbá a társadalombiztosítás igazgatási szerveinek (az Országos Nyugdíjbiztosítási Főigazgatóság, illetve az Országos Egészségbiztosítási Pénztár) irányítása állami feladat. A nyugdíjbiztosítási és az egészségügyi költségvetési szervek működésére, gazdálkodására a központi költségvetési szervekre vonatkozó rendelkezések az irányadók.

A jelenlegi nyugdíjrendszer egyrészt a felosztó-kirovó állami rendszerből, másrészt az öngondoskodást biztosító önkéntes nyugdíjrendszerből áll. 2010–2011-ben a kötelező befizetésekre épülő magánnyugdíj-pénztári rendszer döntő mértékben megszűnt, tekintettel arra, hogy a hozzá fűzött reményeket nem váltotta be. A magánpénztárak által felhalmozott bevételtömeg gazdaságdinamizáló

szerepet csak mérsékelten töltött be, másrészt a magánpénztárakhoz befizetett járuléktömeg az állami nyugdíjalap hiányát folyamatosan növelte, általa az államháztartás pénzügyi pozíciói folyamatosan destabilizálódtak. A magánpénztáraknál felhalmozott bevételtömeg későbbi célhoz kötött felhasználhatósága egyre bizonytalanabbá vált.

3.3. AZ ELKÜLÖNÍTETT ÁLLAMI PÉNZALAPOK MŰKÖDÉSE

Az elkülönített állami pénzalapok a központi alrendszeren belül működnek, ami a rendszer hatékonyságát és átláthatóságát biztosítja. Elkülönített állami pénzalapot adott közfeladat részben államháztartáson kívüli forrásból történő ellátásának biztosítása céljából törvény hozhat létre. Az elkülönített állami pénzalapok a közfeladat ellátása során az állam nevében beszedendő költségvetési bevételek és teljesítendő költségvetési kiadások alapszerű elszámolására szolgálnak.

Elkülönített állami pénzalapot csak törvény hozhat létre, amelyben meg kell határozni

- az alap rendeltetését,
- az alap bevételi forrásait,
- az alap terhére teljesíthető kiadások körét, valamint az alap tekintetében rendelkezésre feljogosított, az alap pénzeszközeinek felhasználásáért felelős minisztert, illetve testületet.

Az elkülönített állami pénzalap létrehozásának további fontos feltétele, hogy az alap célja szerint meghatározott feladatok finanszírozásához részben államháztartáson kívülről származó – törvényben meghatározott – források (járulékok, hozzájárulások vagy egyéb befizetések formájában) legyenek közvetlenül hozzárendelhetők. Az alapok forrásainak felhasználása során más alapokkal a működést össze kell hangolni.

Az elkülönített állami pénzalap költségvetési bevételeit és költségvetési kiadásait tartalmazó fejezet az elkülönített állami pénzalap működéséről szóló törvényben meghatározott tartalmú bevételi és kiadási előirányzatokat cím, alcím szerinti bontásban tartalmazza.

Az alap gazdálkodásáról az alappal rendelkező miniszter (testület) éves költségvetési beszámolót és mérleget készít. A beszámolót és a mérleget könyvvizsgálóval ellenőriztetni kell. A beszámoló ellenőrzését az Állami Számvevőszék által kidolgozott módszertan szerint kell végrehajtani. A beszámolót és a mérleget meg kell küldeni az Állami Számvevőszéknek. Az ellenőrzés eredményéről a Kormány a zárszámadás keretében tájékoztatja az Országgyűlést.

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjaihoz hasonlóan a gazdálkodásra és a vagyongazdálkodásra az általános szabályok mellett speciális rendelkezések vonatkoznak. Ilyen speciális szabály például, hogy az alapból vállalkozási tevékenység nem folytatható. Az alap előirányzatai terhére pénzkölcsön (hitel) nem vehető fel, garancia és kezesség nem vállalható, értékpapír nem vásárolható, váltó nem bocsátható ki és nem fogadható el, kötvény nem bocsátható ki, pénzügyi lízing vagy faktoring ügyletre irányuló vagy ilyen magában foglaló szerződés nem köthető.

A rendszerváltást követően rendkívül sok alap működött. A kézirat leadásakor működő **elkülönített állami pénzalapok** a következők:

- Nemzeti Földalap,
- Nemzeti Foglalkoztatási Alap (korábban: Munkaerő-piaci Alap)

- Bethlen Gábor Alap (a korábbi Szülőföld Alap helyébe lépő alap 2011. január 1-jétől),
- Központi Nukleáris Pénzügyi Alap,
- Nemzeti Kulturális Alap,
- Wesselényi Miklós Ár- és Belvízvédelmi Kártalanítási Alap,
- Kutatási és Technológiai Innovációs Alap.

3.4. A KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉS TERVEZÉSÉNEK ÉS ZÁRSZÁMADÁSÁNAK FŐBB SZEMPONTJAI

3.4.1. NEMZETGAZDASÁGI-KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉSI TERVEZÉS

Az állam működése a **nemzetgazdasági tervezés** mechanizmusrendszerén keresztül valósul meg, az állam által befolyásolt piaci folyamatok teljesebb körű érvényesülését kívánja elősegíteni úgy, hogy a társadalmi-gazdasági kohézió és a fenntartható fejlődés egyike se szenvedjen krónikus hiányt. A tervezés egyfelől a hatékony állam megvalósításának eszköze, amely szakmailag sokoldalúan megalapozza az ország jövőképe, valamint a társadalom- és gazdaságpolitika céljainak, eszköztárának meghatározását a fejlődési pályák lehetséges változatainak kidolgozásával, és azok elérését az átfogó fejlesztéspolitika megalkotásával és az állami intézkedések kezdeményezésével folyamatosan segíti. A tervezés folyamata azonban nemcsak a célok kitűzését, ehhez kapcsolódó eszközök meghatározását jelenti, hanem a közpolitikai döntések érintettjei közötti érdekegyeztetést és alkuk színterét is. A tervezési folyamat irányítása, a terv elfogadása, a végrehajtás ellenőrzése az állami testületek kompetenciája. A tervezési folyamat lényegében az állam allokációs, újraelosztási és stabilizációs funkciójára irányul. A nemzetgazdasági tervezés, amelynek középpontja, egyidejűleg végterméke a Kormány által összeállított, az Országgyűlés által „szentesített” **költségvetési terv/törvény**, alapvetően a gazdasági növekedés, a fogyasztói árindex, a munkatermelékenység, a beruházási hányad, a háztartások fogyasztása, a közösségi fogyasztás, a bruttó állóeszköz-felhalmozás, belföldi felhasználás, termékek és szolgáltatások exportja, illetve importja, a fizetési mérleg alakulásának várható/tervezett számbavételéből indul ki. A 2007-es válság óta a magyar nemzetgazdasági tervezésben is felértékelődnek az „ad hoc jelenségek”. A teljesség igénye nélkül, mint például a stabilizációs áldozatok⁵³, az euróövezet, és az Egyesült Államok mint vezető világgazdasági hatalom válságmenedzsmentjének eredményei, olajárak alakulása, regionális térségi konfliktusok, azok kihatásai. Felértékelődik a költségvetési tervezési gyakorlatban a fő partnerünk (EU) közös költségvetési⁵⁴ és növekedési kilátása, az Egyesült Államokkal vitt szabadkereskedelmi tárgyalása⁵⁵, továbbá külpiazi diverzifikációnk lehetősége, inputjai, outputjai, a térségünket övező konfliktusok lefolyása. Felértékelődik (így számba veendő) a jegybank fiskális politikát segítő tevékenysége, amely nem csak mint inflációellenes politikát folytató, hanem mint makrogazdaságot komplexen támogató intézmény jön számításba.

53 Költségvetési szektor, vállalatok, háztartások konszolidációjának megoldása.

54 A 2014–2020-as költségvetési ciklus beteljesülése, amely eleve 3 százalékkal szűkíti az EU teljes költségvetését, ezen belül 41 százalékkal a közvetlen támogatásokat, 13 százalékkal a vidékfejlesztési előirányzatokat EU-szinten, noha Magyarország kilátásai kedvezőek, közvetlen támogatási allokációja 2,3 százalékkal bővülő, de vidékfejlesztési allokációja szerényen, 0,4 százalékkal visszaeső.

55 Vámok, szabványok, élelmiszer-biztonsági előírások – génmódosított élelmiszerek termelése, forgalmazása (GMO), szolgáltatások, környezet-, munka-, fogyasztóvédelem egységesítésére irányuló tárgyalássorozat, az EU és Kanada között megkötött szabadkereskedelmi egyezmény mintájára.

A költségvetés tervezésének ellenőrzését az Állami Számvevőszék végzi. Emellett a Költségvetési Tanács is folyamatos kontrollt biztosít a költségvetés tervezése során. Az Állami Számvevőszék – az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény (ÁSZ tv.) alapján meghatározott – feladata, hogy ellenőrzi az államháztartás gazdálkodását, ennek keretében a központi költségvetési törvényjavaslat megalapozottságát, a bevételi előirányzatok teljesíthetőségét, emellett elemzéseket, tanulmányokat készíthet és ezek rendelkezésre bocsátásával segíti a Költségvetési Tanácsot a feladatai ellátásában. Az államháztartásról szóló törvényben foglaltak szerint az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatot az Állami Számvevőszék és a Költségvetési Tanács véleményével együtt tárgyalja meg.

3.4.2. A KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉS ZÁRSZÁMADÁSA⁵⁶

A központi költségvetési alrendszerben a költségvetési törvény végrehajtása a **zárszámadásban**, a zárszámadási törvényjavaslatban, illetve annak elfogadásában ölt testet. A zárszámadási törvényjavaslatot az Országgyűlés emeli törvényi rangra. A törvényjavaslatot azonban az Állami Számvevőszék – ezt megelőzően – behatóan megvizsgálja. Az Országgyűlés a zárszámadási törvényjavaslattal egyidejűleg megtárgyalja az Állami Számvevőszék törvényjavaslatról készített véleményét is.

A költségvetés végrehajtása során, annak első lépéseként, a fejezetgazda kormányrendeletben (az államháztartás működési rendjéről szóló, ún. Ámr. kormányrendeletben) meghatározottak szerint megállapítja a fejezetbe sorolt központi költségvetési szervek és feladatok (fejezeti kezelésű előirányzatok) költségvetési előirányzatait, a kincstári költségvetést, és meghatározza a felügyelete alá tartozó központi költségvetési szerv elemi költségvetésének elkészítéséhez szükséges további keretszámokat, szempontokat. Végső soron a költségvetési törvény végrehajtásáért a kormány a felelős. A költségvetési irányszámoktól való eltérés nem ajánlatos, ám az eltérés gyakori jelenség, különösen a világgazdasági válság költségvetési előirányzatokat átrendező hatása miatt. A Számvevőszék a benyújtott törvényjavaslaton szabályszerűségi és teljesítmény-ellenőrzést végez. A zárszámadási törvényjavaslat részeit, az egyes költségvetési beszámolók és elszámolások megbízhatóságát az Állami Számvevőszék a következő területeken ellenőrzi:

- a kormánytól független költségvetési fejezeteknél,
- valamennyi fejezeti jogosítvánnyal rendelkező költségvetési címnél (például Kormányzati Ellenőrzési Hivatalnál, Polgári Nemzetbiztonsági Szolgálatoknál),
- valamennyi igazgatási címnél/alcímnél, valamennyi fejezeti kezelésű előirányzatnál, valamennyi nemzetgazdasági elszámolásnál.

A fejezetek felügyelete alá tartozó intézmények költségvetési beszámolóinak megbízhatósága, illetve azok ellenőrzése a fejezet felügyeletét ellátó szerv (minisztérium, kormányhivatal, központi hivatal) feladata, amit az Állami Számvevőszék módszertani ajánlásai alapján hajtanak végre. Ez lehetővé teszi, hogy az auditok egymásra épülhessenek, és a végső nyilatkozat – az elfogadó, a korlátozó vagy elutasító záradék – az Állami Számvevőszék felelőssége mellett legyen kiadható.

A zárszámadási ellenőrzés lefolytatásának jogi alapját az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény 5. § (7) bekezdése, továbbá az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény 90.

⁵⁶ Bővebb tartalommal: Pongrácz Éva 4. fejezete, In. Lentner Csaba: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás*, Nemzeti Közszerkesztési Egység, 2015

§ (1) bekezdése együttesen képezik. A jelentés két fő részre tagolódik. Az első lényegében egy vezetői összefoglaló, amelyben az ellenőrzés tárgya, módszertana, következtetései és javaslatai kerültek rögzítésre. A második, részletekbe menő fejezet leírja a zárszámadási törvényjavaslat törvényességi ellenőrzésének főbb tapasztalatait, és a központi államháztartási alrendszer alá tartozó intézmények, fejezetek, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítási pénzügyi alapjainak főbb ellenőrzési tapasztalatait. A jelentéshez utóellenőrzés fejezet és mellékletek kapcsolódnak. A jelentés nevesíti, hogy a Számvevőszék ellenőrzése konkrétan milyen területekre terjedt ki. Itt lényeges arra utalni, hogy az ellenőrzés – akár a zárszámadási vagy költségvetési törvényjavaslat esetében is – nem terjedhet ki minden részletre, ám a Számvevőszék – jelentőségüket, rendszerkockázatukat tekintve – súlyozza az egyes területeket. Azon fontos területek esetében viszont, amelyeket részletekbe menően vizsgál, ellenőrzési megállapításait rögzíti is. Az ÁSZ a rá vonatkozó sarkalatos törvény, vagyis a 2011. évi LXVI. törvény 29. §-a szerint a jelentést megküldi az ellenőrzött szervezetek vezetőinek. A határidőben beérkezett és figyelembe nem vett észrevételeket, valamint az el nem fogadás indokolását a jelentés külön mellékletébe helyezik. Az ÁSZ-ellenőrzés célja annak elősegítése, hogy az Országgyűlés a zárszámadási törvény elfogadásával kapcsolatban megalapozott döntést hozhasson.

Az ÁSZ ellenőrzi az egyes központi költségvetési szervek és a fejezeti kezelésű előirányzatok elemi beszámolóinak, valamint a központi költségvetés közvetlen bevételeinek és kiadásainak megbízhatóságát, az elszámolások szabályszerűségét. A zárszámadási ellenőrzés általános céljaival összhangban, figyelemmel a terület sajátosságaira, ellenőrzésre kerül a költségvetési törvényben megtervezett uniós és kapcsolódó költségvetési támogatások felhasználása.

Az elkülönített állami pénzalapok és az Egészségbiztosítási Alap (továbbiakban E. Alap) beszámolóinak megbízhatóságának ellenőrzése az ÁSZ által kidolgozott ellenőrzési módszertan alapján elvégzett könyvvizsgálat keretében valósul meg. Az ellenőrzés ezen a területen arra irányul, hogy a könyvvizsgálók a feladatot az ÁSZ módszertanát betartva végezték-e el. A könyvvizsgálók véleménye a zárszámadás ellenőrzése során került hasznosításra. A Nyugdíjbiztosítási Alap (továbbiakban Ny. Alap) tekintetében az intézményi éves elemi költségvetési beszámolót, az ellátási éves elemi költségvetési beszámolót, az alap konszolidált éves költségvetési beszámolóját, valamint a Ny. Alap és az E. Alap összevont konszolidált beszámolóját ellenőrizték.

Az ellenőrzéseket a Számvevőszék éves munkaterv szerint végzi, kidolgozott módszertan szerint. Megállapításai a komplexitás igényével hatnak. A szabályszerűségi szempontokra koncentráló zárszámadási ellenőrzés részletes intézkedései javaslatokat tartalmaz az ellenőrzött szakterületek vezetői számára. A zárszámadás ellenőrzése végső soron a zárszámadási törvényjavaslatot előkészítő kormány munkájának értékelése, pontosabban a zárszámadásban testet öltött tevékenységének szabályszerűségi⁵⁷ ellenőrzése. A zárszámadási törvényjavaslat és a Számvevőszék jelentése együttesen kerül az országgyűlési képviselők elé, akik a zárszámadási törvényt megalkotják. Ezzel az adott évi központi költségvetési gazdálkodás lezárul, elszámolásra kerül, ami a törvény erejénél fogva érvényesül.

57 Két klasszikus ellenőrzési területe az Állami Számvevőszéknek: Ad 1. a szabályszerűség ellenőrzése, Ad 2. a teljesítmény-ellenőrzés. A zárszámadás ellenőrzése (jobbára) a szabályszerűség vizsgálatára fókuszál.

4.

AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS ÖNKORMÁNYZATI ALRENDSZERE

4.1. AZ ÖNKORMÁNYZATOK GAZDÁLKODÁSÁNAK JOGI-SZABÁLYOZÁSI KÖRNYEZETE

A magyar államháztartás második alrendszere a helyi önkormányzati alrendszer, amely az államháztartás helyi szintje. A helyi önkormányzatok gazdasági önállóságának jogi alapjait – hasonlóan az önkormányzati autonómia többi eleméhez – az államok alkotmányai tartalmazzák. Az önkormányzati autonómia elengedhetetlen feltétele a gazdálkodási önállóság, amelynek legfontosabb garanciáit Magyarországon az Alaptörvény tartalmazza.

Az Alaptörvény 32. cikke szerint a helyi önkormányzat a helyi közügyek intézése körében a törvény keretei között

- gyakorolja az önkormányzati tulajdon tekintetében a tulajdonost megillető jogokat;
- meghatározza költségvetését, annak alapján önállóan gazdálkodik;
- e célra felhasználható vagyonával és bevételeivel kötelező feladatai ellátásának veszélyeztetése nélkül vállalkozási tevékenységet folytathat;
- dönt a helyi adók fajtájáról és mértékéről.

Az Alaptörvény 32. cikkének (6) bekezdése alapján a helyi önkormányzatok tulajdona köztulajdon, amely feladataik ellátását szolgálja.

A települési önkormányzatok részei az állami közfeladat-végrehajtási rendszernek, de miközben feladataikat törvényi szintű szabályok határozzák meg, a végrehajtás módjában, a feladat ellátása szervezésének módjában és számos más kérdésben relatív gazdasági autonómiával rendelkeznek. A Helyi Önkormányzatok Európai Chartáját kihirdető 1997. évi XV. törvény a helyi önkormányzatok terjedelméről a következőképpen rendelkezik (4. cikk): A közfeladatokat általában elsősorban az állampolgárokhoz legközelebb álló közigazgatási szervnek kell megvalósítania. A feladatoknak más közigazgatási szervre történő átruházása a feladat természetétől és nagyságától, valamint hatékonysági és gazdasági követelményektől függ. Adódik tehát a Chartából, hogy ahol nem biztosított, nem oldható meg a településen történő közfeladat-ellátás, azt az állampolgárhoz legközelebb álló közigazgatási szervnél kell megvalósítani. Tehát a közös önkormányzati hivatalok létrehozása (új önkormányzati törvény – Möt. 2011. évi CLXXXIX. tv.) az európai önkormányzati elvekkel szinkronban áll.

Az Möt. szerint egy járáson belüli, 2000 fős vagy ez alatti lakosságú települések 2013-tól közös önkormányzati hivatal kötelesek létrehozni. Az így létrejövő közös hivatalhoz tartozó települések összlakosság száma 2000 fő, vagy a települések számának legalább hétnek kell lennie. A kötelezően létrehozandó közös önkormányzati hivatalhoz tartozhat olyan település is, amelynek lakosság száma

meghaladja a 2000 főt. Az intézkedéssel jelentős költségmegtakarítás és a szolgáltatási színvonal növekedése realizálódott.

A megyei intézmények, valamint a Fővárosi Önkormányzat fenntartásában álló egészségügyi intézmények 2012. január 1-jével állami fenntartásba kerültek, majd 2012. május 1-jétől a települési önkormányzatok által fenntartott kórházak is az államhoz kerültek.

A Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. tv. alapján bevezetett kormányzati hitelengedélyezés eredményeként kezelhetővé vált az önkormányzati pénzügyi státusz⁵⁸. A 2012-ben hatályba lépett Alaptörvény 34. cikk (5) bekezdése lehetővé teszi, hogy a költségvetési egyensúly megőrzése érdekében külön törvény az önkormányzatok kötelezettségvállalását feltételhez vagy a Kormány hozzájárulásához kösse. A felhatalmazás alapján a stabilitási törvényben rögzítésre került, hogy az önkormányzatok adósságot keletkeztető ügyleteikből eredő tárgyévi fizetési kötelezettségei nem haladhatják meg a tárgyévi saját bevételeik 50%-át a futamidő végéig egyik évben sem. E szabály hivatott biztosítani, hogy az önkormányzatok ne váljanak fizetésképtelenné az adósságszolgálati kötelezettségük miatt. Ezenfelül az is előírásra került, hogy az önkormányzatok adósságot keletkeztető fejlesztési és működési célú ügyleteket a Kormány előzetes hozzájárulásával köthetnek.

Bizonyos hitelügyletek a Kormány engedélye nélkül is létrejöhetnek. Az európai uniós fejlesztési támogatások megelőlegezésére, illetve az ezekhez kapcsolódó pályázati önrész biztosítására szolgáló hitelek kikerültek az engedélyköteles körből, mivel ezek az Európai Unió által támogatott beruházásokhoz kapcsolódnak, és a megelőlegező hitel fedezete az Uniótól kapott fejlesztési támogatás.

Az éven belüli működési célú hitelek sem engedélykötelesek, mivel nincsenek kihatással az államadósság év végi állományára, másrészt engedélyezésük túl nagy késedelmet okozna, ami az önkormányzati likviditást gyengítené.

Az adósságrendezési eljárás során a hitelezői egyezség megkötéséhez igénybe vett reorganizációs hitelekre vonatkozó ügyletek szintén a Kormány jóváhagyása nélkül megkötethetők. Ezen felül 10 millió forint alatti összértékű, a fővárosi és a megyei jogú városok esetében a 100 millió forint alatti összértékű adósságot keletkeztető ügyletekhez sem szükséges a Kormány engedélye.

Az önkormányzatok ügyleteihez történő hozzájárulás menetét az adósságot keletkeztető ügyletekhez történő hozzájárulás részletes szabályairól szóló 353/2011. (XII. 30.) kormányrendelet határozza meg. Ebben a jogszabályban került rögzítésre az adósságot keletkeztető ügyletek fedezetéül figyelembe vehető saját bevételek köre is. Az ezredfordulót követően az előző kormányok által előidézett pénzügyi instabilitás a jelenlegi kormányt óhatatlanul stabilizáló, reorganizáló szerepkörbe helyezte. Így 2011-ben sor került a megyei önkormányzatok adósságállományának átvállalására, majd 2012–2014 között pedig a helyi, települési önkormányzatok adósságállományának rendezése is megtörtént. A településeken lévő egyes közszolgáltatást ellátó intézmények (iskolák, egyes szociális szakellátási intézmények, kórházak és járóbeteg-szakellátást biztosító egészségügyi intézmények) fenntartásának átvállalása ugyancsak állami hatáskörbe, helytállási körbe került.

⁵⁸ Megoldandó probléma azonban az önkormányzati tulajdonban álló közüzemi szolgáltatók tetemes (1000 milliárd Ft-ot meghaladó) adósságállománya. Lásd bővebben: Lentner, Adózási pénzügytan..., 2015, 26. és 31. fejezetek.

4.2. AZ ÖNKORMÁNYZATI KÖLTSÉGVETÉS TERVEZÉSE, MEGALKOTÁSA, VÉGREHAJTÁSA, KÖLTSÉGVETÉSI BESZÁMOLÓ, BIZONYLATI HÁTTÉR⁵⁹

4.2.1. KÖLTSÉGVETÉSI TERVEZÉS

A helyi önkormányzat költségvetése az államháztartás része. Az önkormányzati alrendszer költségvetése a központi költségvetéstől elkülönül, de ahhoz a központi költségvetési támogatásokon keresztül kapcsolódik. 2010 után erősödtek az államigazgatási korlátok az önkormányzati gazdálkodási önállóság tekintetében. A költségvetési tervezés jogszabályi háttérét az új önkormányzati, államháztartási törvények, valamint az államháztartás végrehajtásáról szóló kormányrendelet adja⁶⁰. A költségvetési tervezéssel kapcsolatos alapelvek, az önkormányzati gazdálkodás szabályozása (átmeneti gazdálkodás, bevételek és kiadások számbavétele, intézményi egyeztetések, rendeletalkotás) az önkormányzati gazdálkodás sarkalatos pontjai.

A költségvetés készítését megelőzően az önkormányzatoknak a következő évre vonatkozó **költségvetési koncepciót** kell készíteniük, amelyet a polgármester (a közgyűlés elnöke) október 31-ig nyújt be a képviselő-testületnek (a közgyűlésnek).

A helyi önkormányzat gazdálkodásának alapja az **éves költségvetése**. Ebből finanszírozza és látja el a törvényben meghatározott kötelező, valamint a kötelező feladatai ellátását nem veszélyeztető önként vállalt feladatait. Az önként vállalt feladatok ellátásának forrásait és kiadásait a költségvetési rendeletben elkülönítetten kell kimutatni. Az új önkormányzati törvény alapján a költségvetési rendeletben működési hiányt a korábbiaktól eltérően nem lehet tervezni. Az éves költségvetés tervezésének alapvető kereteit az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény és a végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31) Kormányrendelet határozza meg.

Az önkormányzatok az éves költségvetésükről rendeletet alkotnak. A helyi önkormányzat költségvetése tartalmazza

- a helyi önkormányzat költségvetési bevételeit és költségvetési kiadásait előirányzat-csoportok, kiemelt előirányzatok, és kötelező feladatok, önként vállalt feladatok, állami (államigazgatási) feladatok szerinti bontásban;
- a helyi önkormányzat által irányított költségvetési szervek engedélyezett létszámát, valamint költségvetési bevételeit és költségvetési kiadásait előirányzat-csoportok, kiemelt előirányzatok, és kötelező feladatok, önként vállalt feladatok, állami (államigazgatási) feladatok szerinti bontásban;
- a költségvetési egyenleg összegét működési és felhalmozási cél szerinti bontásban;
- a költségvetési hiány belső finanszírozására szolgáló előző évek költségvetési maradványának, vállalkozási maradványának igénybevételét, a betét visszavonását működési és felhalmozási cél szerinti tagolásban;
- a költségvetési hiány külső finanszírozására vagy a költségvetési többlet felhasználására szolgáló finanszírozási bevételeket és kiadásokat működési és felhalmozási cél szerinti tagolásban;
- a költségvetési év azon fejlesztési céljait, összegeit és futamidejét, amelyek megvalósításához adósságot keletkeztető ügylet megkötése válik vagy válhat szükségessé, valamint az adósságot

⁵⁹ Gasparics Emese – Horváth Erika – Lentner Csaba 25. fejezete alapján. In: Lentner, Adózási pénzügytan..., 2015.

⁶⁰ 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (Ávr.) az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról.

keletkeztető ügyletekből és kezességvállalásokból fennálló kötelezettségeit⁶¹, amelyhez előzetes kormányzati hozzájárulás szükséges⁶²;

- a költségvetés végrehajtásával kapcsolatos hatásköröket, polgármester (közgyűlési elnök) által vállalható kötelezettség értékhatárát⁶³, a finanszírozási bevételekkel és kiadásokkal kapcsolatos hatásköröket, valamint a polgármester (közgyűlési elnök) a helyi önkormányzat bevételeinek és kiadásainak módosítását és a kiadási előirányzatok közötti átcsoportosításra a felhatalmazást⁶⁴;
- A költségvetési rendeletben elkülönítetten szerepel az évközi többletigények, valamint az elmaradt bevételek pótlására szolgáló általános tartalék és céltartalék.

A költségvetés előterjesztésekor a képviselő-testület (közgyűlés) részére szöveges indoklással együtt be kell mutatni

- a helyi önkormányzat költségvetési mérlegét közgazdasági tagolásban, előirányzat-felhasználási tervét;
- a többéves kihatással járó döntések számszerűsítését évenkénti bontásban és összesítve;
- a közvetett támogatásokat – így különösen az adóelengedéseket, adókedvezményeket – tartalmazó kimutatást;
- a tervszámoknak megfelelően a költségvetési évet követő három év tervezett előirányzatainak keretszámait főbb csoportokban, és a tervszámoktól történő esetleges eltérés indokait.

Az előkészített költségvetési rendelettervezetet a polgármesternek (a közgyűlés elnöke) a központi költségvetésről szóló törvény hatálybalépését követő negyvenötödik napig be kell nyújtania a képviselő-testületnek (közgyűlésnek). Ha a költségvetési rendeletet a képviselő-testület (közgyűlés) a költségvetési évben legkésőbb március 15-ig nem fogadta el, az önkormányzatnak rendeletet kell alkotnia az **átmeneti gazdálkodásról**, amelyben felhatalmazást ad a költségvetési szerveinek a bevételeik folytatólagos beszédésére, kiadásaik teljesítésére, illetve meghatározza a felhatalmazás időtartamát. A felhatalmazás az új költségvetési rendelet hatálybalépésének napján megszűnik.

A fővárosban speciális a tárgyévi költségvetés készítése, mert a kétszintű önkormányzati rendszer következtében Budapest Főváros Önkormányzatának rendeletet kell alkotnia a fővárosi és a kerületi önkormányzatok forrásmegosztásáról⁶⁵.

Költségvetési bevételek:

- a közhatalmi – adók, hozzájárulások, bírságok, díjak és más fizetési kötelezettségek – bevételek;
- központi támogatások és átengedett központi adók;
- a közfeladatok ellátása során nyújtott közszolgáltatások ellenértékei;
- az európai uniós forrásokból és az államháztartáson kívülről érkező támogatásokból származó bevételek;
- a vagyonnal kapcsolatos bevételek;
- a kapott kamatok.

61 Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXVIV. törvény 3. § (1) bek.

62 Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXVIV. törvény 45. § (1) bek. a) pont

63 Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény 68. § (4) bek.

64 Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény 34. § (2) bek.

65 A fővárosi önkormányzat és a kerületi önkormányzatok közötti forrásmegosztásról szóló 2006. évi CXXXIII. törvény

Költségvetési kiadások:

- a költségvetési szervek működési és felhalmozási kiadásai;
- az államháztartáson kívül ellátott közfeladatok finanszírozásával kapcsolatos kiadások;
- a vagyonnal kapcsolatos kiadások;
- az önkormányzatok adósságával kapcsolatos kiadások.

A költségvetési rendeletben meg kell állapítani a költségvetési bevételek és költségvetési kiadások különbözeteként a költségvetési többletet vagy hiányt (a továbbiakban együtt: költségvetési egyenleg), figyelembe véve, hogy az önkormányzatok működési hiányt az új önkormányzati törvény alapján nem tervezhetnek. A testületi döntést megelőzően szakmai-politikai egyeztetésekre kerül sor, illetve az önkormányzati szakbizottságok is kifejtik véleményüket a költségvetési tervezetről. A testület részére a költségvetési rendeletet előterjesztő az egyes javaslatok beépítését vagy elvetését mérlegeli. A költségvetésről a végső döntést a testület hozza meg.

Helyi adók

A települési önkormányzatok saját bevételeinek meghatározó részei a helyi adók. A képviselő-testületek maguk döntenek a bevezetendő adónemekről és az adó mértékéről (a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény maximum korlátjának figyelembevételével). Ennek során a törvény szerinti kötelező előírásokat és a diszkrimináció tilalmára vonatkozó alkotmányos előírásokat szintén figyelembe kell venniük. A települések adottságai (az ipar fejlettsége, a települési szerkezet, valamint a foglalkoztatási, szociális, vagyoni helyzet) meghatározóak a helyi adópolitika kialakításában, de nem elhanyagolható az önkormányzati testületekben képviselt különböző helyi érdekek megjelenése sem⁶⁶.

4.2.2. A KÖLTSÉGVETÉS VÉGREHAJTÁSI FOLYAMATA, FŐBB SZÁMVITELI-BIZONYLATI HÁTTERE

A költségvetés végrehajtásának jogszabályi háttere (Áht., Ávr., Szt.) folyamatos változásokon megy keresztül, amelynek célja a gazdálkodás hatékonyságának és átláthatóságának fokozása. A kötelezettségvállalás, ellenjegyzés, teljesítésigazolás, utalványozás, illetve az előirányzatok felhasználásának szabályai – a finanszírozás módja mellett – a gazdálkodás alapvető részei.

Az önkormányzatok a feladataikat a költségvetési szerveken keresztül látják el. Ebben az értelemben az önkormányzati hivatal is egy költségvetési szerv. A költségvetési szerv az irányító szerv (önkormányzati hivatal) döntése alapján gazdasági szervezettel rendelkezik. A gazdasági szervezet feladatait, ha a költségvetési szerv éves átlagos statisztikai állományi létszáma a 100 főt nem éri el, az irányító szerv irányítása alá tartozó más költségvetési szerv látja el. Ez nem vonatkozik az önkormányzati hivatalra, illetve az alaptevékenységként költségvetési szerv gazdálkodási feladatainak ellátására létrehozott költségvetési szervre és az olyan költségvetési szervre, amely törvény, kormányrendelet alapján vagy az állam nemzetközi kötelezettségére tekintettel gazdasági szervezettel rendelkezik.

Az irányító szerv (önkormányzati hivatal) dönthet a 100 fő éves átlagos statisztikai állományi létszámot elérő költségvetési szerv esetében is úgy, hogy gazdálkodási feladatait más költségvetési szerv gazdasági szervezete lássa el. A gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv és

66 Bővebben a helyi adókról, tervezésükről, beszédésükről: Maiyalehné Gregóczki Etelka, 29. fejezet. In: Lentner Csaba: Adózási pénzügytan..., 2015

a kijelölt költségvetési szerv a munkamegosztás és felelősség rendjét munkamegosztási megállapodásban rögzíti⁶⁷.

Az azonos fenntartó alá tartozó költségvetési szervek esetén a munkamegosztási megállapodást az irányító szerv hagyja jóvá. Más irányító szerv irányítása alá tartozó költségvetési szerv kijelölése esetén a megállapodásban rögzíteni kell az ellátandó feladatokat, valamint a munkamegosztási megállapodás jóváhagyásának rendjét. A munkamegosztási megállapodásnak tartalmaznia kell, hogy a költségvetés tervezési, az előirányzat-módosítási, -átcsoportosítási és felhasználási (együtt: gazdálkodás), végrehajtási, finanszírozási, adatszolgáltatási, beszámolási feladatai, és a vagyon használatával, védelmével összefüggő feladatok közül melyiket melyik költségvetési szerv látja el.

Az előirányzatok módosítása, átcsoportosítása lehet csak az adott költségvetési évben érvényesülő (egyszeri) vagy a költségvetési éven túl tartósan érvényesülő (tartós jellegű). A költségvetési bevételek a bevételi előirányzatokon felül is teljesíthetők és kizárólag azok túlteljesítése esetén növelhetők, de a költségvetési bevételek tervezettől történő elmaradása esetén azokat csökkenteni kell. A helyi önkormányzat költségvetési rendeletében megjelenő bevételek és kiadások módosításáról, a kiadási előirányzatok közötti átcsoportosításról a polgármester (a közgyűlés elnöke), valamint a költségvetési szerv részére biztosított előirányzat-módosítás és -átcsoportosítás kivételével a képviselő-testület (a közgyűlés) dönt. A polgármester (a közgyűlés elnöke) az önkormányzat bevételeinek és kiadásainak módosítási és a kiadási előirányzatok közötti átcsoportosítási lehetőségét a helyi önkormányzat költségvetési rendelete tartalmazza.

A helyi önkormányzati költségvetési szerv bevételi és kiadási előirányzatai – a Kormány rendeletében – meghatározott esetben a helyi önkormányzati költségvetési szerv saját hatáskörében módosíthatók. A kiadási előirányzatok egymás között átcsoportosíthatók. Ha a helyi önkormányzat év közben a költségvetési rendelet készítésekor nem ismert többletbevételhez jut, vagy bevételei a tervezettől elmaradnak, e tényről a polgármester (a közgyűlés elnöke) a képviselő-testületet (a közgyűlést) tájékoztatja. Az előirányzat-módosítás, előirányzat-átcsoportosítás – az első negyedév kivételével – negyedévenként, illetve a képviselő-testület (közgyűlés) döntése szerinti időpontokban, de legkésőbb az éves költségvetési beszámoló elkészítésének határidejéig, december 31-ei hatállyal módosíthatók, amit az önkormányzat költségvetési rendeletén is át kell vezetni.

A költségvetési év kiadási előirányzatai teljesítésének folyamatának az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvényben meghatározottak szerint kell megvalósulnia. Ezen folyamat a következő:

- kötelezettségvállalás és pénzügyi ellenjegyzés;
- szakmai teljesítés és annak igazolása;
- érvényesítés;
- utalványozás;
- pénzügyi teljesítés.

A **kötelezettségvállalás** a költségvetési év kiadási előirányzatok terhére – személyi juttatások, termékbeszerzési vagy szolgáltatási szerződés megkötése, megrendelése – fizetési kötelezettség vállalásáról szóló, szabályszerűen megtett jognyilatkozat, amelynek fedezetét a kötelezettségvállalónak

⁶⁷ Az államháztartásról szóló törvény 10. § (4) bek.

a tervezéskor biztosítani kell. Kötelezettséget a költségvetési szerv vezetője, vagy az általa írásban felhatalmazott, a költségvetési szerv alkalmazásában lévő személy vállalhat. Kötelezettséget csak a szabad előirányzatok terhére lehet vállalni.

A szabad előirányzat meglétét a *penzügyi ellenjegyző* ellenőrzi, ezért a kötelezettségvállalást meg kell előznie az előzetes pénzügyi ellenjegyzésnek. A pénzügyi ellenjegyző az ellenjegyzés dátumával és aláírásával igazolja a szabad előirányzat meglétét. A pénzügyi ellenjegyzésre jogosult személyek körét és feladatait a költségvetési szerv vezetője jelöli ki. Pénzügyi ellenjegyző felsőfokú gazdasági végzettséggel rendelkező – a költségvetési szerv alkalmazottja – lehet, aki rendszerint a költségvetési szerv gazdasági vezetője.

Az éven belüli kötelezettségvállalás esetén a pénzügyi teljesítésnek legkésőbb a költségvetési év december 31-éig meg kell történnie. Az éven túli kötelezettségvállalásokat az önkormányzatnak a költségvetési rendeletében éves bontásban szerepeltetnie kell.

Nem szükséges előzetes írásbeli kötelezettségvállalás az olyan kifizetés teljesítéséhez, amely

- értéke a százezer forintot nem éri el,
- a fizetési számlákról a számlavezető által leemelt díj, juttatás, vagy
- jogszabályon, jogerős vagy végrehajtható bírósági, hatósági döntésen alapuló fizetési kötelezettségnek minősül.

Az előzetes írásbeli kötelezettségvállalást nem igénylő kifizetések rendjét a költségvetési szervnek a belső szabályzatában rögzítenie kell.

A pénzügyi ellenjegyzőnek a kötelezettségvállalót írásban tájékoztatnia kell, amennyiben a kötelezettségvállalásra nem áll rendelkezésre szabad előirányzat, a kifizetéshez a fedezete nem biztosított vagy az sérti a gazdálkodásra vonatkozó szabályokat. Ha a kötelezettséget vállaló a tájékoztatás ellenére írásban utasítást ad a pénzügyi ellenjegyzésre, a pénzügyi ellenjegyző köteles annak eleget tenni, és e ténnyel az irányító szerv vezetőjét haladéktalanul írásban értesíteni, aki a tájékoztatás kézhezvételétől számított nyolc munkanapon belül köteles megvizsgálni a bejelentést, és kezdeményezni az esetleges felelősségre vonást.

A teljesítés megtörténtét (termék beszerzését, szolgáltatás igénybevételét) követően a teljesítést szakmailag igazolni kell. A **szakmai teljesítésigazoló** személyét és feladatait a költségvetési szerv vezetője írásban jelöli ki. A teljesítés igazolása során a teljesítést igazolónak az okmányok alapján ellenőriznie kell a kiadások teljesítésének jogosságát a bizonylatra történő feljegyzéssel, amely tartalmazza a teljesítés tényére történő utalást és az igazolás dátumát.

Az **érvényesítőnek** ellenőrizni kell az összegszerűséget, a fedezet meglétét és azt, hogy a megelőző ügymenetben a költségvetési gazdálkodási és számviteli előírásokat, a belső szabályzatok előírásait betartották-e. Amennyiben az érvényesítő a vizsgálat során szabálytalanságot tapasztal, akkor azt az utalványozónak jeleznie kell. Az érvényesítő a dokumentumra feljegyzi az érvényesítés tényét és dátumát, amit aláírásával igazol. Az érvényesítésre jogosult személyek körét a költségvetési szerv vezetője írásban jelöli ki. Az érvényesítésre jogosult személyeknek speciális pénzügyi képzettséggel kell rendelkezniük.

Ha az érvényesítő a jogszabályok, szabályzatok megsértését tapasztalja, köteles ezt jelezni az utalványozónak. Az érvényesítés nem tagadható meg, ha ezt követően az utalványozó erre írásban utasítja. Az érvényesítő köteles az érvényesítést elvégezni és e tényről az irányító szerv vezetőjét haladéktalanul írásban értesíteni. A vezető a tájékoztatás kézhezvételétől számított nyolc munkanapon belül köteles megvizsgálni a bejelentést, és kezdeményezni az esetleges felelősségre vonást.

Az **utalványozásra jogosult** személyekre, azok kijelölésére a kötelezettségvállalóra vonatkozó szabályokat kell alkalmazni. A kiadások utalványozása az érvényesített okmány alapján történik. A bevételek utalványozására a teljesítés igazolását követően kerülhet sor. *Utalványozni csak írásban lehet, és az írásbeli rendelkezésen fel kell tüntetni*

- az „utalvány” szót,
- a költségvetési évet,
- a befizető, kedvezményezett megnevezését, címét,
- a fizetés időpontját, módját, összegét, devizanemét.

A költségvetési szerv a Kormány rendeletében meghatározott korlátokkal folytathat *vállalkozási tevékenységet* és az ebből származó vállalkozási maradványnak a társasági adó általános mértékével megegyező hányadát köteles az irányító szerv költségvetésébe befizetni.

4.2.3. ÉVES KÖLTSÉGVETÉSI BESZÁMOLÓ (ZÁRSZÁMADÁS)

Ebben a részben kerül bemutatásra a költségvetési beszámoló jogszabályi háttere, az új önkormányzati és az új államháztartási törvény, valamint az Ávr.⁶⁸ alapján. Továbbá a zárszámadással kapcsolatos önkormányzati feladatok, a zárszámadási rendelet tartalmi és formai követelményrendszere.

A 2013. évi beszámolási és könyvvezetési kötelezettségeket még a 2013. évre vonatkozó beszámolási és könyvvezetési kötelezettségek sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) kormányrendelet szerint kellett elkészíteni, de alapvető változások történtek ebben a tekintetben és az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) kormányrendelet beszámolásra vonatkozó szabályait kell 2014. január 1-jétől alkalmazni⁶⁹. Az új jogszabály kiemelt figyelmet fordít az átláthatóságra, az ellenőrizhetőségre és a kockázatok csökkentésére a működés valamint az éves beszámoló elkészítése, jóváhagyása, ezzel együtt a közpénzek jogszabályban előírt felhasználásának nyomon követése érdekében.

A polgármester (a közgyűlés elnöke) a helyi önkormányzat gazdálkodásának első félévi helyzetéről szeptember 15-éig, háromnegyed éves helyzetéről a költségvetési koncepció ismertetésekor írásban tájékoztatja a képviselő-testületet (közgyűlést). A tájékoztatás tartalmazza a helyi önkormányzat költségvetési rendeletében meghatározott előirányzatokat, azok teljesítését és a költségvetési egyenleg alakulását.

68 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (Ávr.) az államháztartás végrehajtásáról.

69 A költségvetési gazdálkodásban, igazodva az európai uniós trendekhez, és ésszerűségi, átláthatósági követelményekhez, alkalmazandó lett az eredményszemléletű számvitel. Lásd bővebben: Lentner, 2013, 9. fejezet és a Printz János által írt 30. fejezet. In: Lentner: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás*, NKE, 2015

A zárszámadás során valamennyi bevételről és kiadásról el kell számolni. A vagyronról és a költségvetés végrehajtásáról a számviteli jogszabályok szerint éves költségvetési beszámolót kell készíteni, amelynek az elfogadott költségvetéssel összehasonlítható módon, az év utolsó napján érvényes szervezeti, besorolási rendnek megfelelőnek kell lennie. Az éves költségvetés teljesítéséről a helyi önkormányzatok rendeletet (zárszámadási) alkotnak.

A zárszámadási rendelettervezetet a polgármester (a közgyűlés elnöke) a költségvetési évet követő negyedik hónap utolsó napjáig terjeszti a képviselő-testület (közgyűlés) elé.

Az éves költségvetési beszámolót a költségvetési év kezdetétől a mérleg fordulónapjáig terjedő időtartamra kell készíteni, amelynek részei:

- a költségvetés végrehajtásának ellenőrzését és a zárszámadás elkészítését a költségvetési számvittel biztosító
 - költségvetési jelentés,
 - maradványkimutatás,
 - adatszolgáltatás a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről,
 - az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások,
- a vagyoni helyzet és az eredményszemléletű bevételek, költségek, ráfordítások alakulását, valamint a zárszámadás kiegészítő információinak elkészítését a pénzügyi számvittel biztosító
 - mérleg,
 - eredménykimutatás,
 - költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás, és
 - kiegészítő melléklet.

Az önkormányzatnak az éves költségvetési beszámolóban a költségvetési szervek elemi költségvetésének teljesítését költségvetési szervenként kell bemutatnia.

A zárszámadási rendelettervezet előterjesztésekor a képviselő-testület (közgyűlés) részére tájékoztatásul a következő mérlegeket és kimutatásokat kell bemutatni:

- a helyi önkormányzat költségvetési mérlegének közgazdasági tagolás szerinti, valamint előirányzat-felhasználási tervének változását;
- a többéves kihatással járó döntések számszerűsítését, évenkénti bontás szerinti, valamint összeített változását;
- a közvetett támogatásokat – így különösen az adóelengedéseket, adókedvezményeket – tartalmazó kimutatás változását;
- a tervszámoknak megfelelően a költségvetési évet követő három év tervezett előirányzatainak, keretszámainak főbb csoportok szerinti változását, és a tervszámoktól történő esetleges eltérés indokait;
- a helyi önkormányzat adósságának állományát lejárat, valamint adósságot keletkeztető – hitel, kölcsön, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, lízing ügyletek⁷⁰, bel- és külföldi irányú kötelezettségek szerinti bontásban;
- a vagyonkimutatást;

⁷⁰ Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXIV. törvény 3. §-a szerinti.

- a helyi önkormányzat tulajdonában álló gazdálkodó szervezetek működéséből származó kötelezettségeket, a részesedések alakulását.

A nemzetiségi önkormányzat zárszámadásának megalkotására a normatív szabályok vonatkoznak, a nemzetiségi önkormányzatokra meghatározott eltérésekkel.

A 2014. évtől hatályos számviteli rendszer eredményszemléletben mutatja be a költségvetési szervek gazdálkodási adatait, ezért biztosítja a vagyonmérleg tekintetében teljes képet, illetve a többéves rálátást a pénzügyi kimutatásokból fakadóan. Az új szemléletű számviteli rendszerrel a gazdálkodás és a döntéshozatali rendszer hatékonyabb, az ellenőrzés világosabb és egységesebb lesz, ami csökkenti a kockázatokat.

4.3. AZ ÖNKORMÁNYZATI GAZDÁLKODÁS, VAGYONPOLITIKA

4.3.1. OPERATÍV PÉNZÜGYI MENEDZSMENT

A helyi önkormányzat, a nemzetiségi önkormányzat – a megyei önkormányzat kivételével – dönthet arról, hogy **bankszámláját** egy belföldi hitelintézet vagy a Kincstár vezesse⁷¹. A számlavezető bank kiválasztását a képviselő-testület (közgyűlés) a hatályos közbeszerzés és pályázat eredményeként teheti meg.

A helyi önkormányzat hitelfelvétele, kötvénykibocsátása fedezetéül az önkormányzati törzsvagyon, a helyi önkormányzat általános működésének és ágazati feladatainak támogatása és a költségvetési támogatás nem használható fel. Felhasználható az európai uniós forrásból finanszírozott költségvetési támogatás az európai uniós forrásból finanszírozott költségvetési támogatás előfinanszírozása céljából felvett hitel, illetve a helyi önkormányzat általános működésének és ágazati feladatainak támogatása likvid hitel igénybevételére.

Az önkormányzatnak a tárgyévi költségvetési rendeletében, határozatában szerepeltetett *adósságkezeltekeztesési* szándékáról az adósságot keletkeztető ügyletéhez – kivéve a likvid, az adósságrendezési eljárás során a hitelezői egyezség megkötéséhez igénybe vett reorganizációs és a meglévő adósság visszafizetését célzó adósságmegújító hiteleket – kapcsolódó fejlesztési céljáról és az ügylet várható értékéről a Kormányt előzetesen tájékoztatnia kell.⁷²

A helyi önkormányzatok finanszírozása a központi költségvetési törvényben meghatározottak alapján az ellátandó feladat keretében valósul meg. A feladatok finanszírozása történhet:

- közszolgáltatási szintnek megfelelő ellátás,
- a helyi szükségleteket jellemző mutatószámok,
- a lakosság szám alapján, valamint
- felhasználási kötöttséggel járó, vagy felhasználási kötöttség nélküli támogatás nyújtásával.

⁷¹ Egyre erősebbek azok a szakmai vélemények, hogy a jövőben az önkormányzati intézmények bankszámláit az Államkincstár vagy egy erre kijelölt állami bank vezesse kizárólagosan. Ehhez fejleszteni kell az MÁK rendszerét, ám indokolt minél hamarabb az állami támogatások, juttatások kereskedelmi bankrendszeren keresztül „utaztatásának” megszüntetése, amivel jelentős banki jutalékok fizetésétől mentesülhet az önkormányzati szektor. Különös kiváltó oka a változási kényszernek: a Buda Cash-ügy.

⁷² Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXIV. törvény 10. §. (7) bek.

A támogatás biztosításánál figyelembe kell venni a következő szempontokat is:

- takarékos gazdálkodás,
- a helyi önkormányzat jogszabályon alapuló, elvárható saját bevétele,
- a helyi önkormányzat tényleges saját bevétele.

Az elvárt bevételek körét és mértékét törvény határozza meg. Az önkormányzatok finanszírozása során figyelembe kell venni a település jövedelemtermelő képességét. Ezt a differenciálást szolgálja 2013-tól a beszámítás, amelynek értelmében az önkormányzat 2013. évi általános támogatását az iparűzési adóalaphoz viszonyított elvárt bevétellel – a 2011. évi iparűzési adóalap 0,5%-ával – kellett csökkenteni. A 2014. évtől a beszámítás szabályai korrigálásra kerültek és a költségvetési támogatások összegét differenciáltabb módon csökkenti az elvárt iparűzési adóbevétel, ezzel biztosítva a helyi önkormányzatok bevételi érdekeltiségének fenntartását.

A helyi önkormányzatnak a támogatásokkal legkésőbb az éves költségvetési beszámolóval egyidejűleg el kell számolnia. A központi költségvetés által biztosított támogatást a helyi önkormányzat éves szinten kizárólag az ellátandó feladatainak kiadásaira fordíthatja. Az ettől eltérő felhasználás esetén a helyi önkormányzat köteles a támogatás összegét a központi költségvetésbe visszafizetni⁷³.

A helyi önkormányzat, továbbá annak hitelezője adósságrendezési eljárást kezdeményezhet, ha a helyi önkormányzat vagy a költségvetési szerve

- a hitelező által megküldött számlát vagy számlaadásra nem kötelezett hitelező esetében az általa küldött fizetési felszólítást, ezek átvételét, illetve – a később esedékessé váló követelés tekintetében – az esedékességet követő 60 napon belül nem vitatta és nem fizette ki;
- elismert tartozását az esedékességet követő 60 napon belül nem fizette ki;
- jogerős és végrehajtható bírósági (hatósági) határozatban foglalt fizetési kötelezettségét nem teljesítette;
- fizetési kötelezettségét a korábban lefolytatott adósságrendezési eljárásban kötött egyezség ellenére nem teljesítette;
- az államháztartás más alrendszereivel szemben fennálló köztartozását a felhatalmazáson alapuló beszedési megbízás benyújtását követő 60 napon belül nem teljesítette;
- más helyi önkormányzattal szemben fennálló tartozását a megkötött megállapodáson alapuló beszedési megbízás benyújtását követő 60 napon belül nem teljesítette.⁷⁴

4.3.2. AZ ÖNKORMÁNYZATOK VAGYONGAZDÁLKODÁSA

A helyi önkormányzatok gazdasági önállóságának egyik feltétele, hogy feladataik ellátásához megfelelő vagyonnal rendelkezzenek. A vagyon fogalmába egyrészt ingatlanok (föld és épületek), másrészt ingók (mindaz, ami nem ingatlan, tehát különböző tárgyak, berendezések, gépek, felszerelések stb.) és vagyoni értékű jogok tartoznak (pl. bérleti jog). Az önkormányzatok vagyonuk meghatározó részét a rendszerváltozás időszakában a korábban egyeduralkodó állami tulajdon lebontásának folyamatában kapták meg. Természetesen az állami tulajdon egy részének az önkormányzatok tulajdonába való átadása nem öncélú folyamat volt, hanem jelentős részben a helyi önkormányzati közfeladat-ellátás anyagi és infrastrukturális alapjainak megteremtését célozta.

⁷³ Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény 117. §.

⁷⁴ A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárásáról szóló 1996. évi XXV. törvény.

A helyi önkormányzatok tulajdonhoz juttatása értelemszerűen a polgári jog szerinti tulajdonosi jogok (birtoklás joga, használat és a hasznok szedésének joga, valamint a rendelkezési jog) gyakorlására is feljogosította az önkormányzatokat. Ugyanakkor e tulajdonosi jogosultságok közül a rendelkezési jog polgári jog szerinti, tehát korlát nélküli biztosítása könnyen az önkormányzati tulajdon célhoz kötöttsége (azaz a közfeladat-ellátás anyagi és infrastrukturális alapjainak megteremtése) ellenében ható tényező lehetett volna.

Magyarország Alaptörvénye rögzíti, hogy a helyi önkormányzat tulajdona – az állami vagyon mellett – nemzeti vagyon.

A nemzeti vagyon megőrzésének, védelmének és a nemzeti vagyonnal való felelős gazdálkodásnak a követelményeit, az állam és a helyi önkormányzatok kizárólagos tulajdonának körét, a nemzeti vagyon feletti rendelkezési jog alapvető korlátait és feltételeit, valamint az állam és a helyi önkormányzat kizárólagos gazdasági tevékenységeit a nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény szabályozza.

A helyi önkormányzat vagyona törzsvagyon vagy üzleti vagyon lehet. A törzsvagyon közvetlenül a kötelező önkormányzati feladatkör ellátását vagy hatáskör gyakorlását szolgálja. A törzsvagyonba tartozó vagyonelemek részben forgalomképtelenek, részben pedig korlátozottan forgalomképesek. A szabályozás célja annak megakadályozása, hogy az önkormányzatok a törzsvagyonba tartozó vagyonukat elpazarolják, és ezáltal a kötelező önkormányzati feladatok ellátását vagy hatáskör gyakorlását veszélyeztessék.

Forgalomképtelen törzsvagyonnak minősül, amit

- a nemzeti vagyonról szóló törvény kizárólagos önkormányzati tulajdonban álló vagyonnak minősít, továbbá
- törvény vagy a helyi önkormányzat rendelete nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyonnak minősít.

A helyi önkormányzat **kizárólagos tulajdonát** képező nemzeti vagyonba tartoznak

- a helyi közutak és műtárgyaik;
- a helyi önkormányzat tulajdonában álló terek, parkok;
- a helyi önkormányzat tulajdonában álló nemzetközi kereskedelmi repülőtér, a hozzá tartozó légiforgalmi távközlő, rádiónavigációs és fénytechnikai berendezésekkel és eszközökkel, továbbá a légiforgalmi irányító szolgálat elhelyezését szolgáló létesítményekkel együtt;
- a helyi önkormányzat tulajdonában álló – külön törvény rendelkezése alapján részére átadott – vizek, közcélú vízi létesítmények, ide nem értve a vízi közműveket.

Nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyonnak minősül a nemzeti vagyonról szóló törvény mellékletben meghatározott, valamint törvényben vagy a helyi önkormányzat rendeletében ekként meghatározott, a helyi önkormányzat tulajdonában álló vagyonelem.

A **forgalomképtelen törzsvagyon** körbe tartozó vagyonelemek nem idegeníthetők el, vagyonkezelői jog, jogszabályon alapuló használati jog vagy szolgálat kivételével nem terhelhetők meg, azokon dologi jog vagy osztott tulajdon nem létesíthető.

A **korlátozottan forgalomképes törzsvagyona**ba tartozó vagyonelemeket törvény vagy a helyi önkormányzat rendelete állapítja meg. Ezekről a vagyonelemekről törvényben vagy a helyi önkormányzat rendeletében meghatározott feltételek szerint lehet rendelkezni. A törvény valamennyi tulajdonosi rendelkezési jogosítvány gyakorlásához állapíthat meg feltételeket, de az önkormányzat rendeletében is korlátozottan forgalomképes törzsvagyoni körbe sorolhatja egyes – törvény szerint törzsvagyona egyébként nem tartozó – vagyontárgyait. Fontos követelmény, hogy az önkormányzat rendeletének a rendelkezési jog minden elemét szabályoznia kell. Ha nem határozza meg a rendelet pontosan, hogy milyen feltételekkel lehet a korlátozottan forgalomképes vagyontárggyal rendelkezni (különösen elidegeníteni, megterhelni, használatba adni), akkor a tulajdonosi jogokat gyakorló képviselő-testület nem tehet érvényes jognyilatkozatot.

Az a helyi önkormányzati vagyon, amely nem tartozik a törzsvagyona, **üzleti vagyonnak** minősül. Ez a vagyonrész az önkormányzat szabad elhatározása alapján elidegeníthető, megterhelhető, vállalkozásba apportként bevihető. Ismételten szükségesnek tartjuk kiemelni, hogy a törzsvagyon mellett az üzleti vagyona is vonatkozik, hogy az önkormányzat feladatait és céljait kell szolgálnia.

Az önkormányzat vállalkozási szabadsága nem korlátlan, a vállalkozási tevékenység a helyi közösségi érdekekkel összhangban lehetséges.

A nemzeti vagyonaról szóló törvény előírja, hogy a helyi önkormányzat a közép- és hosszú távú vagyongazdálkodási tervet köteles készíteni.

A helyi önkormányzatot – az önkormányzati törvényben foglalt eltérésekkel – megilletik mindazok a jogok és terhelik mindazok a kötelezettségek, amelyek a tulajdonost megilletik, illetőleg terhelik. A tulajdonost megillető jogok gyakorlásáról a képviselő-testület rendelkezik. Az önkormányzati vagyonnal kapcsolatos vagyongazdálkodási feladatok, jogosultságok és kötelezettségek – például a rendeltetésszerű használat, állagmegóvás, bővítés (beruházás, felújítás), a vagyon nyilvántartása, vagyonvédelem, értékesítés, ingyenes elidegenítés – szabályozása önkormányzati vagyonrendeletben történhet.

A helyi önkormányzatok alapfeladata a lakosság részére biztosítani mindazokat az alapvető közszolgáltatásokat, amelyek a település életképességét, fennmaradását, fejlesztését biztosítják. **Az önkormányzatok részt vehetnek vállalkozásokban**, főleg azért, hogy a vállalkozás remélt hasznából teremtsék elő azokat a forrásokat, amelyek feltétlenül szükségesek feladataik ellátásához. Garanciális szabályt jelent az, hogy az önkormányzat csak olyan vállalkozásban vehet részt, amelyben felelőssége nem haladja meg vagyoni hozzájárulásának mértékét. Ez lényegében azt jelenti, hogy az önkormányzat csak a vállalkozásba fektetett vagyonrészét veszítheti el a vállalkozás esetleges kudarca, csődje esetén, de nem felel többi vagyonával a bukás esetén sem.

Az önkormányzati rendszerben kiemelt cél a helyi és területi **közigazgatási rendszer teljes megújítása**, aminek lényeges eleme, hogy a települési önkormányzatok feladatainak jelentős részét az állam közvetlenül látja el 2013-tól. A települési önkormányzatok a jövőben a valós helyi feladat-szervezési döntéseket igénylő, a legcélszerűbben helyi szinten ellátható közszolgáltatásokat biztosítják a lakosság számára. A megyei önkormányzatok a területfejlesztésben töltenek be kulcsszerepet.

Az állam – az óvoda kivételével – 2013-tól átvette a köznevelési intézmények szakmai feladatellátását. A 3000 lakosnál népesebb települési önkormányzat felel viszont a köznevelési intézmények infrastruktúrájának működtetéséért, a köznevelést szolgáló intézmények biztonságos üzemeltetéséért, emellett valamennyi települési önkormányzat a gyermekétkeztetésért.

A Kormány döntése alapján 2012-ben átvételre került több mint 50 városi önkormányzattól az általuk fenntartott fekvőbeteg-szakellátást nyújtó egészségügyi intézmény és a hozzá kapcsolódó adósságállomány is átvételre kerül.

2013-tól az államigazgatási feladat- és hatáskörök jelentős részét az államigazgatási szervek látják el. Az önkormányzat szervezetrendszerében csak kivételesen, a helyi viszonyok ismeretének, az azonnali reagálásnak a szükségessége folytán marad ilyen feladat, jelentősen csökkennek ezzel az önkormányzati terhek.

A települési jegyzők hatáskörébe tartozó államigazgatási feladatok jelentős része a kormányhivatalok hatáskörébe kerül át. A járási szinten létrehozandó kormányhivatalok felállításával az adott feladatok a jelenleginél költségtakarékosabban, méretgazdaságosabban lesznek elláthatók. A feladatok átrendeződésével párhuzamosan 2013-tól az önkormányzati finanszírozási rendszer is átalakult, lényeges elemévé vált a feladatfinanszírozás.

Változnak a helyi önkormányzatok által nyújtott szociális szolgáltatások is. Az önkormányzati törvény szociális segélyezése két fontos alapelvre épül, már a 2012-es költségvetési törvényben szabályozott módon. Egyrészt határozottabban jelenik meg a foglalkoztatási szándék, megszűnik a szociális ellátórendszerben kapható jövedelempótló támogatások munkavállalással szembeni ellenőrző hatása. Másrészt a valóban rászorulóknak a jövőben is számíthatnak a szociális háló védelmére, ám a normatív feltételeket nem teljesítők segélyezése a szükséges szintre szűkül.

4.4. A ÖNKORMÁNYZATOK PÉNZÜGYI KONSZOLIDÁCIÓJA ÉS MEGÚJULT SZEREPE A KÖZFELADATOK ELLÁTÁSÁBAN

Az 1990-es évektől kialakuló önkormányzati rendszer irányába jelentős **feladatdecentralizáció** indult meg az államtól, illetve a központi költségvetési szektorból. A feladatok letelepítését azonban nem követte a központi források decentralizációja, főleg reálértékben nem, így az ezredfordulóra már jelentős működési hiány alakult ki a helyi államháztartási alrendszerben. Gyakori jelenséggé vált, hogy a fejlesztési forrásokat, főleg a beruházási hiteleket, bújtatva, működési kiadásaikra használták fel az önkormányzatok. Az 1990-es évek közepétől a feladatdecentralizációt követően kialakult a hiány államháztartáson belüli decentralizációja is, majd az államháztartás adósságállománya is decentralizációs vákuumba került.

2004-től, az Európai Unió teljes jogú tagjává válva, új fejlesztési támogatások igénybevételének lehetősége nyílt meg az önkormányzatok előtt. A feladataik ellátásához szükséges infrastrukturális háttér létrehozása, szinten tartása és fejlesztése érdekében végrehajtott beruházásokhoz, felújításaihoz, eszközbeszerzéseikhez jelentős európai uniós és hazai fejlesztési célú támogatásokat használhattak fel. Az európai források megjelenésével átalakult a hazai fejlesztések támogatási rendszere. A területfejlesztési támogatásokról és a decentralizáció elveiről szóló 67/2007. (VI. 28.) OGY határozat II. fejezetének 1. pontjában fogalmazta meg a nem társfinanszírozásra szolgáló, tisztán

hazai források koncentrálásának szükségességét, azok hatékony felhasználása érdekében. A költségvetési törvények azonban a helyi önkormányzatok fejlesztési feladatainak támogatására, főleg EU-s fejlesztési támogatások saját önrészenek biztosítására nem adtak, illetve nem hagytak elegendő forrást.

A 2010 utáni magyar közpénzügy-politika homlokterében az államműködés alapjait kikezdő **adósságprobléma megoldása** áll. Az önkormányzati adósságok tömege a központi kormányzati adósság méretéhez képest elenyésző, ám 2011-re az Állami Számvevőszék vizsgálatai⁷⁵ már igazolták, hogy a lokális alrendszer nagyfokú pénzügyi bizonytalanságot mutat⁷⁶. A korábbi kormányzások alatt – részben kényszerből – bevállalt önkormányzati hitelek és kötvénytartozások visszafizetési fedezete nem volt meg. A türelmi időszak lejártá után ez tényszerűvé, sőt, feszítő problémává vált. Az Állami Számvevőszék 2011-es ellenőrzési kapacitásainak nagy részét az önkormányzati területre koncentrált. A helyi önkormányzatokról szóló 2011. évi törvény már támaszkodott az ÁSZ megállapításaira. Az ellenőrzés tapasztalatai⁷⁷ beépültek a törvényalkotásba, amivel a legfőbb államhatalmi ellenőrzés intézménye hozzájárult a jó kormányzáshoz, a hatékony állam megteremtéséhez.

Az önkormányzati adósság nem csak az adott településen élőket érinti. Az eladósodottság újratermelődések elkerülése nemzetgazdasági érdek, hiszen a magyar közpénzügy-politika homlokterében az adósságállomány elleni küzdelem áll. Az önkormányzatok pénzügyi egyensúlyi helyzete az elmúlt évtizedben, különösen 2007 és 2010 között sokat romlott, a pénzügyi kockázatok tovább fokozódtak. Az önkormányzati rendszerben egyszerre jelent meg a működési és felhalmozási forráshiány.

Az önkormányzati alrendszer 2010 végén fennálló 1247 milliárd forintos adósságállományának 84,6 százaléka azoknál az önkormányzatoknál volt – fővárosi, megyeszékhelyek, megyei jogú városok –, amelyeket az Állami Számvevőszék kiemelt kockázatúnak, sőt rendszerkockázatúnak minősített, és 2011-ben átfogó ellenőrzés⁷⁸ alá vont.

A kormányzat az önkormányzatok adósságrendezését – ideszámítva a megyei önkormányzatok adósságkonszolidációját is – négy lépcsőben hajtotta végre:

- megyei önkormányzatok teljes körű adósságkonszolidációja 2011. év végén;
- 5000 fő alatti önkormányzatok teljes körű adósságkonszolidációja 2012. év végén;
- 5000 fő feletti önkormányzatok részleges adósságkonszolidációja 2013. június 28-ig;
- a teljes önkormányzati alrendszer pénzügyi adósságkonszolidációja 2013. december 31-ei fordulónappal, 2014. február 28-ai átvállalással.

⁷⁵ 62 városi önkormányzatnál elvégzett ellenőrzés *A helyi önkormányzatok pénzügyi helyzetének és gazdálkodási rendszerének 2011. évi ellenőrzéséről* című ÁSZ-jelentés, 2012. április

⁷⁶ Az önkormányzati alrendszer egyfajta fekete doboz jelleget is öltött. Pénzforgalmi (hitel- és értékpapír-műveletek nélküli, GFS rendszerű) hiánya 2010-ben 42 Mrd Ft-tal lett nagyobb az éves költségvetésben központilag alultervezettnél. Ez is hozzájárult a számított 3,8% államháztartási hiánymérték túllépéséhez. Lásd: Összegző értékelés, 2011. A konszolidációt követően az önkormányzati államháztartási alrendszer többlettel zárt.

⁷⁷ Az önkormányzati szektor eladósodásának, hiánytervezésének megakadályozása – törvényi szinten. Esetleges hitel-felvételek jóváhagyatási kötelezettsége kormányhivatallal. Továbbá az önkormányzatokról levett közfeladat-ellátási kötelezettségek. Az új szabályok alapján szinte esély sincs egy újabb eladósodási folyamatra.

⁷⁸ A helyi önkormányzatok pénzügyi helyzetének és gazdálkodási rendszerének 2011. évi ellenőrzéseiről, 2012. április.

Önkormányzati konszolidáció teljes összege:

	Érintett önkormányzatok száma (db)	Konszolidált összeg (forint)
Megyei önkormányzatok	20	197 600 715 927
5000 fő alatti települések	1730	84 763 132 432
5000 fő feletti települések részleges adósságállomány-konzolidációja	279	614 396 596 992
„Fennmaradt” teljes adósságállomány konszolidációja	511	471 653 067 295
Összesen:	2078	1 368 413 512 646

(Forrás: Lentner, Adózási pénzügytan..., 2015)

A **2014–2020-as uniós programozási időszakban** az önkormányzatoknál a pénzügyi lehetőségekre alapozó felelős döntési mechanizmus kialakítása és rendszerelvű működése szükségszerű. A fejlesztések megvalósításában és annak jövőbeni fenntartásában elvárt a saját források felmérése, a helyi közösség anyagi lehetőségeinek reális számbavétele, a felelős kötelezettségvállalási gyakorlat, és ezek következtében a fenntartható önkormányzatiság gazdasági alapjainak megerősödése. A 2014-től érvényesülő eredmény szemléletű számvitel alkalmazásával nyerhető információk a pénzügyi kockázatok kezelésében hasznosíthatók, amelyek az önkormányzatok oldaláról a jó kormányzást támogatják. A számvevőszéki utóellenőrzési⁷⁹ és kockázatelemzési tapasztalatok alátámasztják az önkormányzati alrendszer rendszeres monitoring tevékenységének szükségességét, vagyis az önkormányzati alrendszert indokolt ellenőrzési nyomás alatt tartani⁸⁰. A preventív monitoring, a többtémű ellenőrzési beavatkozás⁸¹ lehetősége támogatja az önkormányzati gazdálkodásért való személyi felelősségi rendszer erősítését. Az önkormányzatok az ÁSZ javaslatainak hasznosítására előírt intézkedéseik végrehajtásával hozzájárulnak a fenntartható pénzügyi stabilitás feltételeinek javításához. Az ellenőrzésre „felfűzve” a lokális államháztartási alrendszer reformja, hatékonyságának növelése, vagyis a kívánt hatások és eredmények keletkeztethetők. Rövid távon ez kedvező. Idővel azonban a gazdálkodási fegyelmet és hatékonyságot segítő ellenőrzések szemléletének a napi önkormányzati gyakorlatban kell érvényesülnie. A feladat- és adósságcentralizáció hatására az önkormányzatok gazdálkodása kiegyensúlyozottabb lett, így indokolt, hogy intézmény-fenntartói funkcióik megszűntével **a település gazdasági fejlesztésében** töltsenek be meghatározó szerepet.

79 Bővebben: Összegző az utóellenőrzésekről, 2014 – az önkormányzatok pénzügyi gazdálkodási helyzetének, szabályszerűségének 2011. évi ellenőrzésében érintett 62 városi önkormányzat utóellenőrzése, amely 2014 decemberében fejeződött be.

80 Kiemelt állami ellenőrzési feladattá vált az önkormányzati tulajdonban álló közüzemi szolgáltatók ellenőrzése, a valós gazdálkodási adatok feltárása, majd a rajtuk keresztül történő közszolgáltatások ésszerűsítése, hatékonyabbá tétele.

81 Összefoglaló az ÁSZ tapasztalatairól az önkormányzati alrendszer ellenőrzésében, 2014.

5.

A KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK

5.1. A KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK JOGÁLLÁSA, KÜLDETÉSE

A modern állam működésének alapvető célja a közérdeket kifejező feladatok elvégzése, és e cél érdekében, az államnak (állami, önkormányzati szervezetek) önnönmagát fenntartó működése. Ezen feladatokat közfeladatoknak nevezzük. Sajátossága általában a közfeladatoknak egyrészt az, hogy a közösség érdekeit szolgálják. További jellemzőként említhető, hogy valamilyen közhatalmi alapú (közjogi) aktus, azaz jogszabály (avagy nemzetközi szerződés, mely természetesen tipikusan átülteendő a belső jogba) képezi a jogalapját. Az így előálló **közfeladat** fogalmának meghatározása ebből adódóan a következő lehet: közfeladat a jogszabályban meghatározott állami vagy önkormányzati feladat, amit az arra kötelezett közérdekből, jogszabályban meghatározott követelményeknek és feltételeknek megfelelően végez.

A közfeladat ellátásának szervezeti kerete a **költségvetési szerv**, így a központi költségvetési szerv is, amely alapvetően a köz érdekét szolgáló, közfeladat ellátására létrehozott, tipikusan közfinanszírozásból, szabályozott irányítás alatt működő jogi személy. Minden költségvetési szerv mellett, hogy közfeladatot lát el, eközben a polgári jog önálló alanya, vagyis jogi személyiség nélkül költségvetési szerv nem létezhet.

A költségvetési szerveken belül a **központi költségvetési szerveket** a létrehozásuk, illetve irányításuk, pontosabban az alapító, irányító szervük alapján lehet megkülönböztetni az egyéb költségvetési szervektől. Központi költségvetési szerv alapítására az Áht. alapján az Országgyűlés, a Kormány vagy miniszter jogosult. Az Országgyűlés vagy a Kormány által alapított költségvetési szerv alapításáról jogszabályban, más alapító szerv által alapított költségvetési szerv esetén alapító okiratban kell rendelkezni. Jogszabállyal alapított költségvetési szerv esetén – a jogszabályban megjelölt alapítási időpontot megelőzően – a költségvetési szerv alapításáról alapító okiratot is ki kell adni.

A költségvetési szerv jogszabályban vagy az alapító okiratban meghatározott közfeladat ellátására létrejött jogi személy, amelynek – összefoglalva – legfontosabb jellemzői:

- jogszabályban meghatározott és az alapító okiratban rögzített állami, önkormányzati feladatokat (a továbbiakban együtt: közfeladat) lát el alaptevékenységként;
- alaptevékenységét haszonszerzési cél nélkül folytatja;
- feladatait jogszabályban meghatározott követelmények és feltételek alapján, jogszabályban meghatározott szerv vagy személy irányítása, vagy felügyelete mellett, az alapító okiratban megjelölt működési körben, közfeladat-ellátási kötelezettséggel végzi;
- költségvetés alapján gazdálkodik.

5.2. A KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK GAZDASÁGI TEVÉKENYSÉGE, IRÁNYÍTÁSA, FELÜGYELETE

5.2.1. ALAPVETŐ SZABÁLYOK

A költségvetési szerv tehát közfeladatok ellátására létrehozott, szabályozott irányítás alatt álló jogi személy. A költségvetési szerv létrehozásának okirati formája az **alapító okirat**, amelynek tartalmaznia kell (más mellett) a költségvetési szerv nevét, az alapításáról rendelkező jogszabály megjelölését, ha az alapításról jogszabály rendelkezett, közfeladatát és szakmai alaptevékenységeit, illetékességét, működési körét, irányító szervének nevét, székhelyét, telephelyeit, vezetőjének megbízási rendjét, valamint az alkalmazásában álló személyek jogviszonyának megjelölését.

A költségvetési szerv által végzett tevékenység lehet **alaptevékenység és vállalkozási tevékenység**. Az alaptevékenység körébe sorolandók azon – nem haszonszerzést szolgáló – tevékenységek, melyek (magát a közfeladatot vagy az az alapján részletesen meghatározott) *szakmai alapeladatot* jelentik, aminek ellátására valójában létrehozták a szervet. A költségvetési szerv a rendelkezésre álló kapacitásokat alapvetően az alaptevékenységére használhatja fel. Ugyancsak az alaptevékenység körébe sorolandók a szakmai alapeladat ellátását, annak kiszolgáltatását, háttérműveleteit elősegítő egyes tevékenységek is. Ezen kiegészítő tevékenységek jellegüknél fogva alapvetően nem a haszonszerzés a céljuk, ha esetenként eredményeznek is ilyet.

A költségvetési szerv ezenkívül jogosult lehet **vállalkozási tevékenységet** végezni, amely rendszeres haszonszerzés céljából (azaz nyereségérdekelt módon), államháztartáson kívüli forrásból, nem kötelezően végzett termelő, szolgáltató, értékesítő tevékenység.

Fontos jogszabályi előírás azonban, hogy ezen vállalkozási tevékenység

- végzése nem veszélyeztetheti az alaptevékenység ellátását,
- felső határát a kiadási előirányzatok arányában meg kell határozni,
- bevételének fedeznie kell legalább az adott tevékenységgel összefüggő valamennyi közvetlen kiadást, valamint az ahhoz hozzárendelhető közvetett kiadásokat, továbbá az amortizációt,
- a költségvetési szerv vállalkozási tevékenységeinek összesített maradványa (azaz a költségvetési év során a bevételek és kiadások különbözete) nem lehet negatív, azaz veszteséges.

Az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (Ávr.) módosítása szerint a vállalkozási tevékenység feltételei szigorodtak: a veszteséges tevékenységet azonnal meg kell szüntetni. (3. §) Az alapító okirat, valamint a szervezeti és működési szabályzat tartalmának előírása kismértékben változott. Megszűnt a költségvetési koncepció készítésére vonatkozó kötelező előírás, továbbá a költségvetés féléves és háromnegyed éves gazdálkodásának helyzetéről szóló tájékoztató (beszámoló) készítésére vonatkozó kötelezettség.

A költségvetési szervek gazdálkodása folyamatszerűen írható le a legáttekinthetőbben. A folyamatszerű gazdálkodás tulajdonképpen egy folyamatosan zajló és ismétlődő gazdálkodási ciklusként ábrázolható. Az ilyen értelemben vett **gazdálkodási tevékenységi ciklus a következő:**

- költségvetési tervezés;
- költségvetési döntés (az előirányzatok és az ahhoz kapcsolódó teljesítménykövetelmények megállapítása);

- a költségvetési előirányzatok módosításának, átcsoportosításának és felhasználásának végrehajtása;
- a költségvetési szerv működtetése, a vagyongazdálkodás;
- az információs szolgáltatások (adatszolgáltatások) és finanszírozási műveletek végzése, a pénzügyi, számviteli rend betartása;
- a számadások, a beszámolás.

A költségvetési szervek vezetésénél alapvetően és tipikusan az egyszemélyi vezetés elve érvényesül. A költségvetési szerv vezetője felelős a közfeladatok jogszabályban, alapító okiratban, belső szabályzatban foglaltaknak megfelelő ellátásáért, valamint a költségvetési szerv számára jogszabályban előírt kötelezettségek teljesítéséért. A költségvetési szerv részletes belső szervezeti felépítésén túl, feladatai ellátásának részletes belső rendjét és módját a szervezeti és működési szabályzat állapítja meg. A szervezeti egységekre vonatkozó szabályokat a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzatában vagy a szervezeti egységek ügyrendjében, a gazdálkodás részletes rendjét pedig belső szabályzatban kell meghatározni.

Az Ávr. alapján a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzata tartalmazza

- a költségvetési szerv alapításáról szóló jogszabály teljes megjelölését, ha a költségvetési szerv alapításáról jogszabály rendelkezett;
- a költségvetési szerv alapító okiratának – ha azt az alapítás óta módosították, a hatályos, egységes szerkezetbe foglalt alapító okiratának – keltét, számát, az alapítás időpontját;
- az ellátandó és a kormányzati funkció szerint besorolt alaptevékenységek, rendszeresen ellátott vállalkozási tevékenységek megjelölését;
- azon gazdálkodó szervezetek részletes felsorolását, amelyek tekintetében a költségvetési szerv alapítói, tulajdonosi (tagsági, részvényesi) jogokat gyakorol;
- a szervezeti felépítést és a működés rendjét, a szervezeti egységek – ezen belül a gazdasági szervezet – megnevezését, feladatait, a költségvetési szerv szervezeti ábráját;
- azon ügyköröket, amelyek során a szervezeti egységek vezetői a költségvetési szerv képviselőjeként járhatnak el;
- a szervezeti és működési szabályzatban nevesített munkakörökhöz tartozó feladat- és hatásköröket, a hatáskörök gyakorlásának módját, a helyettesítés rendjét, az ezekhez kapcsolódó felelősségi szabályokat;
- jogszabályban meghatározott kivétellel a munkáltatói jogok gyakorlásának – ideértve az átruházott munkáltatói jogokat is – rendjét, és
- az irányító szerv által az alább leírtak szerint a költségvetési szervhez gazdálkodási tekintetben hozzárendelt más költségvetési szervek felsorolását.

A költségvetési szerv vezetője **belső szabályzatban** köteles rendezni a működéshez kapcsolódó, pénzügyi kihatással bíró, jogszabályban nem szabályozott kérdéseket. E kérdéseket – nem taxatív módon – az Ávr. fel is sorolja, e körben említhetők meg a tervezéssel, gazdálkodással – így különösen a kötelezettségvállalás, ellenjegyzés, teljesítés igazolása, érvényesítés, utalványozás gyakorlásának módjával, eljárási és dokumentációs részletszabályaival, valamint az ezeket végző személyek kijelölésének rendjével –, az ellenőrzési, adatszolgáltatási és beszámolási feladatok teljesítésével kapcsolatos belső előírások, feltételek, vagy a beszerzések lebonyolításával kapcsolatos eljárásrend.

A közpénzek átlátható és szakszerű felhasználása szempontjából garanciális jellegű szabályként érvényesül, hogy a költségvetési tervezéssel, az előirányzatok módosításának, átcsoportosításának és felhasználásának végrehajtásával, a pénzügyi és számviteli nyilvántartásokkal, valamint a beszámolóval kapcsolatos feladatok kizárólag költségvetési szerv által láthatók el, ezen feladatok ellátására külső szolgáltató igénybevétele kizárt. A költségvetési szerv működtetésével, üzemeltetésével, a vagyon használatával, hasznosításával, védelmével kapcsolatos feladatok ellátása a gazdasági szervezeten kívül, **szolgáltatás megrendelésével** is történhet.

Abban az esetben, ha a költségvetési szerv nem rendelkezik gazdasági szervezettel, a működéshez, a vagyon használatához, valamint – a személyi juttatásokkal és azok közterheinek előirányzatai kivételével – valamennyi, a közfeladatai ellátásához szükséges egyéb előirányzatai az irányító szerv döntése alapján megtervezhetők a gazdasági feladatok ellátására kijelölt költségvetési szervnél. A személyi juttatásokkal és az azokhoz kapcsolódó járulékok és egyéb közterhek előirányzataival minden esetben rendelkezik a költségvetési szerv.

A gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv és a gazdálkodási feladat ellátására kijelölt költségvetési szerv a munkamegosztás és felelősségvállalás rendjét megállapodásban rögzíti. Ezen **munkamegosztási megállapodás** megkötéséhez – az azonos irányító szerv irányítása alá tartozó költségvetési szervek esetén – az irányító szervük jóváhagyása szükséges. Más irányító szerv irányítása alá tartozó költségvetési szerv kijelölése esetén a munkamegosztási megállapodásban rögzíteni kell az ellátandó feladatokat, valamint a munkamegosztási megállapodás jóváhagyásának rendjét. Amennyiben több szerv között oszlik meg az egyes feladatok ellátása, a munkamegosztási megállapodásnak természetesen egyértelműen tartalmaznia kell, hogy a gazdálkodási feladatok közül melyik feladatot melyik költségvetési szerv látja el.

A költségvetési szerv gazdasági szervezetének irányításáért és ellenőrzéséért, valamint a gazdálkodási tevékenységgel kapcsolatos feladatok elvégzéséért alapvetően a költségvetési szerv gazdasági vezetője felelős. A **gazdasági vezető** a gazdasági szervezet irányításán kívül a költségvetési szerv (gazdasági szervezeten kívüli) más szervezeti egységéhez beosztott, továbbá a költségvetési szervhez gazdálkodási tevékenység végzése tekintetében hozzárendelt más költségvetési szerv által foglalkoztatott, a tervezéssel, gazdálkodással, finanszírozással, adatszolgáltatással és beszámolóval kapcsolatos feladatok ellátásáért felelős alkalmazottaknak is iránymutatást ad. Ha a gazdasági szervezet feladatait több szervezeti egység látja el, azaz a gazdálkodás ellátása több szervezeti egység között oszlik meg, a gazdasági vezetőnek e szervezeti egységek vezetőinek irányítását végző, ennek hiányában a szervezeti és működési szabályzatban megjelölt személyt kell tekinteni.

5.2.2. KÖLTSÉGVETÉSI INTÉZMÉNYEK TERVEZÉSI FOLYAMATAI

A költségvetési gazdálkodási folyamat, illetve ciklus a tervezés szakaszával kezdődik. Ahogy az Áht. is alapvetően rögzíti, a **költségvetési tervezés célja** annak biztosítása, hogy tervezett bevételek közgazdaságilag megalapozottan, a tervezett kiadások kizárólag a közfeladatok megfelelő ellátásához szükséges mértékben kerüljenek jóváhagyásra. Ugyancsak rögzíti a törvény, hogy csak olyan új közfeladat írható elő vagy vállalható, amelynek ellátásához megfelelő pénzügyi fedezet áll rendelkezésre. Ha a tervezés során a pénzügyi fedezet már nem biztosítható, intézkedni kell a közfeladat megszüntetéséről.

A **tervezés módszertanaként** kiemelendő a bázis alapú, a nullaalapú vagy nullbázisú költségvetési tervezés, a programalapú, illetve a teljesítményalapú tervezés.

A **nullaalapú költségvetési tervezés** nem veszi figyelembe a korábbi időszak tervezési adatait, hanem az adott közfeladatra vonatkozóan megadott szakmai teljesítési szempontok alapján, egy átfogó elemzés végeredményeként („üres papírra írva”) megállapítja az adott közfeladat tervadatait.

A **programalapú vagy programozásos költségvetési tervezés** az egyes ágazati-szakmai célok közötti, adott gazdasági körülmények közötti elosztás optimális arányait határozza meg. Ennél a tervezési módszernél meg kell határozni az elérni kívánt szakmai-ágazati célokat, programokat, és az ehhez szükséges részprogramokat, feladatokat, módszereket és eszközöket.

A **teljesítményalapú költségvetési tervezés** arra keresi a választ, hogy melyik közfeladat ellátása, melyik szervezetnél mennyibe kerül, de nemcsak a bemeneti adatokra figyel, hanem méri a megvalósítás eredményességét (output, illetve outcome).

A magyar államháztartási szabályozás jelenleg a **bázis alapú tervezési módszerhez** hasonló tervezési metodikát ír elő. Ennek lényege, hogy a tervre vonatkozó tervezett kiadási főösszegeknél a Kormány által a középtávú tervezés során a tervre megállapított kiadási előirányzat, valamint a megelőző évi teljesített kiadások jelentik a kiindulási pontot, melyet az alábbiaknak megfelelően az ún. szerkezeti változásokkal és szintre hozásokkal kell korrigálni. **Szerkezeti változásként kell szerepeltetni**

- a tervét megelőző évben tartós jelleggel átcsoportosított előirányzatok összegét,
- a kiadási előirányzatoknak a közfeladatok megszűnéséből, intézmény átszervezéséből, belső szerkezeti korszerűsítésből, vagy más hasonló okból adódó módosításait, és
- a bevételi előirányzatok tartós változásait.

Szintre hozásként kell számításba venni a költségvetési évet megelőző évben nem teljes éven át ellátott, szerkezeti változásként beépült közfeladatok egész évi bevételi és kiadási előirányzatának megfelelő összegű kiegészítését.

E körben szükséges még megemlíteni, hogy 2014-től módosításokat eredményezett a szabályozási környezetben egy bizonyos **európai uniós jogharmonizációs kötelezettség** teljesítése. Eszerint a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről szóló **2011/85/EU tanácsi irányelv** (a továbbiakban: Irányelv) hazai jogrendszerbe történő átültetése miatt a következő főbb változások történtek a költségvetési tervezésben (az Irányelv átültetése az Áht. és az Ávr. módosításával valósult meg 2013 decemberében):

- a kormányzati szektor egészére kiterjedően rendszeres időközönként költségvetési adatokat kell előállítani és közzétenni;
- a makrogazdasági és költségvetési előrejelzéseket és azok készítésének módszertanát nyilvánosságra kell hozni;
- számszerű költségvetési szabályok kerültek bevezetésre, amelyek biztosítják az uniós szabályrendszernek, a Stabilitási és Növekedési Egyezménynek való megfelelést;
- a költségvetést középtávon kell tervezni, a középtávú központi költségvetési kereteket kormányhatározatban kell rögzíteni, és az éves költségvetéseket ez alapján kell elkészíteni.

A központi költségvetési szervek költségvetési tervezése egyrészt egy felülről lefelé megállapított keretszámokon alapuló tervezést jelent, valamint ezzel párhuzamosan, illetve ezt megelőzően egy saját hatáskörben kialakított, majd e saját terveket a költségvetési fejezetet irányító szerv felé kommunikáló alulról-felfelé történő tervezést foglal magában. Különleges esetet képez, ha az adott költségvetési szerv egyidejűleg a költségvetési fejezetet irányító szerv is. Ebben a körbe tartoznak klasszikusan a minisztériumok. Ebben az esetben tervezési feladatként elkülönül az intézmény, azaz a szerv saját költségvetésének tervezése, illetve az adott költségvetési fejezet, ezen belül a fejezetbe tartozó minden költségvetési szerv és előirányzat költségvetési tervezésének feladata. Az Irányelvben foglaltaknak megfelelően az Ávr. alapján a központi költségvetési tervezésnek a legvalószínűbb makrogazdasági és költségvetési forgatókönyvön vagy egy annál óvatosabb forgatókönyvön kell alapulnia.

A középtávú költségvetési tervezés keretén belül a központi alrendszerben a kormány december 31-ig egyedi határozatban állapítja meg a központi költségvetés – a központi költségvetésről szóló törvényben megállapított fejezetek szerinti bontású – bevételeinek és kiadásainak, valamint költségvetési egyenlegének a költségvetési évet követő három évre tervezett összegét. A Kormány e határozatában indokolja, ha egy adott év vonatkozásában eltér a megelőző évben az adott évre meghatározott főösszegek valamelyikétől.

Általánosságban **a központi költségvetési tervezés** az adott évben az államháztartásért felelős miniszter által kidolgozott és a minisztériuma honlapján (június 30-ig) közzétett tájékoztatóval indul, mely a központi költségvetési tervezés részletes ütemtervét, kereteit, tartalmi követelményeit, így különösen a tervezés során érvényesítendő számszerű és szabályozási követelményeket, a tervezéshez használt dokumentumokat, módszertani elveket, feltevéseket és paramétereket, továbbá az előírt adatszolgáltatások teljesítésének módját tartalmazza.

A költségvetési fejezetet irányító szerv e tájékoztatóban meghatározottak alapján megtervezi és egyezteteti az államháztartásért felelős miniszterrel az általa irányított fejezetbe sorolt költségvetési szerv, központi kezelésű előirányzat és fejezeti kezelésű előirányzat, valamint az elkülönített állami pénzalap és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai tervezett bevételeit és kiadásait. A központi költségvetés fejezeteinek így megtervezett kiadásait az adott fejezetre megállapított úgynevezett középtávú keretszámok figyelembevételével, az összes kiadás szerkezeti változásokkal és a szintre hozásokkal módosított összegeként kell megállapítani.

A költségvetési támogatás összegét sem a központi költségvetési szerv, sem a költségvetési fejezetet irányító szervek nem állapíthatják meg az államháztartásért felelős miniszter egyetértése, illetve a Kormány és az Országgyűlés végső jóváhagyása nélkül.

Így a kiadási előirányzat = költségvetési támogatás + saját bevételi előirányzat.

A költségvetési szerv saját bevételeinek tervezésénél meg kell tervezni azokat a bevételeket amelyek

- az ellátott közfeladatokkal kapcsolatosak;
- tapasztalatok alapján rendszeresen előfordulnak vagy eseti jelleggel várhatóak;
- jogszabályon, magánjogi kötelmen alapulnak;
- eszközök hasznosításával függnek össze.

A fejezetet irányító szerv a fejezetre tervezett bevételek és kiadások megállapításához meghatározza

- az általános és kötelezően érvényesítendő tervezési követelményeket, előfeltételeket, módszertant, előírásokat;
- a fejezetbe sorolt költségvetési szervek, központi kezelésű előirányzatok, fejezeti kezelésű előirányzatok tervezett bevételi és kiadási előirányzatainak értékeit;
- a közfeladatok ellátása körében a szakmai, működtetési, foglalkoztatási, díjazási követelményekben, feltételekben érvényesítendő változásokat;
- a tervezés eljárási teendőit, ideértve a gazdasági szervezettel rendelkező költségvetési szerv és a hozzárendelt gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv tervezésben való együttműködésének, munkamegosztásának feladatait;
- és erről tájékoztatja a tervezett bevételek és kiadások kidolgozásáért felelős személyeket.

A költségvetési szerv, valamint az elkülönített állami pénzalap és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak kezelő szerve a tervezett bevételeket és kiadásokat, továbbá az azokat befolyásoló jogszabályok, közjogi szervezetszabályozó eszközök, szerződések vagy más kötelezettségek módosítására vonatkozó javaslatokat a fejezetet irányító szervnek – a gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv a tervezési, gazdálkodási, finanszírozási, adatszolgáltatási és beszámolási feladatait ellátó költségvetési szervén keresztül – küldi meg.

A fejezetet irányító szerv felülvizsgálja, majd véglegesíti a hozzá beérkezett javaslatokat, majd ezeket követően egyeztet az államháztartásért felelős miniszterrel a központi költségvetési törvényjavaslat kidolgozása érdekében. A fejezetet irányító szerv a tervezett bevételeket és kiadásokat, valamint a fenti javaslatok alapján szükséges intézkedéseket az államháztartásért felelős miniszterrel lefolytatott egyeztetések során rögzített szempontok alapján véglegesíti. Ennek során döntenie kell a nem ellátható közfeladat átmeneti felfüggesztéséről, megszüntetéséről, vagy a szükséges forrásoknak a közfeladat ellátásához szükséges összegű átcsoportosításáról.

Ugyanezen szabályokat kell megfelelően alkalmazni abban az esetben is, ha az adott szerv fejezetet irányító szervi jogállással bíró költségvetési szerv, azaz ha a központi költségvetésben önálló fejezettel rendelkezik, de más költségvetési szerv felett nem gyakorol irányító szervi hatásköröket, vagy ha önálló fejezettel nem rendelkezik, de fejezetet irányító szervi jogállással van felruházva.

Különleges esetet jelentenek a költségvetés megállapítása szempontjából azon alkotmányos szervek, illetve költségvetési fejezetek, amelyek – a végrehajtó hatalomtól való függetlenségük megőrzése okán – a költségvetésükre vonatkozó javaslatot saját maguk készítik elő, majd azt a Kormány változtatás nélkül köteles beterjeszteni a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat részeként az Országgyűlésnek. A költségvetésről való döntés így kizárólag a törvényhozás hatáskörébe tartozik. Ilyen, **közjogi-költségvetési jogi szempontból autonóm szervek**, illetve költségvetési fejezetek: az Országgyűlés Hivatala, az Országgyűlési Őrség, az Állami Számvevőszék, az Alkotmánybíróság és a bíróságok.

Az államháztartásért felelős miniszter a fent leírt egyeztetések és a különféle adatszolgáltatások alapján készíti elő a központi költségvetésről szóló törvény tervezetét. A költségvetési törvény szerkezetét e helyen nem részletezzük. Ami a központi költségvetési szerveket illeti, a központi költségvetésről szóló törvény az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szervek

kiadási előirányzatait előirányzat-csoportok, kiemelt előirányzatok szerinti bontásban, bevételi előirányzataikat összesítve tartalmazza.

Ami a fővárosi, megyei kormányhivatalokat illeti, a hatályos központi költségvetésről szóló törvény Miniszterelnökség költségvetési fejezete külön cím alatt összességében (azaz nem szervenként külön) biztosítja a fővárosi, megyei kormányhivatalok és járási kormányhivatalok kiadási (és bevételi) kiemelt előirányzatait.

A fővárosi és megyei kormányhivatal költségvetésének előkészítése során a közigazgatás-szervezésért felelős miniszter kikéri a szakigazgatási szervek és tevékenységével összefüggésben a szakigazgatási szerveket irányító miniszter(ek) véleményét.

A központi költségvetésről szóló törvény tervezetének egyeztetésével, illetve ezt követően az Országgyűlés számára benyújtott, majd megtárgyalt törvényjavaslattal kapcsolatos részletes eljárási és más szabályokat itt nem részletezzük. A központi költségvetési szerv költségvetésének tervezése alapvetően a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat kidolgozásáig tart.

A fentebb felvázolt költségvetési folyamat, illetve ciklus következő szakaszába **a költségvetési döntések**, azaz az **intézményi részletes előirányzatok** és az ahhoz kapcsolódó **teljesítménykövetelmények** megállapítása tartozik. Ezt követően pedig a megállapított intézményi **költségvetés végrehajtásának** szakaszába lépünk. Ez utóbbi körébe sorolhatjuk a költségvetési előirányzatok módosítását, átcsoportosítását és felhasználásának végrehajtását.

A költségvetési bevételek és kiadások azok közgazdasági jellege szerint működési és felhalmozási bevételekre és kiadásokra, ezen belül kiemelt előirányzatokra oszthatók. A bevételek tehát lehetnek működési bevételek és azok kiemelt előirányzatai, illetve felhalmozási bevételek és azok kiemelt előirányzatai. A kiadásokon belül a **működési kiadások** – és azok kiemelt előirányzatai – körébe sorolhatók közgazdasági jellegük szerint:

- a) személyi juttatások, amelyek a foglalkoztatottaknak kifizetett illetményből, munkabérből és más juttatásokból, valamint a nem foglalkoztatott természetes személyeknek juttatott más jövedelmek kifizetéséből származnak;
- b) a munkaadókat terhelő járulékok és a szociális hozzájárulási adó, amelyet a kifizetést teljesítő megfizetni köteles;
- c) a dologi kiadások, amelyek a készletek és szolgáltatások vásárlása, más befizetési kötelezettségek teljesítése, kamatfizetés és más, a működés során keletkező kiadások teljesítéséből származnak;
- d) az ellátottak pénzbeli juttatásai, amelyek a társadalombiztosítási ellátásokból, családi támogatásokból és a természetes személyeknek betegséggel, lakhatással vagy más okból kifizetett ellátási típusú kifizetésekből származnak;
- e) az egyéb működési célú kiadások, amelyek a nemzetközi kötelezettségek teljesítéséből, az államháztartáson belülre vagy kívülre működési célból adott támogatásokból és más ellenérték nélküli kifizetésekből, valamint a más kiemelt előirányzaton nem szerepeltethető működési jellegű kiadásokból származnak.

A **felhalmozási kiadások** – és azok kiemelt előirányzatai – körébe tartoznak azok közgazdasági jellege szerint:

- a) beruházások, amelyek az ingatlanok, tárgyi eszközök és más tartósan használt eszközök megszerzéséből, részesedések megszerzéséhez vagy növeléséhez kapcsolódó kiadások teljesítéséből származnak;
- b) a felújítások, amelyek a tartósan használt eszközök felújításának kiadásaiból származnak;
- c) az egyéb felhalmozási célú kiadások, amelyek az államháztartáson belülről vagy kívülről felhalmozási célból adott támogatásokból és más ellenérték nélküli kifizetésekből származnak.

A központi költségvetésről szóló törvény az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szervek költségvetési kiadási előirányzatait működési kiadások és felhalmozási kiadások, kiemelt előirányzatok szerinti bontásban, bevételi előirányzataikat összesítve tartalmazza.

Az Áht. alapján a központi költségvetésről szóló törvényben foglaltak figyelembevételével az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szerv kiemelt előirányzatairól, valamint finanszírozási bevételeiről és kiadásairól **kincstári költségvetést** kell készíteni. A kincstári költségvetés kiemelt kiadási előirányzatainak meg kell egyezniük az Országgyűlés által jóváhagyott költségvetési törvényben meghatározott kiemelt kiadási előirányzatokkal.

A központi költségvetési szerv a költségvetési évet megelőző év december 20-áig az elfogadott központi költségvetésről szóló törvény – ha annak elfogadására e határidőt megelőző tizedik napig nem került sor, akkor a költségvetési törvényjavaslathoz benyújtott összegző módosító javaslat – alapján **előzetes kincstári költségvetést** kell a végleges kincstári költségvetésre meghatározott formátumban készítenie, és azt a Magyar Államkincstár (a továbbiakban röviden: Kincstár) részére megküldeni. A végleges kincstári költségvetést a költségvetési évben január 10-éig kell elkészíteni és megküldeni a Kincstárnak. A költségvetési szerv év közben történő alapítása esetén a költségvetési szerv közhiteles kincstári (törzskönyvi) nyilvántartásba történő bejegyzését követő nyolc napon belül kell a kincstári költségvetést megállapítani és megküldeni a Kincstárnak. A kincstári költségvetés elkészítése a fejezetet irányító szerv feladata. Azért kiemelten fontos az előzetes és végleges kincstári költségvetés határidőben történő elkészítése, mivel ez alapján tudja a Kincstár előkészíteni, majd végrehajtani a költségvetési szervek megfelelően ütemezett finanszírozását. A kincstári költségvetés képezi tehát az alapját, hogy a Kincstár vizsgálni tudja a költségvetés végrehajtási folyamatában az előirányzat-fedezetet. Ennek pedig különösen nagy jelentősége van a költségvetési évet megelőző év végén, illetve a költségvetési év elején.

A központi költségvetési szerv központi költségvetésről szóló törvényben megállapított kiemelt előirányzatait és a finanszírozási bevételeket és kiadásokat közgazdasági jogcímekekre (rovat) kell bontani. A költségvetési szerv kincstári költségvetésben megállapított bevételei és kiadásai egységes rovatrend szerinti részletezéséről **elemi költségvetést** kell készíteni. Ez az elemi költségvetés az államháztartás számviteléről szóló kormányrendelet szerinti költségvetési jelentésnek megfelelően tartalmazza az eredeti és módosított előirányzatokat, illetve a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételét tartalmazó adatszolgáltatás tervértékeit. A kincstári költségvetésnek és az elemi költségvetésnek kiemelt előirányzati, finanszírozási bevételi és kiadási előirányzati szinten meg kell egyezniük, azaz számszakilag összhangban kell állniuk egymással.

A központi költségvetési szerv az elemi költségvetését a fejezetet irányító szervnek – a gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv a tervezési, gazdálkodási, finanszírozási, adatszolgáltatási és beszámolási feladatait ellátó másik költségvetési szerv útján – küldi meg a fejezetet

irányító szerv által meghatározott időpontig. A fejezetet irányító szerv az elemi költségvetést felülvizsgálja, majd ez alapján dönt annak jóváhagyásáról. A jóváhagyott elemi költségvetésekről a fejezetet irányító szerv a költségvetési év február 28-áig – év közben alapított költségvetési szerv esetén a kincstári költségvetés megállapítását követő negyvenöt napon belül – köteles adatot szolgáltatni a Kincstárnak, a Kincstár által működtetett elektronikus adatszolgáltató rendszerben.

5.2.3. A KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉSI SZERV KÖLTSÉGVETÉSÉNEK VÉGREHAJTÁSA

A költségvetési szerv a számára előírt feladatait az éves pénzügyi terve, vagyis a költségvetése alapján látja el. A költségvetés végrehajtása sajátos előirányzati gazdálkodás alapján történik. Ez alatt kell érteni egyrészt a költségvetési szerv egyes előirányzatainak évközi megváltozását: az előirányzatok módosítását és az előirányzatok közötti átcsoportosítást.

Másrészt a végrehajtás kifejezésen lehet érteni a költségvetés végrehajtásával kapcsolatos azon feladatok összességét, amely a közpénzek elköltésének államháztartási jogszabályokban rögzített kontroll környezetét jelenti: a költségvetés terhére fizetési kötelezettséget eredményező kötelmek, a kötelezettségvállalások létrejöttének és közpénzek kifizetésének szabályait. A szűkebb értelemben vett gazdálkodás alatt tehát a kötelezettségvállalás, pénzügyi ellenjegyzés, teljesítés igazolása, érvényesítés és utalványozás egymásra épülő folyamata értendő⁸².

5.3. KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK, LOKÁLIS KORMÁNYZATI SZERVEZETEK IRÁNYÍTÁSA⁸³ ÉS MŰKÖDÉSÜK SZABÁLYOZÁSA⁸⁴

A költségvetési szerv, így a központi költségvetési szerv is az állam igazgatásának részeként tipikusan alá-fölé rendeltségi (hierarchikus) viszonyok között működő, azaz irányítás alatt álló szerv.

Az Áht. általános jelleggel felsorolja az **irányítási jogokat**, ezek:

- az alapítói jogok, azaz a költségvetési szerv alapító okiratának kiadása, szervezeti és működési szabályzatának jóváhagyása, a szerv átalakítása és megszüntetése;
- a vezetési jogok, azaz a költségvetési szerv vezetője tekintetében a kinevezés és felmentés, vagy a vezetői megbízás adása, visszavonása, és az egyéb munkáltatói jogok gyakorlása;
- a gazdasági vezetési jogok, vagyis a költségvetési szerv gazdasági vezetőjének kinevezése és felmentése, vagy a megbízása, megbízásának visszavonása;
- a bevételi és kiadási előirányzatokkal való gazdálkodás rendszeres figyelemmel kísérése, a végrehajtás, illetve a költségvetési szerv által ellátandó közfeladatok meg nem valósításának veszélye esetén a jogszabályban meghatározott szükséges intézkedések megtétele;

⁸² E számvitel-technikai feladatokról részletesen: Lentner Csaba: Közpénzügyek és államháztartástan, 2013, 9. fejezet, illetve Dr. Berczik Ábel és kollégái 28. fejezete. In: Lentner Csaba: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás*, 2015.

⁸³ 2015. március 1-jén lépett hatályba a megyei és járási (fővárosi kerületi) szinteken a szakigazgatási szervek önálló feladat- és hatáskörgyakorlása, és ezzel az ún. belső integrációval egy egységes kormányhivatali rendszer jött létre. Ezzel egyidejűleg a szakmai és funkcionális feladat- és hatáskörök címzettje a kormány megbízott és a járási hivatalvezető lesz.

⁸⁴ Berczik Ábel helyettes államtitkár (NGM) és kollégáinak fejezete felhasználásával. In: Lentner Csaba: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás*, 2015, 28. fejezet.

- a költségvetési szerv által ellátandó közfeladatok ellátására vonatkozó, és az erőforrásokkal való szabályszerű és hatékony gazdálkodáshoz szükséges szakmai és gazdálkodási követelmények érvényesítése, betartásának számonkérése, ellenőrzése;
- jogszabályban meghatározott esetekben a költségvetési szerv döntéseinek előzetes vagy utólagos jóváhagyása, vagy a szerv döntésének megsemmisítése, szükség szerint új eljárás lefolytatására való utasítása;
- egyedi utasítás kiadása feladat elvégzésére vagy mulasztás pótlására;
- a költségvetési szerv jelentéstételre vagy beszámolóra való kötelezése;
- a költségvetési szerv kezelésében lévő közérdekű adatok és közérdekből nyilvános adatok, valamint a felsorolt egyes irányítási jogkörök gyakorlásához szükséges, törvényben meghatározott személyes adatok kezelése.

Az irányítás joga, más szóval az egyes irányítási hatáskörök eltérhetnek egymástól a jogok alanya tekintetében, tehát több szerv vagy személy között megoszthatók, de természetesen egyalanyúak is lehetnek. Ki kell emelni az ún. alapítói jogokat, vagyis a költségvetési szerv alapítására (átalakítására, megszüntetésére stb.) vonatkozó jogokat, ezek az irányítási jogok körébe tartozó egyes részjogosítványokat jelentenek, attól nem különülnek el. Az ezen jogokkal rendelkező szervet nevezik alapító szervnek. Az irányítói és az alapítói jogok tehát az általános és a különös logikai viszonyában állnak egymással. E körben elvileg előállhat az, hogy az alapítói jogokkal felruházott szerv nem rendelkezik egyéb irányítási joggal az adott intézmény vonatkozásában, így lehetséges, hogy az alapítói jogokkal felruházott szerv eltér az egyéb irányítási (felügyeleti) jogok címzettjétől.

A költségvetési szervek felett általában nem egyszerűen felügyelet és különösen nem törvényességi felügyelet érvényesül, hanem az **irányítási jogok teljessége**. Ennek megfelelően a költségvetési szerv általában csak viszonylagos szakmai és gazdasági önállósággal rendelkezik. A kormányzati szervezetrendszerben általánosak a korlátozás nélküli irányítási viszonyok, de az Alaptörvény és más törvények korlátozhatják a felettes szerv irányítási jogait. Az egyik korlátozott irányítási jogkört külön is nevesíti az Áht.: ez a **felügyeleti jogkör**. A felügyeleti szerv kategóriája azon szerveket jelenti, melyek nem rendelkeznek az irányítási jogok teljességével, hanem csak korlátozott irányítási jogkörrel. A felügyeleti jogkör lehet szakmai felügyelet, vagy a még annál is korlátozottabb jogokat jelentő **törvényességi felügyelet**. Ez a felügyeleti típusú jogkör jellemzően azon körben érvényesül, ahol nagyobb a közfeladat-ellátás önállósága, ebből következően az intézményi önállóság, és az állam regulatív, piacszabályozó, vagy az adott közszolgáltatás ellátására nézve megrendelő funkcióban képviseli a köz érdekeit. Az Áht. szerinti felügyeleti hatáskörbe a fent felsorolt irányítási jogok közül a költségvetési szerv döntéseinek előzetes vagy utólagos jóváhagyása, és az egyedi utasítás kiadása feladat elvégzésére vagy mulasztás pótlására nem tartozik bele.

Az Áht. a költségvetési szervek irányítására, felügyeletére vonatkozó általános szabályokat állapítja meg. Ehhez képest szűkebb kört jelentenek a központi államigazgatási szervek, melyek alapítására, irányítására, felügyeletére vonatkozóan a központi államigazgatási szervekről, valamint a Kormány tagjai és az államtitkárok jogállásáról szóló 2010. évi XLIII. törvény, illetve az adott szervekre vonatkozó törvények rendelkezései a meghatározók. A központi államigazgatási szerveken belül speciális szervezet alkotnak a **fővárosi és megyei kormányhivatalok**. Ezen szervek jogállásának, irányításának törvényi szintű szabályait a 2010. évi CXXVI. törvény mint külön törvény tartalmazza.

Ha tisztázni szeretnénk a **fővárosi és megyei kormányhivatallal (röviden: kormányhivatal) kapcsolatos irányítási jogokat**, először is tisztázni szükséges ezen szervek felépítését. A törvényben foglaltak szerint a kormányhivatal belső felépítését tekintve törzshivatalból, ágazati szakigazgatási szervekből és járási, illetve a fővárosban fővárosi kerületi hivatalokból (a továbbiakban együtt: járási hivatal) áll. A törzshivatal, a szakigazgatási szervek és a **járásai hivatalok** mint szervezeti egységek együtt, összességükben jelentik tehát a kormányhivatalt, azaz az Áht. szerinti költségvetési szervet. A kormányhivatal vezetője a kormány megbízott.

Ezen összetett belső felépítés oka, hogy a szervek belül az egyes részek részben eltérő feladatokat látnak el, részben más hatáskörben és illetékességi körben járnak el. Mindezekkel összefüggésben pedig a kormányhivatallal összefüggő irányítási jogok részben megosztottak.

Ezek alapján a törzshivatal hatáskörébe tartozó államigazgatási ügyek tekintetében az általános igazgatási irányítási jogokat, így: a döntések megsemmisítését, szükség szerint új eljárás lefolytatására való utasítás jogát, a döntések előzetes vagy utólagos jóváhagyását, egyedi utasítás kiadását feladat elvégzésére vagy mulasztás pótlására, valamint jelentéstételre vagy beszámolóra való kötelezést azon központi államigazgatási szerv vezetője gyakorolja, melyet a kormányrendelet az adott államigazgatási feladatért felelős központi szervként meghatároz.

A szakigazgatási szervek ágazati típusú, meghatározott szakmai-ágazati államigazgatási feladatot végeznek, a járási hivatalok pedig a fővárosi és megyei kormányhivatal területi illetékességgű kirendeltségeit képezik. A fővárosi és megyei kormányhivatalt a törvény szerinti kivételekkel közvetlenül a közigazgatás-szervezésért felelős miniszter irányítja. A szakigazgatási szerv tekintetében bizonyos irányítási jogokat, így a döntések megsemmisítését, szükség szerint új eljárás lefolytatására való utasítás jogát, a döntések előzetes vagy utólagos jóváhagyását, egyedi utasítás kiadását feladat elvégzésére vagy mulasztás pótlására, valamint a törvényességi és a szakszerűségi ellenőrzési hatásköröket a Kormány által rendeletben meghatározott központi államigazgatási szerv vezetője (a továbbiakban: szakmai irányító szerv vezetője) gyakorolja.

A megyei kormányhivatal területi illetékességgű kirendeltségeiként működnek a járási hivatalok. A fővárosi kormányhivatal kirendeltségeiként kerületi hivatalok működnek. A kerületi hivatal illetékességi területe megegyezik a fővárosi kerület közigazgatási területével. Ezen belső, területi szervezeti egység tekintetében a belső szervezeti felépítése és a szakmai irányítása analóg módon rendezett, mint magának a kormányhivataloknak az irányítása, azzal az eltéréssel, hogy a járási szakigazgatási szervek tekintetében a fentebb felsorolt szakmai irányítási hatáskörök gyakorlására a szakmai irányítást végző megyei (fővárosi) szakigazgatási szerv vezetője jogosult. A járási törzshivatal hatáskörébe tartozó államigazgatási ügyek tekintetében pedig a fentebb – a kormányhivatal törzshivatalára vonatkozó – irányítási hatásköröket a fővárosi és megyei kormányhivatalt vezető kormány megbízott gyakorolja.

Az újjászervezett magyar közigazgatási tér új intézményei, a **fővárosi és megyei kormányhivatal** (a továbbiakban együtt: Kormányhivatal) a kormány megbízott által közvetlenül vezetett törzshivatalból, ágazati szakigazgatási szervekből valamint **járásai, illetve a fővárosban fővárosi kerületi hivatalokból** (a továbbiakban együtt: járási hivatal) áll. A törzshivatal, a szakigazgatási szervek és a járási hivatalok képeznek egy költségvetési szervet, azaz a Kormányhivatal a költségvetési (mégpedig központi költségvetési) szerv.

A kormány megbízott a Kormányhivatal vezetőjeként:

- a) vezeti a Kormányhivatalt, gyakorolja annak jogszabályokban meghatározott feladat- és hatásköreit, és ellátja annak közjogi szervezetszabályozó eszközökben meghatározott feladatait;
- b) ellátja a jogszabályokban meghatározott feladat- és hatásköreit;
- c) ellátja a jogszabályok és közjogi szervezetszabályozó eszközök által a költségvetési szerv vezetőjének hatáskörébe utalt feladatokat;
- d) biztosítja a Kormányhivatal szervezeti egységei feladatellátásának feltételeit;
- e) gondoskodik a jogszabályban előírt belső szabályzatok elkészítéséről;
- f) gondoskodik a belső kontrollrendszer létrehozásáról, működtetéséről és fejlesztéséről, valamint a belső ellenőrzés kialakításáról és megfelelő működtetéséről;
- g) koordinálja az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról szóló törvényben és a minősített adat védelméről szóló törvényben meghatározott feladatok ellátását, kezdeményezi a törzshivatal feladat- és hatáskörébe tartozó adat minősítését és a minősítés felülvizsgálatát, kijelöli az adatvédelmi felelőst;
- h) ellátja a Kormányhivatalra vonatkozó normatív utasításban – különösen jelen szervezeti és működési szabályzatban –, valamint a munkaköri leírásában meghatározott feladatokat;
- i) gondoskodik a szervezet működésével összefüggő visszaélésekre, szabálytalanságokra és korrupciós kockázatokra vonatkozó bejelentések fogadásáról és kivizsgálásáról, ennek érdekében integritás tanácsadót jelöl ki.

A munkáltatói jogokat a törzshivatal közszolgálati tisztviselői, munkavállalói, a szakigazgatási szerv vezetője és a járási hivatalvezető felett a kormány megbízott, a szakigazgatási szerv közszolgálati tisztviselői és munkavállalói felett a szakigazgatási szerv vezetője, a járási hivatal és a járási szakigazgatási szerv közszolgálati tisztviselői és munkavállalói felett a járási hivatalvezető gyakorolja.

A Kormányhivatal hivatali szervezetét főigazgató vezeti. A kormány megbízottat távollét vagy akadályoztatása esetén a főigazgató helyettesíti.

A megyei kormányhivatal kirendeltségeiként járási hivatalok működnek. A járási hivatal székhelye a járás székhelyeként meghatározott városban van. A fővárosi kormányhivatal kirendeltségeiként kerületi hivatalok működnek. A kerületi hivatal illetékességi területe megegyezik a fővárosi kerület közigazgatási területével. A kerületi hivatalra egyebekben a járási hivatalra vonatkozó jogszabályokat kell alkalmazni.

A járási hivatal a járási hivatalvezető (a továbbiakban: hivatalvezető) által közvetlenül vezetett járási törzshivatalból és járási szakigazgatási szervekből áll. A járási törzshivatal szervezeti egységeként jogszabályban meghatározottak szerint kormányablak és okmányiroda működik. A járási hivatal törzshivatala szervezeti egységeként működő okmányiroda – ha jogszabály kivételt nem tesz – az ország területére kiterjedő illetékességgel ellátja a külön jogszabályban hatáskörébe utalt feladatokat.

A Kormányhivatal törzshivatalának főosztály és önálló osztály jogállású szervezeti egységei lehetnek. A gazdasági szervezet feladatait a törzshivatal Pénzügyi Főosztálya látja el, amelynek vezetője a költségvetési szerv gazdasági vezetőjének feladatait is ellátja.

5.4. A KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK NYILVÁNTARTÁSA, GAZDÁLKODÁSA, MŰKÖDÉSÜK FELÜLVIZSGÁLATA

A költségvetési szervekről a Magyar Államkincstár **nyilvános és közhiteles nyilvántartást** vezet, amelynek külön jogszabályban meghatározott adatait interneten keresztül is elérhetővé és kereshetővé teszi. Az úgynevezett „egyablakos” rendszer bevezetésével tehát a törzskönyvi szerv a Kincstár felé teljesíti bejelentkezési és változásbejelentési kötelezettségét, a Kincstár pedig továbbítja az állami adóhatóság számára azokat az adatokat, amelyeket a törvény vonatkozó rendelkezései szerint az állami adóhatósághoz is be kell jelenteni. Ezzel a rendszerrel az adminisztrációs terhek csökkennek, és az adateltérés lehetőségét is kiküszöbölik.

A költségvetési szerv a Kincstárnál vezetett **törzskönyvi nyilvántartásba** történő bejegyzéssel jön létre. A költségvetési szerv alapító okiratának a költségvetési szerv átalakítását, megszüntetését nem eredményező módosítása a bejegyzés napjával válik hatályossá, kivéve, ha a törvény más időpontot, vagy az alapító okirat módosítására irányuló kérelem későbbi időpontot állapít meg. Egyéb törzskönyvi jogi személyre vonatkozó bejegyzések módosítása a bejegyzés napjával válik hatályossá, kivéve, ha a törvény más időpontot, vagy az adatmódosításra irányuló kérelem későbbi időpontot állapít meg.

A törzskönyvi nyilvántartás közhiteles, ami azt jelenti, hogy az ellenkező bizonyításáig vélelmezni kell annak a jóhiszeműségét, aki a törzskönyvi jogi személlyel szemben a nyilvántartásban szereplő adatokban bízva szerez jogot. Az ellenkező bizonyításáig a nyilvántartásba bejegyzett adatról vélelmezni kell, hogy az fennáll, és a nyilvántartás szerinti jogosultat illeti meg. A nyilvántartás fennálló és törölt adatai és az alapító okirat nyilvánosak, azokat bárki megtekintheti, azokról feljegyzést készíthet, továbbá azok adatai elektronikus úton is hozzáférhetők. A bejegyzés ügyében az alapító szerv köteles intézkedni, törvényben meghatározott határidőn belül.

Az alapítás szabályozott körülményeinek figyelembevételével a tartalmi követelményeknek való megfelelés a nyilvántartásba vétel kérelmezőjét terheli, de az alapító okirat kötelező tartalmi eleminek meglétét, továbbá az alapító okirat vagy létrehozó jogszabálynak (határozatnak) való megfelelést, azzal egyező tartalmát a nyilvántartó szerv ellenőrzi, és beleegyezést elutasító joga van. A Kincstár döntése ellen fellebbezésnek nincs helye. Az alapító szerv a döntés közlésétől számított tizenöt napon belül a határozat vagy az önálló fellebbezéssel megtámadható végzés felülvizsgálatát kérheti az alapító szerv székhelye szerint illetékes megyei bíróságtól.

A költségvetési szerv alap- és vállalkozási tevékenységét az államháztartási **szakfeladatok rendje** (szakfeladatrend) szerint – szakfeladat számmal és megnevezéssel – kell meghatározni. A költségvetési szerv által ellátott feladatoknak, ezen belül a végzett tevékenységeknek az Áht. szerinti elkülönítését, besorolását az ott meghatározott kritériumok alapján kell elvégezni. Az alap- és vállalkozási tevékenységből származó bevételeit és kiadásait elkülönítetten kell megtervezni és elszámolni. A költségvetési szerv alapító okiratában önállóan nem kell alaptevékenységként megjelölni, ugyanakkor alaptevékenységként kell elszámolni azokat az önálló szakfeladatot képező kiadási és bevételi elemeket, amelyek a szerv alapító okirat szerinti alaptevékenységének ellátásához kapcsolódnak.

Így a költségvetési szerv részére a jogszabály szerinti alapfeladat ellátására biztosított ingatlan egyes részeinek bérbeadását, hasznosítását, ha az időszakosan a kapacitás kihasználása, illetve tartósan az

alapfeladat magasabb színvonalú vagy hatékonyabb ellátása céljából történik. A költségvetési szervnek más szervek részére végzett tevékenységeinek szakfeladatait, a költségvetési szerv, fejezeti kezelésű előirányzat, helyi önkormányzat és többcélú kistérségi társulás, elkülönített állami pénzalap támogatási céljai szerinti szakfeladatokat, a technikai szakfeladatokat, a költségvetési szerv alaptevékenysége ellátására rendelkezésre álló kapacitásának kihasználását célzó, nem haszonszerzés céljából végzett tevékenységeinek szakfeladatait.

Támogatásból nem finanszírozható a vállalkozási tevékenység. A költségvetési szerv e tevékenységeiből származó bevételének fedeznie kell a végzett tevékenységgel összefüggő valamennyi közvetlen kiadást, az ahhoz hozzárendelhető közvetett kiadásokat, valamint az amortizációt is.

A költségvetési szerv saját nevében a stabilitási tv. 3. § (1) bekezdése szerinti adósságot keletkeztető ügyletet érvényesen nem köthet, továbbá

- törvényben meghatározott kivétellel értékpapírt nem bocsáthat ki, nem szerezhethet meg;
- pénzügyi lízinget vagy faktoringot magában foglaló szerződést nem köthet;
- garanciát és kezességet nem vállalhat.

A költségvetési szervet – szakmai szempontból meghatározó – alaptevékenységének jellege szerint az irányító szerv az államháztartásért felelős miniszter által önálló tájékoztatóban kiadott államháztartási szakágazati rendben meghatározott szakágazatba – szakágazat számmal és megnevezéssel – sorolja be az alapító okiratban. E szakágazati rend nem azonos a szakfeladatrend szerinti szakágazati bontással.

A költségvetési szerv működését, feladatai ellátását, hatékonyságát az irányító szervnek kötelessége rendszeresen felülvizsgálni. A felülvizsgálat eredményeként, illetve a feladat változásakor a szervezet alapító okiratát érintő döntést kell hoznia, és a felülvizsgálat eredményétől függően a költségvetési szervet át kell alakítani vagy meg kell szüntetni.

Az alapító szerv jogosult a költségvetési szervet jogutóddal vagy jogutód nélkül megszüntetni. A költségvetési szerv általános jogutódlással történő megszüntetése átalakítással történhet. A költségvetési szerv átalakítása történhet egyesítéssel vagy szétválasztással. Az egyesítés lehet: beolvadás vagy összeolvadás. A szétválasztás lehet: különválás vagy kiválás. Ha az egyesítés több alapító szervhez tartozó költségvetési szervet érint, az alapító szervek közösen jelölik ki az új költségvetési szervet irányító szervet. Az átalakításról vagy a megszüntetésről – az alapításnak megfelelően – jogszabályban vagy határozatban kell rendelkezni.

6.

AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS ELLENŐRZÉSE

6.1. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSI KONTROLLOK RENDSZERE

Az államháztartási törvény (2011. évi CXCV. tv.) az államháztartás egyensúlyának és a közpénzekkel való áttekinthető, hatékony, ellenőrizhető gazdálkodás garanciáit teremti meg, szervesen illeszkedve az Alaptörvény Közpénzek fejezetéhez. Az államháztartási törvény VIII. fejezete átfogóan szabályozza az államháztartás ellenőrzési rendszerét. A törvény értelmében az államháztartási kontrollok alapvető célja az államháztartási pénzeszközökkel, vagyonnal történő szabályszerű, szabályozott, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodás kialakítása. Az államháztartási kontroll kiterjed az államháztartás valamennyi alrendszerére.

A fenti meghatározások figyelembevételével az **államháztartási rendszer kontrolljával** összefüggésben néhány kiinduló, általános jellegű megállapítás:

- az ellenőrzési tevékenység az államháztartási rendszer egészére, valamennyi költségvetési szervezetre vonatkozik, tehát az adott rendszeren belül általános ellenőrzésként van jelen;
- az ellenőrzési tevékenység komplexitása azt is jelenti, hogy mindez egyaránt érinti az államháztartási rendszer egészének, valamennyi költségvetési szervnek a folyó költségvetési évről tartozó pénzgazdálkodását, illetve a vagyongazdálkodását;
- az államháztartási rendszer működésével kapcsolatos ellenőrzési tevékenység felöleli az állami ellenőrzések mindkét alaptípusát, azaz mind a törvényességi–jogszerűségi–szabályszerűségi ellenőrzést, mind pedig a célszerűségi–gazdaságossági–hatékonysági ellenőrzést.

Az **államháztartási kontroll** alaphelyzetben **három pillérre épül**:

- külső ellenőrzésre,
- kormányzati szintű ellenőrzésre és
- az államháztartási belső kontrollrendszerekre.

Az államháztartás külső ellenőrzéséről akkor beszélünk, ha az ellenőrzési tevékenységet a gazdálkodótól független, külső szerv/személy látja el. Az államháztartási törvény szerint ilyen külső ellenőrzés az Állami Számvevőszék (továbbiakban ÁSZ) által ellátott ellenőrzési tevékenység. Ez a három elem együtt egy egészet alkot, ugyanakkor létezik közöttük egyfajta ellenőrzési hierarchia. Nincs szó alá- és fölérendeltségről, de tudni kell, hogy milyen ügyet, ügýtípust melyik ellenőrzési szintnek kell kezelni.

A piacgazdaság és társadalom demokratikus állapotai igénylik, hogy a közpénzek hasznosítása, annak átláthatósága, elszámoltathatósága a rendszer középpontjában álljon. Ennek szellemében az ellenőrzési kultúra folyamatosan fejlődjön. Ezzel az államháztartás kiegyensúlyozott működése, a

közpénzek felhasználásának szabályszerűsége és a hatékonysága emelkedjék. Követelmény, hogy az ellenőrző szervezetek tevékenysége egymással harmonizált legyen, amiben kulcsszerepet töltenek be az egységes ellenőrzési elvek, módszerek és technikák.

Annak biztosításához, hogy a költségvetési politika reális előrejelzésekre támaszkodjon, döntő fontosságú elem az átláthatóság, aminek megvalósulásához nemcsak a költségvetési tervezéshez összeállított hivatalos makrogazdasági és költségvetési előrejelzéseknek, hanem az azok alapjául szolgáló módszereknek, feltevéseknek és releváns paramétereknek is nyilvánosan hozzáférhetőeknek kell lenniük.

Az európai keretknél azonban a magyar államháztartási ellenőrzés – különösen annak számvevőszéki szintje – szélesebb nemzetközi szakmai bázison áll. Amikor közel négy évtizede, 1977 októberében a perui Limában az INTOSAI⁸⁵ IX. kongresszusán elfogadták az ellenőrzés alapelveiről szóló **limai nyilatkozatot**, csak remélni lehetett, hogy a dokumentumnak világméretű sikere lesz. Az azóta eltelt időszak tapasztalatai felülmúlták a legnagyobb várakozásokat, és bizonyították, hogy a limai nyilatkozat döntően befolyásolta az egyes országok számvevőszéki ellenőrzésének fejlődését. A nyilatkozat sikere mindenekelőtt annak köszönhető, hogy kitér a számvevőszéki ellenőrzéshez kapcsolódó összes célra és kérdésre, ugyanakkor módfelett lényegretörő, így könnyen használható. A limai nyilatkozat célja, hogy felhívja a figyelmet a számvevőszéki ellenőrzés függetlenségének szükségességére. Az a nemzeti számvevőszék, amely nem teljesíti a függetlenségi követelményt, nem felel meg a standardoknak. A limai nyilatkozatban megfogalmazott követelmények azonban nem merülnek ki a legfőbb ellenőrző intézmény által éppen csak elért függetlenséggel; ezt a függetlenséget törvényben is biztos alapokra kell helyezni. Ezért létre kell hozni a jogbiztonság jól működő intézményeit, amelyek csak a jogállamon alapuló demokráciában találhatók meg. Magyarország az Alaptörvényéből kiindulóan, konkrét sarkalatos törvényben szabályozza az Állami Számvevőszék működését, függetlenségének garanciáit, hiszen a jogállamiság és a demokrácia e fontos feltétele az igazán független számvevőszéki ellenőrzéssel így válhat teljes értékűvé.

A számvevőszéki kontrollrendszerünk egyik fő nemzetközi alapjának tekintett limai nyilatkozat a legfelsőbb szintű ellenőrzés alapvető feladataiként jelöli⁸⁶

- a törvények, szabályok betartásának biztosítását,
- a gondoskodást a közpénzek célszerű, gazdaságos és hatékony felhasználásáról,
- a parlament tájékoztatását a költségvetési források jogszerű felhasználásáról, és a kormány gazdálkodásáról,
- és a közpénzekre vonatkozó szabályok alkalmazásának figyelemmel kísérését, továbbá a szabályozás korszerűsítésének előmozdítását.

A szakmai szemlélet fejlődésének fontos állomása az INTOSAI 1992. évi washingtoni kongresszusán elfogadott washingtoni megállapodás, amely hangsúlyozza, hogy az addigi gyakorlattól eltérően az ellenőrzések ne csupán leíró, szemlélő jellegű kontrollt jelentsenek, hanem legyenek javító, segítő szándékúak. Igyekezzenek hatást gyakorolni az állam gazdálkodására, és a hibák feltárásán túlmenően azok kiküszöbölésére is tegyenek javaslatokat. Ezzel a szabályszerűségi vizsgálatok mellett növekvő figyelmet kap a teljesítmény-ellenőrzés.

85 International Organisation of Supreme Audit Institutions. Legfőbb Ellenőrzési Intézmények Nemzetközi Szervezete.

86 Az Állami Számvevőszék Ellenőrzési Kézikönyve, 2008.

A nemzetközi szervezet az ellenőrzés alapvető szabályainak, standardjainak kidolgozására is nagy hangsúlyt fektet (INTOSAI Auditing Standards). Az Európai Számvevőszék⁸⁷ kezdeményezésére közreadták az Európának ajánlott INTOSAI standardokat, amelyek kézikönyv formájában is megjelentek. Az INTOSAI és az IFAC⁸⁸ közötti együttműködés a jó kormányzás és az elszámoltathatóság kritériumainak módszertani fejlesztését szolgálja. Az IFAC közzétette a közsféra elszámoltatási szabályait⁸⁹ is. 2004-ben került jóváhagyásra a teljesítmény-ellenőrzések útmutatója⁹⁰, valamint a közsféra belső ellenőrzésének standard irányelvei⁹¹. A nemzetközi szabályozás a magyar állami számvevőszéki ellenőrzés munkájába szervesen beépül.

6.2. AZ ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK SZEREPE

Az államháztartás külső ellenőrzésével kapcsolatos feladatokat az Állami Számvevőszék látja el, melyet az Alaptörvény az Országgyűlés pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerveként definiál. Az Állami Számvevőszék feladatait, hatáskörét és szervezetét külön törvény (2011. évi LXVI. tv.) állapítja meg. Az Országgyűlés a közpénzek kezelésének, felhasználásának, valamint a nemzeti vagyon kezelésének, védelmének és hasznosításának ellenőrzését végzi, az Alaptörvény 43. cikk (4) bekezdése alapján.

Korábban már kiemelésre került, hogy az államháztartás külső ellenőrzésének legfontosabb sajátossága az ellenőrzést végző szervnek az ellenőrzött szervtől (szervektől) való teljes függetlensége. Az **Állami Számvevőszék szervezetére, működésére, vezetőire vonatkozó függetlenséget garantáló jogi normák:**

- az Állami Számvevőszék általános hatáskörrel végzi a közpénzekkel és az állami és önkormányzati vagyonnal való felelős gazdálkodás ellenőrzését;
- az Állami Számvevőszék az ellenőrzési tapasztalatain alapuló megállapításaival, javaslataival, tanácsaival segíti az Országgyűlést, annak bizottságait, és az ellenőrzött szervezetek munkáját, amivel elősegíti a jól irányított állam működését;
- az Állami Számvevőszék megállapításai alapján az ellenőrzött szervezetekkel és a felelős személyekkel szemben az illetékes szervezetnél eljárást kezdeményezhet;
- jelentései, az abban foglalt megállapításai, következtetései bíróság vagy más hatóság előtt nem támadhatók meg;
- a központi költségvetés szerkezetében az ÁSZ önálló fejezet, a fejezet felügyeletét ellátó szerv vezetőjének jogosítványait az elnök gyakorolja,
- a költségvetésére vonatkozó javaslatát és a költségvetésének végrehajtásáról szóló beszámolóját maga állítja össze, és azt a Kormány változtatás nélkül terjeszti be a központi költségvetésről, illetve az annak végrehajtásáról szóló törvényjavaslat részeként az Országgyűlésnek;
- költségvetését úgy kell megállapítani, hogy ne legyen kevesebb az előző évi központi költségvetésben megállapított összegnél;
- alapfeladatain túlmenően további feladatot törvény csak úgy állapíthat meg az ÁSZ részére, hogy a feladatellátáshoz szükséges pénzügyi fedezetet egyidejűleg biztosítja;

87 European Court of Auditors.

88 IFAC International Federation of Accountants. Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége.

89 IPSASs Public Sector Accounting Standards.

90 ISSAI 3000, Implementation Guidelines for Performance Auditing.

91 Guidelines for Internal Control Standards for Public Sector.

- gazdálkodását az Országgyűlés elnöke által közbeszerzési eljárás útján kiválasztott és megbízott független, költségvetési minősítésű könyvvizsgáló ellenőrzi.

Az Állami Számvevőszék feladatkörében ellenőrzi az államháztartás gazdálkodását, valamint ellátja a törvény által hatáskörébe utalt egyéb ellenőrzési feladatköröket is. Az Állami Számvevőszéknek az államháztartás gazdálkodásával kapcsolatos ellenőrzési kötelezettsége felöleli az államháztartás teljes spektrumát (mindkét államháztartási alrendszer), az államháztartás forrásainak, azok felhasználásának és a vagyonnal való gazdálkodásának az ellenőrzését. Az Állami Számvevőszék feladatait maga az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény, valamint más törvények állapítják meg. Tevékenységét ellenőrzési terv alapján végzi, amit az elnök hagy jóvá. Az ellenőrzési tervről és annak módosításáról az Állami Számvevőszék elnöke tájékoztatja az Országgyűlést.

Törvényben meghatározott feladatkörében az Állami Számvevőszék köteles ellenőrzést lefolytatni az Országgyűlés döntése alapján, és ellenőrzést végezhet a Kormány felkérésére. A Számvevőszék a NATO, az Európai Unió, illetve olyan nemzetközi szervezet felhívására, amelynek Magyarország tagja, továbbá az Országgyűlés vagy a Kormány által vállalt nemzetközi szerződésből eredő kötelezettség teljesítésére – díjazás ellenében is – ellenőrzést folytathat, ügykörébe tartozó szakértői tevékenységet végezhet belföldön és külföldön. Ellenőrzési tervének teljesítését e bekezdésben meghatározott tevékenysége nem veszélyeztetheti.

Az ÁSZ elnöke az Országgyűlés számára készített éves beszámolójában tájékoztatást ad a szervezet előző évi ellenőrzési tevékenységéről, működéséről, gazdálkodásáról, valamint az ellenőrzési megállapítások alapján tett intézkedésekről.

Ellenőrzi az államháztartás gazdálkodását, ennek keretében a központi költségvetési javaslat (pótköltségvetési javaslat) megalapozottságát, a bevételi előirányzatok teljesíthetőségét, az állami kötelezettségvállalással járó beruházási előirányzatok felhasználásának törvényességét és célszerűségét. Az államháztartás gazdálkodásának ellenőrzése keretében kontrollálja a központi költségvetés szerkezeti rendjébe tartozó fejezetek működését, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak és az elkülönített állami pénzalapoknak a felhasználását, valamint a helyi önkormányzatok és a nemzetiségi önkormányzatok, továbbá ezek társulásainak gazdálkodását.

Államháztartásból származó források felhasználásának keretében vizsgálja a központi költségvetésből gazdálkodó szervezeteket, valamint az államháztartásból nyújtott támogatás vagy az államháztartásból meghatározott célra ingyenesen juttatott vagyon felhasználását. Ellenőrzése kiterjedhet a helyi önkormányzatokra, az országos és helyi nemzetiségi önkormányzatokra, a közalapítványokra, köztestületekre, illetve közhasznú szervezetekre, gazdálkodó szervezetekre, egyesületekre, alapítványokra, és egyéb kedvezményezett szervezetekre. A Magyar Államkincstárról szóló 311/2006. (XII. 23.) kormányrendeletben érdemi változás az, hogy az ÁSZ szerepvállalása mellett a MÁK ellenőrzi az önkormányzatok pénzügyi beszámolóját.

Az Állami Számvevőszék a nemzeti vagyon kezelésének ellenőrzése keretében:

- a) ellenőrzi az államháztartás körébe tartozó vagyon kezelését, a vagyonnal való gazdálkodást, az állami tulajdonban (résztulajdonban), vagy többségi önkormányzati tulajdonban lévő gazdálkodó szervezetek vagyonérték-megőrző és vagyongyarapító tevékenységét, az államháztartás körébe tartozó vagyon elidegenítésére, illetve megterhelésére vonatkozó szabályok betartását;

- b) ellenőrizheti az állami vagy önkormányzati tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongazdálkodását;
- c) az előzőekkel összefüggésben ellenőrizheti az államháztartás alrendszeréből finanszírozott beszerzéseket és az államháztartás alrendszereihez tartozó vagyont érintő szerződéseket a megrendelőnél (vagyonkezelőnél), a megrendelő nevében vagy képviselőjében eljáró természetes személynél és jogi személynél, valamint azoknál a szerződő feleknél, akik, illetve amelyek a szerződés teljesítéséért felelősek, továbbá a szerződés teljesítésében közreműködőknél.

Az Állami Számvevőszék ellenőrzése során értékeli az államháztartás számviteli rendjének betartását, az államháztartás belső kontrollrendszerének működését. Az Állami Számvevőszék feladatkörében elemzéseket és tanulmányokat készíthet. Az elemzések átadásával segíti a Költségvetési Tanács munkáját, amelynek a Számvevőszék elnöke törvény adta jogából a tagja.

Az Állami Számvevőszék ellenőrzi az állami adóhatóság és a helyi önkormányzatok adóztatási és egyéb bevételszerző tevékenységét, valamint a vámhatóság tevékenységét. Ellenőrzi a Magyar Nemzeti Bank gazdálkodását és a Magyar Nemzeti Bankról szóló törvényben foglaltak alapján folytatott, az alapvető feladatok körébe nem tartozó tevékenységét. E körben azt ellenőrzi, hogy a Magyar Nemzeti Bank a jogszabályoknak, az alapszabályának és a közgyűlése határozatának megfelelően működik-e.

Törvényességi szempontok szerint ellenőrzi:

- a pártok gazdálkodását;
- a pártok országgyűlési képviselőcsoportjai számára az Országgyűlés által folyósított hozzájárulás felhasználását;
- az egyházak részére, továbbá az általuk fenntartott, illetve működtetett intézmények és szervezetek részére az államháztartásból juttatott normatív és meghatározott célra biztosított támogatás felhasználását;
- a nemzetbiztonsági szolgálatok speciális működési költségkeret felhasználására vonatkozó adatait.

Az Állami Számvevőszék elnöke részt vesz

- az Állami Számvevőszék jogállását, feladatkörét érintő,
- az államháztartás működési rendjéről, és a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló,
- az államháztartás számviteli rendjével kapcsolatos jogszabályok előkészítésében.

6.3. A KÖLTSÉGVETÉS TERVEZÉSÉNEK ÉS VÉGREHAJTÁSÁNAK ELLENŐRZÉSE

A Számvevőszék ellenőrzési tevékenységének egyik sarkalatos pontja a központi költségvetés tervezésének véleményezése, illetve a végrehajtásról készített zárszámadás ellenőrzése⁹².

⁹² A zárszámadási törvényjavaslat ÁSZ ellenőrzési metodikáját részletesen tárgyaltuk e jegyzet 3.4. alfejezetében. Az ÁSZ a költségvetési törvényjavaslat és zárszámadási törvényjavaslat ellenőrzésére kiterjedt jogi és módszertani apparátussal rendelkezik. Lásd bővebben: Dormán István Zoltán, Pulay Gyula, Pongrácz Éva, Németh Erzsébet, Kolozsi Pál fejezeteit az *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás* című könyvben, továbbá Lentner Csaba *Közpénzügyek és államháztartástan* című könyvének 10. fejezetében.

„A **véleményezési jogkör** nem klasszikus számvevőszéki feladat. Az ÁSZ ebben a folyamatban nem is mint klasszikus ellenőr, illetve auditáló, hanem mint az Országgyűlés tanácsadója van jelen. Rámutatunk a hiányosságokra, felhívjuk a figyelmet a kockázatokra, és jelezzük, hogy mely jogszabályt szükséges minél gyorsabban elfogadni, illetve hol kell pontosítani. Véleményünk tehát egyfajta sorvezető a képviselők és figyelemfelhívás a kormány számára.” (Domokos László az Állami Számvevőszék elnöke, 2012)⁹³

Az Állami Számvevőszék a költségvetési törvényjavaslatról minden évben kialakítja és nyilvánosságra hozza véleményét. A véleményadás megalapozása érdekében módszertani dokumentumban határozza meg az ellenőrzés szakmai szabályait, amelyeket az ellenőrzések során szerzett tapasztalatok alapján folyamatosan korszerűsít. A központi költségvetésről szóló törvénnyel kapcsolatos feladatok nem korlátozódnak egyetlen esztendőre, hanem három évet érintenek. A tárgyévet megelőzi a tervezés szakasza, a költségvetési év maga a végrehajtási időszak, végül annak lezárultát követően, a zárszámadás időszakában be kell számolni az előirányzatok teljesüléséről. A részletes tervezés az államháztartásért felelős miniszter által tervezési köriratban meghatározott módon veszi kezdetét. Ez tartalmazza a fő makrogazdasági paramétereket, az államháztartás intézményeiben tervezhető létszám- és béralakulást, a dologi költségek növekedésének mértékét és számos egyéb, a tervezéshez szükséges iránymutatást. A fejezetet irányító szerv vezetői megtervezik az adott fejezetbe sorolt költségvetési szerv, központi kezelésű előirányzat és fejezeti kezelésű előirányzat, valamint az elkülönített állami pénzalap és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak bevételeit és kiadásait. A bevételekre vonatkozóan a tárcáknak saját hatáskörben kell javaslatot tenniük. A bevételi előirányzatokat a lehető legreálisabban kell megtervezni.

A fejezetek irányítását ellátó szervezeteknek az egyes címek, alcímek, intézmények előirányzatait a tervezési tájékoztatóban ismertetett szabályok figyelembevételével kell kialakítaniuk oly módon, hogy az előirányzatok biztosítsák az intézményeknél a feladatellátást, illetve az előírt alapkövetelményeket.

A **költségvetés végrehajtásának** szabályait az Áht., valamint az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról készült, 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (Ávr.) vonatkozó jogszabályhelyei tartalmazzák. A **központi költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadás ellenőrzését az ÁSZ végzi**⁹⁴. Az ÁSZ tevékenységében és a közpénzek felhasználásának nyomon követésében egyaránt jelentős hangsúlyt kap a költségvetés végrehajtásának ellenőrzése. A központi költségvetés végrehajtásának ellenőrzése a jogszabály alapján kiterjed még:

- a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak a pénzügyi beszámolójára;
- az elkülönített állami pénzalapok költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra is.

A zárszámadás ellenőrzésével összefüggésben is nagy jelentősége van, hogy **az Állami Számvevőszék a 2011. évben lezárta a következmények nélküli ellenőrzések időszakát**⁹⁵.

A költségvetés végrehajtásának (zárszámadásnak) ellenőrzési típusa alapvetően pénzügyi-szabályszerűségi ellenőrzés⁹⁶. Ez azt jelenti, hogy az ellenőrzés során az ÁSZ a beszámolókat, illetve az

93 Domokos László ÁSZ elnök, MPGEKE Konferencia, 2012. július 10., Budapest.

94 ÁSZ tv. 5. § (7) bekezdése.

95 Domokos László ÁSZ elnök gyakorta hangoztatott fogalomkészletéből, illetve módszertani megközelítése.

96 Azonban egyre erősebb a közpénzfelhasználás eredményességének értékelése is.

elszámolások megbízhatóságát, a költségvetés végrehajtásának szabályszerűségét értékeli és minősíti. Az ÁSZ minden ellenőrzését, így a zárszámadás ellenőrzését is a módszertani dokumentumban foglaltak alapján – a programfegyelmet betartva – folytatja le.

Az ÁSZ elnöke által jóváhagyott ellenőrzési programban meghatározásra kerül az ellenőrzés indokoltsága és várható eredménye is.

Az ÁSZ a zárszámadás ellenőrzésének – amely törvényi kötelezettsége – teljesítésével támogatást nyújt ahhoz, hogy az Országgyűlés a zárszámadási törvény elfogadása során megalapozott döntést hozhasson. Az ellenőrzés átfogó és objektív képet ad a zárszámadási törvényjavaslat megalapozottságáról és a törvényjavaslatban szereplő adatok megbízhatóságáról. Az ellenőrzés megállapításai, tapasztalatai alapján – az államháztartás működését érintő átfogó javaslatok mellett – az egyes intézmények vezetői részére az ÁSZ specifikus javaslatokat fogalmaz meg.

A zárszámadási ellenőrzés hatókörén belül – a teljes ellenőrzési területet lefedő – **három csoport határozható meg:**

- A tb-alapok esetében jogszabály írja elő a pénzügyi beszámoló készítését és az ÁSZ által történő ellenőrzését. Ebben az esetben a pénzügyi beszámoló minősítő véleménnyel záruló pénzügyi és megfelelőségi ellenőrzését végzi az ÁSZ.
- A költségvetési szervek (intézmények), a fejezeti kezelésű előirányzatok, valamint az ELKA (Elkülönített Állami Pénzalapok) esetében jogszabály írja elő a pénzügyi beszámoló készítését, de nincs kötelezettség a beszámoló ÁSZ általi ellenőrzésére. Az ellenőrzött fejezetek igazgatási címei, az ellenőrzési programban meghatározott költségvetési szervek, a fejezeti kezelésű előirányzatok és az ELKA esetében a pénzügyi beszámoló minősítő véleménnyel záruló pénzügyi és megfelelőségi ellenőrzését végzi az ÁSZ. A többi ellenőrzött költségvetési szerv esetében az adott költségvetési címek⁹⁷ minősítése történik meg.
- A nemzetgazdasági elszámolások (központi kezelésű bevételek és kiadások köre), valamint az EU-val való elszámolások⁹⁸ (továbbiakban: pénzügyi elszámolások) esetében a minősítést az adott pénzügyi elszámolás teljesítési adatairól adja ki az ÁSZ.

A zárszámadás ellenőrzésének célja annak megállapítása, illetve értékelése, hogy

- az ellenőrzött szervezeteknél a gazdálkodás szabályszerűen történt-e;
- a költségvetés végrehajtásáról készített (zárszámadási) törvényjavaslatot megalapozó pénzügyi beszámolók/elszámolások egésze nem tartalmaz a megbízhatóságot befolyásoló lényeges hibát;
- a törvényjavaslat egésze megbízható-e;
- a kormányprogramokban – a zárszámadással érintett évre – kitűzött célok, feladatok teljesültek-e, végrehajtásuk megtörtént-e;
- a költségvetés végrehajtásában jog- és hatáskörrel rendelkezők a kapott felhatalmazások keretei között a kötelezettségeiknek megfelelően gazdálkodtak-e a közpénzekkel.

97 A zárszámadási törvényjavaslatban szereplő költségvetési címszintű intézményeknél a pénzforgalmi mintatételek ellenőrzését többlépcsős megfelelőségi teszttel (megállásos mintavétel által kiválasztott tranzakciók ellenőrzése) végzi az ÁSZ. A módszer lényege, hogy a kiválasztott minta ellenőrzését csak addig végzi az ÁSZ, amíg elegendő és megfelelő bizonyítékot nem szerez az ellenőrzött terület megbízható, illetve nem megbízható voltáról.

98 A zárszámadás ellenőrzése nem terjed ki az uniós támogatások felhasználását ellenőrző hazai szervezetek ellenőrzési tevékenységének minősítésére.

6.4. A KORMÁNYZATI SZINTŰ ELLENŐRZÉS (KEHI)

Az államháztartás kormányzati szintű ellenőrzését a 2011. évi CXCV. törvény 63–67. §-ai rögzítik. A kormányzati szintű ellenőrzés a kormányzati ellenőrzési szerv, az európai támogatásokat ellenőrző szerv ellenőrzését, valamint a kincstári ellenőrzési tevékenységet foglalja magában. A kormányzati ellenőrzési szerv (jelenleg a **Kormányzati Ellenőrzési Hivatal**) ellenőrzési jogköre kiterjed

- a kormánydöntések végrehajtásának ellenőrzésére;
- a központi költségvetés, az elkülönített állami pénzalapok, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai és a központi költségvetési szervek kormányzati ellenőrzésére;
- a gazdálkodó szervezeteknek, a közalapítványoknak, a köztestületeknek, az alapítványoknak, a térségi fejlesztési tanácsoknak és az egyesületeknek nyújtott költségvetési támogatások és az államháztartás központi alrendszeréből nyújtott más támogatások és az említett szervezetek részére meghatározott célra ingyenesen juttatott állami vagyon felhasználásának ellenőrzésére;
- egyéb, az államháztartásról szóló törvényben meghatározott szervezetek és gazdálkodási folyamatok ellenőrzésére.

Az európai támogatásokat ellenőrző szerv ellenőrzési jogköre kiterjed a kormányrendeletben meghatározott forrásokból nyújtott költségvetési támogatásokkal kapcsolatos ellenőrzésekre

- a lebonyolításban érintett szervezeteknél,
- a kedvezményezetteknel,
- a költségvetési támogatásokkal összefüggésben megvalósított beszerzésekre, az ezekre kötött szerződések teljesítésének vizsgálatára, ebben a vonatkozásban azon szerződő felekre is, amelyek a szerződés teljesítéséért felelősek, vagy abban közreműködnek.

A Magyar Államkincstár számos más, a költségvetéssel kapcsolatos feladata mellett a költségvetési hozzájárulásokhoz, támogatásokhoz (a központi költségvetésből az önkormányzati alrendszer számára nyújtott normatív hozzájárulások) kapcsolódóan ellenőrzési jogköröket is gyakorol. A Kincstár költségvetésben megtervezett és kiáramló pénzeszközök felhasználását és elszámolását ellenőrzi. Jelentős különbség az Állami Számvevőszékkal szemben, hogy a Kincstár kötelező érvényű határozatot hozhat, és a nem rendeltetésszerű közpénzfelhasználást visszafizettetheti.

Visszatérve a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalra (továbbiakban: Hivatal vagy KEHI), elnöke évente beszámol a Miniszterelnökségen működő jogi ügyekért felelős államtitkár útján a Kormánynak. A Hivatal elnöke a kormányzati ellenőrzési tevékenység összehangolása keretében gyakorolja az egyes miniszter, valamint a Miniszterelnökséget vezető államtitkár feladat- és hatásköréről szóló 2012/2010. (VII. 1.) kormányrendelet 10/A § (2) bekezdésében rögzített jogokat.

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal még részletesebb feladatkörét a működéséről szóló 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet rögzíti, amely a 2011. évi CXCV. törvény 109. § (2) bekezdésében kapott felhatalmazásra épül.

A kormányzati ellenőrzés az ellenőrzött szerv belső szervezeti tagoltságától függetlenül működő, elsősorban a közpénzek felhasználását, a nemzeti vagyonnal való gazdálkodást, annak megóvását, a közfeladatok hatékony, gazdaságos és eredményes ellátását vizsgáló tárgyilagos, tényfeltáró, következtetéseket levonó és javaslatokat megfogalmazó ellenőrzési vagy tanácsadó tevékenység. A KEHI ellenőrzési hatásköre nem terjed ki a központi költségvetésről szóló törvény Országgyűlés,

Köztársasági Elnökség, Alkotmánybíróság, Alapvető Jogok Biztosának Hivatala, Állami Számvevőszék, Bíróságok, Magyar Köztársaság Ügyészsége, Gazdasági Versenyhivatal, Magyar Tudományos Akadémia, Magyar Művészeti Akadémia költségvetési fejezetébe sorolt költségvetési szervekre, és a Magyar Nemzeti Bank ellenőrzésére. A rendvédelmi szervek, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal és a Katonai Nemzetbiztonsági Szolgálat kormányzati ellenőrzését tevékenységük sajátosságainak és a törvényben foglaltaknak megfelelően kell végrehajtani.

Kormányzati ellenőrzési tevékenységét a KEHI a Kormány által jóváhagyott éves ellenőrzési terv szerint végzi, de a Kormány döntése, a miniszterelnök vagy a miniszter utasítása alapján a Hivatal elnöke soron kívüli kormányzati ellenőrzést rendelhet el. Az ellenőrzés elrendelésére megjelölt kör a Hivatal elnökét a már folyamatban lévő kormányzati ellenőrzés kiterjesztésére, módosítására vagy megszüntetésére is utasíthatja. A kormányzati ellenőrzést a kormányzati ellenőrök megbízólevél alapján végzik. Ha a kormányzati ellenőrzés során büntetőeljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, a Hivatal a büntetőeljárásról szóló törvényben foglaltak szerint jár el. Ha szabálysértés vagy fegyelmi vétség elkövetésének gyanúját észleli, az illetékes szervnél vagy hatósági személynél felelősségre vonásra irányuló eljárást kezdeményezhet. Megkereséssel élhet a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező szerv vagy hatóság felé, ha olyan szabálysértést állapít meg, amely más szerv vagy hatóság eljárását teszi szükségessé. Polgári jogviszonyból fakadó jog, követelés vagy egyéb polgári jogi igény érvényesítésére okot adó cselekmény vagy mulasztás észlelése esetén a Hivatal az igény érvényesítésére jogosult szerv vagy személy felé megkeresést tehet. A megkeresett szerv, hatóság vagy személy az eljárás megindításával kapcsolatos álláspontjáról a megkeresés kézhezvételétől számított 30 napon belül, az eljárás eredményéről pedig annak befejezését követő 15 napon belül a Hivatalt írásban tájékoztatja. A kormányzati ellenőrzéseknél a vizsgálatvezető, valamint a kormányzati ellenőrök számára meghatározott feladatok ellátásának rendjét a Hivatal kormányzati ellenőrzési kézikönyve szabályozza. A kormányzati ellenőrzési kézikönyvet a Hivatal elnöke hagyja jóvá. A kormányrendelet tételesen szabályozza a kormányzati ellenőr jogköreit, kötelezettségeit, összeférhetlenségi szabályait, az ellenőrzött szerv jogosultságait, egyidejűleg kötelezettségeit.

A kormányzati ellenőrzés megindítása tárgykörében a Hivatal elnöke kijelöli a vizsgálatvezetőt és a kormányzati ellenőrzést lefolytató kormányzati ellenőröket. A vizsgálatvezető elkészíti az ellenőrzési programot, amelyet a Hivatal elnöke hagy jóvá. Az ellenőrzési programtól eltérni a Hivatal elnökének jóváhagyásával lehet. Az ellenőrzési program módosítását a vizsgálatvezető kezdeményezheti. A kormányzati ellenőrzés kiterjesztése vagy módosítása esetén a vizsgálatvezető az ellenőrzési program módosítását kezdeményezi. A vizsgálatvezetőt, a kormányzati ellenőröket és a külső szakértőt a kormányzati ellenőrzés lefolytatásához szükséges megbízólevéllel kell ellátni.

A kormányzati ellenőrzés lefolytatása adatbekérés útján, illetve szükség szerint a helyszínen, a kormányzati ellenőrzés végrehajtásához szükséges dokumentációk és informatikai rendszerek adatállományainak értékelésével, a megfelelő ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani. A helyszíni vizsgálatot annak megkezdése előtt legalább 5 nappal írásban be kell jelenteni az ellenőrzött szerv vezetőjének, vagy ha kijelölésre került egy kapcsolattartó, akkor felé kell jelezni. Ennek keretében tájékoztatást kell adni a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazásról és a kormányzati ellenőrzés várható időtartamáról. Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az – a rendelkezésre álló adatok alapján – megghiúsítaná a kormányzati ellenőrzés eredményes lefolytatását. A Hivatal a kormányzati ellenőrzés során megkeresést intézhet adatszolgáltatás,

információk hitelességének megállapítása, vagy a kormányzati ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, de nem az ellenőrzött szervnél fellelhető irat, dokumentum – ideértve a minősített adatot, üzleti titkot vagy törvény által védett egyéb titkot tartalmazó iratot, dokumentumot is – megküldése érdekében bármely hatósághoz, egyéb állami, önkormányzati szervhez, gazdálkodó szervezethez vagy személyhez.

A megkeresett szerv vagy személy a megkeresésben foglaltak teljesítését csak akkor tagadhatja meg, ha az jogszabályba ütközik. A megkeresést annak megérkezésétől számított 8 napon belül köteles teljesíteni vagy a megkeresés teljesítésének jogszabályi akadályát a Hivattal közölni. Az ellenőrzésnél figyelembe vehető dokumentumok, bizonyítékok körét és a bizonyítás módját a kormányrendelet részletesen szabályozza. A kormányzati ellenőrzést a Hivatal elnöke indokolt esetben megszakíthatja. Ilyen eset például, ha a Hivatalnak soron kívüli kormányzati ellenőrzést kell lefolytatnia, vagy a vizsgálatvezető vagy a kormányzati ellenőr akadályoztatva van. A KEHI eljárási bírság kiszabásával is élhet, ha az ellenőrzéshez kapcsolódó együttműködési, adatszolgáltatási vagy kormányzati ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettséget az ellenőrzött megszegi. A rendelet az ellenőrzések elvégzését ellenőrzési jelentéshez köti, amelynek részletes tartalmát, címzettekhez való eljuttatását, és az észrevételek megtételének módját szabályozza. Az ellenőrzött szerv vezetője az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata alapján a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és határidők megjelölésével az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata kézhezvételétől számított 15 napon belül intézkedési tervet készít, és azt a Hivatal részére megküldi. Ha az ellenőrzött szerv vezetője az intézkedési tervet nem készíti el, vagy az elkészített és a Hivatal részére megküldött intézkedési tervet a Hivatal nem fogadja el, a Hivatal elnöke az érintettel szemben szankciókat alkalmaz. A Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról szóló 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet módosítás kapcsán a KEHI új feladata a minisztériumi belső ellenőrzések támogatása (10/A. §).

6.5. A BELSŐ ELLENŐRZÉS SZABÁLYOZÁSA, FŐBB KÖVETELMÉNYEI

Az államháztartási ellenőrzésnek kiemelt és fontos területe az adott költségvetési szerv belső kontrollrendszere is, amelynek a függetlensége – szervezeti struktúráján belüli elhelyezkedése okán – árnyaltabban értelmezhető. A belső ellenőrzés lényegében a vezetői ellenőrzés szerves része. Ebben az esetben maga a költségvetési szerv alakít ki egy olyan mechanizmust, amelynek célja annak vizsgálata, hogy a tevékenységeket szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen hajtják végre. Az elszámoltatási kötelezettségeket teljesítsék, az erőforrásokat pedig megvédjék a veszteségektől, károktól és a nem rendeltetésszerű használatától. A belső kontrollrendszer tehát végső soron a kockázatok kezelése érdekében kialakított folyamatrendszer. A magyar államháztartás belső kontrollrendszere nemzetközi, hazai standardokon, törvényeken, továbbá kormány- és miniszteri rendeleteken nyugszik. Az alfejezetben áttekintésre kerülnek a nemzetközi standardok, a hazai jogi szabályozás, illetve a Nemzetgazdasági Minisztérium által kiadott Belső Ellenőrzési Kézikönyv főbb részterületei.

A belső ellenőrzési tevékenységet eltérő jogi és kulturális környezetben végzik különböző célú, méretű és összetételű szervezetekben, a szervezeten belüli vagy külső személyek. Minthogy az eltérések az adott környezetben hatással lehetnek a belső ellenőrzési gyakorlatra, alapvetően fontos, hogy a belső ellenőrök és a belső ellenőrzési tevékenység feladatai összhangban legyenek a Belső Ellenőrzési Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáival. Ha a belső ellenőrököt vagy a belső ellenőrzési tevékenységet törvény vagy jogszabály akadályozza a Normák bizonyos részeinek betartásában, a

Normák többi részét is követni kell, és mindezt megfelelő módon nyilvánosságra kell hozni. Ha a Normákat egyéb hivatalos szervek által kiadott normákkal együtt alkalmazzák, akkor a vizsgálattal kapcsolatos kommunikációban megfelelő módon utalni kell az egyéb normák alkalmazására. Ha eltérés van a Normák és az egyéb szervek által kiadott normák között, akkor a belső ellenőröknek és a belső ellenőrzési tevékenységnek a Normákhoz kell igazodni, de igazodhatnak az egyéb normákhoz, ha azok szigorúbbak.

A belső ellenőrzési standardok célja:

- meghatározzák azokat az alapelveket, amelyek a belső ellenőrzés gyakorlatát jellemzik;
- keretet biztosítanak a sokrétű, értékteremtő belső ellenőrzési tevékenység végrehajtásához és előmozdításához;
- alapot teremtenek a belső ellenőrzés teljesítményének értékeléséhez;
- segítik a szervezeti folyamatok és a működés színvonalának javítását.

A Normák alapelvekre épülő, kötelező elvárások, amelyek a következőkből állnak:

- a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatára és a teljesítmény hatékonyságának értékelésére vonatkozó alapkövetelmények meghatározásai, amelyek nemzetközileg alkalmazandók szervezeti és egyéni szinten egyaránt;
- a meghatározásokban szereplő szakkifejezések és fogalmak magyarázata.

A nemzetközi standardokban a *Normák* Alapvető Normákból, Végrehajtási Normákból és Megvalósítási Normákból állnak. Az Alapvető Normák a belső ellenőrzési tevékenységet végző szervezetek és szakemberek jellemzőit mutatják be. A Végrehajtási Normák a belső ellenőrzési tevékenység sajátosságait írják le, és minőségi kritériumokat adnak meg, amelyek alapján e szolgáltatások teljesítménye értékelhető. Az Alapvető Normákat és a Végrehajtási Normákat minden belső ellenőrzési szolgáltatásra alkalmazzák. A Megvalósítási Normák kiterjednek mind az Alapvető Normákra, mind pedig a Végrehajtási Normákra. Követelményei a bizonyosságot adó tevékenységre, illetve a tanácsadói funkcióra vonatkoznak.

A bizonyosságot adó szolgáltatások során a belső ellenőrök objektíven értékelik a tényeket, és ennek alapján független véleményt formálnak vagy következtetéseket vonnak le egy szervezetre, műveletre, funkcióra, folyamatra, rendszerre, illetve az ellenőrzés egyéb tárgyára vonatkozóan. A vizsgálat jellegét és hatókörét a belső ellenőr határozza meg. A bizonyosságot adó szolgáltatásoknak általában három szereplője van: (1) a szervezetben, műveletben, funkcióban, folyamatban, rendszerben vagy a vizsgálat egyéb tárgyában közvetlenül érintett személy vagy csoport – a folyamatgazda, (2) az értékelést végző személy vagy csoport – a belső ellenőr, és (3) az értékelést felhasználó személy vagy csoport – a felhasználó.

A tanácsadói szolgáltatás jellegét tekintve konzultációs tevékenység, amelyet általában a megbízó konkrét felkérése alapján nyújtanak. A tanácsadói feladat jellege és hatóköre a megbízóval történő megállapodás eredménye. A tanácsadói szolgáltatásoknak általában két szereplője van: (1) a tanácsadó személy vagy csoport – a belső ellenőr, és (2) a tanácsot kérő és fogadó személy vagy csoport – a megbízó. A tanácsadói szolgáltatások során a belső ellenőrnek meg kell őriznie tárgyilagosságát, és nem vállalhat át vezetői felelősséget.

A Normák minden belső ellenőrre és belső ellenőrzési tevékenységre vonatkoznak. Minden belső ellenőr felelős azért, hogy megfeleljen az objektivitásra, szakértelemre és elvárható szakmai gondosságra, valamint a munkaköri feladataira és teljesítményére vonatkozó Normáknak. A belső ellenőrzési szervezet vezetője felelős a Normák általános betartásáért.

A *Normák* felülvizsgálata és fejlesztése folyamatos munka. A Nemzetközi Belső Ellenőrzési Normabizottság a *Normák* kiadása előtt széles körű konzultációs és egyeztető tevékenységet végez.

A nemzetközi standardokra utalást követően fontos hangsúlyozni, hogy a belső kontrollrendszer létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért a költségvetési szerv vezetője a felelős, az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók^{99,100} figyelembevételével. A belső ellenőrzés kialakításáról, megfelelő működtetéséről és függetlenségének biztosításáról minden esetben a költségvetési szerv vezetője köteles gondoskodni. A belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet a tevékenységét a költségvetési szerv vezetőjének közvetlenül alárendelve végzi, jelentéseit közvetlenül neki küldi meg. A belső ellenőr a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, a tervezést, gazdálkodást és a közfeladatok ellátását vizsgálva megállapításokat és javaslatokat fogalmaz meg. Ezen kívül más tevékenységbe nem vonható be. A belső ellenőrzéssel kapcsolatos szabályok hangsúlyosan kimondják, hogy a belső ellenőr közvetlenül a költségvetési szerv vezetője alá rendelve dolgozik. Ez azért különösen fontos, mert ez hivatott biztosítani – értelemszerűen a tőle nem teljes körű – függetlenségét.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) kormányrendelet az Áht., a köztisztviselők jogállásáról és a helyi önkormányzatokról szóló törvények felhatalmazásai alapján, illetve az Alaptörvény 15. cikk (3) bekezdése szerinti feladatkörökben eljárva szabályoz. Definiálja a belső ellenőrzést, amely független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje, az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékelje, illetve fejlessze az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát. Meghatározza, az Áht. 69. § (1) bekezdését átvéve, a belső kontrollrendszer fogalmát, vagyis a kockázatok kezelése és tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely a költségvetési rend szerint gazdálkodó tevékenységének szabályszerűségét, és hatékonyságát garantálja.

A belső kontrollrendszer célja a szabályszerű és hatékony gazdálkodás elősegítése, a belső ellenőrzés eszközeivel való elősegítése, szükség esetén kikényszerítése. A költségvetési szerv belső kontrollrendszeréért a költségvetési szerv vezetője felelős, aki köteles kialakítani és működtetni a megfelelő

- kontrollkörnyezetet (világos szervezeti struktúra, egyértelmű felelősségi, hatásköri viszonyok és feladatok, átlátható, megfelelően szabályozott működés),
- kockázatkezelési rendszert (kockázatok felmérése, megállapítása, a kockázatok megszüntetése, mérséklése érdekében szükséges intézkedések megtétele és azok végrehajtásának ellenőrzése),

99 Belső Ellenőrzési Kézikönyv, NGM, 2013.

100 A szaktárca a monitoring, a folyamatos nyomonkövetési rendszer működtetéséhez is ajánlásokat fogalmaz meg a költségvetési gazdálkodók részére.

- kontrolltevékenységeket (folyamatba épített, előzetes, utólagos és vezetői ellenőrzések a pénzügyi, gazdálkodási folyamatokhoz kapcsolódóan, például engedélyezési, jóváhagyási eljárások),
- információs és kommunikációs rendszert (hatékony, pontos és megbízható beszámolási rendszer annak érdekében, hogy a szükséges információk a megfelelő helyen, időben és részletezettséggel rendelkezésre álljanak) és
- nyomonkövetési (monitoring) rendszert (a szervezet tevékenységének, a célok megvalósításának folyamatos, illetve eseti nyomon követése).
- A jó kontrollrendszert áttekinthető szervezeti struktúra, egyértelmű felelősségi viszonyok, jól definiált etikai elvárások jellemzik, és átlátható a humánerőforrás-kezelés.

A belső kontrollrendszer részét képező belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje. A belső ellenőrzés az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti a szervezetirányítási, belső kontroll- és ellenőrzési eljárásainak hatékonyságát. A belső ellenőrzés kialakításáról, megfelelő működtetéséről és függetlenségének biztosításáról a költségvetési szerv vezetője köteles gondoskodni, emellett köteles a belső ellenőrzés működéséhez szükséges forrásokat biztosítani.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (BKr.) alapján a KEHI-t jobban bevonták a minisztériumi belső ellenőrzés támogatásába. A belső ellenőr kötelező foglalkoztatásáról szóló bekezdésben az „engedélyezett” helyett „éves átlagos statisztikai állományi” létszám az irányadó, és a KEHI elnökének előzetes véleményét is ki kell kérni, amennyiben a minisztériumi belső ellenőrzéseket külső szolgáltató bevonásával végzik. (15. §) A minisztérium belső ellenőrzési vezetőjének a minisztérium következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervét, az éves ellenőrzési terv módosításának, illetve a soron kívüli ellenőrzés elrendeléséről szóló intézkedésnek a tervezetét előzetes véleményezés céljából meg kell küldenie a KEHI elnöke számára. (29. §) A minisztériumi belső ellenőrzésről készült ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezető tájékoztatásul megküldi a Hivatal elnökének is. (43. §) Minisztérium esetében a költségvetési szerv vezetője a tárgyévét követő év február 28-áig írásban beszámol a Hivatal elnöke részére a minisztérium által a tárgyévben végzett belső ellenőrzések javaslatai alapján készült intézkedési tervek végrehajtásáról. (47. §)

6.6. TÁMOGATÁSOK ELLENŐRZÉSE, ADÓK ÉS MÁS BEFIZETÉSEK ELLENŐRZÉSE

Támogatások ellenőrzése

A költségvetési és európai uniós forrásokból származó támogatást nyújtó szervezet kötelessége a támogatások lebonyolításában részt vevő szervezetekkel és a kedvezményezettekkel kötött szerződésben kikötni, hogy a támogatások lebonyolításában részt vevő szervezet és a kedvezményezett köteles az ellenőrzés érdekében közreműködni.

Az Európai Számvevőszék és az Európai Bizottság illetékes szervezetei, az Állami Számvevőszék, a Kormány által kijelölt belső ellenőrzési szerv, a fejezetek ellenőrzési szervezetei, a Kincstár, illetve az európai uniós támogatásokkal kapcsolatban az irányító hatóságok, a kifizető, az igazoló és az ellenőrzési hatóság képviselőit ellenőrzési munkájukban a helyszínen is – a megfelelő dokumentumok,

számlák, a program megvalósítását igazoló okmányok, bizonylatok rendelkezésre bocsátásával, valamint a fizikai teljesítés vizsgálatában – kötelesek segíteni.

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 4. (1) bekezdés b) pontja alapján a központi költségvetés az elkülönített állami pénzalap terhére törvényben, kormányrendeletben vagy miniszteri rendeletben meghatározott feltételek alapján juttatott támogatás is az Art. hatálya alá tartozik. A törvény hatálya kiterjed a befizetésekkel és költségvetési támogatásokkal kapcsolatos eljárásokra, ha annak megállapítása, beszedése, kiutalása, vagy ellenőrzése az adóhatóság hatáskörébe tartozik. Vagyis a támogatás technikai juttatására, hiszen e törvény nemcsak az adóbevételeket, hanem az államháztartás terhére kiutalt támogatások egyes szabályait is magába foglalja. A jogosulatlanul igénybe vett támogatás pedig adók módjára fog viselkedni abban a tekintetben, hogy adók módjára beszedhető az adóhatóság által.

6.7. ADÓK ÉS MÁS BEFIZETÉSEK, TÁMOGATÁSOK ELLENŐRZÉSE

Az ellenőrzés során az adóhatóság, illetve a más bevételek beszedéséért felelős hatóság az államháztartást illető fizetési kötelezettségek vonatkozásában ellenőrzi

- az adózással,
- más befizetésekkel és
- a költségvetési támogatásokkal kapcsolatos jogszabályok megtartását.

Az ellenőrzés kiterjed különösen a bejelentésre, a bevallásra, az adó-, járulék-, hozzájárulás- és egyéb fizetési kötelezettség megállapítására, a bizonylati rendre, a könyvvizetésre, a nyilvántartásra, az adatszolgáltatásra, a befizetési kötelezettség teljesítésére, a költségvetési támogatások igénylésének és felhasználásának ellenőrzésére. Az adóellenőrzés részletes szabályairól külön törvény rendelkezik.

A Kincstár a szociális, gyermekjóléti, gyermekvédelmi és közoktatási közfeladatot ellátó nem állami, nem önkormányzati intézményt fenntartókat ellenőrzi a központi költségvetésből megillető támogatások, kiegészítő támogatások igénylésének, felhasználásának jogszabályi feltételei és az elszámolások szabályszerűsége tekintetében. A Kincstár ellenőrzési tevékenységére a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény szabályait kell alkalmazni.

SZAKIRODALOM-JEGYZÉK

LENTNER CSABA: *Rendszerváltás és pénzügypolitika*, Akadémiai Kiadó, 2005, 305

LENTNER CSABA: *Közpénzügyek és államháztartástan*, Nemzeti Közszerológálati és Tankönyvkiadó, 2013, 341

LENTNER CSABA (szerk.): *Bankmenedzsmen: Bankszabályozás – Pénzügyi fogyasztóvédelem*, Nemzeti Közszerológálati és Tankönyvkiadó, 2013, 526

LENTNER CSABA (szerk.): *A Devizahitelezés Nagy Kézikönyve*, Nemzeti Közszerológálati és Tankönyvkiadó, 2015, 613

LENTNER CSABA (szerk.): *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás*, Nemzeti Közszerológálati Egyetem, 2015, 857

LENTNER CSABA: A demokrácia pénzügyi csapdája. *Polgári Szemle*, III. évfolyam 2. szám, www.polgariszemle.hu/?view=v_article&ID=167

MATOLCSY GYÖRGY: *Egyensúly és növekedés*, Kairosz Kiadó, 2015, 644

MATOLCSY GYÖRGY ÉS TÁRSAI: *Megújított szabadelvű és szociális piacgazdaság Magyarországon*, Magyar Növekedéskutató Intézet, 2008, http://www.polgariszemle.hu/app/data/matolcsy_vitairat.pdf

NOVOSZÁTH PÉTER: *A társadalombiztosítás pénzügyei*, Nemzeti Közszerológálati és Tankönyvkiadó, 2014, 244