

Molnár Petronella – Hegedűs Szilárd

Az államháztartási számvitel változásának hatásai a munkafolyamatokra és szervezési kérdésekre költségvetési szervek példáján keresztül

A cikkben a szerzők az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Kormányrendelet (továbbiakban: új Áhsz.) számviteli változásainak hatásait vizsgálták különböző költségvetési szerveknél 2013. és 2014. évre vonatkozóan, a fókusz a munkafolyamatokra és a szervezési kérdésekre helyezték. A cikkben ismertetett kutatásban négy költségvetési szerv gazdasági vezetőjét kérdezték meg, hogy miként történt a változás bevezetése és hogyan értékeli azt. A mélyinterjút egy államigazgatási költségvetési szerv vezetőjével, egy egészségügyi- és egy felsőoktatási intézmény vezetőjével, valamint egy önkormányzati fenntartású szociális intézmény vezetőjével végezték el. A kutatás eredményeként képet kaphatunk, hogy miként ítélték meg e nagy horderejű változást a költségvetési szervek szakemberei.

BEVEZETÉS

2014. január 1-jétől vált hatályossá az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Kormányrendelet (továbbiakban: új Áhsz.), és annak módosításai: az államháztartás szabályozásával összefüggő egyes rendeletek módosításáról szóló 307/2013. (VIII. 14.) Kormányrendelet, valamint az államháztartás szabályozásával összefüggő egyes rendeletek módosításáról szóló 497/2013. (XII. 29.) Kormányrendelet. Az államháztartás körébe tartozó állami feladatot az állam részben, vagy egészben a költségvetési szerveken keresztül látja el. 2014-ben a költségvetési szervek életében jelentős változás következett be a számviteli rendszer tekintetében. A jelentős változásra a költségvetési szerveknek gyorsan kellett reagálniuk, mivel a 4/2013. Kormányrendelet 2013. január 11-én lépett hatályba, melyet a szerveknek a következő évtől már alkalmazniuk kellett.

AZ ÁLLAMSZÁMVITELI RENDSZER FOLYAMATA

Az államszámviteli folyamatok kétféle módszertani szemléleten alapulhatnak. Ez a kétféle módszertani szemlélet az elhatárolás alapú (eredmény)- és a pénzforgalmi szemlélet. A *pénzforgalmi szemlélet* szerint csak azok a tranzakciók kerülnek rögzítésre, ahol ténylegesen történik pénzmozgás, és a tranzakció ténylegesen teljesült, tehát az egység számlájára pénz érkezett vagy pénzkifizetés történt. A pénzmozgás megvalósulása az elszámolás feltétele és időpontja. Az államháztartás információs rendszerében jól észrevehető az elszámoltathatóság iránti igény erősödése, melynek lényege, hogy a közpénzek felhasználásáról szóló beszámolás, illetve a közpénzek felhasználásának a haté-

konysága együtt jelenjenek meg. Az elszámoltathatóság biztosításának egyik legfőbb eszköze az államszámviteli rendszer. A pénzforgalmi szemlélet során csupán arra a kérdésre kapunk választ, hogy az adott egység mennyi pénzt költött el, azonban arra nem, hogy ezt mire költötte. (Simon, 2011). A folyamatok leginkább három szakaszra oszlanak. Beszerzés esetén a termék/szolgáltatás megrendelése; a megrendelés teljesítése és számla megérkezése; majd a számla kifizetése, azaz a pénzügyi teljesítés. Értékesítés során is három fázist különböztethetünk meg. Első a termék vagy szolgáltatás előállítás; majd a termék átadása vagy szolgáltatás nyújtása; végül pedig a vevői kiegyenlítés. A pénzforgalmi szemlélet során a három fázis közül mindösszesen kettő jelenik meg a nyilvántartásokban, ez pedig a vevői számla kiállítás, illetve a szállítói számla megérkezése, továbbá a pénzügyi teljesítés (Jones, 2007).

A nyilvántartásokban a gazdasági események teljes körű rögzítése hiányzik, ott csak a pénzügyi teljesítés számít, az előtte történő folyamatok nem lényegesek, a jövőbeli teljesítések értéke ezáltal nem jelezhető előre. A pénzforgalmi szemléletben a bevételek sok esetben nem jelentenek tényleges nettó bevételt, illetve a kiadások mellett az adott feladatra fordított ráfordítás nem határozható meg (Simon, 2011). A költségek tényleges ismerete nélkül nem lehet hatékony a források elosztása (Bird, 2005). A menedzsment nem tudja, hogy az egyes feladatok ellátása valójában mennyibe kerül, valamint ezen feladatok ellátásához milyen értékű és összetételű forrás szükséges. Pénzforgalmi szemlélet alkalmazása során a beszámolórendszerben nem jelenik meg az adott egység tényleges éves teljesítménye,

a szemlélet csak a pénzügyi helyzetre koncentrál, a jövedelmi és vagyoni helyzetre nem. Az elszámoltathatóságot nem segítik elő a többlet típusú beszámolók, ahhoz több és hasznosabb információra lenne szükség (McRae és Aiken, 2000). Az államháztartási számvitel másik fő módszertana az *elhatárolás alapú szemlélet*. A pénzforgalmi szemlélet hiányai az elhatárolás alapú módszertan előnyei. Az elhatárolás alapú módszertan alkalmazása túlzottan magas költségekkel jár. Ezen szemléletre jellemző, hogy a nyilvántartások az értékesítések és a beszerzések mindhárom szakaszát tartalmazzák. Ez a szemlélet megkülönbözteti a kiadás és költség fogalmát. A kiadás a tényleges pénzkiramlással járó kifizetéseket jelenti, míg a költség egy számviteli kategória, azaz az adott időszakban felhasznált erőforrások pénzbeli ráfordítása. A költségek meghatározása során itt már lényeges az egyes feladatok összköltsége, ezáltal a források elosztása is javítható. Az elhatárolás alapú szemlélet sokkal több információt nyújt, mint a pénzforgalmi szemlélet (Simon, 2011).

AZ ÚJ ÁLLAMHÁZTARTÁSI SZÁMVITEL RENDSZERE

Az egységes számviteli szabályok a következő szervekre vonatkoznak: a központi, helyi önkormányzati, helyi és országos nemzetiségi, köztisztviselői költségvetési szervekre, a fejlesztési kezelési előirányzatokra, elkülönített állami pénzalapok és a tb alapok kezelő szerveire, a helyi önkormányzatokra, nemzetiségi önkormányzatokra, társulásokra, térségi fejlesztési tanácsokra, a tulajdonosi joggyakorló szervezetekre (az állami vagyona vonatkozóan), valamint a központi kezelési előirányzatok beszámolási és könyvvezetési feladatait ellátó szervekre. Költségvetési és pénzügyi számviteltől áll az új államháztartási számviteli rendszer. Egységes rovatrend és egységes számlakeret alapján lettek kialakítva a költségvetési számvitel nyilvántartási számlái és a pénzügyi számvitelben vezetett könyvviteli számlák. A költségvetési számvitel csak a költségvetési évben realizálódó bevételek és kiadások kerülnek elszámolásra benne, azaz pénzforgalmi szemléletű számvitel. Az új Áhsz.-ben központi szerepet kapott a kötelezettségvállalások, illetve más kötelezettségek könyvelése, folyamatos nyilvántartása. A pénzügyi számvitel esetében azonban a könyvvezetés módosított eredményszemléletben történik, melynek eredményeképp a hangsúly a költségvetési évben felmerülő, illetve azt érintő költségeken, ráfordításokon és eredményszemléletű bevételeken van a hangsúly (Horváthné, 2013a).

Forgalmi változások az Áhsz.-ben

Módosult a behajthatatlan követelés, vételár és eladási ár fogalma az Áhsz. értelmező rendelkezéseiben. A behajthatatlan követelést a Számviteli törvény szerint definiálja, azonban nem tekinthető behajthatatlannak egy követelés, ha a végrehajtás közvetlenül nem vezetett eredményre és a végrehajtást szüneteltetik. A vételárba és eladási árba csupán a termékek, szolgáltatások beszerzése, értékesítése után fizetett, kapott, felárral növelt, eredményekkel csökkentett, általános forgalmi adót nem tartalmazó érték tartozik. Változtak a beruházásokra, felújításokra vonatkozó rendelkezések is. Nem részei a bekerülési értéknek a beszerzéshez csak „közvetve” kapcsolódó költségek. Az Áhsz. célja, hogy az eszközök valós, a piaci értékükhöz közeli értéken szerepeljenek a könyvekben (Horváthné, 2014b).

Előkészítő feladatok a 2014. évi változás előtt

A 2013. évről készített beszámoló mérlegét minden költségvetési szervnek át kellett rendeznie, és rendező mérleget kellett készítenie. A rendező mérleg elkészítéséhez teljes körűen, tételen és ellenőrizhető módon fel kellett leltározni az összes eszközt 2013. december 31-ei fordulónappal. Pénzügyileg rendezni kellett azokat függő, átfutó tételeket, melyek téves pénzügyi teljesítésből eredtek, ha ez nem volt lehetséges, akkor azokat fel kellett venni a követelések és kötelezettségek közé, illetve az államháztartás szervezetét nem érintő bevételként és kiadásként elszámolni. A rendező technikai tételek elkészítése során be kellett emelni a könyvelésbe azokat a követeléseket és kötelezettségeket, melyeket a 2013. évi szabályok alapján nem könyveltek, de az új Áhsz. szerint a mérlegben szerepeltetni kellett (Horváthné, 2014a).

Az Áht.-ban előírt beszámoló-készítési és adatszolgáltatási kötelezettségek

Éves elemi költségvetési beszámolót kell készíteniük a költségvetési szerveknek a vagyronról és a költségvetés végrehajtásáról, amit az irányító szerv vezetője hagy jóvá. A központi alrendszerben az éves költségvetési beszámolók alapján a költségvetéssel összehasonlítható módon évente zárszámadást kell készíteni. A költségvetési szerveknek időközi mérlegjelentéseket is kell készíteniük (Szamkó, 2015).

A KUTATÁS CÉLJA ÉS MÓDSZERTANA

Tanulmányunkban primer kutatást végeztünk. Négy költségvetési szerv gazdasági vezetőjét kérdeztük meg, hogy miként történt a változás bevezetése és hogyan értékeli azt. A mélyinterjút egy államigazgatási költségvetési szerv vezetőjével, egy egészségügyi- és egy felsőoktatási intézmény vezetőjével, valamint egy önkormányzati fenntartású szociális intézmény vezetőjével végeztük el. A mélyinterjúk során az alábbi hipotéziseinket kívántuk igazolni:

H1: Az államháztartás új számviteli rendszerének bevezetésével biztosíthatóvá vált a könyvvezetés naprakészsége, a számviteli szemlélet váltásával.

H2: A kormányrendelet kihirdetése és kötelező alkalmazása közt kevés idő – mindössze 1 év – telt el. Megítélésünk szerint a költségvetési szervek nehezen adaptálódtak ekkora horderejű változáshoz, és az átállás felkészületlenül érte a költségvetési szerveket.

H3: Az új számviteli rendszer bevezetése és az átállás speciális beszámolási kötelezettségei miatt számos többletköltségekkel és többletmunkaidővel járt.

H4: A 2014-ben bevezetett rendszer bonyolultabb a korábbi rendszernél a pénzügyi számvitel és az eredményszemlélet bevezetésével.

A mélyinterjúk a következő kérdésekre fókuszáltak: honnan és mikor értesültek az új rendszer bevezetéséről, milyen előkészületek voltak 2013-ban az új számvitel bevezetése előtt, mennyivel volt több feladat a 2013-as és 2014-es évben a megelőző évekhez képest, milyen többletköltségek jelentkeztek az új rendszer bevezetése során, illetve hogyan ítélték meg az új rendszert a bevezetés időszakában, kitérve annak előnyeire és hátrányaira.

A KUTATÓMUNKA EREDMÉNYEI

Államigazgatási szerv

A költségvetési szerv munkatársai az új számvitelről szakmai konzultációkon, illetve a jogszabálytervezet köröztetéséből szereztek tudomást. Az új rendszer megértéséhez az egyes gazdasági események új számvitel szerinti elszámolásának más fejezetekkel, Nemzetgazdasági Minisztériummal (továbbiakban: NGM) történő egyeztetése is segítségül szolgált. A szervezetnél nem került bevezetésre új program, a számviteli változást követően továbbra is a Forrás SQL integrált ügyviteli rendszert használták. A számviteli változásból eredő fejlesztés az intézménynek nem járt többletköltséggel. A számviteli változáshoz kapcsolódóan az intézmény néhány munkatársa konzultációkon vett részt. Az itt szerzett plusz információk a zárási körlevelekben kerültek a gazdasági terület munkatársai részére kiadásra. Továbbá a 2014-es számvitel megváltozásáról átfogó képet kaptak a szerv munkatársai a két napos kötelező mérlegképes továbbképzés keretében. A változással kapcsolatban túlóra kifizetésére nem került sor. A szervnek számos feladattal kellett szembenéznie a rendezőmérlegek elkészítésekor. 2013-ban több tételt át kellett vezetni más főkönyvi számlára, létre kellett hozni új könyvelési naplókat, a főkönyvi egyes naplókat aktualizálni kellett. A szakember szerint az új rendszer előnye, hogy a tárgyévi szabad előirányzatok a 0-s nyilvántartási számlaszámok alapján sokkal könnyebben lekérdezhetőek, hátránya viszont, hogy bonyolultabb az előző rendszernél, illetve külön részletező nyilvántartásokat is szükséges vezetni.

Egészségügyi intézmény

A szervnél viszonylag későn kezdtek el felkészülni az új számvitel bevezetésére, mivel elképzelhetetlennek tartották ilyen rövid idő alatt az új számvitel bevezetését. Az új számvitel bevezetése naprakész könyvelést követelt meg, számos könyvelési tételt más számlaosztályra kellett könyvelni, illetve a 0. számlaosztályra történő könyvelést is bevezették. 2013. év végén minimális tájékoztatást kaptak a dolgozók az új számvitel bevezetéséről, akkor még az új könyvelési szoftvert nem tudták megismerni, mert nem készült el, értelmező füzetekkel, kiadványokkal nem rendelkeztek. 2014. januárjában a könyvelési szakemberek elméleti előadásokon vettek részt, a gyakorlati alkalmazást az éles rendszeren keresztül ismerték meg. Az új számviteli rendszer bevezetésével 2,5-szer több munka hárult a munkavállalókra, a könyvelési tételek számának megnövekedése miatt, illetve a Magyar Államkincstár (továbbiakban: MÁK) felé is számos jelentési kötelezettség keletkezett. Új munkaerő felvételére nem volt kérése a kórháznak, illetve magas a szakemberhiány ezen a területen. Az új könyvelési szoftver bevezetése minimális többletköltséggel járt, azonban a használat során felmerülő számos probléma (rendszerleállás, könyvelési tételek eltűnése) kijavítása már több plusz költséget és idővesztést eredményezett. Az új államháztartási számvitel bevezetésével szigorodott a kötelezettségvállalás lehetősége. A teljesítés nem lehetséges kötelezettségvállalás nélkül, kötelezettségvállalás nem lehet kiadási előirányzat nélkül, kiadási előirányzat pedig nem lehet bevétel nélkül, azonban az egészségügyben folyamatos a finanszírozási hiány. Az Áht. szerint a szervezet nem költhetett többet, mint amennyit az előirányzat

megengedett, ugyanakkor a betegnek joga van az ellátáshoz, így az intézmény folyamatosan kérelmeket írt, hogy akkor is lekönnyelhesse a kiadást, ha éppen nem volt rá fedezet. Az új rendszer komoly határidőket követelt meg, kötelező számlakeretet adtak ki, szigorították a leltározás folyamatát, azonban ehhez nem volt meg a szükséges feltételrendszer. Ugyan az új számvitel bevezetésével az intézmény adatszolgáltatási kötelezettsége bonyolódott, az első évek során számos problémába ütköztek, melyeket folyamatosan javítottak az illetékes szakemberek, a rendszer mára sokat javult. 2015-re már közel naprakész lett a könyvelés, s ezáltal a kórházak összehasonlíthatóvá váltak.

Felsőoktatási intézmény

A számviteli rendszerben bekövetkező változásokról a rendelet kihirdetését követően a Magyar Közlönyből értesültek, illetve 2013. félév tájékán, egy számviteli konferencián. 2013. év második felében kiadványok jelentek meg, illetve tanfolyamokat kezdtek szervezni a témában, az Államkincstár honlapján az államháztartási számvittel kapcsolatos példákon keresztül lehetett megismerni az új számvitelt. 2013-ban az új államháztartási számvitel bevezetése előtt a számvitel csoport elemezte a jogszabály rendelkezéseit, s az átvilágítás után a teljes elszámolási folyamatot átalakították a szabályozásnak megfelelően. Az új rendszer miatt a régi könyvelő programnak egy teljesen új verziója került bevezetésre, melybe párhuzamosan lehet könyvelni a költségvetési és a pénzügyi számvitel szerint. A használt program nem változott, az átállás többletköltségeket nem generált. A 2014. év a számviteli szabályozások folyamatos értelmezéséről szólt, így a szoftvert ennek megfelelően kellett alakítaniuk. Az átállásra történő felkészülés jelentős többletterhet rótt az intézmény számviteli alkalmazottaira, mivel számos korábbi tétel rendezését is meg kellett tenni, ügyelve a rendezőmérleg előírásaira, az átforgatáshoz mind „tisztább” helyzet elérését próbálták megvalósítani. A 2014. évi beszámoló elkészítésekor kellett az – év közben – idő- és humánkapacitás hiányában keletkező eltéréseket korrigálni, illetve a jogszabályi hiányosságok mind jelentős többletmunkát követeltek meg a számviteli területen dolgozóktól. A továbbképzések többletköltségeket jelentettek az intézménynek, illetve új státuszt is be kellett vezetni a kötelezettségvállalások előírtak szerinti nyilvántartására, könyvelésére, főként a beszámolási időszakban voltak folyamatosak a túlórák. A szakemberek véleménye szerint az új számvitel sokkal bonyolultabb, az adatok mennyisége jelentősen nőtt, amely több hibalehetőséget rejt magában, az adatszolgáltatás összetettebb feladattá vált, ugyanakkor a keretgazdálkodás, kötelezettségvállalás átláthatóbbá vált.

Szociális szektorban tevékenykedő költségvetési szerv

Végezetül kérdéseinket egy önkormányzati fenntartású balasgyarmati költségvetési szerv szakemberének tettük fel. Az új Áhsz. rendeletről 2013. év januárjában szereztek tudomást a munkavállalók az Optijus törvénytár állandó jogszabálykövetésének segítségével, valamint az önkormányzat pénzügyi osztálya is figyelmeztette az intézményt a változásra. Mivel a jogszabály elég bonyolultan írta le a rendezőmérleg kiszámítását az önkormányzat pénzügyi osztályáról kapott a szervezet konkrét leíratot az elkészítéséhez decemberben. Az új rendszer bevezetése előtt kötelező volt az intézményeknek leltárt készíteni, még abban

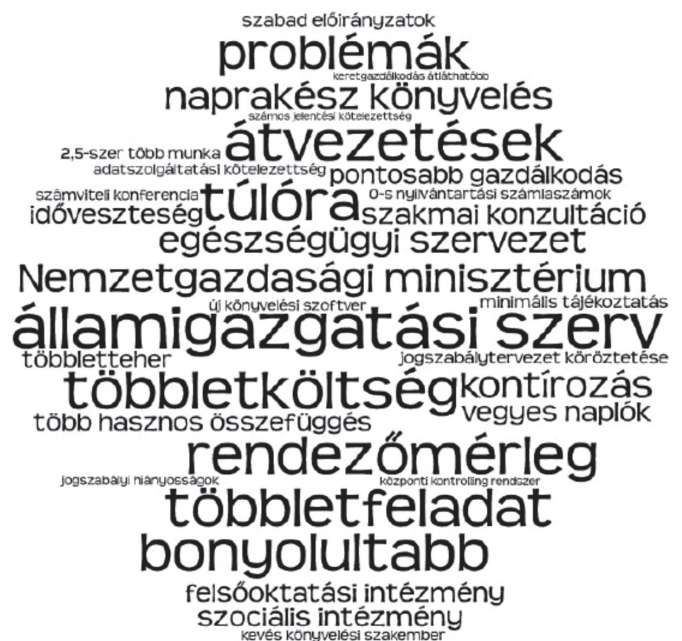
az esetben is, ha az intézmény leltározási szabályzata szerint két évente kellett leltárt készíteni és az adott évben nem volt aktuális, a rendezőmérlegekhez a függő kiadásokat át kellett vezetni, illetve a behajthatatlannak ítélt kisebb bevételeket le kellett írni a könyvekből. Az önkormányzat az összes intézményében új könyvelési rendszert vezetett be, s az önálló intézmények fizették az új szoftver bevezetését és a mobiltelefon rendszert. Az új könyvelési rendszer bevezetése tehát többletköltségekkel járt. Mivel nagyon gyorsan kellett a programozóknak az új számviteli törvénynek megfelelő programot szerkeszteni, ezért több kisebb módosítást is meg kellett tenni a bevezetés után. Ezek többnyire a helyesbítések könyvelése és az előírások generálása volt, mely a százezer forint alatti kiadásokhoz voltak szükségesek. A rendezőmérlegek elkészítéséhez az önkormányzat pénzügyi osztálya adott mintát az intézmény számára, melyet a szervezetnek kellett adaptálnia az intézményre. A szakember megítélése szerint az új számvitel sokkal bonyolultabb az eddigitől, több adatot kell bevinni, illetve párhuzamosan kell számviteli szempontból és pénzügyi szempontból ugyanazokat az adatokat berögzíteni, így nagyon sok figyelmet igényel. Az előirányzatok a költségvetés számaival bekerülnek a tervadatokba, melyek megmutatják, hogy a felhasználás időarányosan miként alakul, és ez segítséget nyújt a pontosabb, naprakészebb gazdálkodáshoz. A rendszer ugyanakkor előírás nélkül nem fogad el könyvelést, minden kiadáshoz és bevételhez hozzá kell rendelni egy szerződés alapján kitöltött előírást. Ha valamilyen előre nem látható kiadásra kerülne sor, akkor pótelőirányzatot kell kérni rá. A százezer forint alatti kiadásoknál előírást generál a rendszer, de az a fölöttinél egyenként kell előírni. A gazdálkodás szempontjából az új számvitel előnyösebb, mert sokkal több hasznos összefüggést mutat meg, de könyvelés szempontjából sokkal összetettebb. A 2014. évi beszámoló elkészítése sem ment gördülékenyebben, mert az első év volt az új rendszerrel és az összes hiba jelentkezett, ami a könyvelési változások miatt előjött, ezért szinte minden önkormányzat határidő módosítást kért. Az előzetesen leadott főkönyv és pénzforgalmi jelentésnek meg kellett egyezni a beszámolóval, de a program hibái miatt a beszámoló nem egyezett ezekkel, melynek módosítását csak a Minisztériummal egyeztetve indoklással lehetett volna kérni, de ez alól felmentést kaptak az önkormányzatok. Az új rendszer bevezetésével sokrétűbb adatokhoz jutnak a szervezetek, mivel folyamatosan látják az előirányzatokhoz rendelt felhasználásokat a kiadásoknál, a bevételek alakulását a tervezetthez képest, illetve az előírásokat a dologi kiadásokon belül (például az élelmiszer beszerzést szállítóra bontva).

KÖVETKEZTETÉS

Kutatásunk során négy különböző szektor szakemberével készítettünk interjút, hogy képet kapjunk arról, hogy a különböző költségvetési szervek hogyan élték meg az új számviteli rendszerbe történő áttállást. Az **1. számú ábra** mutatja be a legfontosabb kulcsszavakat, amelyek az interjúk során felmerültek.

A mélyinterjúk alátámasztották, hogy az új rendszer sokkal bonyolultabb volt a kezdeti időszakban, az adatok mennyisége jelentősen nőtt, a feladat és az adatszolgáltatás mennyisége is megnövekedett, ennek ellenére vannak az új rendszernek előnyei is a szakemberek szerint:

- ✓ a gazdálkodás pontosabbá, naprakészebbé vált,
- ✓ a tárgyévi szabad előirányzatok a 0-s nyilvántartási számlaszámok alapján sokkal könnyebben lekérdeezhetőek,
- ✓ naprakész lett a könyvelés, és ezáltal a kórházak összehasonlíthatóvá váltak; az egységes számviteli rendszer bevezetése megalapozta a központi kontrolling rendszert, melynek segítségével a felmerülő költségek, kiadások összemérhetőek lettek,
- ✓ a keretgazdálkodás, kötelezettségvállalás átláthatóbbá vált,
- ✓ a gazdálkodás szempontjából az új számvitel előnyösebb, mert sokkal több hasznos összefüggést mutat meg, illetve
- ✓ az új rendszer bevezetésével sokrétűbb adatokhoz jutnak a szervezetek, mivel folyamatosan látják az előirányzatokhoz rendelt felhasználásokat a kiadásoknál, a bevételek alakulását a tervezetthez képest, illetve az előírásokat a dologi kiadásokon belül.



1. számú ábra: Szófelhő a leginkább használt kifejezésekből
 Forrás: Saját szerkesztésű ábra a mélyinterjúk alapján a www.tagul.com segítségével

A számviteli menedzsment nehézségein túlmenően azonban igen kedvezőnek ítéljük meg, hogy a költségvetési szervek gazdálkodásának egyszerűsítését, jobb rendelkezésre álló információállományt, és ezek eredőjeként jobb meghozott döntéseket idézett elő a számviteli rendszer megváltoztatása a vélekedések alapján. Úgy gondolom a számviteli változás a célját elérte, mivel a számvitel egyik, ha nem a legfontosabb feladata a szervek gazdálkodásának transzparens működésének biztosítása, és a döntéshozatalhoz, tervezéshez, ellenőrzéshez megfelelő információ előállítása.

Természetesen egy radikális reform az operatív működésben zavart okozhat, különösen kifeszített gazdálkodás esetén, amely a költségvetési szervek jellemzője. Remélhetőleg a rendszer kiforrásával, a feladatok rutinszerűvé válásával az átállásakor tapasztalható nehézségek csökkenni fognak, hiszen a korábbi pénzforgalmi rendszer egyik előnyös vonása az egyszerűsége volt.

ÖSSZEGZÉS A KUTATÓMUNKA EREDMÉNYEIRŐL

Az alábbi **2. számú ábra** szemlélteti, hogy a vizsgálatunk során felállított hipotéziseket mennyiben igazolták a különböző költségvetési szervek szakembereivel készített interjúk:

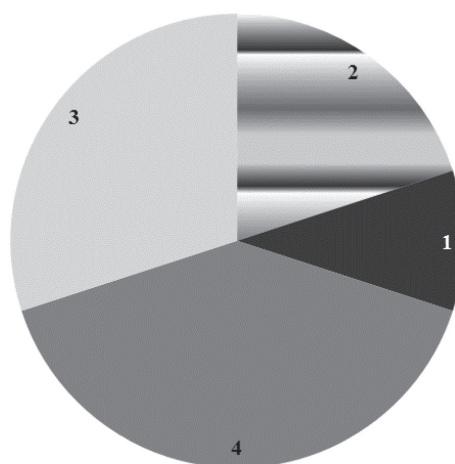
H1 hipotézis részben elfogadva. A négy interjúalanyunk közül kettő erősítette meg a feltevésünket, hogy az új rendszer bevezetésével a könyvvizetés naprakészebbé vált. Általánosságban elmondható, hogy az új számvitel bevezetése szigorú határidőket követelt meg, illetve előírások nélkül nem lehet könyvelni a rendszerben. Az előírások alapján folyamatosan nyomon lehet követni, hogyan alakul a szervezet gazdálkodása. Problémát ez főleg az egészségügyi szektorban jelent, hiszen bevétel nélkül nincsen kiadási előírászat, azonban a kórházakban nem lehet előre jelezni, hogy hány beteg ellátására lesz szükség, előfordulhatnak váratlan kiadások.

H2 hipotézis elutasítva. A második feltevésünkkel azzal a feltételezéssel élünk, hogy a költségvetési szervezeteknek rövid időn belül kellett reagálniuk a változásokra és ehhez a változáshoz nehezen alkalmazkodtak a szervezetek. Az egészségügyi szektorban tevékenykedő intézménynél elképzelhetetlennek tartották, hogy egy év alatt bevezetik az új rendszert, ugyanakkor szakmai konzultációk, számviteli konferenciák, illetve az NGM és a MÁK által közzétett útmutatók segítettek az átállás. Az Állami Számvevőszéknél az első évben türelmi időszak volt, az új rendszerben először elkészítendő beszámolók késve teljesítéséért nem büntetett.

H3 hipotézis elfogadva. Mind a négy költségvetési szervnél bizonyítást nyert, hogy az új számvitelre történő átállás többletköltséget és többletmunkaidőt követelt meg. Új könyvelési szoftver bevezetésére ugyan nem került sor, a régit alakították át az új rendszernek megfelelően, azonban a kezdeti időszakban számos hiba merült fel az alkalmazásuk során. Az új rendszer megkövetelte plusz feladatok elvégzését is, el kellett készíteni a rendezőmérlegeket, számos könyvelési tételt át kellett sorolni más főkönyvi számlákra. Elmondható ugyanakkor, hogy inkább többletidőt okozott az intézményeknek, mint többletköltséget.

H4 hipotézis elfogadva. Az adatok mennyisége jelentősen nőtt, amely több hibalehetőséget rejt magában. Párhuzamosan kell költségvetési és pénzügyi szempontból ugyanazokat az adatokat rögzíteni, amely nagyon sok figyelmet követel meg a könyvelésen dolgozó szakemberektől. Külön részletező nyilvántartásokat kell vezetniük a szervezeteknek, illetve az adatszolgáltatás is összetettebbé vált. Ugyanakkor a szervezetek gazdálkodását megkönnyíti az elmondottak alapján a számviteli változás.

A négy szerv közül elmondható, hogy az egészségügyi szektorban jelenlévő intézmény készült fel a legnehezebben a változásra. Elképzelhetetlennek tartották ugyanis, hogy egy év alatt ilyen nagy horderejű változást vezetnek be az államháztartási számvitelben. Probléma volt ugyanakkor, hogy ezen a területen kevés az igazán jó szakember, illetve egy államháztartási mérlegképes könyvelői képzést is nehezebb elvégezni, mint egy vállalkozásit. Az egészségügyi szektorban folyamatos a pénzhiány, hiszen



2. számú ábra: Hipotézisek

Forrás: Saját szerkesztésű ábra a mélyinterjúk alapján

nem lehet előre tervezni, hogy hány ember igényel ellátást. Az új számvitel azonban megköveteli a bevételt is. A teljesítés nem lehetséges kötelezettségvállalás nélkül, kötelezettségvállalás nem lehet kiadási előírászat nélkül, kiadási előírászat pedig nem lehet bevétel nélkül. A feltételezésünk miszerint az új rendszer bevezetése többletköltségeket és többletidő ráfordítást eredményezett a költségvetési szervek életében bizonyítást nyert. A felsőoktatási intézménynél új munkaerőt kellett felvenni a plusz feladatok elvégzése miatt, az egészségügyi intézményben azonban erre nem volt keret, az ott dolgozó munkavállalókra 2,5-szer annyi munka hárult, mint azelőtt.

FELHASZNÁLT IRODALOM

- Bird, R.M. (2005):* Evaluating public expenditures: Does it matter how they are financed? *Shah, A (ed.):* Local public financial management. World Bank, Washington
- Cs. Lentner (2015):* Uncertainty Factors in National Economy Planning – International Effects and Hungary's Outlook Up to 2050. *Central European Political Science Review* 16:(62) pp. 9-26.
- Cs. Lentner (2015):* The New Hungarian Public Finance System – in a Historical, Institutional and Scientific Context. *Pénzügyi Szemle/Public Finance Quarterly* 16:(4) pp. 447-461.
- Horváthné Adácsi J. (2013a):* Új államháztartási számvitel- I. rész. *Számvitel Adó Könyvvizsgálat*, pp. 512-513.
- Horváthné Adácsi J. (2014a):* Új államháztartási számvitel- III. rész. *Számvitel Adó Könyvvizsgálat*, pp. 24-26.
- Horváthné Adácsi J. (2014b):* Az államháztartási számvitel változásai 2014-ben- I. rész. *Számvitel Adó Könyvvizsgálat*, pp. 68-69.
- Jones, R. (2007):* Financial Accounting and Reporting. *Shah, A. (ed.):* Local public financial management. World Bank, Washington
- McRae, M.- Aiken, M. (2000):* Accounting for infrastructure service delivery by government: generational issues. *Financial Accountability and Management* 3, pp. 265-287
- Simon J. (2011):* A központi és a helyi kormányzat információs rendszerének kérdései (Doktori értekezés), Pécs
- Számkó J. (2015):* Költségvetési szervek gazdálkodása és pénzügyei, Wolters Kluwer Kft., Budapest