

PRO PUBLICO BONO

# Önkormányzati pénz- és vagyongazdálkodás



LENTNER CSABA

Dialog Campus

Lentner Csaba  
ÖNKORMÁNYZATI PÉNZ- ÉS VAGYONGAZDÁLKODÁS

Vákát oldal

Lentner Csaba

ÖNKORMÁNYZATI PÉNZ-  
ÉS VAGYONGAZDÁLKODÁS

DIALÓG CAMPUS KIADÓ ❖ BUDAPEST, 2019

A mű a KÖFOP-2.1.2-VEKOP-15-2016-00001 azonosítószámú,  
„A jó kormányzást megalapozó közszolgálat-fejlesztés”  
elnevezésű kiemelt projekt keretében jelent meg.

Szakmai lektor  
Farkasné Gasparics Emese

© Lentner Csaba, 2019  
© Dialóg Campus Kiadó, 2019

A mű szerzői jogilag védett. Minden jog, így különösen a sokszorosítás, terjesztés és fordítás joga fenntartva. A mű a kiadó írásbeli hozzájárulása nélkül részeiben sem reprodukálható, elektronikus rendszerek felhasználásával nem dolgozható fel, azokban nem tárolható, azokkal nem sokszorosítható és nem terjeszthető.

# Tartalom

Előszó	9
1. Az önkormányzatiság rövid története Magyarországon; a nemzetközi gyakorlat bemutatása	11
1.1. A hazai önkormányzatiság történetének bemutatása	11
1.1.1. Árpád-kor és a középkor	11
1.1.2. A Habsburgok kora	12
1.1.3. A Monarchia időszaka	12
1.1.4. A két világháború közötti időszak	15
1.1.5. A tanácsrendszer	15
1.2. Önkormányzatok az Európai Unióban és az OECD-országokban	18
2. Az önkormányzati rendszer szabályozásának dinamikája	23
2.1. A 2011 előtti szabályozás	23
2.1.1. Az 1990. évi LXV. törvény (Ötv.)	23
2.1.2. Az 1991. évi XXXIII. törvény egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak önkormányzatok tulajdonába adásáról	25
2.1.3. 1992. évi LXXXIX. törvény a helyi önkormányzatok címzett és céltámogatási rendszeréről	27
2.1.4. 1992. évi XXXVIII. törvény az államháztartásról	29
2.2. A jelenlegi szabályozás bemutatása	31
2.2.1. Alaptörvény	31
2.2.2. 2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól (Mötv.)	32
2.2.3. 2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról	41
2.2.4. A nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény (Nvtv.)	41
2.2.5. 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról (Áht.)	44
3. Az önkormányzati rendszer gazdálkodási aspektusainak bemutatása	47
3.1. Elméleti háttér a magyar önkormányzati rendszer tanulmányozásához	47
3.2. Feladatallokáció Magyarországon	50
3.3. A finanszírozási rendszer korlátai	51
3.4. Az önkormányzati rendszer a számok tükrében	55
4. Az önkormányzati adóssághozzájárulás	63

4.1. Előzmények	63
4.2. Az adóssághozjáról és a szükségesessége	64
4.3. Az újraeladósodás megakadályozásának eszközei	70
5. A vagyongazdálkodás elméleti és számviteli alapjai	73
5.1. Az államszámviteli rendszer folyamatai	75
5.2. Államháztartási számvitel és annak változásai 2014-től	77
5.2.1. A jogszabályi háttér változása 2014-től	77
5.2.2. Az új államháztartási számvitel rendszere	77
5.2.3. Előkészítő feladatok a 2014. évi változás előtt	80
5.3. Az Áht.-ban és a Számviteli törvényben előírt beszámolóalkészítési és adatszolgáltatási kötelezettségek	81
5.3.1. Számviteli politika	81
5.3.2. Az eszközök és források értékelési szabályzata	82
5.3.3. Az eszközök és források leltározási és leltárkészítési szabályzata	83
5.3.4. A pénzkezelési szabályzat	83
5.3.5. Az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat	84
5.3.6. Számlarend	85
5.4. Az éves elemi beszámoló tartalma	85
5.4.1. Költségvetési jelentés	86
5.4.2. Maradványkimutatás	86
5.4.3. Személyi juttatások és foglalkoztatottak, választott tisztviselők összetételéről, létszámáról és a kifizetett illetményekről, munkabérekéről szóló adatszolgáltatás	86
5.4.4. Társadalombiztosítási alaphozjáról folyósított egyes ellátások és támogatások előirányzata és teljesítése	87
5.4.5. Mérleg	88
5.4.6. Eredménykimutatás	89
5.4.7. Kiegészítő melléklet	93
5.4.8. Az Ávr. szerinti beszámoló és adatszolgáltatási kötelezettségek és szabályok	96
6. Az önkormányzati ASP-rendszer	99
6.1. Az önkormányzati ASP-rendszer bevezetése, célja, jogszabályi háttér	99
6.2. Az önkormányzati ASP-rendszer bevezetésének előnyei	101
6.2.1. Az ASP-rendszer elemei	102
6.2. Az ASP-rendszer működtetése	103
6.3. Az önkormányzati ASP szakrendszereinek szolgáltatáskatalógusa	104
6.3.1. Az iratkezelő szakrendszer szolgáltatáskatalógusa	104
6.3.2. Az önkormányzati települési portál rendszer szolgáltatáskatalógusa	104
6.3.3. Az elektronikus ügyintézési portál rendszer – ideértve az elektronikusúrlap-szolgáltatás – szolgáltatáskatalógusa	105
6.3.4. Elektronikus ügyintézés	105
6.3.5. A gazdálkodási szakrendszer szolgáltatáskatalógusa	107

---

6.3.6. Az ingatlanvagyon-kataszter szakrendszer szolgáltatáskatalógusa	107
6.3.7. Az adószakrendszer szolgáltatáskatalógusa	108
6.3.8. Az ipar- és kereskedelmi szakrendszer szolgáltatáskatalógusa	108
6.3.9. A hagyatéki leltár rendszer szolgáltatáskatalógusa	109
6.4. ASP 2.0 projekt	109
7. Az önkormányzati gazdálkodás teljesítményének értékelése	111
8. Önkormányzati tulajdonú társaságok a feladatellátásban, kockázataik, szabályozásuk	117
8.1. Az önkormányzati cégek feladatellátásban betöltött szerepe az Mötvt. értelmében	117
8.2. Az önkormányzati céges szektor a számok tükrében	120
8.3. Az önkormányzat és az önkormányzati tulajdonú társaságok kapcsolatrendszere	125
8.3.1. Az önkormányzati társaságokban jelen lévő kockázatok a szakirodalmi kutatásokban	129
9. Az önkormányzati pénz- és vagyongazdálkodást megalapozó tervezési rendszer	135
9.1. A tervezés és finanszírozás összefüggései	135
9.2. Tervezés a települési önkormányzatoknál	136
9.2.1. A tervezés törvényi előírásai	139
9.2.2. Az önkormányzati hosszú távú tervezés jellemzői	139
9.2.3. Rövid távú tervezési folyamat az önkormányzatoknál	141
9.3. A költségvetés végrehajtása	145
10. Az ellenőrzési rendszer	147
10.1. A kormányhivatalok ellenőrző szerepe	148
10.2. Magyar Államkincstár (MÁK, Kincstár)	148
10.3. Kormányzati Ellenőrzési Hivatal [355/2011. (XII. 30.) Kormányrendelet]	151
10.4. Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (EUTAF)	151
10.5. Az Állami Számvevőszék (ÁSZ)	152
10.6. Belső ellenőrzés	155
Felhasznált irodalom	157
Mellékletek	165
1. A helyi önkormányzati fejezet a 2018-as költségvetésben	165
2. Az önkormányzati elemi költségvetési garnitúrái	166



Vákát oldal

# Előszó

A szakkönyv az újjászervezett magyar állam önkormányzati alrendszerében dolgozók számára szolgál kézikönyvként, azzal a cézzal, hogy olvasói, a szakterület aktív állományú köztisztviselői, közalkalmazottjai és kormánytisztviselői átfogó, rendszertani ismereteket kapjanak a magyar önkormányzatiság történetéből és a 2010 után végrehajtott reformokról, az új feladat- és finanszírozási rendszerről.

A kiadvány további célja, hogy a Nemzeti Közzolgálati Egyetemen folyó közigazgatási és államtudományi képzésben, az alap-, mester- és PhD-képzéseken túl az önkormányzati pénzügyeket érintő továbbképzési szakirányok hivatalos tananyaga is legyen.

A szakkönyv tíz fejezetre tagolódik. Az első bemutatja a magyar önkormányzatiság rövid történetét, nemzetközi kitekintést is téve. A második fejezet az önkormányzati gazdálkodást szabályozó törvények és a települési gazdálkodás gondjaival foglalkozik a rendszerváltozástól 2010-ig, míg a harmadik fejezet a pénzügy- és vagyongazdálkodás hatályos szabályozásával, gazdasági alapjaival. A negyedik fejezetben olvashatnak az önkormányzatokat érintő adósságkonszolidációról, az ötödik a vagyongazdálkodás elméleti és számveteli alapjaival foglalkozik, a hatodik fejezet a gazdálkodás átláthatóságát könnyítő ASP-rendszerről, a hetedik az önkormányzati gazdálkodás megítélését elősegítő számveteli mutatókról szól. A nyolcadik fejezet az önkormányzati gazdálkodás stabilitását garantáló jelenlegi jogszabályi rendszert és irányításfilozófiát, továbbá az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok szerepét taglalja a közfeladat-ellátásban. A kilencedik rész a tervezéséről és végül a tizedik az ellenőrzési gyakorlatról szól.

A közel három évtizedet átfogó monográfia az önkormányzati államháztartási alrendszer jogszabályi és gazdálkodási viszonyait lekövetve kívánja igazolni, hogy a Helyi Önkormányzatok Európai Chartájának történő megfelelési, integrációs folyamatban Magyarország jól teljesített. A minőségi közszolgáltatások biztosításának pénzügyi és vagyongazdálkodási feltételeit megteremtették. Valódi mérföldkővet a 2010 után meghozott Alaptörvény jelent, valamint annak közpénzügyi és önkormányzati fejezetei és az azokra alapuló pénzügyi tárgyú sarkalatos törvények. A 2010 után végrehajtott sikeres pénzügyi konszolidáció, majd az újraeladósodást megakadályozó jogszabályok megszületése, továbbá a következmények nélküli, felelőtlen közpénzügyi gazdálkodás megszüntetése önkormányzati gazdálkodásban is új fejezetet nyitott. E szabályalapúvá tett önkormányzati pénz- és vagyongazdálkodás kiszámítható, minőségében folyamatosan javuló, helyi szinten igénybe vehető közszolgáltatási kínálatot teremtett az önkormányzatok tulajdonában álló közüzemi szolgáltató vállalatoknál is. E komplex, összehangolt, felelősen irányított és ellenőrzött önkormányzati rendszer

pénz- és vagyongazdálkodási viszonyairól olvashat a köztisztviselők, közalkalmazottak, a kormánytisztviselők és a Nemzeti Közszerolálati Egyetemen tanulók széles köre.

Budapest, 2018. október

*Lentner Csaba*  
*egyetemi tanár, intézetvezető*  
*Nemzeti Közszerolálati Egyetem*  
*Államtudományi és Közigazgatási Kar*  
*Közpénzügyi Kutatóintézet*

# 1. Az önkormányzatiság rövid története Magyarországon; a nemzetközi gyakorlat bemutatása

## 1.1. A hazai önkormányzatiság történetének bemutatása

### 1.1.1. Árpád-kor és a középkor

A hazai önkormányzatok története Szent István korától datálható, a királyi vármegyék létrejöttével, amelyek célja az volt, hogy az állam gazdaságát működtessék, valamint megvalósítsák a területi koordinációt. A királyi vármegye alapvetően közjogi jellegű, országos kiterjedésű, valamint egyetemleges volt, ami azt jelentette, hogy kiterjedt minden közigazgatási ügyre a hatásköre.<sup>1</sup> A rendszerben a koordináló, irányító szerepkörrel a várispánok bírtak, míg a központtól távol lévő területek kormányzását az erdélyi vajda látta el. A korabeli önkormányzati szisztémának az elsődleges célja a közhatalmi funkciók (védelem, adóztatás, rendfenntartás) biztosítása volt.<sup>2</sup> Szent István az ország területét a tartományurak visszaszorítását követően területi egységekbe szervezte, kialakítva ezzel a közigazgatást. Ez kezdetben összekapcsolódott az egyházszervezet kialakulásával is.

A királyi vármegyét az Aranybulla (1222) és a kehidai oklevél szövegében (1232) felváltotta a nemesi vármegye, amely az önkormányzatiság megjelenésével is együtt járt, mivel a királynak és képviselőjének, az ispánnak a szerepköre csökkenését vonta maga után. A nemesi vármegye célja volt, hogy a nemesség számára önvédelmi szervezetet biztosítson a központi hatalommal szemben. Az autonómia – jellegét tekintve – az igazságszolgáltatási, valamint a törvénykezési funkció gyakorlásával indult. A vármegyék fő döntéshozó szerve a megyei gyűlés volt, amely a királyi rendeletek kihirdetését, valamint a megyei szabályozások meghozatalát végezte; ezt Werbőczy Hármaskönyvével meg is erősítették.<sup>3</sup> Tehát a hazai önkormányzatiság történetében megállapítható, hogy az önkormányzatok egyik alegysége, a megyei önkormányzatok közel 800 éves múltra tekintenek vissza.

Az államiság fennmaradásában is komoly szerepet játszott a megyei önkormányzat, mivel a megyei szervezetrendszer még a török hódoltság idején, illetve az ország három részre szakadását követően is létezett.

Az önkormányzatiság a rendi időszakban, a kiegyezés koráig a vármegye szerepével volt összefüggésben. Az önkormányzatisággal rendelkező egységek (városok, mint például a szabad királyi városok és bányavárosok) speciális autonómiával rendelkeztek, amelyeket kiváltságlevelek útján kaptak meg. Ez megnyilvánult abban, hogy nem álltak földesúri

---

<sup>1</sup> Kovács 2010.

<sup>2</sup> Gasparics–Horváth–Lentner 2015.

<sup>3</sup> Siket 2017.

fennhatóság alatt, és adókötelezettségüket közvetlenül a király felé teljesítették. Ebből adódóan a kiváltság igen nagyra számított, komoly cél volt a településeknek a szabad királyi városi cím elérése, amely státusz egészen az 1876-os közigazgatási reformig fennmaradt, de a rangot a továbbiakban is használhatták az önkormányzatok. A bányavárosok státusza a török kiűzéséig állt fenn a királyi Magyarországon. A mezővárosok és községek földesúri fennhatóság alatt álltak, így a földesúrtól függött a helyi közügyek mértéke.<sup>4</sup>

### 1.1.2. *A Habsburgok kora*

A Habsburgok időszakában komoly jogosítványokkal rendelkeztek a helyhatóságok, amely jogok kiterjedt arra, hogy a részükre megküldött jogszabályokat törvényességi szempontból megvizsgálják, és lehetőségük volt arra, hogy félretehették azokat, amelyeket törvénnyel szembenállónak ítélt meg, tehát kvázi normakontrollt gyakoroltak a megyei jogszabályok felett.<sup>5</sup>

Törést jelentettek a hazai önkormányzati struktúrában Mária Terézia és II. József központosító törekvései. A kalapos király hazánkban megszüntette az önkormányzati szervezetet, és tíz kerületet hozott létre, amelyek élére biztosokat nevezett ki, tisztán közigazgatási, államigazgatási profillal. Mivel halálos ágyán visszavonta intézkedéseit, így halálát követően visszaállt a korábbi megyei önkormányzati rendszer.

Az 1848-as forradalom után az önkormányzatiság nem volt teljesen átlátható. Ennek oka, hogy a megyék egyaránt elláttak állami és önkormányzati feladatokat. A közigazgatás reformját szükségesnek ítélték meg a kor gondolkodói, ezért két reformirányzat alakult ki, a municipalisták, akik a megyei önkormányzat erősítését, szerepének megtartását támogatták, míg a centristák a modernizáció alapját a rendi megyei önkormányzati rendszer megszüntetésében látták.<sup>6</sup>

A municipalisták célja volt, hogy népképviselési alapú önkormányzattá alakítsák a vármegyéket, ennek fő képviselője Kossuth Lajos volt. A centristák nem kívántak közigazgatási és önkormányzati középszintet a települések és az államhatalom közé, képviselőjük Deák Ferenc volt.<sup>7</sup>

Az 1848-as reformmal a két javaslat közötti kompromisszumos megoldás született, amelynek értelmében a középszint nem szűnt meg, de a rendi jogosítványok megszüntetésével népképviselési elvre épült a helyhatóság.

### 1.1.3. *A Monarchia időszaka*

A forradalom és szabadságharc bukásával hazánk az Osztrák Császárság részévé vált, erősen érvényesült a központosítási szándék. Ez a hazai önkormányzati rendszerre is

<sup>4</sup> EREKY 1939, 192–194.

<sup>5</sup> KOVÁCS 2010.

<sup>6</sup> SIKET 2017.

<sup>7</sup> KOVÁCS 2010.

kihatott. Somlyódyné<sup>8</sup> megítélése szerint az 1871. évi XVIII. tc. a községek rendezéséről az osztrák törvény fordításaként került a hazai jogrendbe.

A korszakban az önkormányzati rendszer struktúrája két szintre tagolódott, a mai értelmében véve települési és területi önkormányzatokra.

- Törvényhatóságok:
  - vármegyék,
  - törvényhatósági jogú városok.
- Községek:
  - kisközségek,
  - nagyközségek (mezővárosok, falvak),
  - rendezett tanácsú városok.<sup>9</sup>

A kiegyezést követően – a municipalista törekvéseknek megfelelően – a területi önkormányzatok között megmaradtak a vármegyék, a szabad királyi városokból pedig törvényhatósági jogú városok jöttek létre 1876-ban, jogállásuk megerősítésére 10 évvel később került sor. A törvényhatósági jogú városok a szabad királyi városok örökösiként rendeletalkotási joggal rendelkeztek, ennek keretében maguk határozták meg a költségvetésüket, azonban bizonyos kiadásaikhoz minisztériumi hozzájárulásért kellett folyamodniuk. A törvényhatóság összetételében komoly jelentőségű volt a virilizmus elve, amely révén a városi tanácsban felerészében a legnagyobb adóteljesítménnyel bíró polgárok vettek részt. A törvényhatóság élén a főispán állt, aki saját területe belügyeiben önállóan intézkedett, döntő részben államigazgatási feladatokat látott el, ezen kívül véleménynyilvánítási joggal rendelkezett, amely révén a kormánnyal egyeztetett.<sup>10</sup>

A községek (mai fogalmak szerint települések) közül a rendezett tanácsú városok komoly adófizetésre voltak kötelezettek. Ezáltal számos, méretét tekintve nagyobb település inkább a községi státuszt választotta. Ugyanakkor nagyobb fokú önállóságot, a járási főszolgabírótól való függetlenséget is jelentett a rendezett tanácsú városi státusz. A kis- és nagyközségek szintén rendelkeztek a saját belügyeikben jogalkotási jogosítványokkal, valamint a törvényi szabályozás különféle lehetőségeket biztosított számukra. A kis- és nagyközségek közötti határt az jelentette, hogy a törvény által meghatározott kötelező feladataikat képesek-e önállóan megvalósítani, vagy pedig társulniuk, szövetkezniük kellett a feladataik végrehajtására.

Különleges státusszal rendelkezett az 1873-ban egyesített székesfőváros, Budapest. A feladatköre a törvényhatóságéhoz volt hasonlatos. A főpolgármester a rendszerben a kormány képviselője volt, amelyet a közgyűlés választott meg három kormány által javasolt személy közül.

<sup>8</sup> SOMLYÓDYNÉ PFEIL 2003.

<sup>9</sup> KARA – KUSZTOSNÉ NYITRAI – VARGA 1992.

<sup>10</sup> BARABÁS 2015, 7–14.

1. táblázat

*A magyar önkormányzatok feladatai a kiegyezés után*

Általános községi feladatok	Rendezett tanácsú városok pótlólagos feladatai
<ul style="list-style-type: none"> <li>• oktatás</li> <li>• szegényügy</li> <li>• utak fenntartása</li> <li>• közlekedés szervezése</li> <li>• rendőrség, tűzoltóság</li> <li>• vagyongazdálkodás</li> <li>• adóztatás</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• piac szervezése</li> <li>• piaci, mezeti, vásári és közegészségügyi rendőrség</li> <li>• árvaszék és gyámhatóság</li> </ul>

Forrás: BÉRES 2017

A községek kötelezően ellátandó feladatokkal rendelkeztek. A gazdálkodás önállóságához biztosított volt a saját, *sui generis* bevételek beszedésének joga, ezen kívül vagyonnal rendelkeztek. A finanszírozás során figyelembe vették a település rangját, ennek megfelelően differenciálták a közfeladatokat, míg problémás gazdálkodás esetén segélyezési alapból részesülhettek (különösen a községek), ehhez a lakosságméret minimumát határozták meg.<sup>11</sup>

A gazdálkodásukkal kapcsolatban tehát az önfinanszírozás volt az alapvető, ez abból adódott, hogy lehetőségük volt helyi adókat kivetni, amelyek jellemzően a vagyoni típusba tartoztak. A vagyonnal való gazdálkodás mindenképp a helyi infrastruktúra működtetésével volt összefüggésben.

Az önálló községalapítás küszöbértéke 300 fő volt, ez a gyakorlatban 50 család állandó lakos tartózkodását jelentette.<sup>12</sup> Ez az effektív határ az ezredfordulóig jelen volt az önkormányzati rendszerben.

A mai, regnáló rendszerrel összehasonlítva megállapítható, hogy a kötelezően ellátandó feladatok igen erőteljesen hasonlítanak az 1871-es törvényben meghatározott szabályozáshoz. Az önkormányzatiság joga megjelent a településeken, azonban létszámmérethez kötött. A gazdasági önállóság is jelen volt, hiszen a települések megteremthették a saját bevételeik bázisát, noha nem volt a mai rendszerhez hasonló keretszabályozás, így a települési adók koncepciójához igen hasonlatos rendszer alakult ki. Megjelent a társulás intézménye a kistépülések között, valamint a törvényességi felügyeletet a megyei vagy járási szinten látták el. Szintén hasonlatos volt, hogy engedélyhez volt kötve a jelentős összegű költségvetési kiadások, esetleges kölcsönfelvételek lebonyolítása, ezen túlmenően a kinevezések is engedélykötelesek voltak.

<sup>11</sup> BÉRES 2017.

<sup>12</sup> PARÓCZAI 2007; továbbá a területi szervezésről: PARÓCZAI – GUBÁN Á. – GUBÁN M. 2000; PARÓCZAI Péter – PARÓCZAI Péterné 2002; PARÓCZAI 2002.

#### 1.1.4. A két világháború közötti időszak

A szakirodalom – alapvetően jogi megközelítésből kiindulva – az önkormányzati fejlődés szempontjából nem tekinti külön, eltérő paraméterekkel rendelkező időszaknak az első világháborút lezáró trianoni békeszerződést követőt. Béres véleménye szerint érdemes azonban különbséget tenni a Monarchia időszakához képest. Ennek magyarázata, hogy az országterület jelentős zsugorodásával a településhálózat is komoly károkat szenvedett. Hagyományos térségközpontok és vonzáskörzetek kerültek a határokon kívülre, ennek eredményeképpen több térség vált városhiányossá, illetve veszített jelentőségéből a vonzáskörzet vagy az infrastruktúra elvesztéséből adódóan. A korabeli megyerendszer nem korrigálta a területi egységek elvesztését, ebből adódóan viszonylag nagyméretű vármegyék maradtak a rendszerben, mint például Pest-Pilis-Solt-Kiskun vármegye, szemben a kicsiny Bihar és Abaúj-Torna megyékkel, amelyek közigazgatási funkciókat nélkülöző székhelyei – méretükből adódóan – nem rendelkeztek a megyék megszervezésének képességével.

A korszakban a modernizálódás jegyében az önkormányzati rendszert a korszak igényeihez kívánták igazítani. Ezt indokolta egyrészt a gazdasági helyzet, mivel a korábbi, alapvetően önfinanszírozásra kialakított rendszer egyre nagyobb mértékben vált pénzügyileg fenntarthatatlanná a helyi források hiányosságai, valamint a kibontakozó gazdasági válság miatt. A reformok szükségességét alapvetően a témakör kutatói a települések és az önkormányzatok számának csökkentésében, tehát nagyobb méretű egységek kialakításában, illetve az önkormányzati típusok átalakításában látták.

Magyary Zoltán 1942-es<sup>13</sup> műhelymunkájának célja a már a korban is prioritásnak számító méretgazdaságos feladatellátás kereteinek kialakítása volt, ennek érdekében a községek egyesítése útján csökkentette volna a legkisebb települések számát.<sup>14</sup>

Veres<sup>15</sup> gyűjtése szerint 3361 község volt a korszakban hazánkban, ebből 3309 település rendelkezett önkormányzati joggal, vagyis arányát tekintve érvényesült az egy település egy önkormányzat elve. Benisch<sup>16</sup> véleménye szerint a korszakban a községek számát legalább 10%-kal lett volna szükséges csökkenteni. Azonban ez direkt módon nem valósult meg, mivel az adott időszakban közel kétszázas nagyságrendben került sor települések egyesítésére, míg új község létrejött csak ennek körülbelül tizedénél történt. Döntő mértékben Budapest vonzáskörzetében történtek településönállósodások.

#### 1.1.5. A tanácsrendszer

A tanácsrendszer időszakában a szovjet mintájú és típusú alkotmány<sup>17</sup> csak korlátozottan ismerte el a helyhatóságok önkormányzatisághoz való jogát, így lényegében felszámolták az önkormányzati autonómiát. Ennek oka, hogy a centralizált államberendezkedés az önkormányzatokra

<sup>13</sup> MAGYARY 1942.

<sup>14</sup> PÁLNÉ KOVÁCS 2008.

<sup>15</sup> VERES 1979.

<sup>16</sup> BENISCH 1936.

<sup>17</sup> Lásd: 1949. évi XX. törvény a Magyar Népköztársaság Alkotmányáról, 29–35. §-ok az államhatalom helyi szerveiről.



mint lokális egységekre, vagyis azokra mint az államhatalom helyi dekoncentrált egységeire tekintett, és ennek lényegi megvalósítását a szovjet modellhez hasonlóan kívánta kivitelezni. Az 1950. évi I. törvény életbelépése gyakorlatilag megszüntette az önkormányzatiságot, mert a jellemzett módon a centralizált berendezkedés mellett tört lándzsát.<sup>18</sup> Az önkormányzati önállóság megszüntetésére azáltal került sor, hogy nem érvényesült a korábbi és mindenkori önkormányzatiság alapfeltétele, a gazdasági autonómia. Ennek megszűnése abban öltött testet, hogy az önálló bevételszerzési lehetőségeket megszüntette az állam.<sup>19</sup>

A költségvetési keretek meghatározásában és biztosításában a tanácsok szerepe minimális volt, ahogyan a feladatellátási kötelezettségek kialakításánál sem vették figyelembe a helyhatóságok lényegi igényeit, teljesítőképességét, speciális adottságait sem.<sup>20</sup>

Fogarasi<sup>21</sup> véleménye szerint a tanács törvények módosításával sem valósult meg az önkormányzatiság reális gazdasági alapfeltétel-rendszere, annak ellenére sem, hogy kétszer is módosították a tanács törvényt (1954-ben és 1971-ben).

A településrendszer vonatkozásában az önkormányzatok száma növekedett, mivel a centrális államberendezkedésben a feladatok elosztását fontosabbnak tartották települési szintre delegálni, így a közel 1800 nagyközségből 2800 önálló tanács alakult ki.<sup>22</sup> Mindez a korszak általános nemzetközi trendjeinek ellentmondott, hiszen a helyhatóságok számának csökkenése volt az általános tendencia. A berendezkedés a bajor önkormányzati rendszerhez mintáját követte.

Beér János<sup>23</sup> hasonlította össze a szovjet és a magyar rendszer logikáját. A helyi tanácsok nem a helyi hatalom szervei, hanem a hatalom helyi szervei. Az önkormányzatok struktúrája a következő formában alakult ki az első tanács törvény értelmében:

- megyei tanács,
- járási tanács,
- városi tanács,
- községi tanács.

A megyei tanács autonómiája az országgyűléséhez hasonlóan megszűnt, azonban törvényességi felügyeletként, felettes szervként működött a járási, városi és községi tanácsok felett. A megyei tanácsok erőteljes szerepe megnyilvánult a tervezésben, a helyi fejlesztések és közberuházások megvalósítása és annak koordinációja során, amely a legfontosabb feladata volt. Mindezek mellett a központi terveket érdemben nem voltak képesek befolyásolni, és a gazdasági-társadalmi folyamatokat sem tudták megfelelően támogatni. A törvény értelmében a járási tanácsok feladat- és hatásköre a községek és városok kontrollálására terjedt ki, vagyis a rendszer hierarchizált volt.

A tanács önkormányzatok feladatai az 1950. évi I. törvény szerint a következők voltak:

- a helyi gazdasági, társadalmi és kulturális tevékenység vezetése;
- a törvények és a felsőbb rendeletek végrehajtása;

<sup>18</sup> FOGARASI 2009.

<sup>19</sup> GERGELY 2005.

<sup>20</sup> KARA – KUSZTOSNÉ NYITRAI – VARGA 1992.

<sup>21</sup> FOGARASI 2009.

<sup>22</sup> SOMLYÓDYNÉ PFEIL 2003.

<sup>23</sup> BEÉR 1951.

- az alárendelt államhatalmi és államigazgatási szervek irányítása és ellenőrzése;
- az állami rend és a közvagyon védelmének elősegítése;
- a dolgozók jogainak oltalmazása;
- a helyi gazdasági terv és költségvetés megtárgyalása és elfogadása, azok végrehajtásának ellenőrzése;
- a helyi jellegű gazdasági vállalatok munkájának irányítása és ellenőrzése;
- a dolgozók szövetkezeteinek támogatása;
- az alsóbb tanácsokhoz általános jellegű irányítást tartalmazó utasítások kiadása;
- a végrehajtó bizottság megválasztása és a bizottságnak vagy tagjainak visszahívása;
- az alsóbb végrehajtó bizottság és tagjai megválasztásának és visszahívásának jóváhagyása;
- a tanács állandó és ideiglenes bizottságainak megalakítása;
- a jogszabályok által meghatározott esetekben a végrehajtó bizottság határozatai ellen irányuló jogorvoslatok elbírálása;
- a törvény által meghatározott esetekben az alsóbb tanácsok rendeleteinek, határozatainak vagy intézkedéseinek megsemmisítése és megváltoztatása,
- intézkedés a jogszabállyal hatáskörébe utalt minden ügyben.

A lakosságméret meghatározásánál figyelembe vettek bizonyos jellemzőket, azonban ez nem a közszolgáltatások megszervezésének méretgazdaságosságához kapcsolódott, sokkal inkább a feladatok kiosztásában a bürokrácia számának növekedését próbálták gátolni. A tanácsok méretét így minimálisan 3000 főben határozták meg. A méretgazdaságos feladatellátás<sup>24</sup> kritériumainak érvényesítéséhez ugyanakkor nem volt megfelelően ösztönözve az együttműködés, a társulások kialakulása.<sup>25</sup> A minimális lakosságméretet el nem érő települések közös járási tanácsot hoztak létre, a nem székhely státuszú településeken előljáráóságok működtek.

1971-es új tanács törvény életbelépésével államigazgatási szervként azonosították a tanácsokat, annak népképviselői elvét is hangsúlyozva, ugyanakkor ez utóbbi csak formális volt. A szervezetre jellemző, hogy megszűnt a tanácsok közötti alárendeltségi viszony, valamint a járási tanácsok megszüntetése az addigi háromszintű rendszert kétszintűvé alakította. 1983-ra megszűntek a járási hivatalok, helyüket a városkörnyékek vették át.

Gazdasági értelemben is korlátozott volt az önkormányzatiság, hiszen hiányzott hozzá a saját bevételek megléte. A másik ilyen vetület a vagyongazdálkodás kérdésköre, amelyre nem volt önálló jogosultságuk a tanácsoknak. A tanácsi önkormányzatok számára csak a vagyongazdálkodási jog volt biztosított.

<sup>24</sup> A méretgazdaságos feladatellátás azt jelenti, hogy minden közfeladatnak van egy bizonyos lakosságszám-minimuma, ahol a feladat ellátásának költségei optimálisak. Ez eltérő a humán ágazatok (mint például az oktatás) vagy az egészségügy vonatkozásában.

<sup>25</sup> NÉMETHY 1955.

## 1.2. Önkormányzatok az Európai Unióban és az OECD-országokban

A nemzetközi összehasonlításban nincs egységesen kialakult szabályozás a helyi önkormányzatokra vonatkozóan az Európai Unióban. Ez azon okra vezethető vissza, hogy eltérő a nemzetek politikai berendezkedése és a történelmi jellemzők, ezért az Európai Unióban az önkormányzati rendszerek sokfélesége jellemző. Az Európa Tanács tagjai 1985-ben fogadták el a Helyi Önkormányzatok Európai Chartáját (továbbiakban: Charta). A dokumentum többek közt leírja a helyi önkormányzat fogalmát, terjedelmét, a jogainak védelmét és finanszírozási rendszerét, továbbá rögzíti a központi kormányzat és a települések közötti viszonyt.<sup>26</sup> A Chartát beemelték az 1997. évi XV. törvénnyel a hazai joganyagba, valamint a rendszerváltáskor és a 2011-es reform során a helyi önkormányzati rendszer kialakításakor is figyelembe vették. A Charta kijelölte az állami decentralizációs folyamat kereteit az államok belügyeibe való beleszólás nélkül.

Az európai helyi önkormányzatok tipizálása során többféle szempontot tarthatunk szem előtt. Alapul vehetjük az egy önkormányzatra jutó lakosság számát vagy azt, hogy az ország éves GDP-jéből milyen mértékben részesül az önkormányzati szektor bevételi oldala.

A leggyakrabban alkalmazott csoportosítás szerint a közigazgatás-tudomány két fő önkormányzati rendszertípust különít el: az angolszász és a kontinentális típust. Az elsőbe – ahogy a neve is mutatja – az angolszász országokat soroljuk, azaz ide tartozik például Nagy-Britannia, az Amerikai Egyesült Államok és Új-Zéland. Az európai rendszer tovább bontható a skandináv, a francia, valamint a vegyes típusú rendszerre.

Az európai önkormányzatoknak számos formája van, kettő-, valamint háromtényezős modellek. A két jellemző az észak-európai és a dél-európai modellt különbözteti meg. A háromtényezős modell pedig három fő önkormányzati típust határoz meg: a rajnai modellt (föderális állam-berendezkedés), a mediterrán (centralizált állam-berendezkedés) és a skandináv modellt.<sup>27</sup>

2. táblázat

*Az önkormányzatok méretei az Európai Unió országaiban*

Ország neve	Lakossága (millió fő)	Önkormányzatok száma (darab)	Egy önkormányzatra jutó lakosok száma (fő)
Csehország	10,4	6 237	1 500
Franciaország	58,9	36 559	1 600
Szlovákia	10,5	5 922	1 800
Görögország	10,5	5 922	1 800
Magyarország	10,2	3 168	3 100
Luxemburg	0,4	118	3 400
Ausztria	8,1	2 353	3 400
Lettország	2,5	554	4 000
Észtország	1,4	247	4 200

<sup>26</sup> LOTZ 2009.

<sup>27</sup> BARR 2009; VIGVÁRI 2011.

Ország neve	Lakossága (millió fő)	Önkormányzatok száma (darab)	Egy önkormányzatra jutó lakosok száma (fő)
Spanyolország	39,4	8 082	4 800
Németország	82	16 121	5 000
Olaszország	57,4	8 104	7 000
Románia	22,5	2 862	7 700
Szlovénia	2	192	8 800
Finnország	5,2	455	11 200
Lengyelország	38,7	2 489	15 000
Belgium	10,2	589	17 200
Dánia	5,3	275	19 100
Hollandia	15,7	572	27 000
Bulgária	8,3	262	28 000
Svédország	8,9	286	31 000
Portugália	9,9	275	34 200
Írország	3,7	84	41700
Litvánia	3,7	56	58 800
Nagy-Britannia	58,7	491	118 503

Forrás: VIGVÁRI 2009a

Az önkormányzatok méretei 1960 óta csökkentek, ami megnyilvánult a szervezeti keretek integrálódásában. Ez többféle módon valósult meg, Franciaországban a társulások létrehozásával, Németországban településegysítés útján, Dániában pedig az önkormányzati méret drasztikus emelésével.

3. táblázat

*Az önkormányzatok jellemzése főbb bevételi forrásaik szerint*

	Főbb helyi adók	Megosztott adók	Alkalmazott transzferek típusai
<b>Németország</b>	Helyi iparüzési adó	Szja, áfa és kamatadó	Szabad felhasználású működési és beruházási támogatások
<b>Franciaország</b>	Építményadó, földadó, kommunális adó, ingatlan-átruházási illeték	Üzemanyagadó, biztosítási szerződések után fizetendő adó	Szabad felhasználású működési támogatás, kiegyenlítési támogatás, beruházási támogatás
<b>Dánia</b>	Szja, földadó, vállalkozások vagyonaadója	Társasági jövedelemadó	Szabad felhasználású, kiegyenlítést szolgáló és kötött felhasználású
<b>Magyarország</b>	Helyi és települési adók	Gépjárműadó	Feladatfinanszírozás, kötött és kötetlen felhasználással

Forrás: Golden Report<sup>28</sup>

<sup>28</sup> Local Government Finance: The Challenges of the 21<sup>st</sup> Century (2010).

Az OECD 2012-ben a helyi önkormányzati szint erősödését, a fiskális decentralizáció fokozódását vizsgálta, s a tagországok körében a helyi bevételek növekedését állapították meg, illetve a helyi kiadási szint bővülését mutatták ki az 1995 és 2008 között terjedő időszakra.<sup>29</sup>

4. táblázat

*A bevételi önállóság jellemzői az OECD-országokban 2014-ben*

Ország	GDP %-ban	Összes adóbevétel belül %-ban	Ország	GDP %-ban	Összes adóbevétel belül %-ban
Ausztrália	5,6	20,1	Írország	0,8	2,8
<i>Államok</i>	4,6	16,6	<i>Helyi szint</i>	0,8	2,8
<i>Helyi szint</i>	1	3,5	Izrael	2,5	8,2
Ausztria	2	4,6	<i>Helyi szint</i>	2,5	8,2
<i>Tartományok</i>	0,7	1,6	Olaszország	7,2	16,5
<i>Helyi szint</i>	1,3	3,1	<i>Régiók</i>	4,6	10,6
Belgium	4,5	9,9	<i>Helyi szint</i>	2,6	5,9
<i>Tartományok</i>	2,4	5,3	Japán	7,1	23,4
<i>Helyi szint</i>	2,1	4,6	<i>Helyi szint</i>	7,1	23,4
Kanada	15,4	49,5	Korea	4,2	16,9
<i>Tartományok</i>	12,2	39,1	<i>Helyi szint</i>	4,2	16,9
<i>Helyi szint</i>	3,2	10,4	Lettország	5,6	19,5
Chile	1,5	7,6	<i>Helyi szint</i>	5,6	19,5
<i>Helyi szint</i>	1,5	7,6	Luxemburg	1,2	3,3
Csehország	0,4	1,2	<i>Helyi szint</i>	1,2	3,3
<i>Helyi szint</i>	0,4	1,2	Mexikó	0,9	6,4
Dánia	12,2	25,1	<i>Államok</i>	0,7	4,7
<i>Helyi szint</i>	12,2	25,1	<i>Helyi szint</i>	0,2	1,7
Észtország	0,4	1,1	Hollandia	1,4	3,8
<i>Helyi szint</i>	0,4	1,1	<i>Helyi szint</i>	1,4	3,8
Finnország	10,3	23,5	Új-Zéland	2,2	6,7
<i>Helyi szint</i>	10,3	23,5	<i>Helyi szint</i>	2,2	6,7
Franciaország	5,9	13	Norvégia	5,4	13,9
<i>Helyi szint</i>	5,9	13	<i>Helyi szint</i>	5,4	13,9
Németország	11,3	30,8	Lengyelország	4,1	12,9
<i>Tartományok</i>	8,3	22,6	<i>Helyi szint</i>	4,1	12,9
<i>Helyi szint</i>	3	8,2	Portugália	2,5	7,2
Görögország	0,9	2,5	<i>Helyi szint</i>	2,5	7,2
<i>Helyi szint</i>	0,9	2,5	Szlovákia	0,8	2,7
Magyarország	2,2	5,6	<i>Helyi szint</i>	0,8	2,7
<i>Helyi szint</i>	2,2	5,6	Szlovénia	3,9	10,6
Izland	9,5	24,5	<i>Helyi szint</i>	3,9	10,6
<i>Helyi szint</i>	9,5	24,5	Spanyolország	8	23,6
Svájc	10,8	39,9	<i>Régiók</i>	4,6	13,6

<sup>29</sup> BLÖCHLIGER–VAMMALLE 2012.

Ország	GDP %-ban	Összes adóbevétel belül %-ban	Ország	GDP %-ban	Összes adóbevétel belül %-ban
<i>Államok</i>	6,7	24,7	<i>Helyi szint</i>	3,4	10
<i>Helyi szint</i>	4,1	15,3	Svédország	15,7	36,9
Törökország	2,3	9,4	<i>Helyi szint</i>	15,7	36,9
<i>Helyi szint</i>	2,3	9,4	USA	8,7	33,7
Egyesült Királyság	1,6	4,9	<i>Államok</i>	5,1	19,7
<i>Helyi szint</i>	1,6	4,9	<i>Helyi szint</i>	3,6	14,1

*Forrás:* OECD Fiscal Database

Az önkormányzati rendszer önállóságát jól mutatja az az arány, hogy az önkormányzati adóbevétel mennyit tesz ki az összbevétel belül, illetve mekkora az aránya az összes adóbevételhez képest (a 2014-es esztendő vizsgálat). Finnország, Dánia és Svédország példája megerősíti a rendszermodellek jellemzőit, ahol a GDP-arányos önkormányzati bevétel meghaladja a 10%-ot, továbbá az összes adóbevétel belül is magas a jelentősége. Az államberendezkedés hatásai látszódnak Kanada és Németország esetében is. A skandináv országokon kívül az összes adóbevétel belül az önkormányzati adóbevétel magas aránnyal rendelkezik Németországban, Észtországban, Szlovéniában, Spanyolországban, Svájcban, Izlandon, Koreában, Japánban és az Amerikai Egyesült Államokban. Ezekben az országokban a helyi bevételek meghaladják a GDP 10%-át, tehát magas értéket centralizálnak a helyhatóságok. A 4. táblázatban jól látható, hogy a hazai önkormányzati rendszer bevételi önállósága nem jelentős a vizsgált országok között.

Hegedűs és Gácsi<sup>30</sup> statisztikai módszerekkel vizsgálták a közjogi besorolási modelleket makrogazdasági változók függvényében, tehát azzal a céllal, hogy azok milyen mértékben felelnek meg a rendszermodellek sajátosságainak makrogazdasági szempontból nézve. Arra a következtetésre jutottak, hogy a skandináv országokban teljesülnek a rendszermodellek jellemzői, ugyanakkor a leírtaknál a makrogazdasági szempontból erősebb a szerepe néhány mediterrán modellbe sorolt országnak, például Franciaországnak, illetve Portugáliának.

<sup>30</sup> HEGEDŰS–GÁCSI 2014.

Vákát oldal

## 2. Az önkormányzati rendszer szabályozásának dinamikája

### 2.1. A 2011 előtti szabályozás

A fejezetben a rendszerváltozástól releváns jogszabályok áttekintése történik, a fókusz az önkormányzati gazdálkodásra, valamint a vagyongazdálkodásra helyezve. A jogszabályok ismertetése során az alábbi főbb szabályozási elemek emelhetők ki.

#### 2.1.1. Az 1990. évi LXXV. törvény (Ötv.)

Az Ötv. elvei a Chartával összefüggésben fogalmazódtak meg. Az összesen 118 paragrafust tartalmazó jogszabály felépítésének legfontosabb ismérve, hogy az önkormányzatok jogi, gazdasági alapjainak, az önkormányzashoz való jognak a szabályozását teszi ki, rendelkezései szakaszosan veszítették hatályukat 2012. január 1-től 2014. október 2-ig.

Az Ötv. tartalmazta az általános önkormányzati jogokat. A jogszabály meghatározta az önkormányzás jogát, amelyet a község, a város, a főváros és kerületei, valamint a megye önkormányzata számára biztosított, azaz lehetőséget nyújtott a helyi közügyek önálló intézéséhez. A jogszabály definiálta a közügyek fogalmi körét is, amely a lakosság közszolgáltatásokkal való ellátásához, közhatalom gyakorlásához kapcsolódott.

Az Ötv., valamint az ágazati törvények a helyi önkormányzatok számára kötelező feladat- és hatáskört is megállapítottak. A kötelezően ellátandó önkormányzati feladat- és hatáskörök meghatározásával az Országgyűlés biztosította az ellátásukhoz szükséges anyagi feltételeket, döntött a költségvetési hozzájárulás mértékéről és módjáról, ezt a gyakorlatban a költségvetési törvények IX. fejezete tartalmazta.

Az Ötv. biztosította a helyhatóságok számára, hogy:

- önállóan alakíthassák ki a szervezetüket és működési rendjüket, önkormányzati jelképeket alkothassanak, helyi kitüntetéseket és elismerő címeket alapítsanak;
- az önkormányzat tulajdonával önállóan rendelkezzenek, bevételeivel önállóan gazdálkodjanak, az önként vállalt és a kötelező önkormányzati feladatok ellátásáról egy-egy költségvetésükből gondoskodjanak. A szabályozás vállalkozási tevékenység végzését is engedélyezte;<sup>31</sup>
- engedélyezte az önkormányzati rendszer számára, hogy szabadon társulhasson más helyi önkormányzattal, érdekeinek képviselője és védelme céljából területi, valamint országos érdekképviselői szervezetbe tömörülhessenek, feladat- és hatáskörében

<sup>31</sup> De ezt a gyakorlatban nem ebben a szervezeti formában valósították meg, hanem gazdasági társaságok formájában, aminek elsődleges oka a számviteli elszámolás nehézségeiben keresendő.



együttműködhetnek külföldi helyi önkormányzattal, beléphessenek nemzetközi önkormányzati szervezetekbe.

A különböző településkategóriáknak eltérő feladat- és hatásköröket állapított meg a jogszabály. Ezeket a szabályokat nem direkt az Ötv.-n keresztül, hanem az oktatással, valamint egészségügygel kapcsolatos jogszabályokkal összefüggésben valósította meg, valamint a helyi önkormányzatok és szerveik feladat- és hatásköreiről szóló 1991. évi XX. törvényen keresztül.

Az Ötv. II. fejezete szabályozta a települési önkormányzatok feladat- és hatásköri rendszerét, főbb döntéshozó szerveit, a 8. § (1) bekezdése taxatív felsorolja az ellátandó kötelező feladatokat.<sup>32</sup> A kötelező feladatok elsődlegesen településüzemeltetési, valamint hangsúlyosan a humán infrastruktúra működtetését szolgálták. A feladatok kapcsán biztosított volt, hogy az önkormányzat döntsön arról, hogy lakossági igények függvényében milyen mértékben lát el feladatokat, vagyis nem volt szolgáltatási minimumszint előírva, továbbá szükséges szervezeti forma sem.

Az Ötv. fontos része volt a IX. fejezet, amely az önkormányzatok gazdasági alapjait fektette le, szabályozva az önkormányzati vagyont, annak nyilvántartási módját, illetve a vagyon kategóriáit. Kiemelte a törzsvagyont, és meghatározta a forgalomképtelen, illetve a korlátozottan forgalomképes vagyontárgyakat. A szabályozás értelmében:

- forgalomképtelenek a helyi közutak és műtárgyaik, a terek, parkok és minden más ingatlan és ingó dolog, amelyet törvény vagy a helyi önkormányzat forgalomképtelennek nyilvánít;
- korlátozottan forgalomképesek a közművek, intézmények és középületek, továbbá a helyi önkormányzat által meghatározott ingatlanok és ingók. A törzsvagyon korlátozottan forgalomképes tárgyairól törvény vagy a helyi önkormányzat rendeletében meghatározott feltételek szerint lehet rendelkezni.

Az Ötv. szabályozásának előírásában megillették az önkormányzatot a tulajdonosi jogok és kötelezettségek, beleértve a vagyon elidegenítését, apportálását, hasznosítását. Tiltott volt a szabályozás értelmében korlátlan felelősségű társaságot alapítani.

Az Ötv. rendelkezett az önkormányzati bevételekről is, vagyis a kötelező és önként vállalt feladataik ellátását saját bevételekből, átengedett központi adókból, átvett bevételekből, központi költségvetési hozzájárulásokból, támogatásokból fedezi. A saját bevételek közé tartoztak a helyi adók, a felhalmozási bevételek, az átvett pénzeszközök, vadászati jog érvényesítéséből származó bevétel, illetve a környezet- és műemlékvédelmi bírságok összege.

<sup>32</sup> A települési önkormányzat feladata a helyi közszolgáltatások körében különösen: a településfejlesztés, a településrendezés, az épített és természeti környezet védelme, a lakásgazdálkodás, a vízrendezés és a csapadékvíz-elvezetés, a csatornázás, a köztemető fenntartása, a helyi közutak és közterületek fenntartása, helyi tömegközlekedés, a településtartás biztosítása; gondoskodás a helyi tűzvédelemről, közbiztonság helyi feladatairól; közreműködés a helyi energiaszolgáltatásban, a foglalkoztatás megoldásában; az óvodáról, az alapfokú nevelésről, oktatásról, az egészségügyi, a szociális ellátásról való gondoskodás; a közösségi tér biztosítása; közművelődési, tudományos, művészeti tevékenység, sport támogatása; a nemzeti és etnikai kisebbségek jogai érvényesítésének a biztosítása; az egészséges életmód közösségi feltételeinek elősegítése.

Átengedett központi adónak volt minősíthető a személyi jövedelemadó meghatározott része, amely megosztásának mértéke folyamatosan csökkent, 2011-ben a költségvetési évet megelőző második adóév 8%-a; gazdasági fejlettséghez kötötten további 32%-ot osztottak meg. Megosztott bevételnek minősült a gépjárműadó 100%-a, valamint a hozzá kapcsolódó bírságok.

A központi költségvetés által finanszírozott hozzájárulások kötött és normatív támogatások voltak. Ez utóbbi kategória szerepe az önkormányzati finanszírozásban az évek során egyre inkább növekedett. Ezen túlmenően az Országgyűlés a társadalmilag kiemelt célokat a költségvetési törvényekben fektette le, ezeket kiemelt előirányzatoknak nevezték, évenkénti változó formában. A településfejlesztés előmozdítása érdekében címzett és cél-támogatási rendszert alakítottak ki. A működésképpességi nehézségek elkerülése érdekében az önhibájukon kívül hátrányos helyzetű önkormányzatok kiegészítő támogatást igényel-hettek pályázati formában, ezt később kiegészítette a működésképtelen önkormányzatok támogatása is a Belügyminisztérium keretéből 2011-ig.

Az önkormányzati gazdálkodás során lehetőség volt hitel felvételére, azzal a kitételrel, hogy fedezetül törzsvagyon nem volt felhasználható, ahogy a normatív állami hozzájárulás, az állami támogatás, a személyi jövedelemadó, valamint az államháztartáson belülről mű-ködési célra átvett bevételek sem. Ez alól kivételt jelentett a likvid hitel, mint például a fo-lyószámlahitel. A szabályozás egyik eleme volt, hogy a maximális adósságszolgálat felső határa a rövid lejáratú kötelezettségek (a tőke- és kamattörlesztés, lízingdíj) adott évre eső részével csökkentett saját folyó bevétel éves előirányzatának 70%-a – vagyis a korrigált saját folyó bevétel – lehetett [Ötv. 88 § (2) bekezdés]. Erről az önkormányzatoknak adat-szolgáltatási kötelezettsége volt, de érdemi szankciók nélkül.

A jogszabály lehetőséget biztosított az intézmények támogatására, ugyanakkor tiltotta a kötelező térítési díjon felüli bevételek elvonását.

1996-tól fontos módosítás volt az adósságrendezési eljárás törvénybe iktatása (1996. évi XXV. törvény a helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárásáról), valamint a felelősi körök lehatárolása, amely értelmében a gazdálkodás biztonságáért a képviselő-testület szavatul, és szabályszerűségéért a polgármester felel. A törvény meghatározza a tervezési, ellenőrzési feladatokat is. Tervezés tekintetében az államháztartási törvénnyel összhangban az önkormányzatnak költségvetési rendeletet kell alkotnia, a finanszírozás rendjét az éves költségvetési törvénnyel összhangban kell megállapítania. Az ellenőrzés vonatkozásában a külső ellenőrzés az ÁSZ feladata, a belső ellenőrzés, valamint a könyvvizsgálat szabá-lyozási körülményeit az önkormányzat saját maga határozza meg.

### *2.1.2. Az 1991. évi XXXIII. törvény egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak önkormányzatok tulajdonába adásáról*

Az Ötv. meghatározta az önkormányzati vagyont mint a feladatellátás alapját, valamint tipizálta és szabályozta az önkormányzati vagyonnal kapcsolatos teendőket, a vagyongaz-dálkodással kapcsolatos szabályokat, illetve az ellenőrzés rendszerét. Az önkormányzati vagyontörvény célja volt, hogy szabályozza, mely elemek kerüljenek az önkormányzati vagyontárgyak közé. Ezek a következők voltak:

- lakások és nem lakás céljára szolgáló helyiségek;
- műemlék ingatlanok;

- védett természeti területek;
- földek;
- közüzemek vagyona;
- vizek, közcélú vízi létesítmények és vízi közművek;
- egyéb vagyon.<sup>33</sup>

Lakáscélú ingatlanok közül önkormányzati tulajdonba kerültek az ingatlankezelő, illetve a városgazdálkodási vállalat kezében lévő ingatlanok, ideértve a lakóépületeket és a nem lakáscélú épületeket, valamint az állami bérlakásokat a hozzájuk kapcsolódó földterületekkel. Továbbá a speciális otthonházak is önkormányzati tulajdonba kerültek. A törvény felhatalmazta a helyhatóságokat arra, hogy bérbe adják, elidegenítsék, valamint a gazdálkodás keretében érvényesítsék a helyi sajátosságokat; ennek jogi formájaként az önkormányzati rendeletet határozta meg.

Műemlékek, természeti védett értékek közül az önkormányzatok tulajdonába adta az épületeket, építményeket, a hozzájuk kapcsolódó tárgyakat; a védett területek kapcsán pedig abban az esetben járt el így, amennyiben a jogelődként szereplő tanácsnak, költségvetési üzemnek, közüzemnek vagyongazdálkodói joga volt bejegyezve.

A földterületek vonatkozásában az ingatlankezelő szervek kezelésében lévő beépítetlen földterületek, részletek közül azok kerültek a fekvés szerinti önkormányzati tulajdonba, amelyek nem tartoztak az ingatlankezelő szervezetek saját vagyonához.

A törvény szabályozásával a közüzemek vagyona, építményeik, berendezéseik kerültek a helyhatóságok tulajdonába. A vagyonelemek tekintetében a kizárólagosan egy adott települést ellátó közművet az érintett önkormányzat tulajdonába adja, de a helyhatóságok dönthettek úgy, hogy ezzel a joggal nem élnek: kérelemre lehetőség volt arra, hogy több település ellátásában részt vevő közművet műszakilag leválasszanak, feltéve, hogy ez a többi település ellátását nem befolyásolja.

Az önkormányzatok az 1990-ben életbe lépő jogszabállyal a vízügyi igazgatóságok és vízgazdálkodási társulatok kezelésében álló vizeket és létesítményeket az önkormányzati tulajdonba adta, beleértve azokat a vízfolyásokat, amelyek a településeken helyezkednek el, valamint azok közigazgatási területét nem hagyják el, és amennyiben biztosított a károk elleni védekezés, műszakilag önálló módon.

Az egyéb vagyonba tartozott – a meghatározott kivételekkel – a tanács intézményének ingó vagyona a törvény erejénél fogva, amely a törvény hatálybalépésének napján annak az önkormányzatnak a tulajdonába került, amely az intézményt fenntartó tanács jogutódja volt.

A törvény rendelkezett a vagyonátadás menetéről, az átadás feltételeiről, illetve a tájékoztatási kötelezettségről. Az önkormányzat a törvény hatálybalépésétől számított 60 napon belül nyilatkozott arról, hogy átvette-e a vagyontárgyat, valamint hogy él-e a visszautasítás lehetőségével. Amennyiben igen, úgy az adott vagyontárgy nem adható az önkormányzat vagyongazdálkodásába. A törvény 1991. szeptember 1-jén lépett hatályba, és ekkortól váltak a helyhatóságok a vagyontárgyak birtokosaivá, illetve tulajdonosaivá.

<sup>33</sup> Az 1991. évi XXXIII. törvény egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak önkormányzatok tulajdonába adásáról.

A megyei, illetve fővárosi vagyonátadó bizottságok működését a 63/1990. (X. 4.) Kormányrendelet szabályozta. A bizottság vezetőből, vezetőhelyettesből és tizenegy tagból álló, államigazgatási feladatot ellátó szerv volt. A szabályozás meghatározta a bizottságok szervezeti, operatív működési jellemzőit.

Ahogy látható, az önkormányzatok széles körű vagyon birtokosaivá, tulajdonosaivá váltak: ingó és ingatlan vagyontárgyak, részesedések, illetve közművek kerültek rendelkezésükbe. Ezek döntő hányada a kötelező feladatok ellátását szolgálta, és az önkormányzati cégek működtetésébe került. Az önkormányzati számvitel, valamint az államháztartási törvény szabályozása akkor lehetővé tette, hogy vállalkezési tevékenységeket folytassanak a helyhatóságok, erre azonban nem került sor.

Az önkormányzatok vagyonhoz juttatása összefügg az állami vállalatok átalakulásáról szóló 1989. évi XIII. törvény 1991-ben történt módosításával. Ez teremtette meg ugyanis a lehetőségét annak, hogy az állami vállalatok gazdasági társaságokká történő átalakulásával az úgynevezett belterületi földek után a települési önkormányzatot a gazdasági társaságban társasági részesedés illesse meg. Ezeket az üzletrészeket, részvényeket később az Állami Privatizációs és Vagyonkezelő Rt. (ÁPV Rt., a mai Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. jogelődje) az önkormányzatokkal történő megállapodás alapján pénzbeli megváltással kivásárolta. Ebből rengeteg jogilag visszas ügye volt az egyes önkormányzatoknak, bár jelentős haszonra és pénzre tettek szert.

### *2.1.3. 1992. évi LXXXIX. törvény a helyi önkormányzatok címzett és céltámogatási rendszeréről*

Az önkormányzati vagyongyarapítás egyik eszköze a hitelek, valamint a saját forrással való finanszírozás mellett az állami támogatás, amely a címzett és céltámogatások útján jutottak el az önkormányzatokhoz.

A jogszabály első fejezete a címzett támogatások rendszerét mutatta be, ez zömében nagyobb összegű támogatást jelentett.

A jogszabály meghatározta, hogy céltámogatási körben nem lehetett támogatni 250 millió Ft-ot meghaladó vízgazdálkodási, egészségügyi, szociális és kulturális beruházást, azok támogatása a címzett támogatások rendszeréből volt finanszírozható. A szennyvízelvezetést szolgáló programok 1 milliárd Ft-ot meghaladó projektek során voltak elérhetők, valamint *vis maior* helyzetben lévő önkormányzatok nyerhettek el támogatást.

Ezen törvény mellékletében meghatározott célok esetén a támogatást meg kellett pályázni, amihez beruházási koncepciót volt kötelező készíteni, illetve ezeket a változások esetén lehetséges volt módosítani.

Az önkormányzatoknak igénybejelentést volt köteles tenniük a tárgyévet megelőző év december 15-ig, országgyűlési és önkormányzati választás évében február 28-ig. Amennyiben ez a feltételeknek megfelelt, abban az esetben az Országgyűlés elfogadta az igénybejelentést. A határidő elmulasztása jogvesztő hatályú volt. Az Országgyűlés a kormány javaslatát alapul véve egy alkalommal döntött a beruházás teljes időszakára a címzett támogatás mértékéről, valamint annak időbeli ütemezéséről. Elutasított igény esetében nyilatkozni kellett arról a kormánynak, hogy mi volt az elutasítás oka, a jogszabályi feltételek vagy költségvetési fedezet hiánya miatt történt-e.

A céltámogatások során 50 millió Ft alatti önkormányzati beruházásokhoz igényelhető volt önkormányzati támogatás. Ehhez rangsorolás kapcsolódott, valamint megvalósíthatósági tanulmány, illetve a meghatározott legkedvezőbb költségváltozat alapján bírálták el. A céltámogatásról az önkormányzatokért felelős miniszter döntött, konzultálva az egészségügyi tárca vezetőjével.

Amennyiben több, egyéb támogatási forrásból is finanszírozott volt az adott projekt, abban az esetben az önkormányzatnak az összköltség legalább 15%-át saját forrásból kellett finanszíroznia. Az önerő mértékének megállapítása során figyelembe vették a település fejlettségét: amennyiben infrastrukturálisan elmaradott, illetve az országos átlagot jelentősen meghaladó munkanélküliséggel sújtott volt, abban az esetben kevesebb, mint 10% volt az önerő mértéke, ha pedig mindkét dimenzióban a település helyzete kedvezőtlen volt, úgy 5%-os mértékű önerő biztosítását írta elő a szabályozás.

Mindkét támogatásra érvényes, közös szabályozása volt a törvénynek az elszámolásra vonatkozóan, amely során lefektette a jogszabály, hogy:

- alapfeladat-ellátást szolgáló beruházást lehetett megvalósítani, amely a település-rendezési tervvel összhangban van, önállóan működő egységként;
- csatolni kellett a több támogatási forrás igénybevételét igazoló állami támogatási igényvényeket, valamint hitelfedezeti igazolást, továbbá azt, hogy a hitelfelvétel évére, illetve az azt követő két évre a hitelfelvételi korlátnak az igénylő megfelel.

A vagyongazdálkodás szempontjából a központi támogatással közösen megvalósított beruházás esetében a keletkezett vagyon megosztásában a felek megállapodása az irányadó. Ennek hiányában pénzügyi hozzájárulásuk arányában oszlik meg az állami támogatásnak megfelelő tulajdoni hányad. Amennyiben 10 éven belül az önkormányzat nem helyhatóságnak értékesítette az adott vagyontárgyat, a támogatást vissza kellett fizetnie, de ez a kötés nem vonatkozott a víziközmű-beruházásokra.

A törvény a mellékleteiben meghatározta, milyen célokra történt a támogatás igénybevétele. Ennek adatait az 5. táblázat tartalmazza.

5. táblázat

*A címzett és céltámogatások támogatási céljai*

Évek	Támogatási cél
1993–1995	vízgyűjtés, ivóvízellátás, ivóvízbázis fejlesztése, szennyvíztisztítás, oktatás
1996	vízgyűjtés, szennyvíztisztítás, oktatás, egészségügy, szociális bérletépítés, hulladékgyűjtés, települési szilárdhulladék-lerakó építése
1997–1998	vízgyűjtés, oktatás, egészségügy, hulladékgyűjtés
1999–2001	vízgyűjtés, oktatás, egészségügy, hulladékgyűjtés
2002–2004	szennyvízkezelés és -tisztítás, egészségügy
2005–2007	szennyvízkezelés és -tisztítás
2008–2009	egészségügy
2010–2012	egészségügy

*Forrás:* 1992. évi LXXXIX. törvény a helyi önkormányzatok címzett és céltámogatási rendszeréről

Ahogy látható, a fejlesztési források elsődlegesen az infrastrukturális lemaradást, valamint a humán infrastruktúra fejlesztését szolgálták. Az EU-s csatlakozással a keretek nagymértékben lecsökkentek, 2014-re a rendszert kivezették, és a jogszabály hatályát veszítette az új önkormányzati finanszírozási rendszer életbelépésével.

A címzett és céltámogatások mellett a hazai fejlesztéspolitika finanszírozási forrásai között szerepelt:

- területi kiegyenlítést szolgáló fejlesztési célú támogatás (TEKI),
- céljellegű decentralizált forrás (CÉDE),
- a terület- és régiófejlesztési célelőirányzat (TRFC),
- települési szilárd burkolatú utak felújítását szolgáló támogatás (TEÚT).

#### *2.1.4. 1992. évi XXXVIII. törvény az államháztartásról*

Az államháztartási törvény szabályozta a költségvetési gazdálkodást és működést, amely meghatározta az államháztartás alrendszerait, a költségvetés készítésének és a zárszámadásnak a módjait, valamint az alrendszerek közötti kapcsolatokat, vagyis azt, hogy milyen finanszírozási forrásokat biztosít az önkormányzatok számára normatív állami támogatásként a központi költségvetés, hogyan történik a központi szintet megillető adók és illetékek megosztása, és milyen fejlesztési forrásokat allokál az önkormányzatok számára. A finanszírozási technika nettó alapon történt, tehát az önkormányzatokat megillető támogatásokba beszámítják a más alrendszert illető kötelezettségeket, jelentős forrásmegtakarítást elérve ezáltal. A központi költségvetési hozzájárulásokat, fejlesztési támogatásokat a végrehajtásukról szóló kormányrendeletben meghatározott ütemezés szerint az adott hónapban esedékes jogcímeik figyelembevételével a kincstár folyósítja.

Az államháztartási törvény V. fejezete taglalta az önkormányzati költségvetést, ennek értelmében a helyi önkormányzat a költségvetéséből finanszírozza és látja el a helyi önkormányzatokról szóló és más törvényben meghatározott feladatait. A szabályozás sarkalatos eleme az önkormányzatok és a Magyar Államkincstár közötti kapcsolat szabályozása volt. Ennek vonatkozásában meghatározta a jogszabály az adatszolgáltatás rendjét az illetményszámfejtéshez szükséges információkkal, a támogatásokhoz kapcsolódó folyósítási és visszafizetési kötelezettség teljesítésének módját, a beszámítás rendjét, az előirányzatlemondás időpontjait.

A szabályozás taglalja a Magyar Államkincstár ellenőrzési lehetőségeit, amelyek létszámadatokra, feladatmutatókra vonatkoznak, továbbá helyszíni ellenőrzés formájában is vizsgálatot végezhetett a helyhatóságnál, a jogtalanul igényelt támogatási összegekre igénybevételi kamatfizetési kötelezettséget írhatott elő, esetlegesen kiegészítő kamatfizetés mellett, amely mértékét a törvény tételesen szabályozta.

A törvény az önkormányzati költségvetési szervek számára címrend felépítését engedélyezte, amelyet a mindenkori költségvetési rendeletében kellett rögzítenie a helyhatóságoknak. A költségvetési rendelet tervezetét a költségvetési törvényjavaslat és a saját elgondolásaik alapján – az önkormányzati pénzügyi szabályozást figyelembe véve – állították össze a helyhatóságok.

A költségvetési rendeletnek tartalmaznia kell a működési és felhalmozási költségvetést, a kölcsönöket, a finanszírozási célú műveleteket és az előző évek pénzmaradványa nélküli költségvetési bevételeit és kiadásait. Kiemelt előirányzatként a kiadási oldalon:

- személyi juttatásokat,
- munkaadót terhelő járulékokat,
- dologi kiadásokat,
- ellátottak pénzbeli juttatásait,
- egyéb működési kiadásokat.

A felhalmozási költségvetésen belül a költségvetési rendelet tartalmazza a beruházásokat, a felújításokat és egyéb felhalmozási célú kiadásokat, továbbá az ezekből számított költségvetési többlet vagy hiány összegét, annak finanszírozására szolgáló, előző évekből származó pénzmaradványok igénybevételét költségvetés szerinti bontásban.

Amennyiben a pénzmaradvány nem fedezi a költségvetési hiányt, úgy a költségvetési rendelet tartalmazza a finanszírozási célú műveletekhez kapcsolódó bevételeket és kiadásokat cél szerinti bontásban, illetve a létszám-előirányzatokat.

A törvény meghatározta a költségvetés elkészítésének menetrendjét:

- a költségvetési koncepció jegyző által elkészített változatát a polgármester november 30-ig, általános választási évben legkésőbb december 15-ig benyújtja a képviselő-testületnek;
- a jegyző által elkészített költségvetésirendelet-tervezetet a polgármester február 15-ig benyújtja a képviselő-testületnek (amennyiben a költségvetési törvényt az adott költségvetési évben nyújtotta be, úgy a határidő a költségvetési törvény kihirdetését követő 45. nap). A polgármester bemutatja a több éves kihatással járó költségvetési kiadások további évekre gyakorolt hatásait is;
- az önkormányzat az elfogadott költségvetésről 30 napon belül tájékoztatni köteles a kormányt.

Amennyiben az önkormányzat a költségvetési rendeletet nem alkotta meg, az átmeneti gazdálkodás szabályozásáról rendeletet alkot, amelyben a bevételek beszedését és a kiadások teljesítését szavatolta.

Az Áht. meghatározta a pénzgazdálkodás rendjét, az utalványozás, a végrehajtás és az ellenjegyzés szabályait.

A költségvetési rendelet végrehajtási szakaszában az első féléves gazdálkodásról szeptember 15-ig, a háromnegyedéves helyzetről a költségvetési koncepcióhoz kapcsolódóan tájékoztatja a polgármester a képviselő-testületet.

A költségvetési év zárásaként az önkormányzatok az Országgyűlés döntéseinek megalapozásához, továbbá a zárszámadási törvény elkészítéséhez és az államháztartás mérlegeinek összeállításához évközi és év végi költségvetési beszámoló és időközi költségvetési és mérlegjelentést készítenek, amelyek tartalmát külön jogszabály határozza meg; ez 2013-ig a 249/2000 (XII. 24.) Kormányrendelet volt az államháztartási számviteli szabályozásról.

A törvény rendelkezett arról, hogy a jegyző által előkészített, a zárszámadási rendeletre vonatkozó tervezetet, valamint az azt megalapozó, a helyi önkormányzat és intézményei adatait összevontan tartalmazó éves pénzforgalmi jelentést, könyvviteli mérleget,

pénzmaradvány-kimutatást és vállalkezési maradvány-kimutatást a polgármester a költségvetési évet követően 4 hónapon belül terjeszti a képviselő-testület elé.

Az államháztartási törvény az önkormányzatok által alapított költségvetési szervek létrehozásáról, megszüntetéséről, átalakításáról, valamint a vezetéséről is részletes szabályokat írt elő, ezen túlmenően szabályozta a költségvetési szervek gazdálkodó szervezeteire vonatkoztatott szabályokat.

Az Áht. IX. fejezete a vagyongazdálkodást szabályozta. A jogszabály lefektette az államháztartás vagyonának fogalmi kereteit, illetve az azzal való gazdálkodás elveit:

- a rendeltetésszerű gazdálkodás elvét,
- a vagyon nyilvánosságának elvét,
- az önkormányzati gazdálkodással összefüggésben az Ötv.-vel való összhangját.

A törvény a felsoroltakon túl szabályozta a vagyonkezeléssel kapcsolatos jogokat, illetve annak alapításának módjait. Ezen túlmenően szabályozta az államháztartás kontrollrendszerét – különös tekintettel a belső ellenőrzésre –, valamint az államháztartás számviteli rendszerét mint a vagyon nyilvántartásának és gyarapításának eszközt.

A törvény szabályozását kiegészítette a 292/2009 (XII. 19.) Kormányrendelet az államháztartás működési rendjéről, amely végrehajtási rendeletként határozott meg diszkrecionális és részletszabályokat.

## 2.2. A jelenlegi szabályozás bemutatása

### 2.2.1. Alaptörvény

A magyar államháztartás „második” alrendszere a helyi önkormányzati alrendszer, amely az államháztartás helyi szintje. Az önkormányzati autonómia elengedhetetlen feltétele a gazdálkodási önállóság, amelynek legfontosabb garanciáit Magyarországon az Alaptörvény tartalmazza.<sup>34</sup>

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

- rendeletet alkot;
- határozatot hoz;
- önállóan igazgat;
- meghatározza a szervezeti és működési rendjét;
- gyakorolja az önkormányzati tulajdon tekintetében a tulajdonost megillető jogokat;
- meghatározza a költségvetését, annak alapján önállóan gazdálkodik;
- az e célra felhasználható vagyonával és bevételeivel kötelező feladatai ellátásának veszélyeztetése nélkül vállalkezési tevékenységet folytathat;
- dönt a helyi adók fajtájáról és mértékéről;
- önkormányzati jelképeket alkothat, helyi kitüntetések és elismerő címeket alapíthat;

<sup>34</sup> Lásd részletesen ERDŐS 2016, 7–8.



- a feladat- és hatáskörrel rendelkező szervtől tájékoztatást kérhet, döntést kezdeményezhet;
- véleményt nyilváníthat;
- szabadon társulhat más helyi önkormányzattal, érdekképviselői szövetséget hozhat létre, feladat- és hatáskörében együttműködhet más országok helyi önkormányzataival;
- tagja lehet nemzetközi önkormányzati szervezetnek;
- törvényben meghatározott további feladat- és hatásköröket gyakorol.

Az Alaptörvényben felsorolt jogok teljes egészében megegyeznek a Chartában felsorolt jogosítványokkal.

Az Alaptörvény 34. cikk (5) bekezdése lehetővé teszi, hogy a költségvetési egyensúly megőrzése érdekében az önkormányzatok kötelezettségvállalását külön törvény feltételhez vagy a kormány hozzájárulásához kösse. Bizonyos hitelügyletek a kormány engedélye nélkül is létrejöhetnek.

### 2.2.2. 2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól (Mötv.)

2011-ben az Országgyűlés újraszabályozta az önkormányzatok működését, feladat- és hatásköri rendszerét, elismerve a helyi választópolgárok önkormányzathoz való jogát, figyelembe véve a Chartában foglalt alapelveket.

A jogszabály deklarálja, hogy az önkormányzati jog a települések, valamint megyék választópolgárait illeti meg. A települési önkormányzatok a községekben, a városokban, a járásszékhelyvárosokban, a megyei jogú városokban és a fővárosi kerületekben működnek, míg a területi önkormányzatok a megyékben és fővárosban.

A jogszabály különbséget tesz a főváros, a kerületek, a városok, a községek, a megyei jogú városok feladatai között, előírja a törvényben meghatározott kötelező és az általuk önként vállalt feladat- és hatáskörök ellátását, illetve meghatározza, hogy egymástól eltérő feladat- és hatásköreik lehetnek.

A Mötv. a kötelező feladat- és hatáskör megállapításánál figyelembe veszi az önkormányzatok

- gazdasági teljesítőképességét;
- lakosságszámát;
- a közigazgatási terület nagyságát, ugyanakkor a jogszabály a hatáskör telepítésével egyidejűleg meghatározza a feladat- és hatáskör ellátáshoz szükséges minimális szakmai, személyi, tárgyi és gazdasági feltételeket.<sup>35</sup>

<sup>35</sup> Lásd: Csűrös 2006, 2007, 2014a, 2014b, 2015.

6. táblázat

*A különböző településkategóriák kötelező feladatai*

<b>Községek, városok, megyei jogú városok feladatai</b>	<b>Főváros feladatai</b>	<b>Fővárosi kerületek feladatai</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. településfejlesztés, településrendezés;</li> <li>2. településüzemeltetés (köztemetők kialakítása és fenntartása, a közvilágításról való gondoskodás, kéményseprőipari szolgáltatás biztosítása, a helyi közutak és tartozékainak kialakítása és fenntartása, közparkok és egyéb közterületek kialakítása és fenntartása, gépjárművek parkolásának biztosítása);</li> <li>3. a közterületek, valamint az önkormányzat tulajdonában álló közintézmény elnevezése;</li> <li>4. egészségügyi alapellátás, az egészséges életmód segítését célzó szolgáltatások;</li> <li>5. környezet-egészségügy (köz-tisztaság, települési környezet tisztaságának biztosítása, rovar- és rágcásló-irtás);</li> <li>6. óvodai ellátás;</li> <li>7. kulturális szolgáltatás, különösen a nyilvános könyvtári ellátás biztosítása; film-színház, előadó-művészeti szervezet támogatása, a kulturális örökség helyi védelme; a helyi közművelődési tevékenység támogatása;</li> <li>8. szociális, gyermekjóléti és gyermekvédelmi szolgáltatások és ellátások;</li> <li>9. lakás- és helyiséggazdálkodás;</li> <li>10. a területén hajléktalanná vált személyek ellátásának és rehabilitációjának, valamint a hajléktalanná válás megelőzésének biztosítása;</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. törvényben vagy kormányrendeletben meghatározott kiemelt forgalmú vagy országos közúti közlekedésben fontos szerepet játszó főútvonalak, sugár- és gyűrűirányú közutak, kiemelt tömegközlekedési csomópontok, kiemelt közparkok és közterek kezelése, fejlesztése, üzemeltetése, valamint ezeken a területeken a közterület-felügyelet működtetése, illetve a főváros teljes területén a forgalomtechnikai kezelői és üzemeltetői feladatok ellátása, forgalomszervezés;</li> <li>2. a kerületek határain átnyúló településrendezés, terület-és településfejlesztés;</li> <li>3. településtisztaság (közutak locsolása, síkosság-mentesítés);</li> <li>4. szociális ellátások biztosítása;</li> <li>5. állategészségügyi feladatok;</li> <li>6. az érintett kerületek véleményének kikérésével közutak, közparkok, közterek elnevezése;</li> <li>7. saját tulajdonú lakás- és helyiséggazdálkodás;</li> <li>8. fővárosi szintű sport és szabadidősport;</li> <li>9. közvilágítás biztosítása, köztemetők fenntartása, kéményseprőipari szolgáltatás biztosítása;</li> <li>10. helyi közösségi közlekedés biztosítása és működtetése, valamint a főváros területén a parkolás feltételrendszerének kialakítása;</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. helyi közutak, közterek és parkok kezelése, fejlesztése és üzemeltetése;</li> <li>2. tulajdonában álló közterületek használatára vonatkozó szabályok és díjak megállapítása;</li> <li>3. a parkolás-üzemeltetés; általános közterület-felügyeleti hatáskör a kerület igazgatási határára belül, ide nem értve a (4) bekezdés I. pontjában meghatározott területet;</li> <li>5. helyi településrendezés, településfejlesztés;</li> <li>6. helyi településrendezési szabályok megalkotása (fővárosi településrendezési terv alapján);</li> <li>7. turizmussal kapcsolatos feladatok ellátása;</li> <li>8. ipari és kereskedelmi tevékenységgel kapcsolatos szabályozási jogkörök;</li> <li>9. egészségügyi alapellátás, az egészséges életmód segítését célzó szolgáltatások;</li> <li>10. óvodai ellátás;</li> <li>11. szociális, gyermekjóléti és gyermekvédelmi szolgáltatások és ellátások;</li> <li>12. a területén hajléktalanná vált személyek ellátásának és rehabilitációjának, valamint a hajléktalanná válás megelőzésének biztosítása;</li> <li>13. a helyi közművelődési tevékenység támogatása, a kulturális örökség helyi védelme;</li> <li>14. saját tulajdonú lakás- és helyiséggazdálkodás;</li> <li>15. helyi adóval kapcsolatos feladatok;</li> </ol>

Községek, városok, megyei jogú városok feladatai	Főváros feladatai	Fővárosi kerületek feladatai
11. helyi környezet- és természetvédelem, vízgazdálkodás, vízkárelhárítás, ivóvízellátás, szennyvízelvezetés, -kezelés és -ártalmatlanítás (csatornaszolgáltatás); 12. honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem, helyi közfoglalkoztatás; 13. helyi adóval, gazdaságszervezéssel és a turizmussal kapcsolatos feladatok; 14. a kistermelők, őstermelők – jogszabályban meghatározott termékeik – értékesítési lehetőségeinek biztosítása, ideértve a hétvégi árusítás lehetőségét is; 15. sport, ifjúsági ügyek; 16. nemzeti ügyek; 17. közreműködés a település közbiztonságának biztosításában; 18. helyi közösségi közlekedés biztosítása; 19. hulladékgyűjtés; 20. távhőszolgáltatás.	11. távhőszolgáltatás, ivóvízellátás, szennyvízelvezetés, -kezelés és -ártalmatlanítás (csatornaszolgáltatás), hulladékgyűjtés; 12. környezet- és természetvédelem, vízgazdálkodás, vízkárelhárítás; 13. honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem; 14. fővárosi helyi adóval kapcsolatos feladatok; 15. gazdaságszervezés és -fejlesztés, turizmussal kapcsolatos feladatok; 16. az országos szerepkörrel összefüggő kulturális szolgáltatás, különösen a nyilvános könyvtári ellátás biztosítása, közművelődési tevékenység támogatása; filmszínház, előadó-művészeti szervezet támogatása; 17. a kiemelt kulturális örökség védelme; 18. a hajléktalan ellátás; 19. a tulajdonában álló közterületek használatára vonatkozó szabályok és díjak megállapítása.	16. a kistermelők, őstermelők – jogszabályban meghatározott termékeik – értékesítési lehetőségeinek biztosítása, ideértve a hétvégi árusítás lehetőségét is; 17. kerületi sport és szabadidő-sport támogatása, ifjúsági ügyek; 18. közreműködés a helyi közbiztonság biztosításában; 19. nemzeti ügyek.

*Forrás: Mőtv.*

A Mőtv. – hasonlóan a korábbi Ötv.-hez – meghatározza az önkormányzatok saját bevételeit, amelyek:

- a helyi és települési adók;
- saját tevékenységből, vállalkozásból és az önkormányzati vagyon hasznosításából származó bevétel, nyereség, osztalék, kamat és bérleti díj;
- átvett pénzeszközök;
- külön törvény szerint az önkormányzatot megillető illeték, bírság, díj;
- az önkormányzat és intézményei egyéb sajátos bevételei.<sup>36</sup>

A helyi önkormányzat költségvetése az államháztartás része. Az önkormányzati alrendszer költségvetése elkülönül a központi költségvetéstől, ahhoz központi költségvetési támogatásokkal kapcsolódik a mindenkori költségvetési törvény IX. fejezetének keretében.

A helyi önkormányzatok gazdálkodásának alapja az éves költségvetése; ebből finanszírozzák a kötelező, valamint az önként vállalt feladatokat, amelyek nem veszélyeztetik

<sup>36</sup> ERDŐS 2016, 14–27.

az adott önkormányzat alapvető közhatalmi funkcióit. A kötelező és önként vállalt feladatokat az önkormányzatok számára tételesen meg kell határozni, és az önkormányzati költségvetésben kimutatni.

A jogszabály támogatja a szabályalapú költségvetési gyakorlatot, ennek való megfelelés érdekében a költségvetési rendeletben működési hiány nem tervezhető. Az állami költségvetési tervezés önkormányzatokat érintő feladatait az államháztartásért felelős miniszter és a helyi önkormányzatokért felelős miniszter végzi.

A Mőtv. a szolgáltatásszervezés szabadságát biztosítja a helyhatóságoknak, mivel jogot ad az önkormányzatoknak, hogy az a feladataihoz igazodóan válassza meg a gazdálkodás formáit, és pénzügyi előírások keretei között önállóan alakítsa ki az érdekeltségi szabályokat. A helyi önkormányzat a feladatai ellátásának feltételeit saját bevételeiből, más gazdálkodó szervektől átvett bevételekből, valamint központi költségvetési támogatásból teremti meg.

Szabályalapúságnak való megfelelés egyik formája, hogy amennyiben az önkormányzat veszteségesen működik, veszteséges gazdálkodásának következményei a helyi önkormányzatot terhelik, kötelezettségeiért a központi költségvetés nem tartozik felelőséggel, így a törvény deklarálja, hogy a helyi önkormányzat gazdálkodásának biztonságáért a képviselő-testület, a gazdálkodás szabályszerűségéért pedig a polgármester felelős.

Az önkormányzati tervezés és beszámolás szabályszerűségét kényszeríti ki, hogy amennyiben a helyi önkormányzat a költségvetési évre vonatkozóan nem rendelkezik elfogadott költségvetéssel, nem fogadja el a költségvetési évet megelőző évre vonatkozó zárszámadását, államháztartási beszámolási kötelezettségének vagy vagyonyilvántartási kötelezettségének elkészítésének határidejét követő hónaptól a mulasztás megszüntetését követő hónapig a nettó finanszírozás keretében finanszírozott támogatásainak folyósítását felfüggesztik.

A helyi önkormányzatok támogatási rendszere a feladatfinanszírozás rendszerében történik, amelyet a törvényben is szabályozott a törvényalkotó. A feladatfinanszírozás során a helyi önkormányzatok által kötelezően ellátandó működési kiadásainak fedezetét az Országgyűlés a feladatfinanszírozás rendszerén keresztül, feladatalapú támogatással biztosítja, ennek során az ellátandó feladataihoz jogszabályokban meghatározott közszolgáltatási szintnek megfelelő támogatást biztosít.<sup>37</sup>

A feladatfinanszírozás rendszere a beszámítás rendszerén keresztül történik, amelynek feltétele, hogy az önkormányzat:

- takarékosan gazdálkodjon;
- legyen jogszabályon alapuló, elvárható saját bevétele (ennek mértékét az adott évi költségvetési törvény tartalmazza);
- alapját képezi az önkormányzat által realizált tényleges saját bevétele.

A figyelembe veendő bevételek körét és mértékét az adott évi költségvetési törvény határozza meg.<sup>38</sup> A beszámítás, kiegészítés rendszerével a feladatfinanszírozási rendszernek biztosítania kell az önkormányzatok bevételi érdekeltségének fenntartását. A feladatalapú

<sup>37</sup> NAGY 2014, 2017.

<sup>38</sup> A 2018-as költségvetési évben a beszámítás, kiegészítés rendszere a 2016-os évi iparüzési adóalap 0,55%-a a 2017. évi C. Magyarország 2018. évi központi költségvetéséről szóló törvény értelmében.

támogatás pántlikázott, vagyis a helyi önkormányzat éves szinten kizárólag a kötelezően ellátandó feladatainak kiadásaira fordíthatja. Ettől eltérő célra történő felhasználás esetén a helyi önkormányzat köteles a támogatás összegét – a jogszabályban meghatározott kamatokkal növelve – a központi költségvetés részére visszafizetni.

A jogszabály lehetőséget biztosít arra, hogy az önként vállalt, az állam által prioritásként kezelt feladatok finanszírozására az állam támogatást biztosítson az önkormányzatoknak.

A Mötv. az önkormányzati vagyongazdálkodást is szabályozza, ennek értelmében a helyhatóságot, annak képviselő-testületét megilletik a tulajdonosi jogok és kötelezettségek. A jogszabály értelmében a képviselő-testület a helyi önkormányzat tulajdonában lévő nemzeti vagyona – a nemzeti vagyronról szóló 2011. évi CXCVI. törvény (Nvtv.) törvény<sup>39</sup> rendelkezései szerint – az önkormányzati közfeladat átadásához kapcsolódva vagyongazdálkodási jogot létesíthet. A vagyongazdálkodási jog önkormányzati lakóépületre és vegyes rendeltetésű épületre, társasházban lévő önkormányzati lakásra és nem lakás céljára szolgáló helyiségre ingyenesen csak kizárólagos önkormányzati tulajdonú gazdasági társasággal vagy ezen gazdasági társaság kizárólagos tulajdonában lévő gazdasági társasággal létesíthető.

A törvény meghatározza a teendőket arra az esetre, ha az önkormányzat fizetőképessé válna. Ebben az esetben az önkormányzat pénzügyi helyzetének rendezése adósságrendezési eljárás keretében történik. A helyi önkormányzat az adósságrendezési eljárás ideje alatt a képviselő-testület által elfogadott válságköltségvetés alapján gazdálkodik. Tiltalmas az adósságrendezésbe bevonni a helyi önkormányzat használatába, vagyongazdálkodásába adott, nem az önkormányzat tulajdonát képező vagyont, valamint hazai vagy uniós forrásból nyújtott fejlesztési támogatásból származó bevételeket. A reorganizáció ideje alatt csak miniszteri engedéllyel lehet egyedi beruházási kiadásokat teljesíteni, illetve ezeket a tervben szerepeltetni kell.

Ki kell emelni továbbá, hogy a Mötv. (az elődjéhez hasonlóan) keretszabályként értelmezendő. Ezek alapján kijelenthető, hogy ezen sarkalatos törvény meghatározza az alapvető rendelkezéseket, amelyek az önkormányzatokra, azok szervezetrendszerére, döntéshozatalára, a társulásokra, illetve a feladat- és hatáskörökre vonatkoznak. Mindemellett az ágazati és egyéb törvények szerepe az, hogy meghatározzák a feladat- és hatásköri előírásokat.

Ezek alapján néhány példa: az óvodai ellátás biztosításának részletes szabályait a nemzeti köznevelésről szóló 2011. évi CXCVI. törvény (Nkt.), a 8. pontban szereplő szociális, gyermekjóléti szolgáltatásokra és ellátásokra vonatkozó előírásokat a szociális igazgatásról és szociális ellátásokról szóló 1993. évi III. törvény (Szoctv.), a gyermekek védelméről és a gyámügyi igazgatásról szóló 1997. évi XXXI. törvény (Gyvt.) rögzítik.<sup>40</sup> Így, amennyiben azt szeretnénk megtudni, hogy milyen feladatai vannak egy önkormányzatnak, nem elegendő pusztán a Mötv. áttekintése, valamint értelmezése – minden esetben elengedhetetlen a szakmai törvények ismerete is.

Az egyik fontos új szabálya az Alaptörvénynek, hogy a „*törvény elrendelheti a helyi önkormányzat kötelező feladatának társulásban történő ellátását*”.<sup>41</sup> Régebben mindössze

<sup>39</sup> 2011. évi CXCVI. törvény.

<sup>40</sup> BERCZIK–HOPKA–KECSKÉS–PERESZTEGI 2015.

<sup>41</sup> Magyarország Alaptörvénye 34. cikk (2) bekezdés.

az önkormányzatok szabad akaratából létesülhetett társulás, és a mindenkori költségvetési törvények ösztönözték pénzügyi forrásokkal megalakításukat (a gazdaságossági és hatékonysági fontosságuk miatt). Ágazati törvény jelenleg semelyik közszolgáltatási területen sem kötelezi a települések összefogását, azonban hosszabb távon érdemesebb lenne ennek előírását meggondolni, ugyanis olcsóbban és hatékonyabban megteremthetők lennének a személyi és tárgyi feltételek társulás útján.

Azon helyi közügyek elvégzését, amelyeket jogszabály nem rendel más szerv kizárólagos hatáskörébe, a helyi önkormányzatok továbbra is önként elvállalhatják. Ezen önként vállalt feladatok ellátása ugyanakkor nem veszélyeztetheti a kötelező feladatok ellátását. Az önként vállalt feladatok finanszírozása az önkormányzat saját bevételeiből, továbbá az erre a célra biztosított külön forrásokból történhet.

Az önkormányzati rendszer feladatainak megállapításához néhány alapvető elvet figyelembe vettek a korábbi rendszer tapasztalatai alapján, ezek közül az egyik, hogy ki legyen küszöbölhető a feladatellátásban jelen lévő párhuzamosság. A törvény felkészülési időt adott a helyhatóságoknak, mivel szakaszosan történt a hatálybalépése, mindez azt jelenti, hogy a két jogszabály párhuzamosan volt érvényben.

A szabályozás átalakulásának időrendje:

- 2012: megyei önkormányzatok gazdálkodásának, valamint feladatrendszerének átalakítása;
- 2012: megyék által fenntartott intézmények és kórházak átvétele;
- 2013: a szabályozás teljes körű alkalmazása a teljes önkormányzati rendszerre.

A rendszerváltozást megelőző helyhatósági rendszerhez képest a kialakítás egyik szempontja volt, hogy a korábbi forrásszerzési logikát, a kiadásszabályozási rendszert, amelyet a „kijárások” határoztak meg, egy aktív önkormányzati szerepléssel végbemenő önkormányzati rendszer váltsa fel. Mindez azzal járt, hogy az állami feladatok bizonyos részét a helyhatóságok kapták meg, mint feladatot, így a helyhatósági kör lett az állampolgárok felé az első szint, tehát velük találkoztak először az ügyeik intézése során.

Amennyiben tipizálni akarjuk a feladatokat szektorálisan, megállapítható, hogy megjelentek a humán szolgáltatások, mint az egészségügyi ellátáshoz kapcsolódó alapellátásban, szakorvosi ellátásban, járó- és fekvőbeteg ellátásban való közreműködés, a közoktatás teljes vertikumában történt közreműködés, amely kiterjedt a bölcsődei, óvodai ellátástól a középfokú oktatásig. Fontos szerepe volt még a szociális intézmények működtetésében egyaránt. A meglévő feladatok mellett a közigazgatásban is szerepet kaptak a helyhatóságok, elsősorban a jegyző útján (ezek voltak az okmányirodák, gyámhatósági feladatok, illetve az építéshatósági feladatok). Ezek a feladatok jellegüket tekintve javították az önkormányzat költségvetési pozícióit, mivel bevételei meghaladták a kiadásokat. Jól látható, hogy a feladatok eltérő egységet szolgálnak ki, amiből következik, hogy más lakosságméretet képesek ellátni, eltérő a méretgazdaságossági küszöbértékük.

## Megyei önkormányzatok

Az önkormányzati középszinten lévő választott megyei önkormányzatok komoly feladatot kaptak. Az Ötv.-ben meghatározott viszonylag nagy feladatkör az intézményfenntartó

státuszból eredt, amelynek a méretgazdaságossági és a településeken átnyúló feladatok esetében volt relevanciája. Nem volt azonban észszerű megosztás például az oktatás vonatkozásában, hiszen a feladatok bizonyos részét a települések is elláthatták. Például a 2011-es reform előtti időszakban tömeges jelenség volt, hogy a települések az oktatást a megyei önkormányzatok<sup>42</sup> feladatául adták, amelyet a megyei önkormányzatok nem utasíthattak vissza. A probléma pedig abból eredt, hogy a pénzügyi fedezet nem volt hozzá biztosított. A másik gondot az jelentette, hogy a megyei önkormányzatok saját bevételi bázisa elégtelen volt. Ez az egyik vetülete volt annak a hiányosságnak, amely a rendszert működésképtelenné tette. A feladatok között párhuzamosságok voltak, hiszen a megyei jogú városok is ugyanazon feladatok ellátására voltak kötelezettek, mint a megyei önkormányzatok, ám voltak szelektív lehetőségeik arra vonatkozóan, hogy melyeket látják el. Azonban nagyszámú különbség, hogy ehhez meg volt a saját bevételi bázisuk, amelyek a megyei jogú városok esetében az összbevétel 35–50%-át is elérték.

A feladat- és hatásköri reform a megyei önkormányzatoknál kéz a kézben járt az adósság konszolidálásával is, amellyel az állam megyei intézményfenntartó központokat hozott létre a korábbi kötelező feladatok ellátására. Jól jelzi a nagymérvű feladatellátási kötelezettséget, hogy majd 800 intézményt és 400-nál több költségvetési szervet vett át az állam. Ezek a költségvetési szervek közel 300 milliárd Ft felett diszponáltak.

A Mőtv. hatálybalépésével a megyei önkormányzatoknak 2012-től nem a közszolgáltatások megszervezése és ellátása volt a feladata, hanem a területfejlesztésben, vidékfejlesztésben megnyilvánuló stratégiai és konzultatív szerepet kaptak. Ennek során a területfejlesztési törvény passzusait érvényesítették: a megyei önkormányzatok hatáskörét és döntési jogköreit.

A törvény szerint a megyei önkormányzatoknak a területfejlesztési igazgatásban van erős szerepük: közreműködnek a futó, 2014–2020 közötti EU-s programozási időszak operatív programjaiban, különös tekintettel a Területfejlesztési Operatív Programok megyékbe osztott forrásainak allokációjában, valamint a támogatási döntésekben van számottevő feladatuk a területi egységeknek.

## Települési önkormányzatok

Az Alaptörvény 31–35. cikke határozza meg az önkormányzati szektor jogszabályi alapjait, főbb jogait és kötelezettségeit. 32-es cikk kapcsán meghatározza a törvényi rendelkezés módját, a rendeletalkotás és az igazgatás jogát. Az Alaptörvény a szabályok részleteit a Mőtv.-re mint sarkalatos törvényre utalta. Továbbá az Alaptörvény életbelépésével párhuzamosan került sor a helyhatóságok feladat- és hatásköri rendszereinek átalakítására. Ennek során a szempont az volt, hogy a feladatok finanszírozható, ugyanakkor ellátható köre alakuljon ki, ennek során a közfeladat-ellátási kötelezettség szűkült, állami feladattá lényegült át a centralizáció keretében az oktatás, az egészségügy, valamint az államigazgatási funkciók is. Tehát a korábbi önkormányzati rendszerben átruházott egyes állami feladatokat centralizálta az állam annak érdekében, hogy az állampolgári jogegyenlőség érvényesüljön. Emellett számos Mőtv.-n kívüli feladatot ágazati törvény is meghatározhat

<sup>42</sup> Esetlegesen egyházak.

az önkormányzatok számára. A Mötv. tehát jogot biztosít arra, hogy törvény, esetleg kormányrendelet államigazgatási feladatot állapíthasson meg a polgármester, a főpolgármester, a megyei közgyűlés elnöke, a jegyző, valamint a polgármesteri hivatal és a közös önkormányzati hivatal ügyintézője számára. Ehhez azonban garanciális szabály, hogy forrás nélkül nincs feladatallokáció, vagyis a feladatok ellátásához szükséges költségvetési támogatást a központi költségvetés biztosítja. Amennyiben a polgármester, a főpolgármester, a megyei közgyűlés elnöke, a jegyző, valamint a polgármesteri hivatal és a közös önkormányzati hivatal ügyintézője államigazgatási feladat- és hatáskörében jár el, abban az esetben a képviselő-testületnek és a közgyűlésnek nincsen felülbírálati, illetve utasítási joga, jogköre.

Az oktatási feladatokban a reformot követően kettős feladatellátási struktúra alakult ki. Kizárólag önkormányzati feladat maradt az óvodai nevelés működtetése és fenntartása, a gyermekétkeztetési feladatok ellátása. Ennek során az állam feladata volt a dolgozók bérének, azok egy részének finanszírozása, ugyanakkor a szakmai üzemeltetés, működtetés a helyhatóságok feladata maradt. A számos nehézség, a koordinációban lévő hiányosságok miatt utóbbi feladatkört az állam teljeskörűen átvette 2017-től, tehát az üzemeltetés is állami feladattá vált. A szaktörvény ugyanis eredetileg előírta, hogy a 3000 főnél nagyobb településen az iskolák működtetését, üzemeltetését az önkormányzatok lássák el, azonban 2017-től az egész működtetés állami feladat lett. Ezek alapján határozták meg a szolidaritási hozzájárulást, amely a feladatellátás feltételeit hivatott biztosítani.

A szociális terület vonatkozásában helyben maradt feladatként a méltányossági segélyezés, az alapszolgáltatások és ellátások biztosítása, a nappali ellátás, továbbá a hajléktalanok átmeneti gondozása. A közművelődés vonatkozásában a megyei önkormányzatok feladatainak átvételével számos feladat állami feladattá minősült. Ennek során megyeszékhelyek kezébe kerültek a megyei könyvtárak és múzeumok, a települési önkormányzatokhoz pedig a kiállítások, tájházak, helyi közgyűjtemények, valamint a könyvtárak. Az állami kezelésben lévő múzeumok, állami kezelésben maradtak.

Az Alaptörvény és a Mötv. megváltoztatták az önkormányzatok gazdaságára vonatkozó alapokat, a hitelfelvételi lehetőségeket, a költségvetési támogatási szabályokat, valamint a vagyoni viszonyokra vonatkozó előírásokat is. Mindent összevetve kijelenthető, hogy az önkormányzatok önállósága a gazdálkodás területén erősebb korlátok közé került, ellentétben a korábbi időszakokkal. Az Alaptörvény továbbra is kimondja az autonóm gazdálkodás egyes sarokköveit.

A helyi önkormányzat a törvény keretei között gyakorolja a helyi közügyek végzése körében:

- az önkormányzati tulajdon vonatkozásában a tulajdonost megillető jogokat;
- önállóan gazdálkodik a költségvetése alapján (amelyet az önkormányzat határoz meg);
- vállalkozást folytathat az ezen célra felhasználható vagyonával és bevételeivel anélkül, hogy veszélyeztetné a kötelező feladatainak ellátását;
- az önkormányzaté a döntési jog a helyi adók fajtájáról és mértékéről.

Az önkormányzatok ugyan folytathatnak vállalkozási tevékenységet, vállalkozási szabadságuk ugyanakkor korlátozott, hiszen az Nvtv. kimondja, hogy „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 a vagyoni hozzájárulásának mértékét.”<sup>43</sup> Ezen előírás eredményeképp az önkormányzat mindössze a vállalkozásba fektetett vagyonát vesztheti el a vállalkozás csődje esetén, de a többi vagyonával nem felel.

Az államháztartási rendszernek része a helyi önkormányzat költségvetése. Az önkormányzatok költségvetése ugyan elkülönül a központi költségvetéstől, de a központi költségvetési támogatásokkal kapcsolódik hozzá. A helyi önkormányzat gazdálkodásának alapját képezi az éves költségvetése, amelyből a törvényben meghatározott kötelező és önként vállalt feladatait ellátja, illetve finanszírozza. Az éves költségvetésről az önkormányzat rendeletet alkot. Lényeges előírás, hogy be kell számolni mind a képviselő-testület, mind pedig a központi szervek számára év elején a költségvetés elfogadásáról, meghatározott időközönként az év közbeni folyamatokról, továbbá év végét követően annak végrehajtásáról. Ez járul hozzá ahhoz, hogy megfelelő időben ismertek legyenek az önkormányzati adatok a Magyar Államkincstár és az érintett minisztériumok előtt.

Kiemelendő, lényeges tartalmi szabály az önkormányzatokra vonatkozóan, hogy 2013 óta a költségvetésüket működési egyensúllyal kell tervezniük (működési kiadásaik nem haladhatják meg a működési bevételeiket), a költségvetésükben nem tervezhetnek működési hiányt.

A Mőtv. alapján az önkormányzatok a feladataikhoz mérten maguk határozzák meg a gazdálkodási formájukat, illetve önállóan alakítják ki a pénzügyi előírások keretei között az érdekeltségi szabályokat. A képviselő-testület a gazdálkodás biztonságáért, a polgármester pedig a szabályszerűségéért felel. Az önkormányzat a felelős a veszteséges gazdálkodás következményeiért, ez azt jelenti, hogy a központi költségvetés nem tartozik felelősséggel az önkormányzati kötelezettségekért. Az önkormányzatok gazdálkodása fölött azonban megjelent az állami kontroll egyik formája, amely a helyi önkormányzatok adósságot keletkeztető ügyleteit érinti, miszerint ilyen csupán a kormány előzetes hozzájárulásával köthető meg. Szigorú szabály, hogy csak likvid (azonos naptári éven belül lejáró) hitelt vehetnek fel az önkormányzatok működési célra. Ezen szabály összefüggésben van a működési hiány tervezésének fentebb említett tilalmával.

Szintén korlátozás alá került a fejlesztési célú adóssághoz: (bizonyos kivételektől eltekintve) előzetes kormányzati engedéllyel csak azon esetekben keletkeztethet az önkormányzat fejlesztési célú adósságot, ha:

- az adósságot keletkeztető ügyletekhez kapcsolódó valamennyi fizetési kötelezettsége az engedélyezés alatt álló ügylet futamidejének végéig az önkormányzat saját bevételeinek 50%-át egyik évben sem haladja meg;
- a törvényben meghatározott feladat ellátásához szükséges kapacitás létrehozását eredményezi az ügylet, a későbbi fenntartási kötelezettségek biztosíthatósága mellett;
- az önkormányzat valamilyen vagyoni típusú helyi adót vagy iparüzési adót vagy kommunális adót bevezetett;
- az adósság keletkeztetése nem veszélyezteti az adott évre a költségvetési törvényben rögzített adósságcélt.

<sup>43</sup> 2011. évi CXCVI. törvény 9.§ (2) bekezdés.

A korábbi közigazgatási funkciók a megyei, valamint a járási kormányhivatalokhoz kerültek, amennyiben a Magyary-program keretében átfogó módon átalakították azokat. Az OECD vizsgálta a program hatékonyságát, és jó gyakorlatként tüntette fel műhelytanulmányai között.<sup>44</sup>

### 2.2.3. 2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról

Az új sarkalatos törvényként megjelenő, Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény (továbbiakban: Gst.) előírja az önkormányzatok számára, hogy adósságot keletkeztető, tehát hitelfelvétellel járó kötelezettségvállalás kormányzati engedélyhez kötött. Ez a korábbi Ötv.-hez képest szélesebb körben szabályozza az önkormányzatok külső forrásbevonási lehetőségeit. Ez alól azonban vannak kivételek. A magyar költségvetés által társfinanszírozott, európai uniós, illetve más nemzetközi szervezet által kiírt, elnyert pályázatok önerejének, illetve – utófinanszírozás esetén – a támogatás finanszírozásának biztosításához, adósságrendezési eljárás fennállta esetén a hitelezőkkel történő megállapodás megkötéséhez szükséges reorganizációs hitel, illetve a szabályozásban benn maradt a likvid hitel, valamint a főváros és megyei jogú városok esetében kis összegű, tehát 100 millió Ft-ot, egyéb önkormányzat esetén 10 millió Ft-ot meg nem haladó, fejlesztési célú hitel felvétele esetén egybe kell számolni az ugyanazt a fejlesztési célt szolgáló hitelfelvételeket.

Fontos megállapítani, hogy az engedélyköteles hitelfelvételek közé kerültek a kötvények is, így a korábban nagymértékű önkormányzati kötvénykibocsátás engedélykötelessé vált. Az engedélykötelesnek minősített hitel, kölcsön, váltó, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, lízing a futamidő egy évében sem haladhatja meg a saját bevétel 50%-át, amelybe nem számíthatók bele a fent felsorolt kivételek. Az európai uniós társfinanszírozású forrásokat leszámítva, ha az 50%-os értéket eléri az adott évi adósságtörlesztés, úgy nem indíthat az önkormányzat újabb fejlesztést. A korábbi szabályozás a korrigált saját bevétel 70%-ában jelölte meg az önkormányzati adósságkorlátot.

Az önkormányzatok számára adatszolgáltatási kötelezettséget ír elő a törvény a hitelfelvétel kapcsán, azt a költségvetési rendeletében is be kell mutatni. A hozzájárulást a kormány az esetben adja meg, ha ez nem veszélyezteti a helyi önkormányzati alrendszer hitelállományát, illetve a fejlesztéssel létrehozott kapacitás esetében biztosított a működtetése a beruházás tárgyának. Így megállapítva: az önkormányzatok állami hitelfelvételi kontroll alá kerültek, és elő van számukra írva a megfelelő működtetés biztosítása a fejlesztés megvalósítása esetén, tehát a fejlesztés fenntarthatósága.

### 2.2.4. A nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény (Nvtv.)

Az Nvtv.-t annak érdekében hozták, hogy megakadályozzák a vagyonfelélés folyamatát, valamint védelmet biztosítson a nemzeti vagyona vonatkoztatva.

<sup>44</sup> Hungary: *Public Administration and Public Service Development Strategy, 2014–2020* (2017).

A nemzeti vagyont csak törvényben meghatározott célból lehet átruházni, törvényben meghatározott kivételekkel az értékarányosság követelményének figyelembevétele mellett.

A nemzeti vagyont kizárólag meghatározott céllal lehetséges átruházni, ugyanakkor figyelembe kell venni a megfelelő értékarányokat. A nemzeti vagyon átruházását, értékesítését csak vagyonkezelési szerződés keretében lehet megtenni, és az átláthatóság követelménye figyelembevételével. Csak olyan szervezettel lehet a szerződést megkötni, amely tulajdonosi szerkezete, felépítése és a vagyonkezelés során végzett tevékenysége átlátható. Érintett lehet:

- 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 jogosultság, 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 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.

Az Nvtv. hatálya nem terjed ki az alábbi, nemzeti vagyonba tartozó vagyonelemekre:

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

A Nvtv.-ben meghatározott elvek mentén egyes, a nemzeti vagyon körébe tartozó vagyoni körökről külön törvényi szabályozás rendelkezik.

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 közfeladat-ellátás infrastrukturális hátterének 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.

Az Nvtv. a nemzeti vagyonba sorolja az önkormányzati alrendszer vagyonát, beleértve az önkormányzatok kizárólagos tulajdonát képező vagyontárgyakat, pénzügyi eszközöket, részesedéseket, vagyoni értékű jogokat, a megőrzésüket és a velük való takarékos gazdálkodást.

A helyi önkormányzat vagyona törzsvagyon vagy üzleti vagyon lehet. A helyi önkormányzat tulajdonában álló nemzeti vagyon külön része a törzsvagyon, amely közvetlenül a kötelező önkormányzati feladatkör ellátását vagy hatáskör gyakorlását szolgálja.<sup>45</sup>

7. táblázat

*Az önkormányzatok forgalomképes és forgalomképtelen vagyontárgyai*

A helyi önkormányzat forgalomképtelen vagyontárgyai	A helyi önkormányzat korlátozottan forgalomképes törzsvagyon
a) a helyi közutak és műtárgyaik, b) a helyi önkormányzat tulajdonában álló terek, parkok, c) 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, valamint d) a helyi önkormányzat tulajdonában álló – külön törvény rendelkezése alapján részére átadott – vizek, közcélú vízi létesítmények, ide nem értve a vízi közműveket.	a) a helyi önkormányzat tulajdonában álló közmű, b) a helyi önkormányzat tulajdonában álló, a helyi önkormányzat képviselő-testülete és szervei, továbbá a helyi önkormányzat által fenntartott, közfeladatot ellátó intézmény, költségvetési szerv elhelyezését, valamint azok feladatának ellátását szolgáló épület, épületrész, c) a helyi önkormányzat többségi tulajdonában álló, közszolgáltatási tevékenységet vagy parkolási szolgáltatást ellátó gazdasági társaságban fennálló, helyi önkormányzati tulajdonban lévő társasági részesedés.

*Forrás: Nvtv.*

A helyi önkormányzat kizárólagos gazdasági tevékenységei a következők:

- a helyi közutak és műtárgyaik létrehozása és működtetése;
- a helyi önkormányzat tulajdonába tartozó nemzetközi kereskedelmi repülőtér létrehozása és működtetése – a földi kiszolgálási tevékenység kivételével – a hozzá tartozó légiforgalmi távközlő, rádiónavigációs és fénytechnikai berendezésekkel és eszközökkel, továbbá a légiforgalmi irányító szolgálat elhelyezését szolgáló létesítményekkel együtt;
- a menetrend szerinti helyi személyszállítási szolgáltatás és a menetrend szerinti helyi különcélú személyszállítási szolgáltatás;
- a törzsvagyon részét képező helyi közművek létrehozása és működtetése;
- a törzsvagyon részét képező terek, parkok felszíne alatt építmény létrehozása és működtetése;
- a helyi önkormányzat kizárólagos tulajdonában álló – külön törvény rendelkezése alapján részére átadott – vizek, közcélú vízi létesítmények működtetése.

<sup>45</sup> Lásd ERDŐS 2016, 34–35.

A helyi önkormányzat vagyona két fő vagyonelemből tevődik össze: lehet törzsvagyon és üzleti vagyon. A törzsvagyon közvetlenül a kötelező önkormányzati feladatellátást szolgálja, így ebből adódóan a vagyontárgyak egy jelentős része forgalomképtelen, valamint korlátozottan forgalomképes. A forgalomképtelen vagyontárgyakkal kapcsolatban elidegenítési tilalom van érvényben, tehát ezeket az önkormányzatok nem értékesíthetik, mivel az alapfeladataik ellátásához kapcsolódnak. A vagyon használatával kapcsolatban vagyonkezelői jog, használati jog, valamint szolgalmi jog létesíthető rajtuk, de ezeken túlmenően tilos a vagyontárgyak megterhelése.

A korlátozottan forgalomképes vagyontárgyak törvény, illetve önkormányzati rendelet által megállapított vagyontárgyak, ezekkel az elemekkel a meghatározott feltételekkel lehetséges rendelkezni. Az önkormányzati törzsvagyonba nem eső vagyonelemek képzik az önkormányzatok üzleti vagyonát. Ezen vagyontárgyakra vonatkoztatva nincsen terhelési, elidegenítési tilalom, ebből kifolyólag ezek megterhelhetők, apportálhatók, azonban ezen vagyonelemekre is vonatkozik, hogy azoknak az önkormányzati működést és célokat kellene támogatniuk.

#### 2.2.5. 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról (Áht.)

A legfontosabbakat az önkormányzati költségvetések, önkormányzati szervek alapítása kapcsán szabályozza a jogszabály, valamint a költségvetési folyamatot az önkormányzati alrendszerben.

A helyi önkormányzat költségvetése tartalmazza:

- a helyi önkormányzat költségvetési bevételi és kiadási előirányzatait működési bevételek és kiadások, felhalmozási bevételek és kiadások, kiemelt előirányzatok és kötelező feladatok, önként vállalt feladatok és államigazgatási feladatok szerinti bontásban;
- a helyi önkormányzat által irányított költségvetési szervek költségvetési bevételi és kiadási előirányzatait kiemelt előirányzatok, kötelező és önként vállalt, valamint államigazgatási feladatok szerinti bontásban;
- a költségvetési egyenleg összegét működési bevételek és kiadások egyenlege és a felhalmozási bevételek és kiadások egyenlege szerinti bontásban;
- a költségvetési hiány belső finanszírozására szolgáló finanszírozási bevételi előirányzatokat;
- az éven túli költségvetési hiány külső finanszírozására vagy a költségvetési többlet felhasználására szolgáló finanszírozási bevételi és kiadási előirányzatokat;
- amennyiben adósságot keletkeztető ügylet megkötése válik vagy válhat szükségessé, az adósságot keletkeztető ügyletek várható együttes összegét;
- adósságot keletkeztető ügyletekből és az önkormányzati garanciákból és önkormányzati kezességekből fennálló kötelezettségeit az adósságot keletkeztető ügyletek futamidejének végéig, illetve a garancia, kezesség érvényesíthetőségéig, és a szerinti saját bevételeit.

A jegyző által az előkészített költségvetésirendelet-tervezetet a polgármester február 15-éig, ha a központi költségvetésről szóló törvényt az Országgyűlés a naptári év kezdetéig nem

fogadta el, a központi költségvetésről szóló törvény hatálybalépését követő negyvenötödik napig nyújtja be a képviselő-testületnek. A költségvetés előterjesztésekor a képviselő-testület részére tájékoztatásul a következő mérlegeket és kimutatásokat kell – szöveges indokolással együtt – bemutatni:

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

Vákát oldal

## 3. Az önkormányzati rendszer gazdálkodási aspektusainak bemutatása<sup>46</sup>

### 3.1. Elméleti háttér a magyar önkormányzati rendszer tanulmányozásához

A fiskális föderalizmus elméleti háttere határozza meg az önkormányzati gazdálkodás közgazdasági alapozását. Ezen elmélet jellemzőit az alábbiakban olvashatjuk:

- A fiskális föderalizmus elméleti hátterét alapvetően a föderális berendezkedésű államokra, főképp az Amerikai Egyesült Államokra dolgozták ki annak érdekében, hogy szabályozzák az igazgatási szintek közötti viszonyokat. Ez az elv az Európai Unió egyik fontos elvében, a szubszidiaritás elvében öltött testet, amely kimondja, hogy azon a kormányzati szinten célszerű megvalósítani az adott közfeladatot, ahol azt a leghatékonyabban lehet ellátni.
- Richard Musgrave meghatározta – klasszikus értelemben véve – az állami gazdasági feladatokat, azaz az allokációs, a stabilizációs és a redisztribúciós funkciót. Ezen kívül bevezette a regulációs funkció szerepét az állami funkciók közé.
- Charles Tiebout mobilitási hipotézise megvizsgálta a lakosság közszolgáltatási-mix-választását adott szintű adók mellett. A modell a „lábbal szavazás” jelenségét elemzi, így ha a lakosság számára nem kellően támogatott egy adott adó/közszolgáltatási csomag, akkor abban az esetben azt a helyhatóságot választják, amely a preferenciájukhoz igazodik.
- Wallace E. Oateshez fűződik a decentralizációs feltételezés, amely a centralizáció és decentralizáció melletti érveket vizsgálja, felhasználva a korábbi két modell főbb eredményeit.<sup>47</sup>

A pénzügyi decentralizáció lényege, hogy a közösségi döntéshozatalt és finanszírozást az optimális, legalacsonyabb szintre telepíti és delegálja annak érdekében, hogy a forrásokat a lehető leghatékonyabban használják fel. Olson költségvetési ekvivalencia elve<sup>48</sup> kimondja, hogy a közfeladat-ellátás abban az esetben lehet hatékony, ha megfelelően alakítják ki a nagyobb méretű közigazgatási egységek egymás közötti kapcsolataikat. Ezek az elméletek adják a fiskális föderalizmus első generációs elméleteit. A három fő elméletet

---

<sup>46</sup> A magyar önkormányzati szektor továbbiakban tárgyalandó prioritásait, a finanszírozási és feladatellátási rendszer változásait az NKE Közpénzügyi Kutatóintézete a Pozsonyi Közgazdaságtudományi Egyetemen, illetve a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk és adatközlés alapján hazai és nemzetközi kontextusban illetve tudományos folyóiratokban elemezte. LENTNER–NAGY–HEGEDŰS 2018a, 2018b.

<sup>47</sup> KECSŐ 2010.

<sup>48</sup> OLSON 1969.



Horváth M.<sup>49</sup> T.O.M-modellként írja le, Tiebout,<sup>50</sup> Oates<sup>51</sup> és Musgrave<sup>52</sup> elméleteire való hivatkozással. Tiebout mobilitási feltevése megvizsgálta az adók és a közszolgáltatások viszonyrendszerét „a lábbal szavazás” jelenségét. Musgrave nevéhez a már korábban említett klasszikus államháztartási funkciók meghatározása köthető, s e funkciókat egészítette ki későbbi tanulmányában a regulációs funkcióval.<sup>53</sup> Oates az allokációs funkciót tekintette a decentralizáció lehetséges alternatívájaként, ugyanis szerinte a stabilizációt és a redisztribúciót csakis a központi kormányzatra kell bízni, mivel azt érdemben nem képesek befolyásolni a kisebb egységek. Az allokációs funkció osztható meg a lokális és a központi szint között a hatékony működés érdekében, ugyanis a helyhatóságok jobban ismerik a helyi szükségleteket, illetve igényeket.

Indulásakor a magyar önkormányzati finanszírozási rendszer megfelelt a pénzügyi föderalizmus tiszta modelljének, azonban már jól mutatják a problémákat a második generációs elméletek során figyelembe vett változások. A pénzügyi mozgástér növelése az integrációk felé nem oldhatta meg a feladatellátás problémáit, hiába hoztak létre és működtettek társulásokat az önkormányzatoknál. Ezáltal a méretgazdaságosság elérésére nem nyílt lehetőség, s végbement a feszültségek újratermelődése.<sup>54</sup>

Weber szervezetelmélete jelentős a közszektor menedzsmentjének vizsgálata szempontjából, amely kitért a bürokrácia főbb jellemvonásaira, bemutatta a bürokrácia növekedésének okait, valamint azonosította azok társadalmi kísérőjelenségeit. A közigazgatásban használt ösztönző és ellenőrző rendszerek természetére vezethetők vissza a bürokrácia okai a közösségi döntések elmélete szerint.

Az elmélet feltételezi, hogy a közigazgatási szervezetektől a törvényhozás hiányos információkat kap, s a menedzsment nem tudja megfelelően ellenőrizni a döntések hatékonyságát. Probléma továbbá, hogy nem a piac határozza meg a közjavak és közszolgáltatások árát, ezért a közszféra teljesítménye nem összehasonlítható a magánszféráéval. A legnagyobb problémát pedig az optimálisnál nagyobb szervezetek okozzák. Rosta<sup>55</sup> kiemeli, hogy a fő különbség az emberképben rejtezik, vagyis az önérdéket nem lehet figyelmen kívül hagyni, ha a politikusokat, a döntéshozókat vizsgáljuk.

Az 1970-es években megfogalmazott New Public Management (rövidítve: NPM) az angolszász országokban jelent meg elsőként, amelynek célja a hatékonyság növelése a közigazgatásban a magánigazgatás szerepének növelésével, illetve eszközeinek átvételével, annak érdekében, hogy az ügyfelek minél elégedettebbek legyenek. Akkor kezdtek el leginkább foglalkozni az állami szektorral szemben támasztott hatékonysági követelményekkel, amikor a gazdaság növekedési folyamata megszakadt. A NPM irányzata szerint a korszak gazdasági válságához az vezetett, hogy nem történt meg a közszektor folyamatainak modernizálása a magángazdaságét követően.<sup>56</sup> Szerintük azon feladatokat,

<sup>49</sup> HORVÁTH M. 2008.

<sup>50</sup> TIEBOUT 1961.

<sup>51</sup> OATES 1968.

<sup>52</sup> MUSGRAVE 1959.

<sup>53</sup> MUSGRAVE, R. A. – MUSGRAVE, P. B. 1989.

<sup>54</sup> HORVÁTH M. – PÉTERI – VÉCSEI 2014.

<sup>55</sup> ROSTA 2012.

<sup>56</sup> HEGEDÜS–TÖNKŐ 2013.

amelyek a magánszektor által is véghezvihetők, célszerű átadni a nagyobb hatékonyságú magánszférának, illetve szükséges az állam működésének korszerűsítése is.

Ennek legfontosabb elemei az aktív szakmai irányítás, a standardok és teljesítmény-indikátorok alkalmazása, a kisebb szervezeti egységek felé való elmozdulás, a versenyszellem kialakítása, fókusz a magánvállalati menedzsment módszereinek alkalmazására, valamint fegyelem az erőforrás felhasználásában.<sup>57</sup> Az irányzattal jelent meg a közszféra „3 E” kritériumrendszere.

Rosta Miklós szerint az NPM eszközrendszere a következőképpen néz ki:

- szervezeti átalakítás,
- menedzsmenteszközök alkalmazása,
- költségvetési reformok,
- ügyfélorientáció,
- piacosítás és privatizáció.

Az NPM-irányzatnak nagy számban jelentek meg kritikusai, akik észrevételei közül talán a legfontosabb, hogy az irányzat nem segíti az erős, elszámoltatható állam kialakítását. Az NPM azonban – viszonylag behatárolt módon – elő tudja mozdítani az átlátható állam-működést, ám a közszolgáltatások piacosítása, az e területen történő szolgáltatói nyereség-érdekeltség „érvényesülni hagyása” nem bizonyult átfogóan előnyös folyamatnak, különösen a szolgáltatást igénybe vevő lakosság esetében.

Horváth M.<sup>58</sup> kifejtette a megbízó-ügynök problémát a közigazgatásban/közszférában. Ennek lényege, hogy a közszolgáltatásokat nyújtó szervezetek céljai és a kormányzati célok nem feltétlenül egyeznek, ami a magánszervezetek bevonásával következhet be. Az elmélet alapja, hogy a megbízó számára túl drága az adott információ megszerzése, így azt szerződéses úton kell szabályozni. Kettős kockázatot említ ezzel kapcsolatban az irodalom, egyrészt az erkölcsi kockázatot, vagyis az ügynök nem a megbízó megbízásának megfelelően jár el, valamint a kontraszelekción, vagyis az ügynök nem megfelelően határozza meg a saját képességét.

A 2010-től formálódó állampénzügyi politikában az NPM által favorizált decentralizációs mechanizmusok helyébe centralizációs, az állami-önkormányzati finanszírozás és feladatellátás vonatkozásában az állam „oldalára” történő adósság, illetve feladatátvételi, továbbá a vagyonprivatizációs tendenciák helyébe pedig az úgynevezett nemzetiesítés, vagyis a vagyon-visszavásárlási folyamatok léptek. A közszolgáltatások menedzsment-jellegű (nyereségérdekeltségre alapuló) biztosítása, vagyis a szolgáltatók vállalati nyereségfilozófiájának érvényesülése helyett a közjó minél szélesebb körű érvényesítése fogalmazódott meg mint követelmény. Az NPM gazdasági vetülete, a DPM-paradigma helyébe a CNPG mint új szemléletmód és gyakorlat „fejlődött fel”.<sup>59</sup> Az új típusú gazdálkodási filozófia és gyakorlat mellé párosul, hogy az önkormányzatok a működési költségvetésük

<sup>57</sup> OPARIN-SALAMON 2013.

<sup>58</sup> HORVÁTH M. 2013, 155–172.

<sup>59</sup> Centralization – Nationalization – Public Good. A nationalization (nem államosítás ebben a kontextusban) a francia etatista állammodellből ered. Tehát a piacgazdaság elejétől magántulajdonba adott (privatizált) közüzemi szolgáltatók állami forrásokból történő visszavásárlása történik meg Magyarországon, amelyek működésében már a nem profit az elsődleges, hanem a fogyasztók által „akceptálható” árak érvényesítése, a közjó minél szélesebb körű érvényesítése.

mellé – a fejlesztések és beruházások tekintetében – egyre elterjedtebb módon program-költségvetéseket készítenek, amit az OECD is szorgalmaz. A CNGP-paradigma, a programköltségvetések alkalmazása, valamint az eredmény szemléletű számvitel érvényesülése az önkormányzati gazdálkodás áttekintését és közszolgáltatás biztosítóképességét alapossabbá teszi.

### 3.2. Feladatallokáció Magyarországon

Magyarországon az Ötv. hatálybalépésének időszakában a forrásszabályozási modell volt jellemző, amely többszatsornás finanszírozási rendszeren keresztül valósult meg, a kor szakmai színvonalának megfelelően. A módszerek kialakításának célja az volt, hogy biztosítva legyen a helyi önállóság, illetve a bevételek fokozásának érdekeltisége az önkormányzatok részéről. A magyar önkormányzati rendszer egyik jellemzője volt, hogy az önkormányzatokra nagymértékű közfeladatellátási kötelezettség hárult, ezt támasztja alá az a tény is, hogy a helyhatóságok által teljesített kiadások GDP-arányosan az államháztartási kiadások 25%-át tették ki, ez jelentősen meghaladta az EU-országok átlagos értékét. A magyar modellre jellemző volt továbbá, hogy a kötelező feladatok ellátásának egy jelentős részét olyan közszolgáltatások tették ki, amelyekre számos településnek nem volt megfelelő forrása, ebben az esetben lehetőség nyílt a feladat allokálására. Ennek következtében a feladatellátás rugalmassága megnőtt, azonban a forrásallokáció rendszere ezt nem tudta megfelelően követni. Annak következtében, hogy az önkormányzatok jelentős vagyoni birtokosaivá váltak (2010-re a vagyoni mértéke meghaladta a 10 ezer milliárd Ft-ot), a vagyonnal való gazdálkodás is a feladatuk lett, illetve a helyi infrastruktúra fenntartása és működtetése, amely terhek lényegesen meghaladták az önkormányzatok teljesítőképességét.

A bevételi autonómia fokozatosan alakult ki, amit a helyi adóztatás joga, valamint a megjelenő árhatósági, árszabályozási szerepkör is alátámasztott. A helyi bevételekben kulcsfontosságú szerepet kapott a helyi iparüzési adó; a személyi jövedelemadó 1988-as bevezetésekor tanácsai adó volt, amely későbbiekben átengedett, megosztott központi adóként szerepelt. Részaránya meghatározó volt, hiszen a 2010-es évben már meghaladta az összbevétel ötödét, technikáját tekintve a „t-2. adóév”<sup>60</sup> helyben képződő személyi jövedelemadó 8%-át kapták meg a települések, a többit a fejlettség alapján osztották meg, a megosztás mértéke pedig folyamatosan változott.<sup>61</sup>

Az állami támogatások normatív támogatáson alapultak, egyre bonyolultabb jogcímstruktúrában, mivel a feladatmutatók, amelyekhez a forrásokat rendelték, drasztikusan – 15 év alatt tízszeresére – növekedtek. A rendszeren belül szintén emelkedett a felhasználási kötöttséggel járó támogatások részaránya.

<sup>60</sup> A *t-2 adóév* jelentése, hogy a tárgyévben az önkormányzatok részére a központi kormányzattól átengedett szja-hányad az adott évet megelőző második év bázisa alapján történt. Ennek oka, hogy a tárgyévben a személyi jövedelemadó-bevallások benyújtásának határideje május 31-i időpontban volt meghatározva, továbbá a feldolgozás időigénye is jelentős volt. Így az év elejétől folyamatos önkormányzati működéshez viszont a szükséges forrásokat egy korábbi, két évvel azelőtti, feldolgozott szja-adatok alapján volt lehetséges kiszámítani és folyósítani. A polgári kormány az szja megosztását, illetve átengedését megszüntette, az e jogcímen kapott összegek a feladatfinanszírozási „ellátmányba” beépültek.

<sup>61</sup> Lásd: ERDŐS 2016, 16–20.

### 3.3. A finanszírozási rendszer korlátai

Az önkormányzatiság magyar modellje a kornak megfelelően alakult ki, azonban a fokozatos változások hatására pénzügyi és szakmai korlátokba ütközött.

Az önkormányzatiság magyar modelljének jellemzői:

- Magyarország településszerkezete elaprózódott, kisméretű településekből tevődik össze, különösen az északi és a dunántúli országrész, ugyanakkor az Alföldre kevésbé jellemző az aprófalvas szerkezet. A feladattelepítésnél nem került előtérbe a méretgazdaságosság az adott közszolgáltatások méretére vonatkozóan, tehát valamennyi településnek ugyanazon feladatokat kellett ellátniuk, vagyis élesen nem különültek el a feladatellátási kötelezettségek a különféle településkategóriáknál. A rendszerben az „egy település – egy iskola – egy költségvetési szerv” struktúra érvényesült. A szabályozás az Európai Unióhoz történő csatlakozásig ezt a rendszert támogatta.
- A kötelező feladatok ellátása csupán a nagyméretű önkormányzatoknál volt biztosítva, a kisebb helyhatóságok ellátási minőségét nem lehetett meghatározni. A saját bevételek jelentős ingadozást mutattak, aminek hatására költségvetési támogatási rendszer létrehozására került sor, s ez lehetővé tette az egyedi támogatások folyósítását. A választási ciklusok alkalmával a támogatási rendszer jelentősen változhatott, ami a fejlesztéspolitikai rendszerre volt hatással.
- A modell kialakítása során az 1990-es évek közigazgatás szervezési elveit vették figyelembe, ami nem határozta meg a feladatellátás módját az önkormányzatok számára, hanem a feladatuk pusztán a szolgáltatások megszervezése volt. A rendszer indulásától kezdődően már sok költségvetésen kívüli feladatellátó volt jelen, azaz nem a költségvetési rend szerint gazdálkodó szervezetek domináltak a feladatellátásban.
- A modell nehézségei abból adódtak, hogy a decentralizációval a központi költségvetést úgy tehermentesítették, hogy az önkormányzatokra hárult minden feladat, s ehhez nem biztosítottak megfelelő forrást számukra, a helyhatóságok nem rendelkeztek megfelelő költségvetési bázissal.
- A pénzügyi fegyelem hiánya volt jellemző, a működési és felhalmozási költségvetés nem volt elkülönítve. Ennek következtében káros gazdálkodási elvek jöttek létre, például a vagyonfelélés, amely a működési költségvetés hiányát a vagyonértékesítésből fedezi.
- 2013-tól az önkormányzati szektor tartósan fizetésképtelen volt az MNB adatai alapján, a kötelezettségeiket nem fedezték a szabad pénzeszközök.
- Új eljárás az önkormányzati rendszerben az adósságrendezési folyamat, amelyet a köznyelv önkormányzati csódtörvényként jegyez. Az eljárás során rendezték az önkormányzatok adósságát, visszaállították a helyhatóságok fizetőképességét, de az eljárás eredménye nem lehetett felszámolási folyamat.<sup>62</sup>
- Kovács Gábor, valamint a Homolya Dániel – Szigel Gábor szerzőpáros<sup>63</sup> megállapította, hogy a korábbi szabályozás tükrében az önkormányzati adóssághatár nem volt megfelelő, mert a piaci szereplőknek lett volna lehetőségük megakadályozni

<sup>62</sup> PATAKI 2013.

<sup>63</sup> KOVÁCS 2007; HOMOLYA–SZIGEL 2008.

az önkormányzatok eladósodását. Azonban ebben nem volt érdekeltségük, hiszen a magasabb kamatok, a hitelezési feltételek megváltoztatása a piaci pozíció romlásához vezetett volna.

- Vasvári Tamás<sup>64</sup> az önkormányzati szektor adósságának hatását vizsgálta a központi költségvetésre vonatkozóan. Ennek eredményeképp megállapította, hogy az eladósodást a költségvetési hiány idézte elő, amelyre a megoldást a közvetlen konszolidáció jelentheti.
- A költségvetés nem a vagyongyarapításra és annak megőrzésére helyezte a hangsúlyt, hanem az aktuális költségvetési folyamatokra, ezáltal nem képződött megfelelő forrás a vagyon megőrzésére. Ennek következtében az állami támogatás rendszere a feladatellátás vagyoni vonzatait nem tartalmazta, így az értékcsökkenés elszámolása közgazdaságilag nem volt megalapozott, mindössze egy vagyonsökkentő tétel volt. A fejlesztéspolitikai támogatásokban kiemelkedő szerepe volt a vissza nem térítendő támogatásoknak, ami kedvezett az expanzív-extenzív fejlesztéspolitikának, (főképp az önkormányzati választási ciklusok kialakításával összefüggésben).
- A forrásszabályozási rendszer az állami támogatások mellett a saját források hozzárendelését, a tartalékok feltárását is elvárta, bár a támogatások mértéke és a szervezetrendszer ezzel nem volt összhangban. A forrásszabályozási rendszer logikája 1999-től kezdett felszámolódni, amikor az adóerő-képességen alapuló forrásallokációnál alapul vették a kiegyenlítés mértékét. A finanszírozás logikája a forrásorientált modell volt, ennek célja, hogy az önkormányzati bevételi érdekelttség megeremtlődjön. Ezt egyébként a hatályos Mőtv.-ben is deklarálták, mint szándékot a költségvetés részéről. A rendszer azzal kalkulált, különösen 2006-tól kezdve, hogy az önkormányzatok rendelkeznek elegendő saját forrással, azonban ez nem volt teljes egészében helytálló. A központi költségvetés biztosította az elégtelen finanszírozáshoz az önhibájukból hátrányos önkormányzatok támogatását, amely kezdetben diszkrecionálisan működött, későbbiekben a rendszer részévé vált. Később ezeket bővítették a Belügyminisztérium – központi költségvetésből származó – forrásai is.
- A rendszerben ugyan jelen voltak olyan előírások, amelyek megkövetelték a pénzügyi fegyelmet, de ennek a megvalósulása nem volt tetten érhető. 1996-ban bevezették az adósságrendezési szabályozást, a helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárásról szóló törvényt, amelynek célja az önkormányzatok hitelképességének visszaállítása volt.
- Szintén szabályozásba iktatták a hitelfelvételi korlátot, ám ez sem volt képes megfelelően garantálni a pénzügyi fegyelmet, mivel az államháztartási számvitel pénzforgalmi szemlélete lehetőséget adott a kreatív könyvelésre. A jellemző megoldás az volt, hogy a számlákat csak a pénzügyi fedezet tényleges rendelkezésre állása esetén számlázták ki, mindkét fél hallgatólagos beleegyezésére. Ezen túlmenően nem töltötte be e feladatát, mivel az adott évet korlátozták, és a tárgyévi korrigált saját bevételt hasonlították az adósságállományhoz, szemben a jelenlegi szabályozás teljes élettartamával. Ebből tehát az adódik, hogy a szabályozásnak való megfelelés

<sup>64</sup> VASVÁRI 2013.

csak egy évre bírt reális értékkel. A 70%-os korlát nem volt logikus, a törvény ezt a mértéket nem magyarázta meg, és ebben számos mérlegen kívüli tételt kihagytak, úgy mint a kezesség- és garanciavállalást, tehát a kockázatok teljes körű bemutatására nem volt mód. Mivel az ÁSZ vizsgálatai érdemben nem vizsgálták a hitelfelvételi korlát alakulását, a bankrendszernek kellett volna mindezt figyelembe vennie, azonban a hitelintézetek feltételeztek egyfajta végső mentsvárként megjelenő államot, s végül igazuk is lett. Ebből tehát leszűrhető, hogy a számviteli beszámoló nem volt képes megfelelően betölteni a szerepét, tehát elvégezni a valós és megbízható összkép kialakítását. Ebből adódóan a tervezés, döntéshozatal megalapozását sem, és az önköltségek számbavételét sem biztosította megfelelően.

Csiszárík-Kocsir Ágnes<sup>65</sup> és Fábíán Adrián<sup>66</sup> tanulmányaikban vizsgálták a 2008-ban Magyarországon is megjelenő gazdasági válság hatásait az önkormányzatokra. Csiszárík-Kocsir tanulmánya<sup>67</sup> rámutatott arra, hogyha az önkormányzatok stabil adóbevételekkel rendelkeztek volna, akkor a válság hatására a külső forrásainak költségei nem nőttek volna jelentősen. Azonban nemcsak a 2008-as gazdasági válság időszakában, hanem az az előttiben is számos probléma terhelte az önkormányzati rendszert, többek között az, hogy a kormányzat nem biztosított elég pénzügyi fedezetet a közfeladataik ellátásához. Schlett<sup>68</sup> tanulmányából kitűnik, hogy az önkormányzati eladósodottság a feladat- és finanszírozási rendszer hibájára vezethető vissza. Az önkormányzati alrendszerben jelentős likviditási és bonitáshiány jelentkezett, amelyhez a számviteli rendszer pénzforgalmi szemlélete is hozzájárult. Az önkormányzatok likviditási hiányához hozzájárult a bevételek és kiadások időbeli eltérése, legfőképp azoknál az önkormányzatoknál, ahol a saját bevétel minimális volt. A válság során az önkormányzatok adóssága tovább növekedett, mivel a feladat- és hatáskör telepítése mellett a szükséges erőforrások biztosítása nem történt meg a kormányzat részéről.<sup>69</sup>

Vigvári–Jánossy<sup>70</sup> szerint az önkormányzatok három fő pénzügyi kockázata a következő:

- A *likviditáshiány*, amelyet a bevételek és a kiadások időbeli eltérése okoz, mivel a bevételek jelentős része a helyi adóbevételekkel, valamint a március 15-re és szeptember 15-re tehető adófizetési kötelezettségekkor keletkezik, a költségvetési kiadási igények viszont folyamatosan keletkeznek a helyhatóságoknál;
- a támogatások elégtelenségéből adódó *forráshiány*;
- a bonitáshiány, amely a nem teljesített kötelezettségekben nyilvánult meg.

A községek és nagyobb települések között a kockázatok mértéke eltérő, ugyanis a községi önkormányzatoknál a forráshiány okozott problémákat elsődlegesen, míg a nagyobb

<sup>65</sup> CSISZÁRIK-KOCSIR 2007, 2008a, 2008b.

<sup>66</sup> FÁBIÁN 2017.

<sup>67</sup> CSISZÁRIK-KOCSIR 2010.

<sup>68</sup> SCHLETT 2016, 2017a, 2017b.

<sup>69</sup> FÁBIÁN 2016, 2017.

<sup>70</sup> VIGVÁRI–JÁNOSSY 2009.

településeknél, különösen a városoknál, megyei jogú városoknál, megyei önkormányzatoknál az eladósodás jelentette a legfontosabb kockázati tényezőt.

8. táblázat

*A normatív és normatív kötött felhasználási jogcímek alakulása*

Év	Normatív támogatási		Normatív kötött támogatási	
	Jogcímek száma	Kódszámok száma	Jogcímek száma	Kódszámok száma
2003	28	105	14	25
2004	29	143	14	29
2005	31	131	10	14
2006	24	158	9	11
2007	17	228	8	10
2008	13	244	8	10
2009	13	278	8	10

*Forrás: LÓRÁNT 2008*

Ahogy a 8. táblázat mutatja, az önkormányzati támogatások száma csökkenő tendenciát követ, de az erős jelzőszámként funkcionáló feladatellátási kódszámok száma 6 év alatt a 2,7-szeresére növekedett; a finanszírozási szerkezet elaprózódásának jeleit mutatja. Ezzel egy időben növekedett a normatív kötött finanszírozási források száma, amelyeket elsődlegesen az oktatásban tapasztalhattunk még.

Az önkormányzati rendszer helyzetét jól foglalják össze az alábbi megállapítások:

- Az Ötv. – jellegéből adódóan – mint keretjellegű szabályozás volt érvényben, kiegészítve az ágazati, szakmai törvényekkel, amelyek a feladatok részletes szabályait tartalmazták. Ezen szakmai előírásokra jellemző volt, hogy a mennyiségi és minőségi paramétereket rendeltek az adott feladathoz, amelyek nagymértékben befolyásolták a szolgáltatások költségvonzatait.
- A nem megfelelően definiált feladat- és hatásköri rendszerre nem jelentett gyógyírt a társulások bevezetése, csupán a körjegyzőségek vonatkozásában lehet sikerről beszélni (1000 fő alatti települések harmada körjegyzőségek keretében működött).
- 1996-ban lépett hatályba a területfejlesztésről és területrendezésről szóló 1996. évi XXI. törvény (Tftv.), amely újabb kategóriákat határozott meg: a kistérségi és régiós szintet a meglévő megyei szint mellé. Önkormányzati jogot ezen szervezetek ugyan nem kaptak, de a szerepük nagy volt a fejlesztéspolitikában. Az önkormányzatok számára ez a konstelláció nem kedvezett a szerves együttműködésekre építő, környékbeli települések tényleges feladatellátására szervezett megoldásaikra.
- A törekvés tehát az önkormányzati modelleknél bemutatott francia modellhez történő elmozdulást jelentette, azonban ehhez nem valósult meg néhány szükséges feltétel: a települési szintek egymáshoz rendeltsége, az egyértelműen, egy törvényben definiált feladatok, a finanszírozási csatornák kialakítása, a közigazgatási szintek kapcsolata, illetve a kötelező társulási rendszerek kialakítása.
- A romló finanszírozási helyzet magyarázata, hogy az egyre nagyobbra növekvő humán szolgáltatási tárcák egyre nagyobb mértékű feladatellátást határoztak meg a helyhatóságok számára, finanszírozási technikában ellenben nem volt megfelelően

biztosított a többletráfordítások fedezete. Különösen erősen nyilvánult meg ez az oktatás vonatkozásában, ahol a támogatási összeg átlagosan a valós költségek 30%-át fedezte.

- Különösen erős volt ez a hatás a bérszínvonal alakulására, hiszen a növekvő köz-tisztviselői bérek fedezete nem állt rendelkezésre az önkormányzatok számára, így azt saját forrásból kellett kiegészíteni.
- Az önkormányzati gazdaság költségvetési rend szerinti komponensének méretét jelezte, hogy a GDP 42,64%-át tette ki az önkormányzati vagyon mérete 2009-ben, ezen kívül közel 400 ezer alkalmazott dolgozott a szegmensben.

### 3.4. Az önkormányzati rendszer a számok tükrében

9. táblázat

*Az önkormányzati szektor bevételeinek alakulása 1991–2009 között*

Bevételi tételek megnevezése	1991		1999		2009	
	Milliárd Ft	%-os megoszlás	Milliárd Ft	%-os megoszlás	Milliárd Ft	%-os megoszlás
Saját folyó bevételek	61,16	15,90	614,36	36,80	1 058,06	33,90
Ebből: helyi adó	9,48	2,50	198,36	11,90	566,25	18,10
Átengedett bevételek	47,02	12,20	204,84	12,30	703,39	22,50
Állami támogatások és hozzájárulások	190,67	49,50	448,99	26,90	668,95	21,40
Átvett pénzeszközök	71,02	18,50	273,27	16,40	418,23	13,40
<b>GFS rendszerű bevételek összesen</b>	<b>384,96</b>	<b>100,00</b>	<b>1 669,62</b>	<b>100,00</b>	<b>3 125,44</b>	<b>100,00</b>
Hitel és értékpapír bevételek	1,56	0,40	43,35	2,60	159,00	5,10
<b>Tárgyévi bevételek összesen</b>	<b>386,52</b>	<b>100,40</b>	<b>1 712,97</b>	<b>102,60</b>	<b>3 284,45</b>	<b>105,10</b>

*Forrás: Kovács–SÍPOS 2011 alapján saját szerkesztés*

A 9. táblázat adatai alapján megfigyelhető, hogy az önkormányzatok forrásszerkezete 1991–2009 között erősen átalakult. Bevételi oldalról vizsgálva 3 mérföldkő alapul vételével vizsgálták az önkormányzati bevételek struktúráját, az összes hazai önkormányzatra vonatkoztatva. Az adatok vonatkozásában az inflációt nem vették figyelembe, így a bevételi kategóriák arányai az igazán árulkodók. 1991-ben a bevételek majdnem felét tették ki az állami támogatások és hozzájárulások, erős volt a szerepe az átvett pénzeszközöknek, amelyek az egészségügyi rendszer fenntartásában játszottak szerepet. Ezt követik a bevételi szerkezetben az átengedett központi adók; a helyi adók szerepe a rendszer indulásakor még igen csekély volt.

1999-re részarányát tekintve szembeűnően csökken az állami támogatások részaránya, arányait tekintve nem csökken jelentősen az átengedett bevételek és átvett pénzeszközök



finanszírozási szerepe. A forrásszerkezetben már egyre növekvőbb a szerepe a saját bevételeknek, különösen a helyi adóknak, amelyek aránya meghatszorozódott.

2009-re az állami támogatások szerepe még inkább csökkent, az átengedett bevételek jelentették szektorszinten a legnagyobb bevételi forrást. Ezzel a finanszírozási technikával az a probléma, hogy a helyi lakosság vagyoni helyzetének és jövedelmének a függvénye, noha kiegyenlítési mechanizmusok jelen voltak a rendszerben. A bevételi szerkezetben már dobogós helyre kerültek a helyi adók, így a finanszírozás az igen konjunktúraérzékeny adóforráson alapult. A helyi adórendszer egyik problémája, hogy területileg nagymértékben eltér, így néhány önkormányzatnál koncentráltabb a szektorális bevételek nagy része.

Tehát a bevételi szerkezet nagymértékben átalakult a rendszerváltozás után, azonban a drámai változások az európai uniós csatlakozást követően következtek be.

10. táblázat

*A magyar önkormányzati alrendszer bevételi szerkezete 2004–2009 között*

(Milliárd Ft-ban)	2004	2004 arány	2005	2005 arány	2006	2006 arány	2007	2007 arány	2008	2008 arány	2009	2009 arány
Saját folyó bevételek	748	27%	795	26%	854	26%	914	27%	1 018	29%	1 058	32%
Átengedett bevételek	502	18%	489	16%	512	16%	557	17%	625	18%	703	21%
Felhalmozási és tőkejellegű bevételek	219	8%	272	9%	340	10%	291	9%	305	9%	277	8%
Állami hozzájárulások és támogatások	769	28%	881	29%	867	27%	860	26%	863	24%	669	20%
GFS rendszerű bevételek összesen	2 674	97%	2 891	96%	3 053	94%	3 081	92%	3 268	93%	3 125	95%
Hitel bevételek	74	3%	94	3%	153	5%	78	2%	51	1%	76	2%
Értékpapírok értékesítéséből származó bevételek, államkötvény, egyéb	13	0%	7	0%	33	1%	191	6%	211	6%	34	1%
Tárgyévi bevételek összesen	2 761	100%	3 010	100%	3 245	100%	3 350	100%	3 530	100%	3 284	100%

*Forrás: a Belügyminisztérium egyedi adatközléseiből saját összeállítás, 2018*

Az EU-s csatlakozást követően felgyorsultak a változások, amelyek a saját folyó bevételek dinamikájából észlelhetők, hiszen értékük folyamatosan emelkedett, több évben a mértéke elérte a pénzromlás ütemét is (2007-ben és 2009-ben nem érte csak el), tehát értékéből nem veszített.

Az állami támogatások szerepének visszaszorulását jól jelzi, hogy ugyan 2005-ig még növekedtek a támogatási összegek, 2006-tól már nominális értéken is csökkentek a támogatási összegek, nem fedezve az infláció miatti pénzveszteséget.

2006-tól kezdődően az állami költségvetés tehát egyre nagyobb mértékben vonult ki az önkormányzati feladatellátásból, amely az önkormányzati modell egyik főbb sajátossága. Érdekes, hogy a felhalmozási bevételek csekélyek voltak, csupán az értékpapírokból származó bevételek ugrottak meg számottevően, különösen 2007-et követően.

11. táblázat

*Az önkormányzatok kiadási szerkezete 1991 és 2009 között*

GFS rendszerű kiadások, Milliárd Ft	315	913	1902	3210	3208
GFS-kiadások a GDP %-ában	13,9	13,2	12,5	13,5	12,3
Ebből: működési célú kiadások, Milliárd Ft	252	713	1230	2274	2327
Működési kiadások GDP %-ában	11,1	10,3	9,3	9,6	8,9
Felhalmozási kiadások	63	200	672	936	881
Felhalmozási kiadások GDP-arányosan	2,78	2,89	5,08	3,95	3,37

*Forrás:* a Belügyminisztérium egyedi adatközléseiből saját összeállítás, 2018

Government Financial Statistics módszere (továbbiakban röviden: GFS) szerinti kiadások folyamatosan emelkedtek a szektorban, azonban a működési kiadások részaránya az évek során egyre inkább csökkenő tendenciát mutat az összkiadásokhoz viszonyítva (11. táblázat). Ebből megállapítható, hogy részarányát tekintve az önkormányzatiság a rendszerváltozást követő 20 évben egyre nagyobb mértékben fordított beruházási vagy felújítási célra, állóeszköz felhalmozásra, azonban ennek alakulása ciklikusságot mutat: a felhalmozási kiadásokban figyelhető meg leginkább a ciklushatás, amely a választási évekhez közeledve növekszik, majd azt követően csökken. Ezt a jelenséget Sivák<sup>71</sup> fiskális alkoholizmusként aposztrofálja, amely illúzióként érzékeli a likviditást.

A GDP-arányos kiadások közel azonos arányt képviselnek, 2009-re vonatkoztatva csökkenő tendenciának lehetünk tanúi. A 2006. évi adatot alapvetően nem a működési, hanem a felhalmozási költségvetés hajtja fel, ekkor ugyanis önkormányzati választásokat tartottak, ennek tudható be a növekedés, valamint a programozási időszak végéből adódó forrásbőségnek.

A működési kiadásokban meghatározó tételek a személyi jellegű ráfordítások voltak. Ez a szerepükből adódott, mivel a foglalkoztatásban – különösen vidéken – erős a helyhatóságok szerepe. A felhalmozási és tőkejellegű kiadások a 2006-os legmagasabb értékben csökkenő tendenciát mutatnak; ezek a megnyíló európai uniós források ellenére sem növekedtek szektorszinten. (A 12. táblázat ugyan nem mutatja, de 2010 után ismét növekedett az erre a célra fordított kiadások értéke, mivel ebben az időszakban használták fel

<sup>71</sup> SIVÁK–SZEMLÉR–VIGVÁRI 2013.

az Európai Unió által társfinanszírozott forrásokat.) Így tehát leszűrhető azon konzekvencia, hogy a felvett hitelek és kötvények jelentős része nem beruházásként hasznosult az adott időszakban, a közgazdasági logikától eltérően.

A kamatkiadások, valamint a hitelek visszafizetésére fordított kiadások 2006-tól jelentősen növekedtek. Ezek településkategóriákként eltérőek voltak: míg kistélepülések, megyei önkormányzatok elsődlegesen likviditási problémákat áthidaló, rövid lejáratú hiteleiket törlesztették, addig a nagyobb lakosságú önkormányzatoknál a hosszú lejáratú hitelek kamatterhei jelentek meg finanszírozási szükségletként.

12. táblázat

*Az önkormányzatok pénzügyi pozíciója CLF-módszer szerint 2007 és 2010-ben*

(Milliárd Ft)	2007	2010	(Milliárd Ft)	2007	2010
1. Működési bevételek	2113	1967	7. Tárgyévi bevételek	2328	2235
2. Működési kiadások	1941	1891	8. Tárgyévi kiadások	2390	2415
3. Működési jövedelem (=1.-2.)	172	76	9. GFS pozíció (=7.-8.)	-62	-180
4. Felhalmozási bevételek	215	268	10. Finanszírozási műveletek egyenlege	170	62
5. Felhalmozási kiadások	449	524	11. Tárgyévi pozíció (=9.+10.)	108	-118
6. Felhalmozási költségvetés egyenlege (=4.-5.)	-234	-256	12. Hiteltörlesztés, értékpapír-beváltás	93	93
13. Nettó működési jövedelem (=3.-12.)					

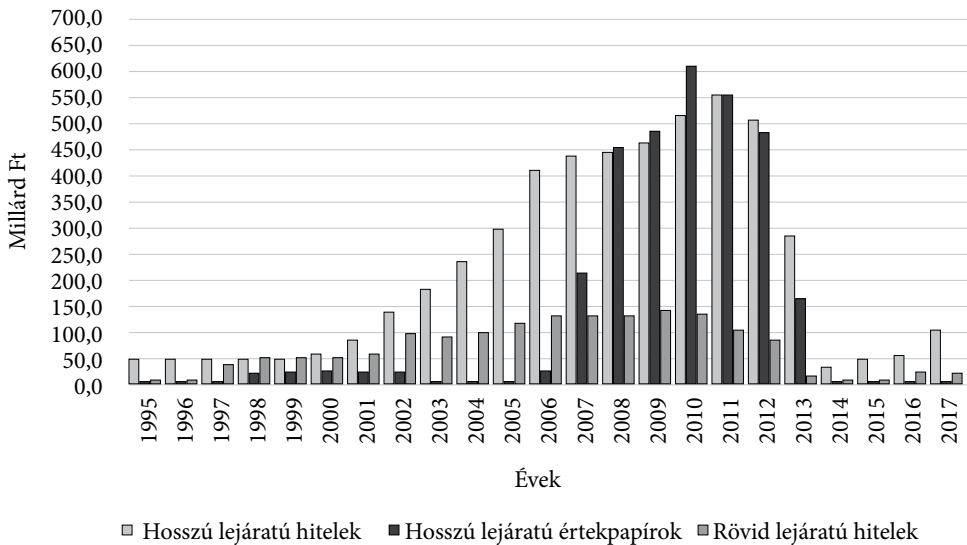
*Forrás: Állami Számvevőszék 2012<sup>72</sup> és HEGEDŰS 2016b*

A helyhatóságok pénzügyi helyzetének értékelési módszere a Credit Local France által kidolgozott CLF-módszer. A metodika alapvetése, hogy a vállalati cash-flow kimutatáshoz hasonlóan szétválasztja az egységes pénzalapot, tehát a folyó és a tőkeköltségvetést. A megközelítés közgazdaságilag logikus a források rendelkezésre állása és időbeli lejárata miatt. A módszer a nettó működési jövedelmet, avagy a *pénzügyi kapacitást* vizsgálja, amely mutatószám bemutatja, hogy mekkora az önkormányzatok működési jövedelmének a tőketörlesztés utáni egyenlege. A számérték pozitív értéke esetén az önkormányzatnak megtakarításai keletkeznek, amelyekből jövőbeli felhalmozási kiadásait teljesítheti, negatív értéke azonban a nem fenntartható gazdálkodás indikátora. A pénzügyi kapacitás tehát az önkormányzati hitelfelvételi képesség azon mértéke, ahol még képesek növelni az adósságot úgy, hogy jövőbeli fenntarthatóságuk érdekében a kiadásait csökkenteni kellene. Így értelmezhetjük költségvetési fenntarthatóság leghangsúlyosabb jelzőszámaként.

Az ÁSZ vizsgálatai megállapították, hogy a megyei, fővárosi, valamint a megyei jogú városok pénzügyi helyzete 2007–2010 között erőteljesen romlott. A pénzügyi pozíciók romlása megnyilvánul abban, hogy a nettó működési jövedelmük szektorszinten, tehát minden önkormányzat adatát vizsgálva a működési jövedelmek ugyan pozitív értékűek voltak, ugyanakkor a hitelek tőketörlesztéséhez nem volt megfelelő fedezetük. Ez az adósságcsapda egyik tünete, vagyis nincs akkora jövedelem a rendszerben, amely a meglévő

<sup>72</sup> *Jelentés a helyi önkormányzatok pénzügyi helyzetének és gazdálkodási rendszerének 2011. évi ellenőrzéseiről* (2012).

hiteleket képes lett volna törleszteni. Különösen aggasztó volt a helyzet a megyei önkormányzatok vonatkozásában. Ennek oka, hogy már a működésijövedelem-mutató is negatív értéket vett fel: a forráskivonás és a saját bevételek hiánya miatt, a fokozódó pénzügyi nehézségek elhárítása okán adósságkonszolidáció vált szükségessé a területi önkormányzatok körében. Különösen kifizítetté tette a megyei önkormányzatok gazdálkodását, hogy helyi adóztatási jogosítványuk nem volt, ennek ellenére komoly intézményfenntartó feladatkörrel rendelkeztek a humán közszolgáltatásokban. A legfontosabb saját bevételi forrásuk a keletkező illetékbevételek voltak 2009-ig, megosztva a megyei jogú városokkal, ami ezt követően drasztikusan visszaesett, komoly nehézséget előidézve a főként intézményfenntartó önkormányzatoknak.



1. ábra

*Az önkormányzatok hosszú lejáratú hitelállománya a hitelintézetek mérlegében*

*Forrás: MNB alapján saját szerkesztés*

A 2000-es években az önkormányzati hitelfelvétel meghatározó instrumentuma a hitel és a kötvénykibocsátás volt. Ennek oka, hogy az önkormányzati finanszírozásban a kis-kapuk jelen voltak, amelyek a törvényi szabályozás réseit használták ki, egyik ilyen eset a közbeszerzési kötelezettség kikerülése volt.<sup>73</sup>

Ilyen jellemző instrumentumok voltak a:

- likvid hitelek, amelyek az akkori törvényi szabályozás értelmében nem számítottak bele a hitelfelvételi limitbe, és a finanszírozók gyakorta éltek is vele;

<sup>73</sup> HEGEDŰS 2011.

- a váltó kibocsátása, amely jellemzői alapján képes volt a finanszírozásra, valamint a forgatási jellemzőiből adódóan nem vált általánossá a használata, azonban néhány esetben előfordult fővárosi kerületek vonatkozásában;
- a kötvények a 2006-os évektől kiszorították a klasszikus, hosszú lejáratú hitelből, esetleg pénzügyi lízingből történő finanszírozást, aminek oka, hogy a közbeszerzési eljárás ezen instrumentum esetében nem volt kötelező.

A 2011 júniusában a fennálló kötvényállomány 550 milliárd Ft volt, és 450 milliárd Ft-ot tett ki a hitelállomány. A külső adósságállomány 60%-ban devizakitettséggel terhelt volt, amelyből 80%-os volt a CHF denominációja.

A banki kínálat oldaláról erősítő tényező volt, hogy a megugró hiteligényt kiegészítette a keresztértékesítési lehetőség, különösen az EU-s pályázatok, pénzforgalmi szolgáltatások, valamint az önkormányzati működés folytonosságára építő megközelítés.

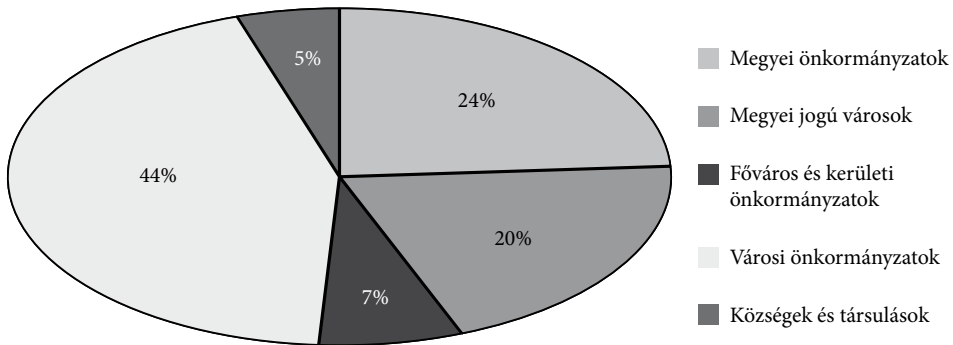
A helyhatóságokkal szemben támasztott pozitív ítélet oka, hogy a bankok bíztak abban, hogy az önkormányzatokra bízott, törvény által meghatározott kötelező feladatokra vonatkozó ellátási kötelezettségek miatt teljesen fizetéseképtelenné nem válhatnak, vagyis bíztak egy esetleges adósságrendezési eljárásban, illetve konszolidációban. Komoly mértékű volt a banki koncentráció, ami azt jelentette, hogy 7 bank rendelkezett az önkormányzati piaci szegmensben 96%-os piaci részaránnyal.

Az önkormányzati hitelfelvételt többféle motiváció is előmozdította: egyrészt tartalékképzési motivációk, amelyek később megvalósítandó, eddig még nem meghatározott beruházásokra irányultak, amelyekre a helyhatóságok szerettek volna fordítani, valamint az EU-s támogatási rendszer logikájából is adódtak, ami aztán jelentős finanszírozási terhet jelentett az önkormányzatoknak a támogatások előfinanszírozása okán. Ez a gyakorlat csak az Új Széchenyi Tervvel változott meg részlegesen.

A hosszú lejáratú hitel- és kötvényállomány együttes értéke jelentős mértékben, több mint háromszorosára emelkedett a helyi önkormányzatoknál, ennek GDP-arányos mértéke 2011-ben a GDP közel 1,3%-át tette ki. Az eladósodás kiváltó oka volt, hogy a helyi önkormányzatok az Európai Unió kohéziós politikája által támogatott projektek kedvezményezettjeivé váltak, és a korábbi, hazai forrásokból finanszírozott beruházás támogatási rendszernél magasabb összegű támogatásban részesültek, ehhez pedig magasabb önerő szükségeltetett. A hosszú lejáratú hitelállomány elemzéséből azt a következtetést lehet levonni, hogy az a vizsgált időszakban folyamatosan emelkedett a 2014-es évig. A vizsgált időszak első felében a növekedés legnagyobb mértékben 2006–2009 között valósult meg, amely intervallumban a hitelintézetek megkészték a helyi önkormányzatokhoz történő kihelyezéseiket. Különösen nagy növekedés volt tapasztalható 2011-re, amely évben az előzőhöz képest mintegy 49,4%-os mértéket ért el. Ha a két instrumentumot egyszerre nézzük, megállapíthatjuk, hogy a külső finanszírozási technika 2006-tól a kötvények irányába tolódott el, ahogyan ezt a grafikon szemlélteti.

A beruházási aktivitásra befolyást gyakorol a választási év, ami abban nyilvánul meg, hogy az önkormányzatoknál az előző évekhez képest nagyobb mértékűvé válik a hitel-

felvétel.<sup>74</sup> Ez a hatás kiterjed a felhalmozási költségvetésre is, valamint a támogatásokra. Hegedűs<sup>75</sup> igazolta, hogy a tendencia az önkormányzati cégeknél is megfigyelhető.



2. ábra

*Az önkormányzati kötvényállomány megoszlása az önkormányzati szegmensek között*

*Forrás: CSISZÁRIK 2008 alapján saját szerkesztés<sup>76</sup>*

A 2. ábra alapján megállapítható, hogy a kötvénykibocsátás lehetőségével a városok éltek, majd őket követik a megyei önkormányzatok. Ez a már korábban vázolt okok miatt erős kockázat hordozója, hiszen a saját bevételeket nélkülöző megyei önkormányzatok számára nincs megfelelő fedezet a kibocsátott kötvények finanszírozásához, mivel a vagyontömegük 90%-a forgalomképtelen volt.

A hazai önkormányzatoknál 2006-tól kezdődően egyfajta „kötvénykibocsátási boom” alakult ki: legfőképp a városi, megyei jogú városi és megyei önkormányzatok esetében valósult meg közel 300 kötvénykibocsátás a 2006 és 2008 közötti időszakban. A helyhatóságok teljes nettó pénzügyi vagyona javulást mutatott 2010 után, a negatív értékek pozitívrá váltottak.<sup>77</sup> Az ÁSZ ellenőrzései alátámasztották, hogy az önkormányzati kötvénykibocsátással a meglévő adósságokat finanszírozták, illetve az EU által társfinanszírozott forrásokhoz szükséges önerőt biztosították. A kötvénykibocsátással szerzett forrásokhoz úgy jutottak az önkormányzatok, hogy nem kellett közbeszerzési eljárást lefolytatniuk (ellentétben a hitelfelvétellel).

<sup>74</sup> HORVÁTH M. 2014.

<sup>75</sup> HEGEDŰS 2016c.

<sup>76</sup> CSISZÁRIK-KOCSIR 2008b.

<sup>77</sup> KOVÁCS–CSILLIK 2012.

Vákát oldal

## 4. Az önkormányzati adósságkonszolidáció

### 4.1. Előzmények

A magyar önkormányzatok által 2002 és 2008 közötti időszakban felhalmozott adósság állományának teljes körű konszolidációja 2011 és 2014 között zajlott le. A helyi alrendszer adósságállománya jellemzően devizában állt fent, ami magas árfolyamkockázatot, s így pénzügyi instabilitást eredményezett mind a helyi alrendszer, mind pedig a központi költségvetés számára. Közgazdászok egy csoportja szerint az önkormányzati adósságállomány átvállalása a puha költségvetési korlát<sup>78</sup> ismételt megjelenése, ami hibás intézkedés. Ezen fejezet bemutatja az önkormányzati eladósodási folyamatot, az önkormányzati adósságállomány átvállalásának szükségességét, a konszolidáció elméleti és gyakorlati hátterét. A fejezet célja, hogy cáfolja a puha költségvetési korlát ismételt érvényesítéséhez fűződő kritikát.

A 2013. évre a 2010-től újjászervezett Magyar Állam sikeres fiskális konszolidációt hajtott végre. A bankokat és nemzetközi nagyvállalatokat a közteherviselés intézményébe az adóerő-képességükhöz jobban igazdó módon vonták be, ugyanakkor az állam mérsékelte a jellemzően hazai tulajdonú, kisebb árbevételt realizáló vállalkozások társasági adóját és a magánszemélyeket terhelő személyi jövedelemadót, illetve szociálpolitikai intézkedéseket hajtott végre (közüzemi díjak hatósági árszabályozása, családi adókedvezmények). Az intézkedések hatására a belföldi fogyasztás, illetve a beruházási hajlandóság nőtt, az állam bevételei emelkedtek, főleg a közvetett adók révén, a kiadások pedig „célzottabbakká” váltak, így ezek együttes hatására Magyarország kikerült az EU túlzott-deficit-eljárása alól. 2013 márciusától kezdődően az MNB eszközrendszerét átformálták a gazdasági stabilitás és növekedés érdekében. A fiskális konszolidáció végrehajtásához, illetve a korábbi „csődmentéshez” felvett hitelek valós körülményeinek feltárásához az ÁSZ is jelentősen hozzájárult.<sup>79</sup> Az intézkedések fő célja 2010 nyarától a központi költségvetés, illetve a társadalombiztosítási rendszer stabilizációja volt. 5 vetületből csoportosítható a 2008 és 2013 közötti időszakban felmerült magyarországi államcsőd lehetősége, amelynek következtében a nemzetgazdasági működés ellehetetlenülhetett volna:<sup>80</sup>

1. Működésképtelenné válik a központi alrendszer; az államműködés nem biztosított, és az állami közszolgáltatásokat és adósságszolgálatot nem teljesítik.
2. A társadalombiztosítás, azon belül is főleg az állami nyugdíjbiztosítási rendszer lényeges deficitje miatt akadozik, később elmarad a nyugellátások kifizetése.

<sup>78</sup> PKK – Kornai János fogalomkészletéből, amikor a csődbe került szervezet állami kimentésre kerül.

<sup>79</sup> Az ÁSZ vizsgálta az államháztartás fizetőképességét alrendszeri szinten, köztük az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságokat is, illetve teljesítmény-ellenőrzéseket végzett.

<sup>80</sup> LENTNER 2013, XI. fejezet alapján.



3. Csődbe mennek a vállalkozások és a bankok, beragadnak az állami és háztartási megtakarítások, a működési környezet bizonytalan, a munkanélküliség kezelhetetlenné válik.
4. A helyi alrendszerbe tartozó önkormányzatok csődbe mennek, a helyi közszolgáltatások nem biztosítottak tovább.
5. Fizetéképtelenné válnak a devizahiteles<sup>81</sup> családok, ami a kilakoltatásukhoz vezet.

A magyar kormány aktív gazdaságpolitikai intézkedéseket hajtott végre a piaci és intézményi szereplők működőképességének megőrzése érdekében. A kabinet erősebben szabályozta és ellenőrizte a piaci aktorok működését, szakított a washingtoni konszenzus alapeszméjével, miszerint az állami vagyont privatizálni kell, az állami ellenőrzést pedig minimalizálni. A magyar kormány felvevőpiacokat biztosított a társaságoknak, meghirdette a keleti nyitás gazdaságpolitikáját, és mindemellett az EU-t fő szövetségi partnernek tekintette. A kormány optimalizálta az adórendszert, hogy többletbevételeket biztosítson az államműködés finanszírozására. Az intézkedések hatására Magyarországon 2013. II. negyedévtől megindult egy jelentős, folyamatos gazdasági és fizetőképes keresletnövekedés. A 2011 és 2014 közötti időszakban lezajló önkormányzati adósságkonszolidáció pedig egy újabb államháztartási szegmens csődmentését vitte véghez. Igazolható, hogy a sikertelen gazdaságpolitikai kurzusok következménye az államháztartás alrendszereinek és egyes piaci szereplőknek a csődhelyzete. Ám ebben a helyzetben a nyers piaci szabályokat, azaz a csődbemenetet „végignézni” az állam részéről nem „optimális” magatartás, részben mert az alrendszerek és piaci szereplők csődjét a nem kellően körültekintő állami gazdaságpolitika okozta, másrészt az alrendszerek tönkremenetelének „jávahagyásával”, azaz a KKK alkalmazásával a társadalmi közérdek jelentősen sérül, közszolgáltatások lehetetlenülhetnek el, és tartós piaci zavarok keletkezhetnek.

## 4.2. Az adósságkonszolidáció szükségessége

A rendszerváltást követően az önkormányzatok jelentős gazdálkodási és szervezetalkítási önállóságot kaptak, s emellett jelentősen megnőtt az államtól, a központi költségvetési szervtől letelepített feladatkörük is. A feladatok mellé megfelelő mértékű központi forrás azonban nem volt biztosított, ennek következtében a helyi államháztartási alrendszerben az ezredfordulóra már nagymértékű működési, majd felhalmozási hiány keletkezett. Gyakorivá vált, hogy az önkormányzatok a működési kiadásaik finanszírozására fejlesztési forrásokat, beruházási hiteleket használtak fel. A végbement feladatdecentralizáció illetve az elmaradó forrásdecentralizáció következtében államháztartási decentralizált hiány alakult ki az 1990-es évek közepétől. Az egyébként központi költségvetési sínen jelentkező deficit az önkormányzati térfélre „csúszott át”.

<sup>81</sup> 2011. évtől az állam lakossági devizahiteles mentőcsomagokat és intézkedéseket vezetett be, majd a jegybank új vezetése a devizatartaléki terhére végrehajtotta a kimentést a lakossági szektor javára. Tehát újfent – a körülmények indokoltsága okán – a PKK-t alkalmazták.

2004. évtől az önkormányzatok jelentős mértékű európai uniós és hazai fejlesztési célú támogatást kaptak a feladataik ellátásához szükséges infrastrukturális háttér biztosítása érdekében. Az európai támogatások megjelenésével a hazai fejlesztések támogatási rendszere átalakult. Az önkormányzatok a fejlesztési feladataik támogatására, főleg az EU-s támogatásokhoz szükséges önrészhez nem kaptak elegendő forrást, illetve nem rendelkeztek azzal. Az EU-s támogatások önkormányzati beruházásokat ösztönöztek, azonban az ezek megszerzéséhez szükséges önrészt az önkormányzatok hitelekkel, továbbá devizakötvények kibocsátásával biztosították, ami a helyi alrendszer eladósodását eredményezte. Az EU-s támogatásokat, valamint a felvett hiteleket többnyire infrastrukturális, s nem termelő beruházásokra fordították, így reál- és/vagy termelőfedezet nem keletkezett az adósságszolgálat későbbi finanszírozására. Ráadásul az önkormányzatoknak devizabevételeik sem voltak a hitelek törlesztéséhez. A 2008-as gazdasági válság következtében az önkormányzati rendszer pénzügyi instabilitása jelentős hatással volt az egész államháztartásra.<sup>82</sup>

Az ÁSZ ellenőrzései 2011-ben kimutatták, hogy a helyi alrendszer pénzügyileg instabil. Az önkormányzatok által a korábbi időszakban felvett hitelek és kötvénytartozások visszafizetésére nem volt fedezet, éppen ezért az ÁSZ az ellenőrzései nagy részét az önkormányzati alrendszer területén végezte 2011. évben. Az ÁSZ vizsgálatai alapján kiderült, hogy 2007 és 2010 között az önkormányzatok likviditása jelentősen romlott, és a pénzügyi kockázataik súlyosbodtak, aminek okai, hogy a lokális alrendszerben egyszerre jelentkezett felhalmozási és működési forráshiány. Az önkormányzatok banki kötelezettségei nőttek, folyamatosan szükségesszerűvé vált a likviditási hitelszerződések megújítása növekvő hitelkerettel. A növekvő adósságállomány azért is vált hatalmas problémává, mert az önkormányzatok nem gondoskodtak a visszafizetéshez szükséges tartalékokról, illetve kockázatot jelentett, hogy az önkormányzati törzsvagyonhoz tartozó vagyonelemeket is felajánlottak a hitelek fedezetére. Az ÁSZ rávilágított arra, hogy a kibocsátott kötvények esetében nemcsak az árfolyam kedvezőtlen alakulása okozhat problémát, hanem azok futamidő előtti visszaváltása, illetve forintra történő átváltása jelentős, nem várt költségekhez vezet.

Az önkormányzati kockázatokat növelték az emelkedő szállítói tartozások, valamint a növekvő pénzügyi hiány, vagyis az, hogy nem volt fedezet az EU-s támogatással létrejövő projektek utófinanszírozására, működési költségeik biztosítására. 2010 végén az önkormányzatok adósságállománya a folyamatban lévő beruházások miatt 1154 milliárd forintot tett ki, s további 217 milliárd forint külső tőke bevonása volt szükséges. A beruházásokat azonban végre kellett hajtani, ugyanis az önkormányzatok infrastrukturális háttére idejétmúlt volt, illetve ezek a beruházások növelték a válságban lévő ország GDP-teljesítményét, némi foglalkoztatottságot biztosítottak. Probléma volt továbbá az is, hogy az önkormányzati tulajdonban álló vállalkozások is nagy mennyiségű adósságállománnyal rendelkeztek, amit az ÁSZ 2011. évig – törvényi rendelkezés hiányában – nem ellenőrizhetett. A nehéz helyzetbe került önkormányzatok kimentésére csak a kormány adósságátvállalása volt a megoldás, amely 2011 végétől megkezdődött a megyei önkormányzatok adósságállományának rendezésével. 2012 októberében a kormányzat által

<sup>82</sup> 2011–2012-ben a „jól alakuló” államháztartási mérleget az önkormányzati kedvezőtlen folyamatok gyengítették és tolták a hiányt 3% fölé.

történő önkormányzati adósság-átvállalás folytatódott az ötezernél kisebb lélekszámú települések esetében teljes mértékben, és részben az e számnál nagyobb lélekszámú települések esetében. 2014. évben végül az ötezer főnél nagyobb lélekszámú települések még fennálló tartozásának átvállalása is megtörtént. Azon önkormányzatok, amelyek nem rendelkeztek jelentős mennyiségű adóssággal, mert korábban nem vettek fel hitelt, kompenzáló fejlesztési támogatást kaptak 2014–2016 között, mindösszesen 50 milliárd forint értékben.<sup>83</sup> Ehhez a kormányzati adósságátvállaláshoz (a tisztánlátás érdekében) az ÁSZ munkája jelentősen hozzájárult. Szükséges volt az adósságkonszolidáció végrehajtása,<sup>84</sup> ugyanis a tömeges önkormányzati csőd a közfeladatok elmaradásához, országos zavarokhoz vezetett volna. Nem kellő alaposítással használták fel a 2006 és 2010 közötti időszakban 388 milliárd forintot kitevő, tisztán hazai fejlesztési célú támogatást. Futamidejében: 2006. évben 121 milliárd forint, 2007. évben 107 milliárd forint, 2008. évben 103 milliárd forint, 2009. évben 47 milliárd, 2010. évben 10 milliárd forint volt. 2007 és 2010 közötti időszakban a pénzügyi intézményekkel szembeni önkormányzati kötelezettségek 77,7%-kal, a kötvénykibocsátásból származó kötelezettségek 588 milliárd forinttal, míg a hitelfelvételből származó kötelezettségek 41%-kal növekedtek. Az eladósodás lényeges oka, hogy az önkormányzatok nem rendelkeztek megfelelő forrásállománnyal az EU-támogatású beruházások önrészéhez, így ezt a hiányt devizaalapú kötvénykibocsátással eszközölték, amire sem folyó devizabevételük, sem a beruházásoknak kitermelési fedezete nem volt.

2011 végén a megyei önkormányzatok, ezt követően 2012 végén az 5000 fő alatti önkormányzatok adósságkonszolidációjára került sor. A megyei önkormányzatok adósságrendezése során 19 megyei önkormányzattól 189 milliárd Ft adósságot vállalt át az állam. Az 5000-nél kisebb települések 2012 végi konszolidációja során 1684 önkormányzat 73,7 milliárd forintot kitevő adósságát vállalta át a kormány, s az Államkincstár részére 4,3 milliárd Ft hitelszerződésből felszabaduló óvadéki betétet fizettek be. Az önkormányzatok közül 97 rendelkezett összesen 94 millió CHF-alapú devizahittel és 13 önkormányzat rendelkezett összesen 2,9 milliárd EUR-alapú hittel, amelyek szintén rendeztek. 2013. június 28-ig további 14 önkormányzat adósságkonszolidációjára került sor külön törvény alapján, ugyanis ezen önkormányzatok esetében vagy adósságrendezési eljárás folyt, vagy csak korábbi hitelekkel származó késedelmi kamataik voltak, 7 önkormányzat pedig nem élt a konszolidáció lehetőségével. 2013 júniusáig az 5000 főnél több lakossal rendelkező települések adósságállományának részbeni konszolidációja történt meg, ami magában foglalta a pénzügyi intézmények felé fennálló tartozásokat, majd 2013 végére a teljes adósságállomány konszolidációja megtörtént. Az 5000 főnél nagyobb lakosságú települések esetében az adósság átvállalása nem foglalta magában a központi alrendszerből, közvetlenül az EU-tól vagy más nemzetközi szervektől nyert támogatások előfinanszírozását, az áfafizetési kötelezettséget, illetve a víziközmű-társulattól a támogatással érintett önkormányzat által átvett hitelből eredő fizetési kötelezettség teljesítését.

<sup>83</sup> A pályázati lehetőség törvényi alapja Magyarország 2014. évi központi költségvetéséről szóló 2013. évi CCXXX. törvény 3. melléklet 10. a) pontja. A pályázati részletszabályokat a 10/2014. (II. 19.) BM rendelet tartalmazza. A 2014-es 10 milliárdos költségvetési keretet a BM intézkedés alapján 2,1 milliárd forinttal kiegészítették, majd 2015-ben és 2016-ban ismételtel biztosított volt.

<sup>84</sup> Részletesen az indoklásáról, atipikus folyamatáról: BETHLENDI–LENTNER 2018; LENTNER 2014.

Az adósságkonszolidáció második lépése során a Magyar Állam a 2013. évi költségvetési törvény értelmében – alapul véve a 2012. december 31-i állapotot – átvállalta az 5000 főnél nagyobb települések önkormányzatának adósságát. Az 5000 főnél nagyobb települési körbe beletartoztak a községek, városok, a megyei jogú városok, valamint a főváros és a kerületek adósságai. Az átvállalás részleges volt – 40–70%-os –, amelyet a települések adóerő-képességének figyelembevételével alakított ki a kormányzat. Az alapul vett pénzügyi eszközöket – idegen szóval instrumentumokat – a Gst. alapján határozták meg, kölcsön- és hiteljogviszonyon, váltótartozáson és pénzügyi intézményekkel szemben fennálló tartozásokon alapultak.

Az állam különbséget tett az átvállalt tartozások között: a fekvőbeteg-szakellátó és szociális, gyermekvédelmi szakellátási intézmények által felvett hiteleket teljes mértékben átvállalta, aminek oka, hogy ezen intézményeket már működésre átvette az állam, így nem következett be jogsérelem, bár a vagyon helyben maradt.

Feltétele volt az adósságrendezési eljárásnak, hogy 2012. december 31-én az önkormányzat ne álljon adósságrendezési eljárás hatálya alatt, mivel ebben a vonatkozásban a fizetőképesség visszaállítása az eljárás és a bíróság feladata volt. Ezen kívül az adósságrendezési eljárás nem terjedt ki az államháztartás alrendszereiből, az EU-tól, nemzetközi szervezetektől kapott támogatások előfinanszírozására, valamint az áfa megelőlegezésére szolgáló adósság teljesítésére, továbbá a víziközmű-társulattól átvett hitelből eredő kötelezettségek teljesítésére.

A törvényi szabályozás meghatározta a feltételrendszert, amely az átvállalás mikéntjét szabályozta. Az eljárás alapja a megszokott módon az adóerő-képesség volt, amely az önkormányzatok jövedelemtermelő képességének egyfajta fokmérője. A Nemzetgazdasági Minisztérium kapta feladatul az adósságkonszolidáció technikai paramétereinek kivitelezését.<sup>85</sup> Ennek alapja a 2012. év félévi bevallott iparüzési adó, amelynek általános mértékeként 1,4%-ot határoztak meg. Ennek oka, hogy 2%-os lehet a maximális mérték, azonban ettől lefelé megengedett az eltérés. A másik változó a 2012. január 1-jén a település lakosság száma volt.

A számítás alapján ezt követően a településeket négy kategóriába sorolták az adóerő-képesség sorrendjének figyelembevételével. A technika lényege, hogy a „görbe” felső és alsó tartományait kizárták, így a sokaság 80%-át véve egyszerű számtani átlaggal számolták ki az összeget, figyelembe véve a településkategória átlagát is.

A kategóriák a következők voltak a kategóriaátlag függvényében:

- az átlag 100% elérő vagy meghaladó esetben az adósság 40%-át veszi át;
- 75 és 100% között az adósság 50%-át veszi át;
- ha 50 és 75% között van, az adósság 60%-át vállalják át;
- 50% alatt pedig az adósság 70%-a szolgált az állami adósságátvállalás alapjaként.

Az adóerő-képesség települési átlagait a következőkben határozta meg a jogszabály:

- megyei jogú városok esetében 36 ezer Ft/fő;
- 10 ezer fő feletti városok esetében 23,55 ezer Ft/fő;
- 5 és 10 ezer fő közötti egyéb városok esetében 16 ezer Ft/fő;
- 5 ezer főt meghaladó községek esetében 13,3 ezer Ft/fő.

<sup>85</sup> A Belügyminisztérium Önkormányzati Államtitkárságával szoros kooperációban.

A meghatározott mértékek között lehetőség volt a Belügyminisztérium és a Nemzetgazdasági Minisztérium által együttesen magasabb arány meghatározásra, egyedi kérények függvényében. Az önkormányzatok 2013. január 11-ig nyilatkoztak a konszolidációval érintett adósságról, a kincstár rendszerén keresztül. A konszolidáció során így 278 önkormányzat 2015 szerződésére vonatkozott az adósságkonszolidáció, 604 milliárd Ft összegű adósságra.

Devizanemenkénti megbontásban:

- az érintett települések közül forintalapú adósság 1527 szerződéshez kapcsolódik, amelyek december 31-i állománya 334,5 milliárd forint;
- CHF-alapú adósság 370 szerződéshez kapcsolódik, ez 1,8 milliárd CHF-adósságot jelent (422,1 milliárd forint);
- az érintett önkormányzatok közül EUR-alapú adósság 118 szerződéshez kapcsolódik, ez 949,4 millió EUR (276,5 milliárd forint).

A konszolidációba bevonható adósságelemek instrumentumonként folyószámla-hitelek, munkabérlitelek, rövid lejáratú hitelszerződésekből, hosszú lejáratú hitelek, kölcsönök (476,9 milliárd forint), kötvénykibocsátásokból (472,8 milliárd forint) és váltókibocsátásokból fakadtak.

Az adatszolgáltatás során az állam által átvett fekvőbeteg-szakellátó intézmények, valamint a szakosított szociális és gyermekvédelmi szakellátási intézmények működtetéséhez és fejlesztéséhez kötődően 9,1 milliárd forint összegű adósságot jeleztek az önkormányzatok, amit teljes mértékben átvállalt az állam.

Az adósságkonszolidációval érintett adósságelemek vonatkozásában kötelező volt az önkormányzatoknak óvadékok befizetnie a központi költségvetésbe, ennek összege 6,8 milliárd Ft volt. A részleges konszolidáció első ütemének lezárásaként – a törvényi rendelkezéseknek megfelelően – 2013. február 28-ig született megállapodás az állam és az érintett önkormányzatok között az átvállalás mértékéről, majd 2013. június 28-ig háromoldalú szerződés keretében az Államadósság Kezelő Központ, a pénzügyintézetek és az önkormányzatok között.

Az elvi lehetőség adott volt, hogy egyedi kérelem alapján az előzetes átvállalási arányt módosítsák. A szakmai egyeztetések során az érintett önkormányzatok 90%-a, vagyis 250 önkormányzat jelezte a magasabb átvállalási érték iránti igényét. Ennek indokai a következők voltak:

- a helyi iparüzésiadó-bevételek tekintetében jelentős negatív irányú változás következett be az adatszolgáltatás óta;
- a helyhatóság nem látja biztosítottnak az adók körének szélesítését, magasabb adóbevételek beszedését;
- a 2013. évi költségvetési kondíciókkal kapcsolatos észrevételek (nehézséget jelent a működési forráshiány nélküli költségvetési tervezés, önkormányzati feladatokról továbbra is szükséges az önkormányzati kiegészítés);
- az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok is jelentős hiteltartozással rendelkeznek, amelyhez az önkormányzat tulajdonosként készfizető kezességet vállalt;

- viszonylag rövid időn belül egyösszegű visszafizetési kötelezettség keletkezik, amelyet a pénzügyi Stab.tv. alapján csak 2013. június 30-áig hosszabbíthat meg;
- strukturális jellegű problémák, amelyek az önkormányzat számára többletterhet jelentenek (magas ellátotti létszám);
- a foglalkoztatás, valamint a helyi bevételek növelése érdekében az önkormányzat gazdaságfejlesztéssel kapcsolatos fejlesztéseket tervez megvalósítani, amelyhez jelentős saját forrást kell biztosítani, nagyobb, folyamatban lévő fejlesztések esetében a rendelkezésre tartott fejlesztési hitelkereteket az önkormányzatok 2012. december 31-ig részben tudták csak felhasználni.

A felvetett kifogások indokolják a központi államigazgatás kontrolltevékenységének, valamint az ÁSZ ellenőrzési munkájának a gazdasági fegyelmet és racionalitást megkövetelő odafigyelését annak érdekében, hogy a káros vagyongazdálkodási gyakorlatok ne terjedjenek el.

Az adósságkonszolidációkról szóló szerződéseket a Belügyminisztériummal nominális értékükön határozták meg, és nem százalékos mértékben mutatták ki az átvállalni kívánt összeget annak érdekében, hogy az alkumechanizmusok felépülésének elejét vegyék. Tehát a háromoldalú megállapodások megkötésére 2013. június 28-ig került sor, míg a pénzügyi rendezést 2013. év végéig voltak kötelesek végrehajtani a szerződő felek.

A 2013 nyarán, a konszolidáció 2. szakaszában 430 milliárd forintnyi adósságot vett át az állam összesen 1956 érintett önkormányzattól. A lépés nemcsak a helyhatóságok, hanem a bankok portfóliójában is kedvező pénzügyi helyzetet teremtett, mivel a kibocsátott önkormányzati kötvényeknek nem volt másodlagos piaca, és jócskán a piaci érték alatt lett volna árfolyamuk. Tehát amennyiben a kormány nem lép be konszolidálóként, és rendezi a hitelviszonyokat, értékpapírügyleteket, úgy a bankok jelentős veszteségeket szenvedtek volna el. A kormány által biztosított segítség a banki portfóliójavulás mellett eredménygyarapodást eredményezett, amelynek közteherviselési oldalát rendezték, hiszen a banki adóval ezek nyereségét elvonták. Így nem érte kár semelyik szegmenst.

A települési önkormányzatok konszolidálásának utolsó fázisára 2014 tavaszán került sor. A folyamat során az 5000 főnél nagyobb helyhatóságok még megmaradt adósságállományát is átvállalta az állam. 2014-ben az összes települési önkormányzatnak, illetve ezek társulásainak 2013. december 31-én fennálló ügyleteiből a pénzügyi intézmények felé meglévő tartozásokra terjedt ki a konszolidáció. Ilyen ügylet volt a jogszabályok alapján a hitel, kölcsön, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír (kötvény), váltó, pénzügyi lízing, legalább 365 nap időtartamú halasztott fizetés, részletfizetés.

Ebből 4 milliárdot a 2014-ben adósságrendezési eljárásukat lezáró önkormányzatok konszolidációjának fedezetül terveztek be. A tényleges kifizetés 64 milliárd volt, amely a költségvetés oldalán kiadásként jelentkezik, az önkormányzati alrendszerben pedig bevételként, így hatása az államháztartás egyenlegére – ezzel az államadósságra is – semleges. Az utolsó fázis a becslétnél 30–40 milliárd forinttal többbe, 472 milliárd forintba került az adósságkonszolidáció február 28-án záruló, utolsó köre. A teljes átvállalás költsége végül 1368,41 milliárd forint lett.<sup>86</sup>

<sup>86</sup> MOLNÁR–HEGEDŰS 2018b.

13. táblázat  
Az adósságkonszolidáció folyamata

Önkormányzati típusok	Érintett önkormányzatok	Konszolidált összeg, milliárd Ft
Megyei önkormányzatok	20	197,601
5000 fő alatti települések	1730	84,763
5000 fő feletti települések	279	614,396
Fennmaradt állomány konszolidációja	511	471,653
Összesen	2078	1368,413

*Forrás:* a Magyar Államkincstár egyedi adatközlése alapján saját szerkesztés, 2018

Az eladósodás, a hitelfinanszírozás alkalmazása miatt az önkormányzati szegmensben a közigazgatási változások mellett a világgazdasági folyamatok is jelentős szerepet játszanak. Ennek oka, hogy a múlt évszázad 60-as és 70-es éveiben az alacsony kamatszintek miatt a hitelfelvétel népszerűvé vált, és ez az önkormányzati hitelezés megélénküléséhez vezetett. Ezt a folyamatot erősítette, hogy az 1980-as években a negatív reál-hitelkamatláb a megtakarítások visszaszorulását, erősödő hitelfinanszírozást eredményezett. Az ebből adódó későbbi törlesztési kötelezettségek a beruházási tevékenységek visszaesésével jártak az 1990-es években. Különösen Németországban volt ez jellemző, ahol az újraegyesülés miatt az önkormányzati adósságot a szövetségi állam magára vállalta.

Olaszország vonatkozásában a szabályozás megengedő volta nem vette figyelembe, hogy a hitelfinanszírozás ne csupán a költségvetési arányszabály, vagyis a beruházásfinanszírozás érdekében történjen, hanem működési hiány fedezésére is irányuljon. Ez a folyamat odáig vezetett, hogy 1976-ra az önkormányzatok adósságcsapdába kerültek. Az 1990-es évek közepi konvergenciaprogram tudta enyhíteni az adósságállományt.

### 4.3. Az újraeladósodás megakadályozásának eszközei<sup>87</sup>

Az évtizedeken át érvényesülő, nem kellően szabályozott és ellenőrzött önkormányzati gazdálkodás javítása és az adósságkonszolidációs kényszer megismétlődésének elkerülése érdekében több korlátozás érinti az önkormányzatok gazdasági függetlenségét, többek közt a gazdasági társaságok alapításával, vállalkozásban való részesedés szerzésével összefüggő jogait.<sup>88</sup> A helyhatóság mindössze olyan gazdasági társaságban vehet részt, ahol a vagyoni hozzájárulásának mértéke meghaladja a felelősségét (ilyen szervezeti forma a korlátolt felelősségű társaság, illetve a részvénytársaság). Az önkormányzatok kötelező feladatainak ellátását nem korlátozhatja az önként vállalt feladataik ellátása, vállalkozási tevékeny-

<sup>87</sup> Részletesen: LENTNER 2015.

<sup>88</sup> Az új szabályozás tehát a függetlenség észszerű keretbe helyezésével olyan gazdaságpolitikai, szabályozói környezetet kíván működtetni, amellyel a fegyelmezetlen, adósságot generáló gazdálkodás már „csírájában” elfojtható. Így remélhetőleg nem lesz PKK-alkalmazás, kényszer. Hiszen mint korábban érzékeltettük, a konszolidációs kényszer, a kimentés már egy folyamat következménye. Am hogy költségvetési pénzből ne kelljen szervezeteket (újra) kimenteni, annak a következetes szabályozással lehet az elejét venni.

ségük. A Gst. 2012. január 1-jétől számos ponton fogalmazza meg az önkormányzatok adósságállományát növelő ügyleteinek korlátozását. Az önkormányzatok a működésükhöz mindössze likvid hitelt vehetnek fel, azaz a működésből eredő hiányukat csak belső forrásokból finanszírozhatják, külső forrásbevonást nem alkalmazhatnak. A 2013-ban életbe lépő új jogszabályi előírások alapján az önkormányzatok már egyáltalán nem tervezhetnek működési hiányt. A Helyi Önkormányzatok Európai Chartáját kihirdető 1997. évi XV. törvény szerint, ahol nem lehetséges az adott településen a közfeladat ellátása, ott azt annál a közigazgatási szervnél kell megvalósítani, amely az állampolgárokhoz, lakossághoz a legközelebb helyezkedik el. A Möt. lehetővé teszi a közös önkormányzati hivatalok létrehozását, sőt 2013-tól az egy járáson belüli 2000 lélekszámú, vagy ezen szám alatti lakossággal rendelkező településeknek közös önkormányzati hivatalt kellett létesíteniük. A közös önkormányzati hivatalok létrehozásával a közfeladatok, közszolgáltatások színvonalának növelése, valamint a költségmegtakarítás a legfőbb cél. 2012. január 1-jétől az állam fenntartásába kerültek a megyei intézmények, illetve a Fővárosi Önkormányzat által fenntartott egészségügyi intézmények, továbbá május 1-től a települési önkormányzatok fenntartásában lévő kórházak. A Gst. megfogalmazta továbbá, hogy a helyhatóságok adósságot eredményező ügyleteikből származó tárgyévi fizetési kötelezettségek egyik évben sem haladhatják meg a tárgyévi saját bevételek 50%-át a futamidő végéig. Ezen szabállyal kívánták elérni, hogy az önkormányzatok ne váljanak fizetéseképtelenné. Előírták továbbá, hogy az önkormányzatok csak a kormány előzetes hozzájárulásával végezhetnek adósságot keletkeztető fejlesztési és működési célú tevékenységeket. Némely hitelügyletek azonban nem engedélyhez kötöttek. Ilyenek például:

- az Európai Unió fejlesztési támogatásokhoz szükséges önrészt biztosító hitelek;
- az egy éven belül lejáró működési célú hitelek, amelyek az államadósság év végi nagyságára nincsenek hatással, és engedélyeztetésük az önkormányzatok likviditását jelentősen gyengítené;
- a 10 millió forintot el nem érő, fővárosnál és megyei jogú városoknál 100 millió forintot el nem érő adósságot keletkeztető ügyletek;
- az adósságkonszolidáció során a hitelezői egyezség megkötéséhez felhasznált reorganizációs hitelek.

A feladatrendezést követően a magyar önkormányzati rendszer kiadásai az államháztartás összkiadásain belül 20%-ról 11–12%-ra esett vissza.<sup>89</sup> Az önkormányzati újraeladósodást gátolja a szigorú ellenőrzési rendszer, amely magában foglalja a kormányzati ellenőrzést, a belső kontrollrendszert,<sup>90</sup> illetve az ÁSZ vizsgálatait. Az adósságkonszolidáció folyamata után az önkormányzatok kiemelt feladatává vált, hogy megakadályozzák az adósságállományuk megnövekedését, illetve hogy megteremtsék a működési egyensúlyukat, ezáltal biztosítsák a közfeladat-ellátást. Bár az önkormányzatok adósságállományának átvállalása megtörtént, az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok magas adósságállománya továbbra is kockázatot jelent a helyi alrendszer, illetve az államháztartás egésze számára.

<sup>89</sup> SIVÁK 2014.

<sup>90</sup> Települési önkormányzatoknál végzett ÁSZ-vizsgálatokat a belső kontrollrendszer vonatkozásában Benedek és társai a 2014-es tanulmányukban fejtik ki: BENEDEK – SZENTÉNÉ TUBAK – BÉRES 2014.



Vákát oldal

## 5. A vagyongazdálkodás elméleti és számviteli alapjai

A Hegedüs–Tönkö szerzőpáros definiálta<sup>91</sup> a közvagyon fogalmát, annak szerepét. A meghatározásban a közvagyon az állam vagy önkormányzatok feladatainak ellátását meghatározó, megalapozó és elősegítő eszközök összessége. A velük való gazdálkodás a vagyongazdálkodás. Ennek során az állam szabályokat alkot meg a vagyon menedzselésére, kezelésére, elidegenítésére vonatkozóan. A vagyongazdálkodás fő feladata, hogy gyarapítsa, felhasználja, valamint igény esetén elidegenítse a közvagyont. Ha vagyoni jogi szempontból csoportosítjuk a vagyontárgyakat, van törzsvagyont, illetve üzleti vagyont, amely az állam és az önkormányzat magánvagyonát jelenti.<sup>92</sup> „A legszűkebb értelmezés szerint a vagyongazdálkodás a nem alapfeladat ellátását szolgáló vagyonelemekkel kapcsolatos bevétel-szerző tevékenység. Ilyen a pénzvagyont és a pénzügyi eszközök hasznosítása, a különböző bérleti viszonyokban és más formában történő hasznosítás, szélső esetben a vagyont (eszköz) értékesítés[e].”<sup>93</sup> A nemzeti vagyonnal való gazdálkodás egyik sarokköve, hogy mely feladat működik önkormányzati égisz alatt, és ezt a költségvetési rend szerint, netán költségvetésen kívüli feladatellátó igénybevételével valósítja-e meg. Az önkormányzati vagyongazdálkodással foglalkozó nemzetközi és hazai szakirodalom elsődlegesen az ingatlanokkal való gazdálkodásra helyez hangsúlyt.<sup>94</sup>

A Hegedüs–Tönkö szerzőpáros meghatározása szerint az állami vagyont főbb elemei a következők:<sup>95</sup>

- a társadalmi tőke;
- az emberi tőke;
- a pénzügyi vagyont (pénzkészletek, részvények és kötvények);
- az épített környezet (amelybe működési vagyonelemek tartoznak, valamint az infrastrukturális elemek).

Országoként különböző a közvagyont megfogalmazása, definíciója. Az Amerikai Egyesült Államokban alapvetően a számviteli megközelítés vált elterjedtté.<sup>96</sup> A szűkebb felfogás értelmében az állami vagyontra célszerű az állami feladat jellege szerinti csoportosítást alkalmazni. Ennek az a magyarázata, hogy az ellátott feladatmennyiség önkormányzati rendszerenként eltérő lehet.

A szakirodalomban megjelenik (a vagyonelemek célhoz rendeltségéből fakadóan) az igény a vagyontárgyak osztályokba sorolására, klasszifikációjára, ami arra vezethető

<sup>91</sup> HEGEDÜS–TÖNKŐ 2013.

<sup>92</sup> BENCZE 2006.

<sup>93</sup> VIGVÁRI 2007a.

<sup>94</sup> KAGANOVA–MCKELLAR 2006.

<sup>95</sup> HEGEDÜS–TÖNKŐ 2013

<sup>96</sup> LU 2011.

vissza, hogy a helyhatóságok a különböző közfeladatokhoz kapcsolódó vagyontípusonként eltérő gazdálkodási sajátosságokkal rendelkeznek. Ezek az osztályok a következők:

- az ingatlanok (föld, épületek);
- a hálózati infrastruktúra (utak, vezetékek);
- a tárgyi eszközök;
- a vállalatok részesedései;
- a pénzügyi vagyon.

A felsorolt vagyontárgyakra eltérő szabályok vonatkozhatnak, legfőképp a működtetés és az elidegenítés kérdéskörére vonatkozóan. Ezek nem a klasszikus értelemben vett pénzügyi vagyontárgyak, hanem inkább kötelezettségek, ugyanakkor igaz ez azon vállalatokra is, amelyek kötelező feladatokat látnak el jellemzően forgalomképtelen vagyontárgyakon.<sup>97</sup> Ennek az a magyarázata, hogy az adott törvényi feladatokat nem szüntetheti meg a helyhatóság és a céget nem adhatja külső kézbe. Konfliktust eredményez a Hegedüs–Tönkö szerzőpáros (2013) értelmezésében, hogy a forgalomképtelen célvagyonhoz rendelt önkormányzati vállalatok esetében az árpolitikában, a kedvezményekben inkább a tulajdonosi kör politikai döntései érvényesülnek, valamint a különböző közreműködő szervek politikai konszenzusai, s nem pedig az üzemgazdasági ármegállapítás. Problémaként merülhet fel továbbá, hogy mivel a magánszférával ellentétben az önkormányzati vállalatoknál a tulajdonosi jogok érvényesülése politikai célokat szolgálhat (akár politikai céggént), a rövid távú célok kapnak jelentőséget, és nem az eredményes, hatékony gazdálkodás.

A vagyongazdálkodás szervezeti formáját, kialakítását meghatározza a törvényi le-szabályozottság, illetve a decentralizáció mértéke, vagyis az, hogy a kormányzati feladat-leosztás hogyan történik, milyen mértékben oszlik meg a különböző szintek között.

- Centralizált modell: közösségi üzemeltetés, ahol az üzemeltetést állami vagy önkormányzati tulajdonú vállalat végzi, de a kontroll állami (vagy önkormányzati) kézben van;
- centralizált modell: magánüzemeltetés;
- decentralizációs közösségi üzemeltetés, amely során szintén egy önkormányzati vállalat végzi el a feladatot, de a szabályozást, ellenőrzést a kormányzati szintek között decentralizálják;
- decentralizációs magánüzemeltetés.<sup>98</sup>

A hatékony vagyongazdálkodás alapfeltétele, hogy a vagyon pontosan számba vehető, mérhető legyen. A pénzügyi szakirodalomból ismert vagyontárgyakra vonatkozó felvetések, érték meghatározások (például likvidációs érték, újraelőállítási érték, jövőbeli hozamok jelenértékének módszere) nem alkalmazhatók teljeskörűen a közpénzügyek világában, ugyanis a legtöbb közszolgáltatás esetében nincs verseny a piaci szereplők között a vagyon jellegéből adódóan.

Több országban bevezették az elmúlt húsz évben az eredmény szemléletű államháztartási számvitelt (Szlovákiában, Dániában, Új-Zélandon, Egyesült Királyságban), valamint a meglévő rendszer mellett alkalmazták az eredmény szemléletet (például Romániában,

<sup>97</sup> VIGVÁRI 2009a.

<sup>98</sup> HEGEDÜS 2016a.

Franciaországban és 2014-től Magyarországon is). Európában ezt a 2011/85 EK rendelet írta elő, amely az államháztartás teljesítményének összehasonlítását tette lehetővé. Ezen törekvések maradéktalan megvalósulásához elengedhetetlen, hogy a közszféra számviteli rendszere jellegében hasonlítson a profitorientált vállalati szféra számviteli információs rendszeréhez.<sup>99</sup>

## 5.1. Az államszámviteli rendszer folyamatai

Az államszámviteli folyamatok kétféle módszertani szemléleten alapulhatnak: az elhatárolás-alapú (eredmény) és a pénzforgalmi szemlélet. Bizonyos országok államháztartásának különböző szintjein a két módszertan elemei keverednek, ezért megkülönböztethetünk még módosított pénzforgalmi, valamint módosított elhatárolási szemléletet. A meghatározás attól függ, hogy mely alaptermék módszereit használja leginkább a vizsgált rendszer.

A *pénzforgalmi szemlélet* szerint csak azokat a tranzakciókat rögzítik, amelyek során pénzmozgás ténylegesen történik, és ténylegesen teljesült a tranzakció, tehát az egység számlájára pénz érkezett vagy pénzkifizetés történt. A pénzmozgás megtörténte az elszámolás feltétele és időpontja. A pénzforgalmi szemlélet célja egyrészt a közpénzek felhasználásáról való beszámol(tat)ás, másrészt pedig az elköltött közpénzek hasznosulásának kimutatása. Az államháztartás információs rendszerében jól észrevehető az elszámoltathatóság iránti igény erősödése. Az elszámoltathatóság lényege, hogy a közpénzek felhasználásáról szóló beszámolás, valamint a közpénzek felhasználásának a hatékonysága együtt jelenjen 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. A pénzköltés célja nem, vagy nehezen határozható meg a nyilvántartásokban, pedig ez is fontos információ a gazdálkodás során.<sup>100</sup> 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 a három meghatározó lépés. 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 három szakasz tartalma az államháztartás esetében a különböző szinteken és egységeknél eltérő sajátosságokat mutat. Például egy önkormányzatnál a helyi adók beszedése gazdasági eseménynek minősül. Első lépésként az adót kivetik, majd kiküldik a határozatról szóló értesítést, végül pedig kifizetik az adó összegét. 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.<sup>101</sup> 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 követelések és a kötelezettségek lényegi információtartalma nem jelenik meg a nyilvántartásokban, amely szükséges lenne a jövőbeli

<sup>99</sup> VINNARI 2008.

<sup>100</sup> SIMON 2011.

<sup>101</sup> JONES 2007.

döntéshozatalhoz, mivel a vezetésnek tudnia kell, hogy az adott teljesítések mikor következnek be. A nyilvántartási rendszer mindössze a bevételekről és kiadásokról nyújt lényegi információkat. Ezek értéke azonban nem határozható meg egyértelműen, mivel a rögzítés napja a bevételek és kiadások esetében a tényleges teljesítés. Elmondható azonban, hogy az adott évben teljesült bevételek és kiadások egy része nem feltétlen az adott időszaki gazdálkodás eredménye. A bevételek és kiadások összehasonlítása csupán az adott egység pénzügyi helyzetének becslésére alkalmas.

A pénzforgalmi szemlélet hiányossága még, hogy azokat a tranzakciókat, amelyek nem járnak pénzmozgással, nem jeleníti meg. Ilyen például az értékcsökkenés: a beruházási kiadásokat egy összegben számolják el az aktiváláskor. Az eszközök használata során ugyan elszámolják formailag az értékcsökkenést, de ennek valós gazdasági hatása nincsen. A nyilvántartási rendszer az eszközök valós értékét nem képes bemutatni, a vagyongazdálkodási folyamat formálissá válik. A pénzforgalmi szemléletben a bevételek sok esetben nem jelentenek tényleges nettó bevételt, illetve a kiadások mellett az adott feladatra fordított ráfordítás nem határozható meg. A költségek tényleges ismerete nélkül nem lehet hatékony a források elosztása.<sup>102</sup> A menedzsment nem tudja, hogy az egyes feladatok ellátása valójában mennyibe kerül, valamint ezen feladatok ellátásához milyen értékű és összetételű forrás szükségeltetik. Pénzforgalmi szemlélet alkalmazása során egyik legfőbb probléma, hogy a beszámolórendszerben nem jelenik meg az adott egység tényleges éves teljesítménye. A jövedelmi és a vagyoni helyzet szemléltetése elmarad, csak a pénzügyi helyzetre koncentrálnak. Az elszámoltathatóságot nem segítik elő a többlet típusú beszámolók, ahhoz több és hasznosabb információra lenne szükség.<sup>103</sup>

Az államháztartási számvitel másik fő módszertana az *elhatárolásalapú szemlélet*. A pénzforgalmi szemlélet hiányai az elhatárolásalapú módszertan előnyei. Az elhatárolásalapú módszertan alkalmazása túlzottan magas költségekkel jár. Ezen szemléletre jellemző, hogy a nyilvántartások az értékesítések és a beszerzések mindhárom szakaszát tartalmazzák. A szakaszok közötti kapcsolatot a kettős könyvvizetés logikája teremti meg, tehát a gazdasági események hatásait egyszerre kell a két számla megfelelő oldalán könyvelni. Az elhatárolásalapú szemlélettel készített nyilvántartásokban már megjelenik a követelések és kötelezettségek aktuális értéke is, illetve figyelemmel lehet követni azt is, hogy az adott időszakban esedékes bevételek közül melyek realizálódtak pénzügyi értelemben. E szemlélet során az értékcsökkenés már mint költségtényező jelenik meg, és az egyes feladatok ellátásának összköltségébe is beleszámít. Itt már lehetséges az eszközvagyon tényleges menedzselése, azaz a feladat ellátásához szükséges eszközök meghatározása, a költségtakarékosság, az eszközállomány hasznosítása, a döntések racionalizálása, a pótlás feltételeinek meghatározása, illetve a pótlási döntések meghozatala.

Az elhatárolásalapú szemlélet a gazdasági teljesítmény mérését tekinti elsődleges szempontnak, információkat a gazdálkodás minden területéről gyűjt; a nyilvántartási rendszerrel az eszközök valós értéke megállapítható. Ez a szemlélet megkülönbözteti a kiadás és költség fogalmát. A kiadás a tényleges pénzáramlással 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

<sup>102</sup> BIRD 2005.

<sup>103</sup> McCRAE–AIKEN 2000.

a források allokációja is javítható. Elmondható tehát, hogy az elhatárolásalapú szemlélet sokkal több információt nyújt, mint a pénzforgalmi szemlélet.

## 5.2. Államháztartási számvitel és annak változásai 2014-től

### 5.2.1. A jogszabályi háttér változása 2014-től

2014. január 1-jével lépett hatályba az államháztartás számviteléről szóló új 4/2013. (I. 11.) Kormányrendelet (továbbiakban Áhsz.), illetve az ehhez kapcsolódó két, Nemzetgazdasági Minisztérium (továbbiakban NGM) által kiadott rendelet: a rendezőmérlegek elkészítésének szabályait tartalmazó az államháztartás számvitelének 2014. évi megváltoztatásával kapcsolatos feladatokról szóló 36/2013. (IX. 13.) NGM rendelet, illetve az alapvető gazdasági események kötelező kontírozási módjait meghatározó 38/2013. (IX. 19.) NGM rendelet. Az államháztartási számvitel megváltoztatásának a célja az volt, hogy egy egységesebb, átláthatóbb rendszer jöjjön létre.

Az egységes számviteli szabályok a következő szervekre vonatkoznak: a központi, helyi önkormányzati, helyi és országos nemzetiségi, köztisztviselői költségvetési szervekre, a fejezeti kezelésű 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 kezelésű előirányzatok beszámolási és könyvviteli feladatait ellátó szervekre.<sup>104</sup>

### 5.2.2. Az új államháztartási számvitel rendszere

Költségvetési és pénzügyi számvitelből áll az új államháztartási számviteli rendszer. Egységes rovatrend és számlakeret alapján lettek kialakítva a *költségvetési számvitel* nyilvántartási számlái és a pénzügyi számvitelben vezetett könyvviteli számlák. Ezekről a szervek nem térhetnek el, azonban saját hatáskörben alábonthatják. A költségvetési számvitel kettős könyvvizetésen alapul, és csak a költségvetési évben realizálódó bevételeket és kiadásokat számolják el benne, azaz pénzforgalmi szemléletű számvitel érvényesül.

Az előirányzatok, illetve az ahhoz kapcsolódó követelések, kötelezettségvállalások és más fizetési kötelezettségek, illetve az előirányzatok teljesítésének elszámolása a költségvetési számvitelben jelenik meg. A költségvetési számvitel célja a költségvetési tervezés, az évközi folyamatok mérése, a költségvetés végrehajtásának, a zárszámadás alátámasztásának a biztosítása. Az Áhsz.-ben központi szerepet kapott a kötelezettségvállalások, illetve más kötelezettségek könyvelése, folyamatos nyilvántartása. A *pénzügyi számvitel* is kettős könyvvizetésű, azonban a könyvvizetés módosított eredményszemléletben történik, aminek eredményeképp a hangsúly a költségvetési évben felmerülő, illetve azt érintő költségeken, ráfordításokon és eredményszemléletű bevételeken van. Ezáltal lehetővé válik a nemzeti vagyon mérése, az államháztartási szervezet eredményességének, teljesítmé-

<sup>104</sup> HORVÁTHNÉ ADÁCSI 2013a.

nyének a mérése, továbbá az önköltségszámítás is. A pénzügyi számvitel adataiból készülő eredménykimutatás az időbeli elhatárolás elvén alapul, tehát a gazdasági események kihatásait, amelyek két vagy több évet is érintenek, az adott időszak eredményszemléletű bevételei és kiadásai közt olyan arányban kell elszámolni, ahogyan az az alapul szolgáló időszak és az elszámolási időszak közt megoszlik. A pénzügyi számvitelbe átemelik a költségvetési számvitelben véglegessé vált kötelezettségvállalást, illetve más fizetési kötelezettségeket.

A *költségvetési számvitelből* az alábbi mellékletek készíthetők el:

- olyan költségvetési jelentés, amely egységes rovatrend szerinti tagolásban tartalmazza az eredeti és módosított előirányzatokat; azokra vonatkozó követeléseket, kötelezettségvállalásokat, más fizetési kötelezettségeket, továbbá az előirányzatok teljesítését és a teljesített bevételek és kiadások kormányzati funkciók szerinti megoszlását;
- a maradványkimutatást, amely az alap- és vállalkozási tevékenységet, valamint a kötelezettségvállalással terhelt maradványt, a szabad maradványt és a vállalkozási maradványt terhelő befizetési kötelezettségeket foglalja össze;
- a személyi juttatásokról és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről szóló kimutatást;
- az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolásokról szóló kimutatás.

A *pénzügyi számvitelből* pedig a következő mellékletek állíthatók elő:

- a mérleg, amely tartalmazza a saját tulajdonban lévő, pénzügyi lízing keretében átvett és a vagyonkezelésbe kapott nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközöket és forgóeszközöket, illetve az elvégzett beruházások, felújítások értékét;
- az eredménykimutatás;
- a szakfeladatrend szerinti bontásban készülő költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás;
- a szöveges magyarázatot nem tartalmazó kiegészítő melléklet.<sup>105</sup>

#### 14. táblázat

*A költségvetési és a pénzügyi számvitel összehasonlítása*

	<b>Költségvetési számvitel</b>	<b>Pénzügyi számvitel</b>
Szemlélet	pénzforgalmi szemlélet	módosított eredményszemlélet
Könyvvitel	kettős	kettős
Számlaosztályok	csak „0”-s számlaosztályban vezetett nyilvántartási (ellen) számlák: 05–09. 001–006.	01–04., 006. és 1–9. számlaosztály

<sup>105</sup> HORVÁTHNÉ ADÁCSI 2013b.

	<b>Költségvetési számvitel</b>	<b>Pénzügyi számvitel</b>
Tartalom	Nyilvántartási számlák (05–09.), nyilvántartási ellenszámlák (001–006), előfinanszírozással, támogatási célú előlegekkel kapcsolatos elszámolások (031, 044), kiadási előirányzatok (05...1), (Végleges) kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség (05...2), teljesítés (05...3), bevételi előirányzatok (09...1), követelés előírások (09...2), teljesítés (09...3)	Befektetett eszközök (01), készletek (02), függő és biztos (jövőbeni) követelések (03), függő kötelezettségek (04), nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök (1), nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközök (2), pénzeszközök, követelések, egyéb sajátos eszközoldali elszámolások, aktív időbeli elhatárolások (3), saját tőke, kötelezettségek, egyéb sajátos forrásoldali elszámolások, kincstári számlavezetéssel kapcsolatos elszámolások, passzív időbeli elhatárolások (4), költségnemek (5), általános költségek (6), szakfeladatok költségei (7), elszámolt költségek és ráfordítások (8), eredményszemléletű bevételek (9)
Beszámoló kapcsolódó részei	<i>Költségvetési jelentés</i> Áhsz. 8. § (1) Maradványkimutatás Áhsz. 3. sz. melléklet (alap- és vállalkozási tevékenység maradványkimutatása egyben) <i>Személyi juttatások</i> és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről Áhsz. 8. § (4) <i>Társadalombiztosítás</i> pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások tervezett összegeiről és teljesítéséről 4. sz. melléklet <i>Önkormányzati alrendszer</i> sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások Áhsz. 8. § (6)	<i>Mérleg</i> Áhsz. 5. sz. melléklet, <i>Eredménykimutatás</i> Áhsz. 6. sz. melléklet, <i>Költségekről és megtérült költségekről</i> szóló kimutatás Áhsz. 7. sz. melléklet (szakfeladatonkénti bontás) <i>Kiegészítő melléklet</i> Áhsz. 29. § (2) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Immateriális javak, tárgyi eszközök állományának alakulása Áhsz. 8. melléklet</li> <li>• Eszközök értékvesztése Áhsz. 9. melléklet</li> <li>• Kiegészítő tájékoztató adatok 10. melléklet</li> </ul>

*Forrás:* saját szerkesztés a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk alapján, 2018

### *Fogalmi változások az Áhsz.-ben*

Módosult a behajthatatlan követelés, a vételár és az eladási ár fogalma az Áhsz. értelmező rendelkezéseiben. A behajthatatlan követelést a Számviteli törvény (számvitelről szóló 2000. évi C. 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. Nem tartalmazza a termék vételára a számlában foglalt további szolgáltatásokat (szállítást, rakodást, üzembe helyezést), illetve a biztonságos üzemeltetéshez, rendeltetésszerű használathoz szükséges tartozékok, tartalék alkatrészek értékét.

Változtak a beruházásokra, felújításokra vonatkozó rendelkezések is. Beruházás az üzembe nem helyezett, rendeltetésszerűen használatba nem vett ingatlanok, gépek, berendezések, felszerelések, járművek és tenyészállatok bekerülési értéke, továbbá a már üzembe helyezett, használatba vett, a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközök



bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, élettartamának, teljesítőképességének közvetlen növelésével összefüggő munkák még nem aktivált bekerülési értéke. 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.<sup>106</sup>

### *5.2.3. Előkészítő feladatok a 2014. évi változás előtt*

Az államháztartás számvitelének 2014. évi megváltoztatásával kapcsolatos feladatokról szóló 36/2013. (IX. 13.) NGM rendelet szerint a 2013. évről készített beszámoló mérlegét minden költségvetési szervnek át kellett rendeznie, és rendező mérleglet kellett készítenie. A rendező mérleg elkészítéséhez teljeskörűen, tételesen és ellenőrizhető módon kellett leltározni az összes eszközt 2013. december 31-ei fordulónappal. Tényleges mennyiségi felvétellel kellett leltározni a mennyiségben és értékben nyilvántartott eszközöket, az egyeztetéssel leltározandó eszközöket, forrásokat, a kötelezettségvállalásokat pedig az azok meglétét igazoló dokumentumokkal egyeztetve és alátámasztva. Az államháztartási szervezetek meg kellett vizsgálniuk a meg nem valósult beruházások esetében a selejtezés lehetőségét, fel kellett tárniuk a raktáron levő elfekvő készleteket, azok értékesítési lehetőségét, valamint a követelések, kötelezettségek, kötelezettségvállalások leltárában azokat a költségvetési évben esedékes és költségvetési évet követő években esedékes bontásban kellett szerepeltetniük. A rendező mérlegbe csak olyan tételek kerülhettek be, amelyek a következő évet terhelő kiadások voltak, illetve olyan bevételek és kiadások, amelyek nem az államháztartás szervezetét érintették. Pénzügyileg rendezni kellett azokat függő, átfutó tételeket, amelyek 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 kellett elszámolni. A rendező technikai tételek elkészítése során be kellett emelni a könyvelésbe azokat a követeléseket és kötelezettségeket, amelyeket a 2013. évi szabályok alapján nem könyveltek, de az Áhsz. szerint a mérlegben szerepeltetni kellett. A rendező technikai tételek során ki kellett vezetni:

- az alapítás-átszervezés aktivált értékét, valamint a kísérleti fejlesztés aktivált értékét;
- a tulajdonosnál, tulajdonosi joggyakorlónál azon eszközök bruttó értékét, értékcsökkenését, értékhelyesbítését, amely eszközre államháztartáson belüli szervezettel vagyongazdálkodási jogot létesített, valamint az azzal kapcsolatos tartalékokat és kötelezettségeket;
- a tulajdonosi joggyakorló szervezetek és a Nemzeti Földalap a rábízott állami földvagyonnal kapcsolatos elszámolások tekintetében az üzleti vagy cégértéket;
- a közvetített szolgáltatások értékét;
- a támogatásiprogram-előlegek és az előfinanszírozás miatti követeléseket és kötelezettségeket, az ezekre a követelésekre elszámolt értékvesztést.

<sup>106</sup> HORVÁTHNÉ ADÁCSI 2014a.

Át kellett könyvelni:

- a 4922. Egyéb mérlegrendezési számláról a rendező mérlegben a nemzeti vagyongazdálkodásba tartozó befektetett eszközök és a nemzeti vagyongazdálkodásba tartozó forgóeszközök mérlegcsoportba átsorolandó eszközök bruttó bekerülési értékének megfelelő összeget a 4111. Kezelésbe vett eszközök tartós tőkéje számlára;
- a 4922. Egyéb mérlegrendezési számláról a rendező mérlegben az eszközök érték-helyesbítésének összegét a 4717. Kezelésbe vett eszközök értékelési tartaléka, illetve a 31–33. Pénzeszközök számlacsoportban nyilvántartott eszközök bruttó értékének megfelelő összeget a 4211. Költségvetési tartalék elszámolása számlára;
- a 4922. Egyéb mérlegrendezési számla így fennmaradó egyenlegét a 4212. Előző évek kezelt tőkeváltozásai könyvviteli számlára.<sup>107</sup>

### 5.3. Az Áht.-ban és a Számviteli törvényben előírt beszámolóképzési és adatszolgáltatási kötelezettségek

Éves elemi költségvetési beszámolót kell készíteniük a költségvetési szerveknek a vagyonról 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. Ha szükséges, az éves költségvetési beszámolón túl további adatokat is kell szolgáltatniuk a költségvetési szerveknek. Az önkormányzati alrendszerben a polgármester a költségvetési évet követő negyedik hónap utolsó napjáig terjeszti be a képviselő-testület elé a jegyző által készített zárszámadásirendelet-tervezetet. A költségvetési szerveknek időközi mérlegjelentéseket is kell készíteniük.<sup>108</sup>

#### 5.3.1. Számviteli politika

A számviteli politika elkészítéséért a költségvetési szerv vezetője a felelős. A számviteli politikában a változtatásokat a számviteli törvény és az Áhsz. módosítása esetén azok hatálybalépését követően 90 napon belül kell rögzíteni. A számviteli törvény szerint a számviteli politikában kell meghatározni a költségvetési szervekre jellemző előírásokat, módszereket, értékelési szabályokat. Az Áhsz. szerint ugyanakkor azt is rögzíteniük kell a költségvetési szerveknek a számviteli politikájukban, hogy az általános költségeket miként osztják fel szakfeladatokra, illetve az általános kiadásokat a különböző tevékenységekre, a felosztáshoz mely mutatókat alkalmazzák, valamint a vetítési alapot is szerepeltetniük kell. A 2015. évtől hatályos gazdálkodási szabályok miatt kellett számos költségvetési szervnek módosítania a számviteli politikát. Ezek a változások például, hogy az Áht. újrászabályozta a költségvetési szervek által végezhető tevékenységeket, változott a költségvetési szerveket érintő kormányzati funkciók és szakfeladatok köre, szintén változtatást okozhatott, hogy a 100 fő

<sup>107</sup> HORVÁTHNÉ ADÁCSI 2014b. A továbbiakban e két cikk (HORVÁTHNÉ ADÁCSI 2014a, 2014b), illetve Dömötörfy Józsefné, Szamkó Józsefné és Sándorné Uj Éva írásainak felhasználásával kerülnek bemutatásra a 2014-től hatályos számviteli változások.

<sup>108</sup> SZAMKÓ 2015.

átlagos statisztikai állományi létszám alatti költségvetési szervezetek nem lehet saját gazdasági szervezetük.

A számviteli politika javasolt felépítése az általános részen belül a következőképpen néz ki:

- a számviteli politika célja,
- a számviteli politika elkészítéséért felelős személyek meghatározása,
- a számviteli politikával szemben támasztott követelmények,
- a számviteli politikára vonatkozó jogszabályi előírások.

A számviteli politika javasolt felépítése a részletes szabályokon belül pedig a következő:

- a költségvetési szerv bemutatása;
- a számviteli alapelvek érvényesülése az adott költségvetési szervnél;
- a költségvetési és pénzügyi számvitel alkalmazásával kapcsolatos sajátos szabályok, előírások, módszerek.

*Az eszközök és források minősítése* során a következő szempontokat kell figyelembe venni: általános besorolási szabályok, a költségvetési szerv által kialakított besorolási szempontokhoz szükséges központi előírások köre, az eszközök minősítési szempontjai, valamint a mérlegben értékkel nem kimutatható eszközök bemutatása. *Az eszközök értékelési szabályainak az elvei* a következők: a bekerülési értékek meghatározása, a terv szerinti értékcsökkenés elszámolási szabályai, a terven felüli értékcsökkenés elszámolási és visszairási szabályai és az értékhelyesbítés elszámolása. A számviteli elszámolás és értékelés szempontjából lényegesnek, jelentősnek, nem lényegesnek és nem jelentősnek minősítés során az alábbi információk ismerete elengedhetetlen: az általános kiadások és az általános költségek megosztási módszereinek meghatározása, az éves költségvetési beszámoló elkészítésének szabályai, a számviteli politikában kötelezően elkészítendő szabályzatok, illetve a záró rendelkezések, azok hatálybalépésének időpontja, jóváhagyása.

### 5.3.2. *Az eszközök és források értékelési szabályzata*

Az Áhsz. előírásai szerint ebben a szabályzatban kell meghatározni a követelések értékeléseinek elveit, szempontjait, követeléstípusonként a kis összegű követelések év végi meghatározásának az elveit, dokumentálásának szabályait, a tulajdonosoknak, a tulajdonosi joggyakorló szervezetnek a vagyonnevelésbe adott eszközök vagyoneértékelése során alkalmazott értékelési eljárása elveit, módszerét, dokumentálásának szabályait és felelőseit. 2014. év végén az Áhsz. szerint változtak a bekerülési értékre vonatkozó szabályok, azaz a használatba vett, de a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközök bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának közvetlen növelésével összefüggésben idegen vállalkozó által végzett munka/beruházás bekerülési értéke az átalakított, megnövelt élettartamú, teljesítőképességű eszköz üzembe helyezéséig felmerült, az eszközökhöz egyedileg hozzákapcsolható tervezési, szállítási, rakodási, alapozási és szerelési üzembe helyezési munkáknak a K62., K63. és a K64. rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételára.

*A szabályzat javasolt felépítése az általános részen belül:* a szabályzat céljának a meghatározása, a szabályzat elkészítéséért, tartalmáért, megváltoztatásáért felelős személyek köre, a szabályzathoz kapcsolódó fogalmak és az értékeléshez kapcsolódó jogszabályi előírások. *A részletes szabályok részen belül ki kell térni:* a bekerülési értékre az egyes gazdasági eseményeknél, az értékcsökkenés és az értékvesztés elszámolási szabályaira, a külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek értékelési szabályaira. *A mérlegben értékkel szereplő eszközök és források értékelésén belüli javasolt felépítés:* immateriális javak és tárgyi eszközök, tartós részesedések, tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök, készletek, értékpapírok, követelések, pénzeszközök, sajátos eszközoldali elszámolások, aktív és passzív időbeli elhatárolások, saját tőke, kötelezettségek, illetve a záró rendelkezések, a hatálybalépés időpontja, jóváhagyás.

### 5.3.3. Az eszközök és források leltározási és leltárkészítési szabályzata

A költségvetési szervezeteknek is kell a számviteli törvény szerint olyan leltárt összeállítaniuk és megőrizniük, amely tetelesen tartalmazza a mérlegben szereplő eszközöket és forrásokat. Az Áhsz. két pontban egészíti ki ezt az előírást, így a vagyonkezelésbe adott eszközöket a működtetőnek, vagyonkezelőnek kell hitelesített leltárral alátámasztania, a vagyonkezelésbe adónak nem, továbbá hogy a költségvetési szervezeteknek a használt, de a mérlegben értékkel nem szereplő immateriális javak, tárgyi eszközök és készletek leltározási idejét az eszközök és források leltározási és leltárkészítési szabályzatában kell rögzíteniük. 2015. évi számviteli változásokkal kapcsolatban az eszközök és források leltárkészítése során kiegészítő feladatok nem keletkeztek.

*Az általános részen belüli javasolt felépítés:* a leltározási és leltárkészítési szabályozás célja, az aktualizálásáért felelős személy meghatározása, az azzal kapcsolatos fogalmi meghatározások, illetve a leltározásra vonatkozó jogszabályi előírások. *A leltározás részletes szabályain belül az alábbi pontokat javasolt szerepeltetni:* a leltározás személyi feltételei, a leltározás megkezdését megelőző, előkészítő feladatok, a leltározás módja, a leltározás lebonyolításának a folyamata, a leltárfelvétel anyagának feldolgozása, a leltározás ellenőrzése és a leltározási nyomtatványok. *A leltárkészítés részletes szabályain belüli javasolt felépítés:* a leltárral szemben támasztott alaki és formai követelmények, a főbb feltételek meghatározása, a leltárkülönbsétek rendezése, valamint a záró rendelkezések, a hatálybalépés időpontja és a jóváhagyás.

### 5.3.4. A pénzkezelési szabályzat

A pénzkezelési szabályzatot a számviteli törvény és az Áhsz. szerint kell elkészíteni. A törvény szerint a szabályzatban fel kell tüntetni a pénzforgalom lebonyolításának rendjét, a pénzkezelés személyi és tárgyi feltételeit, felelősségi szabályait, a készpénzben és bankszámlán tartott pénzeszközök közötti forgalmat, a készpénzállományt érintő pénzmozgások jogcímeit és eljárási rendjeit, a napi készpénz záró-állomány maximális értékét, a készpénzállomány ellenőrzésekor követendő eljárásokat, előírásokat, az ellenőrzés gyakoriságát, a pénzszállítás feltételeit, a pénzkezeléssel kapcsolatos bizonylatok rendjét, illetve a pénzkezeléssel

kapcsolatos nyilvántartási szabályokat. Az Áhsz. szabályai szerint a napi készpénz záró állományának maximális értéke, a készpénz napi záró állományának naptári hónaponként számított napi átlaga nem haladhatja meg a módosított kiadási előirányzatok főösszegének 1,2%-át. Amennyiben a mérték nem éri el az 500 ezer forintot, akkor a napi záró állomány 500 ezer forint lehet.

A 2014. évi változások során módosult a *Pénzeszközök* mérleg sor tagolása, így azoknak a költségvetési szervezeteknek, amelyek a könyvviteli számla elnevezést szerepeltették a szabályzatban, azt módosítaniuk kellett, ahogy a foglalkoztatottnak elszámolásra kiadott pénzeszközök szabályozásában található könyvviteli számlák elnevezéseit és a pénzkezelési szabályzatban feltüntetett készpénzben történő kifizetések körét is. *Az általános részen belüli javasolt felépítés a következő:* a pénzkezelési szabályzat célja, az elkészítéséért, aktualizálásáért felelős személy meghatározása, az ahhoz kapcsolódó fogalmi meghatározások és a szabályzatra vonatkozó jogszabályi előírások. *A pénzkezelés részletes szabályain belüli javasolt felépítés:* a pénzforgalom lebonyolítási rendje (a költségvetési szerv pénzeszközeinek a köre, a költségvetési szervek által alkalmazható fizetési módok), a pénzkezelés személyi és tárgyi feltételei és a kapcsolódó felelősségi szabályok (készpénzkezelés, fizetési és egyéb számlák kezelése), a készpénzben és a fizetési számlán tartott pénzeszközök közötti forgalom, a készpénzállományt érintő pénzmozgások jogcímei és eljárási rendje (mindkét alrendszerre vonatkozó szabályok, központi költségvetési szervekre vonatkozó szabályok, önkormányzati költségvetési szervekre vonatkozó szabályok), a napi készpénz záró állományának maximális mértékének meghatározási szabályai, a készpénzállomány ellenőrzési feladatai, a pénzállítás feltételei, a pénzkezelés bizonylati rendje, a pénzforgalommal kapcsolatban egyéb nyilvántartási szabályok (valutaelszámolás, elszámolásra kiadott összegek nyilvántartása), valamint a záró rendelkezések, a hatálybalépés időpontja, jóváhagyás.

### 5.3.5. Az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat

A rendszeresen végzett termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás alapján kell a költségvetési szervezeteknek a szabályzatot elkészíteniük. Amennyiben a költségvetési szerv saját konyhát üzemeltet, s az étkezésre normákat állapít meg, illetve a nyersanyag-felhasználáshoz anyagkiszabást készít, ennek önköltségét a normák és a tevékenységet terhelő általános költségek figyelembevételével állapítja meg, akkor nem kell elkészítenie ezt a szabályzatot. Az állami felsőoktatási intézmények belső szabályzatában szerepeltetni kell az oktatás, a kutatás, a gyógyító-megelőző ellátás és az egyéb tevékenységek költségeit. Az oktatási tevékenység önköltségének meghatározása során félévente kell meghatározni az egy hallgatóra jutó önköltséget szakonként, képzési szintenként, munkarend szerinti bontásban. Az Áht. által megváltoztatott tevékenységi meghatározások miatt a költségvetési szervezeteknek 2015-től felül kellett vizsgálniuk az önköltségszámítási szabályzatukat. Amely költségvetési szervezeteknek 2015-től új kormányzati funkciókat és szakfeladatokat kellett bevezetniük, azt e szabályzatban kellett feltüntetniük. *Az általános részen belüli javasolt felépítés a következő:* az önköltség-szabályozás rendjére vonatkozó belső szabályozás célja, a belső szabályozással szembeni követelmények, a szabályozáshoz kapcsolódó fogalmak, a szabályozás elkészítéséért, megváltoztatásáért felelős személyek köre, továbbá a szabályozás elkészítésére vonatkozó jogszabályi előírások. *Az önköltségszámítás rendjére vonatkozó szabályozásban a részletes szabályokon belül ki kell*

térni az önköltségszámítás tárgyára, az önköltségszámítási kalkulációs módszerekre, a dokumentálás rendjére, az önköltségszámítás készítésének időpontjára és a záró rendelkezésekre, a hatálybalépés időpontjára, a jóváhagyásra.

### 5.3.6. Számlarend

A számlarendet egységes számlakeret alapján kell elkészíteni. A számlarendben át kell vezetni a 2015. évben felmerülő számlatükroket érintő változásokat. Amennyiben az egyes könyvviteli és nyilvántartási számlák nem bonthatók tovább, akkor részletező nyilvántartásokban kell szerepeltetni a különböző adatszolgáltatásokhoz szükséges információkat. A részletező nyilvántartásokra vonatkozó szabályokat az Áhsz. 14. számú melléklete írja le, azonban a költségvetési szerveknek lehetőségük van – ezen túlmenően – a részletező nyilvántartások körének bővítésére, jellemzően az alábbi esetekben:

- a költségvetési és a vállalkozási maradvány igénybevételek adatai;
- az egységes rovatrendnek megfelelő kiadási rovatokon a kötelezettségvállalás és a végleges kötelezettségvállalás rovatonkénti megbontása;
- az egységes rovatrend kiadási és bevételi teljesítési adatainak kormányzati funkciókra történő megbontása;
- az adósságállományra és a lejárt követelésekre vonatkozó részletező adatok stb.

A számlarendben kell szabályozni a részletező nyilvántartások vezetésének módját, azoknak a kapcsolódó könyvviteli és nyilvántartási számlákkal való egyeztetését, dokumentálását, a részletező nyilvántartások és az egységes rovatrend rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlák adataiból a pénzügyi könyvvezetéshez készült összesítő bizonylatok elkészítésének rendjét, az összesítő bizonylat tartalmi és formai követelményeit. Át kell vezetni a számlarendben az Áhsz. szerinti 2015. évtől megváltozott elszámolási szabályokat is, azonban csak akkor kell a gazdasági események számlaösszefüggéseit feltüntetni a számlarendben, ha azt az NGM rendelete nem tartalmazza. *Az általános részen belüli javasolt felépítés:* a számlarend elkészítésének a célja, a számlarenddel szembeni követelmények és a számlarend elkészítéséért, tartalmának megváltoztatásáért felelős személy megnevezése. *A részletes szabályokon belül ki kell térni* az egyes számlaosztályok tartalmi leírására, a nyitó és nyitás utáni feladatokra, a zárlati feladatokra, a részletező nyilvántartások és a főkönyvi könyvelés kapcsolatára, a könyvvezetési feladatokat alátámasztó bizonylati rendre és az alkalmazott bizonylatok körére, a záró rendelkezésekre, a hatálybalépés időpontjára, jóváhagyásra.<sup>109</sup>

## 5.4. Az éves elemi beszámoló tartalma

2014-től a költségvetési szerveknek már csak éves beszámolót kell készíteniük. *Az éves költségvetési beszámoló részei:*

- a költségvetési jelentés;
- a maradványkimutatás;

<sup>109</sup> SZAMKÓ – SÁNDORNÉ ÚJ 2015.

- a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről adatszolgáltatás;
- a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások előirányzatáról és teljesítéséről adatszolgáltatás;
- az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások;
- a mérleg;
- az eredménykimutatás;
- a költségekről és megtérülésükről szóló kimutatás;
- a kiegészítő melléklet (immateriális javak, tárgyi eszközök, koncesszióba, vagyonezelésbe adott eszközök állományának alakulása, az eszközök értékvesztésének alakulása, kiegészítő tájékoztató adatok).

#### 5.4.1. Költségvetési jelentés

Itt kell kimutatni az egységes rovatrend szerinti tagolásban az eredeti és a módosított előirányzatokat, az azokhoz kapcsolódó követeléseket, kötelezettségeket, illetve az előirányzatok teljesítését. Be kell mutatni kormányzati funkciók szerint a bevételeket és kiadásokat, valamint az azokhoz kapcsolódó mutatószámokat. A követeléseket és kötelezettségeket meg kell bontani tárgyévi és a következő évi adatokra, továbbá a kötelezettségvállalásra és végleges kötelezettségvállalásra.

#### 5.4.2. Maradványkimutatás

Külön az alaptevékenységre és külön a vállalkozási tevékenységre vonatkozóan kell összeállítani a maradványkimutatást a bevételi és kiadási teljesítési számlák adatai alapján. Csak a finanszírozási kiadások és bevételek összegét kell külön soron kimutatni a bevételi és kiadási teljesítési adatokon. 2014 után a maradványkimutatásban a vállalkozási tevékenység maradványát terhelő befizetési kötelezettség összegét kell kimutatni; az alaptevékenység maradványát terhelő befizetési kötelezettségeket itt már nem lehet kimutatni.

#### 5.4.3. Személyi juttatások és foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről, létszámáról és a kifizetett illetményekről, munkabéerekről szóló adatszolgáltatás

Az adatszolgáltatás a következő adatokat tartalmazza:

- átlagos statisztikai, állományi létszám;
- törvény szerinti illetmények, munkabérek;
- normatív jutalmak, céljuttatás, projektpremium;
- készenléti, ügyeleti, helyettesítési díj, túlóra, túlszolgálat;
- végkielégítés, jubileumi jutalom;
- béren kívüli juttatások, költségtérítések;

- támogatások;
- foglalkoztatottak egyéb személyi juttatásai;
- választott tisztségviselők juttatásai.

Az önkormányzati alrendszer gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások:

- központosított előirányzatok és egyéb kötött felhasználású támogatások elszámolása;
- az előző évi normatív, kötött felhasználású támogatások maradványainak elszámolása;
- az előző évi kötelezettségvállalással terhelt központosított előirányzatok és egyéb kötött felhasználású támogatások maradványainak elszámolása;
- a támogatások elszámolása és a mutatószámok, feladatmutatók alakulása;
- a helyi önkormányzatok *vis maior* támogatásának elszámolása.

#### 5.4.4. Társadalombiztosítási alapból folyósított egyes ellátások és támogatások előirányzata és teljesítése

Az adatszolgáltatásnak tartalmaznia kell:

- az öregségi nyugdíjként megállapított nyugdíjakat;
- rokkantsági nyugdíjként megállapított, átsorolt öregségi nyugdíjakat;
- ideiglenes özvegyi nyugdíjakat, korhatár feletti és alatti állandó özvegyi, szülői nyugdíjakat;
- özvegyi járadékot;
- ideiglenes és egyesített özvegyinyugdíj-kiegészítéseket;
- háziorvosi ügyeleti ellátás jogcím tekintetében kifizetett praxisfinanszírozást;
- háziorvosi ügyeleti ellátás jogcím tekintetében kifizetett eseti ellátás díjazását;
- iskola-egészségügyi ellátást;
- védőnői ellátást;
- anya-, gyermek- és csecsemővédelmi támogatást;
- gyermekgyógyászat, nőgyógyászat támogatását;
- bázisfinanszírozott fekvőbeteg-szakellátást;
- a méltányossági alapon történő térítéseket;
- alapellátási vállalkozástámogatási átalánydíjat;
- tervezett külföldi ellátások orvosi felülvizsgálatára kifizetett támogatásokat;
- az egészségügyi dolgozók béremelésének fedezetét, illetve pénzellátást helyettesítő jövedelemkiegészítéseket;
- a járóbeteg, az aktív fekvőbeteg, a bázisfinanszírozású szakellátásra kifizetett támogatásokat;
- az extrafinanszírozást és a speciális finanszírozású szakellátást.



## 5.4.5. Mérleg

15. táblázat  
A mérleg felépítése

ESZKÖZÖK	FORRÁSOK
<b>A. Nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök</b>	<b>G. Saját tőke</b>
I. Immateriális javak	I. Nemzeti vagyon induláskori értéke
II. Tárgyi eszközök	II. Nemzeti vagyon változásai
III. Befektetett pénzügyi eszközök	III. Egyéb eszközök induláskori értéke
IV. Koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök	IV. Felhalmozott eredmény
<b>B. Nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközök</b>	V. Eszközök értékhelyesbítésének forrása
I. Készletek	VI. Mérleg szerinti eredmény
II. Értékpapírok	
<b>C. Pénzeszközök</b>	
I. Hosszú lejáratú betétek	
II. Pénztárak, csekkok, betétkönyvek	
III. Forintszámlák	
IV. Devizaszámlák	
V. Idegen pénzeszközök	
<b>D. Követelések</b>	<b>H. Kötelezettségek</b>
I. Költségvetési évben esedékes követelések	I. Költségvetési évben esedékes kötelezettségek
II. Költségvetési évet követően esedékes követelések	II. Költségvetési évet követően esedékes kötelezettségek
III. Adott előlegek	III. Kapott előlegek
<b>E. Egyéb sajátos eszközoldali elszámolások</b>	<b>I. Egyéb sajátos forrásoldali elszámolások</b>
	<b>J. Kincstári számlavezetéssel kapcsolatos elszámolások</b>
<b>F. Aktív időbeli elhatárolások</b>	<b>K. Passzív időbeli elhatárolások</b>

Forrás: saját szerkesztés DÖMÖTÖRFY–SZAMKÓ 2013, 279. alapján

Az Áhsz. módosította a mérlegkészítés időpontjára vonatkozó előírásokat: a költségvetési szerv és a fejezetkezelésű előirányzat esetén a költségvetési évet követő év február 15-e. Megszűnő költségvetési szerv, társulás, nemzetiségi önkormányzat esetén a megszűnés napját követő 30. nap, kivétel az államháztartás önkormányzati alrendszerébe tartozó költségvetési szerv, helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás és térségi fejlesztési tanács. Ezek esetében a költségvetési évet követő év február 28-a a mérlegkészítés időpontja. Az elkülönített állami pénzalapoknak és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak a mérlegkészítés napja a költségvetési évet követő év május 15-e, míg a kincstár által a nemzetgazdasági elszámolásokról készített beszámoló, illetve a tulajdonosi joggyakorló szervezetek által készített éves beszámolók mérlegkészítési időpontja a költségvetési évet követő év május 31-e.<sup>110</sup>

<sup>110</sup> HORVÁTHNÉ ADÁCSI 2014b, 123.

#### 5.4.6. Eredménykimutatás

Az eredménykimutatást a költségvetési szerveknek a 4/2013. (I. 11.) Kormányrendelet az államháztartási számviteléről (továbbiakban Áhsz.) 6. számú melléklete szerint kell elkészíteniük. Az eredménykimutatás sorainak további tagolása, azok összevonása, újjak felvitele nem megengedett.

16. táblázat  
Az eredménykimutatás felépítése

01. Közhatalmi eredményszemléletű bevételek
02. Eszközök és szolgáltatások értékesítése nettó eredményszemléletű bevételei
03. Tevékenység egyéb nettó eredményszemléletű bevételei
I. Tevékenység nettó eredményszemléletű bevétele
04. Saját termelésű készletek állományváltozása
05. Saját előállítású eszközök aktivált értéke
II. Aktivált saját teljesítmények értéke
06. Központi működési célú támogatások eredményszemléletű bevételei
07. Egyéb működési célú támogatások eredményszemléletű bevételei
08. Különféle egyéb eredményszemléletű bevételek
III. Egyéb eredményszemléletű bevételek
09. Anyagköltségek
10. Igénybe vett szolgáltatások értéke
11. Eladott áruk beszerzési értéke
12. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
IV. Anyagjellegű ráfordítások
13. Bérköltség
14. Személyi jellegű egyéb kifizetések
15. Bérjárulékok
V. Személyi jellegű ráfordítások
VI. Értécsökkenési leírás
VII. Egyéb ráfordítások
<b>A. Tevékenység eredménye</b>
16. Kapott (járó) osztalék és részesedés
17. Kapott (járó) kamatok és kamatjellegű eredményszemléletű bevételek
18. Pénzügyi műveletek egyéb eredményszemléletű bevételei
VIII. Pénzügyi műveletek eredményszemléletű bevételei
19. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások
20. Részesedések, értékpapírok, pénzeszközök értékvesztése
21. Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai
IX. Pénzügyi műveletek ráfordításai
<b>B. Pénzügyi műveletek eredménye</b>
<b>C. Szokásos eredmény</b>
22. Felhalmozási célú támogatások eredményszemléletű bevételei
23. Különféle rendkívüli eredményszemléletű bevételek

X.	Rendkívüli eredményszemléletű bevételek
XI.	Rendkívüli ráfordítások
<b>D.</b>	<b>Rendkívüli eredmény</b>
<b>E.</b>	<b>Mérleg szerinti eredmény</b>

*Forrás: SZAMKÓ 2015, 223–224.*

Az eredménykimutatás egyes tételeinek tartalma:

- Anyagjellegű ráfordítások
  - Anyagköltségek: Felhasznált szakmai és üzemeltetési anyagok bekerülési értéke, értékvesztés és értékvesztés visszairása, hulladékok, visszavételezett anyagok értéke;
  - Igénybe vett szolgáltatások értéke: Kommunikációs szolgáltatások, szolgáltatási kiadások, kiküldetés, reklám és propaganda, közvetített szolgáltatások;
  - Eladott áruk beszerzési értéke: Árubeszerzések;
  - Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke: Közvetített szolgáltatások;
- Személyi jellegű ráfordítások
  - Bérköltségek: Illetmények, munkabérek, normatív jutalmak, céljuttatás, projektprémium, készenléti, ügyeleti, helyettesítési díj, túlóra, túlszolgálat;
  - Személyi jellegű egyéb kifizetések: Végkielégítés, jubileumi jutalom, béren kívüli juttatások, költségtérítések, szociális támogatások, egyéb személyi, külső személyi jellegű kifizetések;
  - Bérjárulékok: Munkaadókat terhelő járulékok és szociális hozzájárulási adó;
- Értékcsökkenés leírás
  - Terv szerinti értékcsökkenés, kis értékű immateriális javak és tárgyi eszközök használatba vételekor egy összegben elszámolt értékcsökkenés;
- Egyéb anyagjellegű ráfordítások
  - Elvonások és befizetések, egyéb működési célú támogatások államháztartáson belülről és államháztartáson kívülre, központi irányító szervi támogatás folyósítása, egyéb dologi kiadások, ellátottak pénzbeli juttatásai, nemzetközi kötelezettségek, működési célú garancia és kezességvállalásból származó kifizetés államháztartáson belülről és kívülre, árkiegészítések és ártámogatások, kamattámogatások, veszteségjellegű kerekítési különbözete, előzetesen felszámított, le nem vonható áfa, immateriális javak és tárgyi eszközök elszámolt terven felüli értékcsökkenése, követelések és készletek értékvesztése, behajthatatlan követelések leírt összege, immateriális javak, tárgyi eszközök érékesítésekor azok könyv szerinti értéke, hiányzó, megsemmisült, állományból kivezetett készlet könyv szerinti értéke, követelés eladásnál az átruházott követelés könyv szerinti értéke, anyagok, áruk veszteségjellegű leltárértékelési különbözete, szerződésen alapuló, utólag adott engedmény szerződés szerinti összege;
- Tevékenység egyéb nettó eredményszemléletű bevétele
  - Közhatalmi eredményszemléletű bevétel: Közhatalmi bevételek;
  - Eszközök és szolgáltatások értékesítése nettó eredményszemléletű bevétel: Áru- és készletértékesítés ellenértéke, szolgáltatások ellenértéke, közvetített szolgáltatások ellenértéke, ellátási díjak;

- Tevékenység egyéb nettó eredményszemléletű bevétel: Tulajdonosi bevételek (kiv. osztalék), kötelezettség teljesítésére, a csereszerződés keretében átadott, vásárolt és saját termelésű készletek, nyújtott szolgáltatások számlázott, megállapodás, szerződés szerinti – áfát nem tartalmazó – értéke a készletátadás/-átvétel, a szolgáltatásnyújtás időpontjában;
- Aktív saját teljesítmények értéke
  - Saját termelésű készletek állományváltozása: A saját termelésű készletek üzleti év végi záróállományának és az üzleti év eleji nyitóállományának különbözete;
  - Saját előállítású eszközök aktivált értéke: Saját vállalkozásban végzett és az eszközök között állományba vett saját teljesítmények a tenyészállattá átminősített növendékállatok, illetve a számviteli törvény előírásai szerint az egyéb ráfordítások és rendkívüli ráfordítások között elszámolandó saját előállítású eszközök és saját teljesítmények közvetlen önköltségen számított értéke;
- Egyéb eredményszemléletű bevételek
  - Központi működési célú támogatások eredményszemléletű bevételei: Önkormányzatok működési támogatásai, központi, irányító szervei támogatás;
  - Egyéb működési célú támogatások eredményszemléletű bevételei: Egyéb működési célú támogatások államháztartáson belülről és kívülről;
  - Különféle egyéb eredményszemléletű bevételek: Működési célú garancia- és kezességvállalásból származó megtérülések államháztartáson belülről és kívülről, egyéb működési bevételek, immateriális javak értékesítése, Ingatlanok értékesítése, egyéb tárgyi eszközök értékesítése, kötelezettségek teljesítésére, a csereszerződés keretében átadott immateriális javak, tárgyi eszközök áfát nem tartalmazó, számlázott, megállapodás, csereszerződés szerinti értéke, az átadás/átvétel időpontjában, értékvesztések visszaírt összegei, az anyagok, áruk nyereségjellegű leltárértékelési különbözete, a szerződésen alapuló utólag kapott engedmény szerződés szerinti összege;
- Pénzügyi műveletek eredményszemléletű bevételei
  - Kapott (járó) osztalék és részesedés: Tartós és nem tartós részesedések után kapott osztalék, ideértve a kamatozó részvények után fizetett kamatot is, ha az a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált;
  - Kapott (járó) kamatok és kamatjellegű eredményszemléletű bevételek: Kamatbevételek, mérleg fordulónapjáig még le nem zárt kamatfedezeti ügyletek (határidős, swap, azonnali ügyletek) időarányos nyereség, legfeljebb a fedezet alapügylet időarányos veszteségének összegéig;
  - Pénzügyi műveletek egyéb eredményszemléletű bevételei: Egyéb pénzügyi műveletek bevételei, adóssághoz nem kapcsolódó származékos ügyletek bevételei, a mérleg fordulónapjáig még le nem zárt nem kamatfedezeti célú, egyéb fedezeti ügyletek (határidős, opciós, swap, azonnali ügyletek) időarányos nyereségét, legfeljebb a fedezet alapügylet időarányos veszteségének összegéig, a külföldi pénzértékre szóló kötelezettséghez kapcsolódóan a költségvetési évben realizált árfolyamnyereség, a számviteli törvény szerint összevontan elszámolt árfolyamnyereség és eredmény;

- Pénzügyi műveletek ráfordításai
  - Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások: Kamatkiadás, a mérlegforduló napjáig még le nem zárt kamatfedezeti ügyletek időarányos vesztesége, legfeljebb az alapügylet időarányos nyereségének összegéig;
  - Részesedések, értékpapírok, pénzeszközök értékvesztése: Értékvesztés csökkentve a visszaírással;
  - Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai: Egyéb pénzügyi műveletek kiadásai, adóssághoz nem kapcsolódó százalékos ügyletek kiadásai, befektetett pénzügyi eszközök vagy értékpapírok között kimutatott részesedések értékesítéskor a könyv szerinti érték és az eladási ár között veszteségjellegű különbözet, vásárolt hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékesítéskor a könyv szerinti érték és az eladási ár közötti veszteségjellegű különbözet, hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok kibocsátásakor a névérték és a kapott eladási ár közötti veszteségjellegű különbözet, vásárolt hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok beváltásakor a könyv szerinti érték és a vételár közötti veszteségjellegű különbözet, a külföldi pénzürtékre szóló követeléshez kapcsolódó, a költségvetési évben realizált árfolyamvesztés, a mérlegforduló napjáig még le nem zárt kamatfedezeti célú, egyéb fedezeti ügyletek (határidős, opciós, swap, azonnali) időarányos veszteségét, legfeljebb a fedezet alapügylet időarányos nyereségének összegéig, befektetési jegyeknél eladáskor, beváltáskor a nettó eszközérték és a könyv szerinti érték különbözetében realizált veszteség, a valutakészlet, a deviza, a külföldi pénzürtékre szóló követelés, a befektetett pénzügyi eszköz, értékpapír és kötelezettség mérlegfordulónapi értékelésekor összevontan elszámolt árfolyamvesztés, a behajthatatlannak minősített vásárolt követelés leírt összege, a vásárolt követelés könyv szerinti értékének azon része, amelyre a befolyt pénzbevétel nem nyújt fedezetet, a vásárolt követelés értékesítéskor az eladási ár és a könyv szerinti érték közötti – veszteségjellegű – különbözete, a szerződésben meghatározott fizetési határidőn (esedékességen) belül történt pénzügyi rendezés esetén adott – a szerződésben meghatározott, a pénzügyileg rendezendő ellenérték 3%-át meg nem haladó, nem számlázott – engedmény összege;
- Rendkívüli eredményszemléletek és ráfordítások
  - Felhalmozási célú eredményszemléletű bevételek: Egyéb felhalmozási célú támogatások bevételei, egyéb felhalmozási célú átvett pénzeszközök;
  - Különféle rendkívüli eredményszemléletű bevételek: Térítés nélkül átvett eszközök bekerülési értéke, ajándékba, hagyatékba kapott, többletként fellelt eszközök bekerülési értéke, felhalmozási célú önkormányzati támogatások, felhalmozási célú garancia- és kezességvállalásból származó megtérülések államháztartáson belülről és kívülről, a tulajdonosnál a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak létesítő okiratban, annak módosításában meghatározott értéke, a gazdasági társaság tulajdonosánál a gazdasági társaság jogutód nélküli megszűnése esetén az erről szóló határozat jogerőre emelkedésekor a megszűnt részesedés ellenében kapott eszközök vagyonfelosztási javaslat szerinti értékének és az átvett kötelezettségek megállapodás szerinti értékének különbözete, amennyiben a kapott eszközök értéke a több, az átalakult gazdasági társaság tulajdonosánál az átalakulással létrejött gazdasági társaságban szerzett részesedés be-

- kerülési értékeként a megszűnt részesedésre jutó saját tőke összege, a gazdasági társaság tulajdonosánál a gazdasági társaság jegyzett tőkéjének leszállításakor, ha a tőkeleszállítás tőke kivonás útján valósul meg, a bevont részesedés névértékének fejében átvett eszközök értéke, tartozásátvállalás során harmadik személy által – ellentételezés nélkül – átvállalt kötelezettség szerződés szerinti összege, illetve a hitelező által elengedett, elévült kötelezettség összege, ha beszerzett eszköz nem kapcsolódik ahhoz, térítés nélkül kapott szolgáltatások piaci értéke;
- Rendkívüli ráfordítások: Egyéb felhalmozási célú támogatások államháztartáson belülrre, felhalmozási célú garancia- és kezességvállalásból származó kifizetés államháztartáson belülrre és kívülrre, lakástámogatás, egyéb felhalmozási célú támogatások államháztartáson kívülrre, a tulajdonosnál az alapításkor, a jegyzett tőke emelésekor a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak nyilvántartás szerinti értéke, jegyzett tőke leszállításakor (tőke kivonás) a bevont részesedések nyilvántartás szerinti értéke, térítés nélkül átadott eszközök nyilvántartás szerinti értéke, térítés nélkül nyújtott szolgáltatások bekerülési értéke, elengedett követelés könyv szerinti értéke, tartozásátvállalás során az átvállalt kötelezettség szerződés szerinti összege.<sup>111</sup>

#### 5.4.7. Kiegészítő melléklet

Három kötelező számszaki részből kell állnia a kiegészítő mellékletnek.

- a) *Immateriális javak, tárgyi eszközök, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök állományának alakulása*

Itt kell bemutatni eszközcsopontonként a bruttó bekerülési érték adott évi változásait különböző jogcímenként, a terv szerinti és a terven felüli értékcsökkenés változásait, a nettó érték alakulását, illetve tájékoztató adatként a még használatban levő eszközök közül a teljesen 0-ig leírt eszközök bruttó értékét. Az alábbi jogcímeket kell alkalmazni a bruttó bekerülési érték változásainak esetében:

- nem aktivált beruházások, felújítások;
  - beruházásokból, felújításokból származó aktivált érték;
  - térítésmentes átvétel, átadás;
  - alapításkori átvétel, vagyonkezelésbe vétel miatti átvétel, vagyonkezelői jog visszavétele;
  - egyéb növekedés, csökkenés;
  - értékesítés;
  - selejtezés, hiány, megsemmisülés;
  - költségvetési szerv, társulásalapításkori átadás, vagyonkezelésbe adás miatti átadás, vagyonkezelői jog visszaadása.
- b) *Eszközök értékvesztésének alakulása*  
A kimutatásban a következő eszközöket kell feltüntetni:
    - immateriális javakra adott előlegek;

<sup>111</sup> SZAMRÓ 2015.

- beruházásra adott előlegek,
  - készletekre adott előlegek, foglalkoztatottaknak adott előlegek, egyéb adott előlegek;
  - tartós részesedések;
  - tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok;
  - készletek;
  - hosszú lejáratú betétek;
  - kincstáron kívüli forintszámlák;
  - kincstáron kívül devizában vezetett fizetési számlák;
  - belföldi idegen pénzeszközök;
  - nemzetközi támogatási programok idegen pénzeszközei;
  - követelések;
  - nem tartós részesedések;
  - forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok.
- c) *Kiegészítő tájékoztató adatok*
- Betegszabadsággal összefüggő munkáltatói kifizetés és a kifizetésben részesülők száma;
  - munkáltató által levont és átutalt személyi jövedelemadó, természetbeni egészségbiztosítási járulék, pénzbeli egészségbiztosítási járulék, munkaerőpiaci járulék;
  - kifizető hely által folyósított családi pótlék, táppénz, egyéb társadalombiztosítási ellátás;
  - kifizetőhelynél a kifizetett ellátások után kapott térítés;
  - személyi juttatások;
  - a költségvetési év január hónapban elszámolt, a megelőző év december havi szociális hozzájárulási adó összege (a szociális hozzájárulási adó január hónapot követően teljesített összegével együtt);
  - a költségvetési év január hónapban elszámolt, a megelőző év december havi egészségügyi hozzájárulás összege (a szociális hozzájárulási adó január hónapot követően teljesített összegével együtt);
  - a kiadások áfaadóalapja és kompenzációs felára;
  - fordított általános forgalmi adó beruházásokhoz, felújításokhoz kapcsolódó, illetve vásárolt termékekhez és szolgáltatásokhoz kapcsolódó;
  - tárgyévben behajthatatlan követelésként leírt összeg és elengedett követelés összege
    - ebből: behajthatatlan követelésként leírt összeg,
    - ebből: elengedett követelés összege;
  - egyéb működési célú támogatások államháztartáson belülről rovaton kimutatott kiadásokból az előlegként kifizetett összeg;
  - egyéb felhalmozási célú támogatások államháztartáson belülről rovaton kimutatott kiadásokból az előlegként kifizetett összeg;
  - egyéb működési célú támogatások államháztartáson kívülről rovaton kimutatott kiadásokból az előlegként kifizetett összeg egyéb felhalmozási célú támogatások államháztartáson kívülről rovaton kimutatott kiadásokból az előlegként kifizetett összeg;

- az államháztartáson belülről térítésmentesen átvett eszköz bruttó értéke és halmozott értékcsökkenése;
- az államháztartáson belülről térítésmentesen átadott eszköz bruttó értéke és halmozott értékcsökkenése;
- függő kötelezettségek nyilvántartási számlái év végi állományának levezetése a következő bontásban:
  - önkormányzati többségi tulajdonú vállalkozásokhoz kapcsolódó garancia-vállalások állománya,
  - egyéb garancia-vállalások állománya,
  - önkormányzati többségi tulajdonú vállalkozásokhoz kapcsolódó kezesség-vállalások állománya,
  - egyéb kezesség-vállalások állománya,
  - egyéb függő kötelezettségek állománya;
- a közszféra és a magánszféra együttműködésén alapuló szerződéses konstrukció kötelezettségvállalásainak állománya;
- az államháztartás önkormányzati alrendszerében a hitel-, kölcsöntörlesztés államháztartáson kívülre rovaton költségvetési évet követően esedékes kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként kimutatott összeg megoszlása az 1. évben, 2. évben, 3. évben, 4. évben, 5. és azt követő években;
- az államháztartás önkormányzati alrendszerében a forgatási célú belföldi értékpapírok beváltása rovaton költségvetési évet követően esedékes kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként kimutatott összeg megoszlása az 1. évben, 2. évben, 3. évben, 4. évben, 5. és azt követő években;
- az államháztartás önkormányzati alrendszerében a befektetési célú belföldi értékpapírok beváltása rovaton költségvetési évet követően esedékes kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként kimutatott összeg megoszlása az 1. évben, 2. évben, 3. évben, 4. évben, 5. és azt követő években;
- az államháztartás önkormányzati alrendszerében a pénzügyi lízing kiadásai rovaton költségvetési évet követően esedékes kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként kimutatott összeg megoszlása az 1. évben, 2. évben, 3. évben, 4. évben, 5. és azt követő években;
- az államháztartás önkormányzati alrendszerében a külföldi értékpapírok beváltása rovaton költségvetési évet követően esedékes kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként kimutatott összeg megoszlása az 1. évben, 2. évben, 3. évben, 4. évben, 5. és azt követő években;
- a hosszú lejáratú hitelek, kölcsönök törlesztése, rövid lejáratú hitelek, kölcsönök törlesztése rovatokon kimutatott kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség összegéből a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezettel szemben fennálló összeg;
- forgatási célú belföldi értékpapírok beváltása, befektetési célú belföldi értékpapírok beváltása rovatokon kimutatott kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség összegéből a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezettel szemben fennálló összeg;



- pénzügyi lízing kiadásai rovaton kimutatott kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség összegéből a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezettel szemben fennálló összeg;
- a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezeten kívüli szervezettel szemben fennálló összeg:
  - váltó kibocsátása a kibocsátás napjától a beváltás napjáig, és annak a váltóval kiváltott kötelezettséggel megegyező, kamatot nem tartalmazó értéke,
  - a szerződésben kapott, legalább 365 nap időtartamú halasztott fizetés, részletfizetés és a még ki nem fizetett ellenérték,
  - hitelintézetek által, származékos műveletek különbözeteként az Államadósság Kezelő Központ Zrt.-nél elhelyezett fedezeti betétek és azok összege;
- nem társadalombiztosítás pénzügyi alapjait terhelő kifizetett ellátások megtérítésének elszámolása könyvviteli számla forgalmának és egyenlegének levezetése ellátási jogcímenként a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainál;
- települési és területi nemzetiségi önkormányzatok tárgyévi támogatásának elszámolása;
- a települési és területi nemzetiségi önkormányzatok tárgyévet megelőző évi támogatása tárgyévben felhasznált részének elszámolása (Áhsz.).

#### 5.4.8. Az Ávr.<sup>112</sup> szerinti beszámoló és adatszolgáltatási kötelezettségek és szabályok

Az Ávr. 5. számú melléklete szerint a költségvetési szerveknek az alábbi adatszolgáltatásokat kell teljesíteniük:

- az irányító szerv részére havonta a központi költségvetési szerveknek a tartozás-állományukról szóló kimutatás;
- a kincstár részére havonta a központi költségvetési szerveknek a személyi juttatások, illetve egyéb kifizetéseket terhelő, továbbá azokkal összefüggésben felmerülő közterhekről szóló kimutatás;
- azok a költségvetési szervek és önkormányzati költségvetési szervek, amelyek a kincstárnál vezetik a fizetési számlájukat, a fizetési számlák terheléseit (kincstári körön kívülre irányuló tervezett utalások bejelentési kötelezettsége 500 és 2000 millió forint közti összegnél a terhelést megelőző harmadik munkanap, 2000 millió feletti utalás esetén a terhelést megelőző ötödik munkanap a kincstár részére);
- az 5 millió forint feletti kötelezettségvállalásokat (dologi kiadások, egyéb működési célú kiadások, felhalmozási kiadások) a kötelezettségvállalástól számított ötödik munkanapon belül be kell jelenteniük a kincstárnál.

Molnár és Hegedűs vizsgálta az államszámviteli átalakulás számvitel-szervezési kérdéseit.<sup>113</sup> Az eredményszemléletű számvitel és az általa képzett bizonylatolási-elszámolási rendszer a közpénzek és vagyoni folyamatok áttekintését megfelelő mélységben, nyomon követhetően

<sup>112</sup> 368/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról.

<sup>113</sup> MOLNÁR–HEGEDŰS 2017.

---

biztosítja, ami a korábbi gyakorlathoz képest egy korszerűbb, EU-konform szabályozási és gazdálkodási gyakorlat. Az államháztartást intézmények, költségvetési rend szerint gazdálkodó szervek alkotják, ahol a közfeladatokat vagyon és közpénz igénybevitelével hajtják végre, így a nemzeti vagyon alakulása, hatékony működtetése kontrollálható, az elvégzett közszolgáltatások eredményessége mérhetővé válik.

Vákát oldal

## **6. Az önkormányzati ASP-rendszer**

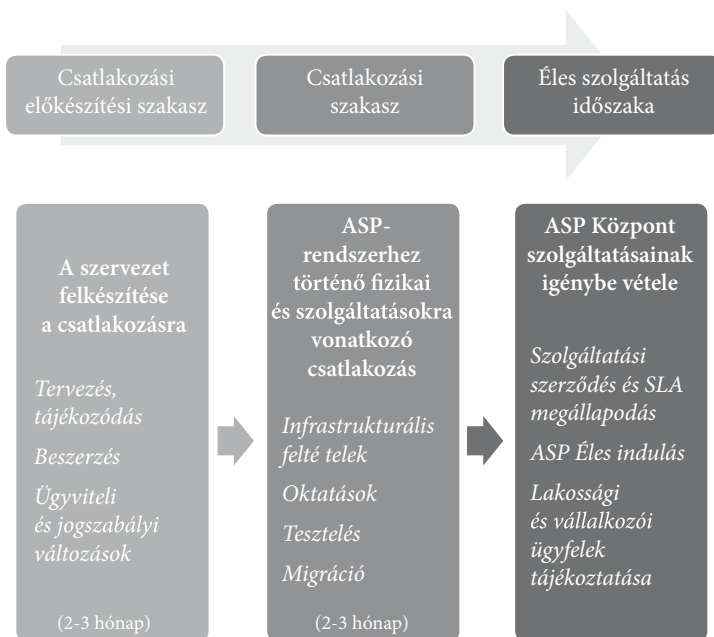
A modern európai társadalmak elengedhetetlen feltétele a jó közigazgatás és a hatékony közszolgáltatások megléte. A közigazgatás és a közszolgáltatások fejlesztése azonban nem lehetséges egy ügyfélközpontú, szolgáltató hozzáállású állam nélkül. Annak érdekében, hogy ezek megvalósuljanak, lényeges, hogy a szolgáltatásokhoz valamennyi ember elektronikus úton is hozzájusson, azaz fontos a közigazgatási munka informatikai eszközökkel való támogatása.

### **6.1. Az önkormányzati ASP-rendszer bevezetése, célja, jogszabályi háttere**

Az Möt. Magyarországon 2016. július 1-jétől kötelezően előírja az ASP informatikai rendszer használatát, amely országos szinten biztosítja az egységesített, elektronikus önkormányzati ügyviteli megoldásokat. Az Möt. felhatalmazása alapján 2016. szeptember 3-án lépett hatályba az önkormányzati ASP-rendszerről szóló 257/2016. (VIII. 31.) Kormányrendelet, amely a csatlakoztatási és a későbbi működtetési folyamat kereteit rögzíti. Az önkormányzati ASP-rendszert a kormány a Magyar Államkincstár (továbbiakban: Kincstár) útján működteti. Tehát az ASP-rendszer az önkormányzatok számára támogatást nyújt hatósági és gazdálkodási feladataik ellátásához. A rendszer bevezetése előtt a különböző önkormányzatok eltérő informatikai adatbázist, nyilvántartási rendszert, szoftvereket alkalmaztak, és ezen szoftverek nem minden esetben támogatták az elektronikus folyamatokat. A különböző informatikai háttér hatására a lakosság eltérő színvonalú szolgáltatásokat tudott igénybe venni, valamint nem lehetett kialakítani költségghatékony, modern, központi, egységes elektronikus ügyintézési szolgáltatásokat. Az ASP-rendszer bevezetése – illetve az elektronikus ügyintézésre vonatkozó törvényi előírások – javítják az önkormányzati hatósági feladatok elvégzését, továbbá csökkennek az igazgatási szolgáltatások költségei a különböző területeken (különböző településméreteken). Az ASP-szolgáltatás keretében a Kincstár feladata többek között az önkormányzatok támogatása, azok felkészülésének elősegítése, a szolgáltatásokkal kapcsolatos központi koordináció, kommunikációs és képzési feladatok ellátása. A Kincstár biztosítja az Önkormányzati adó, az Ingatlanvagyon-kataszter, az Ipari- és kereskedelmi, a Hagyatéki leltár szakrendszerek, valamint a Keretrendszer és támogató rendszerek, továbbá az Önkormányzati Adattárház fejlesztését és rendszertámogatását, a folyamatos tájékoztatást, az ügyfélszolgálatot, továbbá megköti a szolgáltatási szerződéseket a csatlakozó önkormányzatokkal. A helyi önkormányzat az önkormányzati ASP-rendszerhez a keretrendszer és a szakrendszerek igénybevételével (a továbbiakban: rendszercsatlakozás), vagy az önkormányzati ASP-rendszer által támogatott feladatok önálló informatikai támogatása mellett az önkormányzati adattárház

számára meghatározott adatok átadását lehetővé tevő interfész kiépítésével csatlakozhat (a továbbiakban: interfészes csatlakozás).

A csatlakozó önkormányzatoknak számos technikai, ügyviteli és szabályozási feltételeknek kell megfelelniük, és számos feladatot kell végrehajtaniuk annak érdekében, hogy az önkormányzati ASP-rendszerhez csatlakozni tudjanak (3. ábra).



3. ábra: Csatlakozási folyamat az ASP-rendszerhez

Forrás: a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk alapján összeállítva, a MÁK ábrakészletének felhasználásával, 2018

A csatlakozási előkészítési szakaszban:

- kapcsolatfelvétel, önkormányzati tájékoztatás – tájékoztatási portálon és a Kincstár által biztosított, szervezett egyéb csatornákon, fórumokon (például megyei tájékoztatók, e-adatrendszer);
- tájékoztató felületek és események menedzselése – információk folyamatos frissítése, visszajelzések, kérdések fogadási rendjének kialakítása, ügyfélszolgálati funkciók biztosítása;
- adatbekérés – igényfelmérés – például képzési tervek összeállításához létszám és egyéb adatok bekérése, településportál igénybevételére vonatkozó szándék felmérése;
- csatlakozási feladatok megtervezése – az önkormányzatok helyi tervezése, ütemezése a Kincstárral és a NISZ-szel egyeztetve;
- ASP-szolgáltatás igénylése – szolgáltatási szerződés előkészítése;
- szolgáltatási szerződés megkötése.

A csatlakozási szakaszban:

- szabályzási háttér megteremtése, szervezeti, ügyviteli változások beépítése a működési rendbe – a szükséges módosítások a helyi szabályzatokon, például ügyviteli vagy informatikai biztonsági területen;
- műszaki feltételek megteremtéséhez szükséges, valamint szolgáltatásokhoz kapcsolódó (tesztelési, migrációs stb.) beszerzések – az önkormányzat felkészülési feladatainak része;
- infrastrukturális feltételek megteremtése (eszközök, felhasználói hozzáférés, IT biztonsági feltételek, műszaki-technológiai feltételek kialakítása) – az önkormányzat felkészülési feladatainak része;
- rendszer testreszabása, paraméterezés (jogosultságkezelés, iratminták-űrlapok, ügyviteli működés) – az önkormányzat felkészülési feladatainak része a Kincstárral együttműködésben;
- felhasználói oktatások szervezése, e-learning biztosítása – a Kincstár feladata;
- migráció – az önkormányzat felkészülési feladatainak része a Kincstárral együttműködésben;
- felhasználói tesztelések – az önkormányzat felkészülési feladatainak része a Kincstárral együttműködésben.

Az éles szolgáltatás indítási szakaszban:

- éles indulás tervezése és támogatása, stabilizáció;
- tájékoztatással kapcsolatos feladatok az éles induláshoz kapcsolódóan.

Mindehhez kapcsolódott az egyes települési önkormányzatok úgynevezett „adattisztítási” kötelezettsége, amely egyfelől az önkormányzatoknál meglévő, de nem elektronikusan kezelt adatok felvételét jelentette az önkormányzati informatikai rendszerbe (például helyi adók), másfelől pedig az informatikai rendszerbe feltöltött adatok pontosítása, helyesbítése is feladatként jelentkezett.

## 6.2. Az önkormányzati ASP-rendszer bevezetésének előnyei

Mindenekelőtt érdemes tisztázni, hogy az ASP-szolgáltatás lényege, hogy az önkormányzat nem a konkrét számítógépes programot veszi meg és telepíti, hanem szolgáltatásként veszi igénybe az alkalmazásokat egy távoli szolgáltató központtól, azaz ez egy felhőalapú szolgáltatás. Ennek következtében egyik fontos előnye, hogy központilag biztosított az elkülönült adattárolás és -mentés. Az önkormányzati hatósági és gazdálkodási folyamatok legfontosabb elemeit fedik le az igénybe vehető rendszerek, amelyek integráltan, egymással kommunikálva, összehangoltan működnek. Az ASP-szolgáltatás lehetővé teszi a folyamatos jogszabálykövetést, a jogszabályokban előírt feladatok, kötelező adatszolgáltatások ellátását, analitikus nyilvántartások vezetését, illetve a rendszerek biztosítják az elektronikus ügyintézéshez szükséges feltételeket. Az önkormányzatok számára a szolgáltatás ingyenes, a bevezetéshez szükséges felkészítés központilag biztosított, s az ASP-ügyfélszolgálat folyamatosan támogatja a felhasználókat.

### 6.2.1. Az ASP-rendszer elemei

A 4. ábra szemlélteti az ASP-rendszer felépítését, annak elemeit.



4. ábra  
Az ASP-rendszer elemei

*Forrás:* a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk alapján összeállítva, a MÁK ábrakészletének felhasználásával, 2018

#### Szakrendszerek:

- iratkezelő rendszer;
- önkormányzati települési portál rendszer;
- az elektronikus ügyintézési portál rendszer, ideértve az elektronikusúrlap-szolgáltatást;
- gazdálkodási rendszer;
- ingatlanvagyon-kataszter rendszere;
- önkormányzati adó rendszere;
- ipar- és kereskedelmi rendszer;
- hagyatéki leltár rendszere.

*Keretrendszer:* egységes felületet és hozzáférést, az egységes felhasználó- és jogosultságkezelést, illetve a rendszerszintű (üzleti) menedzsmentfunkciókat biztosítja a felhasználóknak a szakrendszerek elérése érdekében.

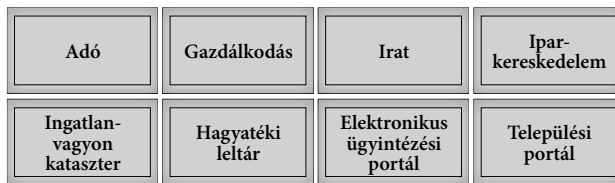
Az önkormányzati ASP-rendszer napi adminisztratív, ügyfélszolgálati és működtetési feladatait segítő alkalmazások a *támogató rendszerek*, míg az önkormányzati *adattárház* adattartalma a kormányzati és önkormányzati döntések előkészítését segíti, amely szigorú adatvédelmi szabályok mellett működik, és abba csak depersonalizált adatok kerülnek. Az adattárház továbbá lehetőséget teremt az önkormányzatok által teljesítendő, különböző adatszolgáltatások adatminőségének felülvizsgálatára, azok racionalizálására és az önkormányzatok tehermentesítésére.

A Kincstár az önkormányzati adattárházban tárolt adatokkal kapcsolatban adatkezelői feladatokat végez. A Kincstár tehát rendszeres és eseti adatlekérdezést, adatösszegzést és -szolgáltatást végez saját feladatainak ellátásához, az érintett helyi (értsd: települési) önkormányzat részére a saját adatai, valamint a helyi önkormányzat és az önkormányzati érdekszövetség részére a helyi önkormányzatok anonimizált, összehasonlításra és elemzésre

alkalmas adatainak vonatkozásában, valamint a helyi önkormányzatokért, az adópolitikáért, az államháztartásért és a gazdaságpolitikáért felelős miniszter (pénzügyminiszter és belügyminiszter), a Központi Statisztikai Hivatal és az ÁSZ számára jogszabályban rögzített feladataik ellátása céljából.

## 6.2. Az ASP-rendszer működtetése

A Nemzeti Infokommunikációs Szolgáltató (NISZ) Zrt. üzemelteti az önkormányzati ASP-rendszer alpinfrastruktúráját (egyres elemét lásd az 5. ábrán), ügyfél- és rendszertámogató feladatait pedig a Kincstár, a központi szolgáltató és a KINCSINFO Nonprofit Kft. látja el.



5. ábra

*ASP-rendszer szakrendszerei*

*Forrás: a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk alapján összeállítva, a MÁK ábrakészletének felhasználásával, 2018*

Az önkormányzati ASP-rendszer szolgáltatásainak üzemeltetési és rendszertámogató feladatainak ellátását a 17. táblázat foglalja össze.

17. táblázat

*Üzemeltetési és rendszertámogató feladatok*

	Az önkormányzati ASP-rendszer eleme	szolgáltatási szint		
		ügyfél-támogatás	alkalmazás-üzemeltetés	rendszer-támogatás
1.	íratkezelő rendszer	Kincstár	NISZ Zrt.	NISZ Zrt.
2.	önkormányzati települési portál rendszer	Kincstár	NISZ Zrt.	NISZ Zrt.
3.	elektronikus ügyintézési portál rendszer, ideértve az elektronikus űrlap-szolgáltatást	Kincstár	NISZ Zrt.	NISZ Zrt.
4.	gazdálkodási rendszer	Kincstár	IdomSoft Zrt.	IdomSoft Zrt.
5.	ingatlanvagyon-kataszter	Kincstár	Kincstár	Kincstár
6.	önkormányzati adó rendszere	Kincstár	Kincstár – KINCSINFO Nonprofit Kft. Kincstár	KINCSINFO Nonprofit Kft.
7.	ipar- és kereskedelmi rendszer	Kincstár	Kincstár	Kincstár



	Az önkormányzati ASP-rendszer eleme	szolgáltatási szint		
		ügyfél-támogatás	alkalmazás-üzemeltetés	rendszer-támogatás
8.	támogató rendszerek	Kincstár	Kincstár	Kincstár
9.	önkormányzati adattárház	Kincstár	Kincstár	Kincstár
10.	keretrendszer	Kincstár	Kincstár	Kincstár
11.	hagyatéki leltár rendszere	Kincstár	Kincstár	Kincstár

*Forrás: a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk alapján összeállítva, a MÁK ábrakészletének felhasználásával, 2018*

### 6.3. Az önkormányzati ASP szakrendszereinek szolgáltatáskatalógusa

#### 6.3.1. Az iratkezelő szakrendszer szolgáltatáskatalógusa

Feladata az önkormányzati iratkezelési és általános ügyintézési tevékenységek támogatása, a vonatkozó jogszabályi feltételek biztosításával. A bevezetett rendszer megfelel a közfeladatot ellátó szerveknél alkalmazható iratkezelési szoftverekkel szemben támasztott követelményekről szóló 27/2014. (IV. 18.) KIM rendeletben foglalt előírásoknak. A szolgáltatás részei:

- küldemények átvétele;
- érkeztetés;
- felbontás;
- szignálás;
- előzményezés;
- iktatás;
- kiadmányozás/expediálás;
- postázás;
- irattározás;
- selejtezés;
- levéltárba adás;
- belső iratküldések;
- archiválás;
- az ügyintézés mennyiségi és minőségi adatait tartalmazó vezetői információk;
- éves hatósági statisztikai jelentés.

#### 6.3.2. Az önkormányzati települési portál rendszer szolgáltatáskatalógusa

Települési honlap, amely elsősorban információs, tájékoztató feladatokat lát el, bemutatja a települést, és az állampolgárok részére információkat közöl. A települési honlapok regisztráció nélkül bárki számára elérhetők az interneten.

Az e-közigazgatásért felelős miniszter felmérést végez a települési honlapok jellemzőivel kapcsolatban, aminek keretében a települési önkormányzat nyilatkozik arról, hogy véghez viszi a jogszabályban meghatározott tartalmi követelményeket a csatlakozási

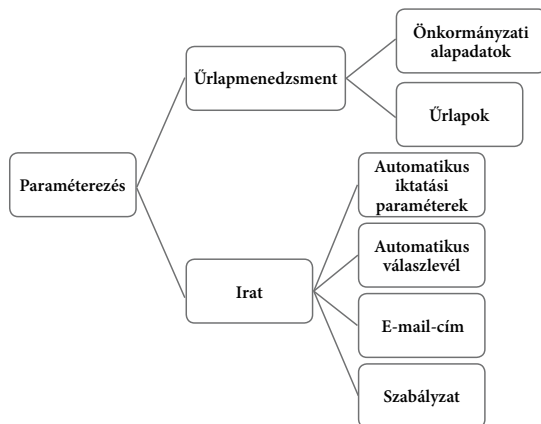
határidőig önálló honlap fenntartásával vagy az önkormányzati települési portál rendszer használatával. Az önkormányzat az önkormányzati települési portál rendszer használata esetén – ha a jogszabályi követelményeknek megfelel – bármikor dönthet úgy, hogy a továbbiakban önálló honlapot üzemeltet. A feltöltött tartalmakért az önkormányzat felel az önkormányzati települési portál rendszer igénybevétele esetén is.

### *6.3.3. Az elektronikus ügyintézési portál rendszer – ideértve az elektronikus űrlap-szolgáltatás – szolgáltatáskatalógusa*

Az elektronikus ügyintézési portál az ASP-központhoz kapcsolódó elektronikus ügyintézési szolgáltatásokat (ELÜGY) tartalmazza. Ezt a megoldást csatlakozás esetén alkalmazni kell mint elektronikus ügyintézési szolgáltatást, amelynek internetes elérhetőségét közzé kell tenni a saját meglévő vagy az ASP-projekt keretében fejlesztett és az ASP-központban üzemeltetett települési honlapra linkelve. A portál interneten bárki számára elérhető, de egyes szolgáltatásai regisztrációhoz kötöttek. Az ASP-regisztráció ügyféloldali előfeltétele az ügyfélkapu-regisztráció. A szolgáltatás részei: Ügyindítás, Ügykövetés és Adóegyenleg lekérdezés; kapcsolódó szolgáltatások: Űrlapok Iratkezelő szakrendszerbe való automatikus érkeztetése és iktatása, Iktatott űrlapok Adó szakrendszerbe való beemelése.

### *6.3.4. Elektronikus ügyintézés*

Elektronikus ügyintézési szolgáltatásokat is bevezettek az önkormányzati ASP szakrendszeri és támogató rendszeri szolgáltatásokon túl. Az elektronikus ügyintézési szolgáltatásrendszer tartalmazza az Önkormányzati Hivatali Portálba integrált ügykövetés, ügyindítás és adóegyenleg-lekérdezést. A rendszercsatlakozással csatlakozó önkormányzatok az összes elektronikusan indítható ügyszakasz kapnak központi űrlapot az Adó, az Ipari és kereskedelmi és a Hagyaték szakrendszer vonatkozásában. Az önkormányzatoknak mindössze a paraméterezést (6. ábra) kell végrehajtaniuk, az űrlapok kapcsán nincs szerkesztési feladatuk.



6. ábra

*A paraméterezés folyamata*

*Forrás:* a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk alapján összeállítva, a MÁK ábrakészletének felhasználásával, 2018

Az elektronikus ügyintézés esetében lényeges volt az Iratkezelő – valamint az Adó és az Iparker – szakrendszer integrációja, így az ügyintézőknek és a vezetőknek nem kell kézíleg érkeztetni, iktatni, szignálni vagy az érintett szakrendszerbe begépelni a leggyakrabban használt űrlapokat (6. ábra). Felgyorsul a hibátlan bevallások/kérelmek feldolgozása, így több idő juthat a problémás ügyekre, illetve más hivatali tevékenységre. A központi űrlapok számos szakmai ellenőrzést tartalmaznak, így a hibás bevallások – amelyeket az Adóhivatalnak küldenek – aránya jelentősen csökken.



7. ábra

*Iratkezelés folyamata*

*Forrás:* a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk alapján összeállítva, a MÁK ábrakészletének felhasználásával, 2018

### 6.3.5. A gazdálkodási szakrendszer szolgáltatáskatalógusa

Az önkormányzati gazdálkodási szakrendszer feladata az államháztartás szervezeteinek pénzügyi és számviteli feladatainak ellátása, a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségek ellátásának elősegítése. Az önkormányzati gazdálkodási szakrendszer könnyen kezelhető, felhasználóbarát rendszer, amellyel a megfelelő jogokkal rendelkező önkormányzati felhasználók a pénzügyi-számviteli feladataikat, adatszolgáltatási kötelezettségüket ellátják. Az integrált számítógépes rendszer egyszeres adatbevitel útján biztosítja, hogy a gazdasági esemény hatása egyszerre jelenjen meg mind a könyvviteli számlákon, mind a kapcsolódó analitikus nyilvántartásokon, a költségvetési és pénzügyi számvitel során vezetett nyilvántartási számlákon. A szolgáltatás részei, alapvető elemei:

- KASZPER (központi adatnyilvántartási számviteli, pénzügyi ellenőrzési rendszer): teljes körű pénzügyi és számviteli rendszer, amely alkalmas minden pénzforgalmi művelet elvégzésére, banki műveletek végrehajtására.
- ETRIUSZ (előirányzat tervező modul): előirányzat-tervezés: normatív tervezés, költségvetési keretszámok összeállítása, elemi költségvetés elkészítése.
- KATI (központi adatnyilvántartó és tárgyi eszköz információs rendszer): a modul feladata a nagy és kis értékű tárgyi eszközök nyilvántartása, az eszközmozgások kezelése, az értékcsökkenés számítása, könyvelési adatok küldése a KASZPER-rendszernek.
- VIR (vezetői információs rendszer): átfogó képet ad a felső vezetők részére az aktuális pénzügyi folyamatokról, ami magában foglalja az eredeti, a módosított és a teljesített előirányzatok alakulását. Az aktuális és a múltbeli állapotokról részletes pénzügyi mutatók készíthetők. A rendszerből az adatok LibreOffice és MSOffice formátumban nyerhetők ki, alátámasztva szemléletes diagramokkal és részletes számokkal.

### 6.3.6. Az ingatlanvagyon-kataszter szakrendszer szolgáltatáskatalógusa

Az ingatlanvagyon-kataszter nyilvántartása az önkormányzati tulajdonban lévő ingatlanok helyrajzi számon alapuló, egységes szerkezetben történő, egyedi nyilvántartása, amely magában foglalja a földterületet, a földfelszínen lévő épületet, építményt, valamint a földalatti közműépítményeket is. A szakrendszer lehetővé teszi az adatok rögzítését, módosítását, nyomtatását, továbbá a tulajdonból kikerült ingatlanok törlését oly módon, hogy azok a nyilvántartásból kikerüljenek, de a későbbiek során visszakérdezhetőek legyenek. A program a kataszteri adat és betétlapokon belüli kitöltöttség ellenőrzését, a kataszteri betétlapokon belüli összefüggések ellenőrzését, illetve helyrajzi számonként a kataszteri betétlapok közötti összefüggések ellenőrzését is biztosítja. A szolgáltatás tartalmazza az OSAP (Országos Statisztikai Adatfelvételi Program a 2016. évi CLV. tv. alapján) 1616 statisztika elkészítését, a statisztikai hibák javítását, az értékecsllő betétlapok nyilvántartását, a címadatok kezelését és a paraméterezhető lekérdezési lehetőségeket.

### 6.3.7. Az adószakrendszer szolgáltatáskatalógusa

Az adóügyi szakrendszer funkciója, hogy a települési (helyi) önkormányzatok hatáskörébe tartozó központi és helyi adók, az adók módjára behajtandó köztartozások, díjak, valamint pótlékok, bírságok, továbbá a hatósági eljárási illeték elszámolását, kezelését biztosítsa, valamint az adókötelezettségek teljesítésével kapcsolatos ügyek elektronikus úton történő intézését tegye lehetővé. A szolgáltatás részei:

- A jogszabályi előírásoknak megfelelő adatfeldolgozást, -nyilvántartást tesz lehetővé a rendszer az elévülési időn belül az érintett adónemekre a hatósági tevékenység támogatására.
- A települési önkormányzat hatáskörébe tartozó adók és adók módjára behajtandó köztartozások nyilvántartásáról, kezeléséről és elszámolásáról szóló miniszteri rendeletben meghatározott nyilvántartásokat kezeli.
- A hatósági feladatok ellátásához kapcsolódó ügyiratok előállítását iratsablonok felhasználásával biztosítja – egyedi és „tömeges” jelleggel; illetve a kapcsolódó postázási és érkeztetési feladatokat támogatja.
- Segíti az adózáshoz kapcsolódó pénzügyi-számviteli feladatok ellátását a pénzforgalom feldolgozásától, az adózói folyószámla kezelésén át a különböző – például a gazdálkodási rendszer, az Államkincstár felé történő – adatszolgáltatásokig.
- A rendszer része továbbá az elektronikus ügyintézés támogatása, egyenlegek lekérdezése, ügyiratok fogadása, elektronikus bevallások, bejelentések feldolgozása mind a lakosság, mind a vállalkozók részéről. Elektronikus ügyintézésre abban az esetben van lehetőség, ha azt az önkormányzat rendeletében, a jogszabályi keretszabályoknak megfelelően bevezette, illetve az adott ügytípus vonatkozásában lehetővé tette.
- Kezeli a külső adatkapcsolatokat, beleértve az Államkincstár felé teljesítendő adatszolgáltatásokat, a KEK KH gépjármű-adatállományok betöltését, a NAV-kapcsolatok közül az adóazonosító jel nélküli természetes személyek kiválasztását és az adóvisszatartási jog gyakorlásához szükséges elektronikus állomány elkészítését, továbbá az elektronikuscscekk-állományok (PEK) betöltését.

### 6.3.8. Az ipar- és kereskedelmi szakrendszer szolgáltatáskatalógusa

Elvégzi az egyes szakterületek adatainak nyilvántartását, naplózza az ügyintézési eseményeket és az ezekhez kapcsolódó adatokat. Lehetővé teszi, hogy az ügyintézők az ügyszökhöz kapcsolódó aktuális adatok és a rendszerben rögzített, önkormányzatilag egyedi sablonok alapján automatikusan készíthessék el az ügyintézéshez szükséges nyomtatványokat, illetve dokumentumokat. A törvényileg előírt hatósági adatszolgáltatásokat készíti el. Az alkalmazásoknak és a tárolt adatoknak megfelelő, nagyfokú keresési lehetőséget biztosít az adatokhoz való hozzájárulás érdekében. Biztosítja a tárolt adatok internetes megjelenítését.

Ezen modulban a következő alkalmazások vannak jelenleg: működésiengedély-nyilvántartás; telepengedély-nyilvántartás; szálláshely-nyilvántartás; vásár-, piac- és bevásárlóközpont-nyilvántartás; valamint rendezvény-nyilvántartás.

### 6.3.9. A hagyatéki leltár rendszer szolgáltatáskatalógusa

A rendszer az önkormányzatok hagyatéki ügyekkel kapcsolatos nyilvántartási és ügyintézési feladatait támogatja. Elkészíti a szükséges ügyiratokat, és létrehozza a hagyatéki leltárt a hagyatéki eljárás egyes cselekményeiről szóló 29/2010. (XII. 31.) KIM rendeletnek megfelelően. A rendszerben rögzítik az örökhagyó, a hagyaték, az érdekeltek adatait, amelyek így a nyilvántartás részét fogják képezni. A rögzített adatok alapján esetenként elkészíthető a hagyatéki leltárnyomtatvány is.

Ez jelentősen megkönnyíti a közjegyzői hagyatéki eljárások lefolytatását és a kapcsolódó államigazgatási (öröklési illetékekkel kapcsolatos) eljárásokat.

## 6.4. ASP 2.0 projekt

Az ASP 2.0 projekt megvalósulásával a szolgáltatás országos szintű kiterjesztésére kerül sor, illetve a szolgáltatások továbbfejlesztése, egy adattárház megvalósítása és az üzemeltetési, támogatási feladatokat ellátó ASP-központ bővítése, továbbfejlesztése történik. Az önkormányzati ASP országos kiterjesztése az alábbi eredményeket kívánja elérni, a következő termékek és műszaki eredmények véghezvitelét tervezi:

- a központi ASP-infrastruktúra bővítése és széles sávú hálózatfejlesztés: a Nemzeti Távközlési Gerinchálózat (a továbbiakban: NTG) hálózati végpontjainak kiépítése (CE routerek) a polgármesteri hivatalokhoz, illetve a közös önkormányzati hivatalok székhelytelepüléseihez, továbbá a csatlakozó önkormányzatok kiszolgálását segítő hardver- és szoftverinfrastruktúra létrehozása;
- az ASP Központ szervezetének és a szolgáltatásmenedzsment rendszerének továbbfejlesztése (a Kincstár megyei igazgatóságainak bevonásával és az önkormányzatok csatlakoztatásának automatizálásával) az országos kiszolgálási képességének megteremtése;
- IT-biztonság javítása központi szolgáltatások, módszertanok, szabályozások nyújtásával, valamint azok ellenőrzésével;
- szabályozási környezet optimalizálása a jogszabályalkotás vagy -módosítás, illetve az önkormányzati belső eljárások, ügyrendek egységesítése révén;
- az ASP-keretrendszer továbbfejlesztése, amely biztosítja a szakrendszerek egységes igazgatásszervezési modellen és együttműködési szabványokon alapuló ASP belső, illetve külső együttműködését az önkormányzatok saját rendszereivel, az elektronikus ügyintézési szolgáltatásokkal és a közhiteles nyilvántartásokkal egyaránt;
- az ASP alkalmazás-portfóliójának továbbfejlesztése, amivel lehetőség nyílik a jelenlegi ASP-szakrendszerek országos kiterjesztést kiszolgáló funkcióbővítésére és integrációjára, másrészt az önkormányzatok gazdálkodásának és belső működésének teljes körű kiszolgálásához szükséges új szakrendszeri modulok vagy szakrendszerek bevezetésére;
- az ASP-szakrendszerekre építve egy további adattárház kiépítése és a szükséges adatkapcsolatok kifejlesztése az adatszolgáltatásokhoz;
- elektronikus közigazgatás fejlesztése: az ASP-keretrendszer biztosítja a szakrendszerek belső és külső, valamint a KEÜSZ/SZEÜSZ szolgáltatásokkal való együtt-

működését; az elektronikus közigazgatási szolgáltatások körének bővítése, valamint az interoperabilitás megteremtése az önkormányzatok működése szempontjából kiemelten fontos közhiteles nyilvántartásokkal (például központi címregiszter, földhivatali adatok, cégadatok, adózási adatok stb.), valamint egyéb rendszerekkel (például KSH adatszolgáltatások);

- az önkormányzatok csatlakoztatása, illetve a szabványosított kapcsolódások kiépítése az ASP-rendszerhez, az üzemeltethetőség keretein belül.

A kormányrendeletben meghatározott központi államigazgatási szerv vezetője (a továbbiakban: szakmai irányító szerv vezetője) gyakorolja az alábbi, a szakigazgatási szervekkel összefüggő irányítási jogokat:

- 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, illetve a törvényességi és a szakszerűségi ellenőrzési hatásköröket.

A megyei kormányhivatal területi illetékességű kirendeltségei: a járási hivatalok; a fővárosi kormányhivatal kirendeltségei: a kerületi hivatalok. A kerületi hivatal illetékességi területe a fővárosi kerület közigazgatási területével egyezik meg. A járási szakigazgatási szerveknél a szakmai irányítási hatáskörök gyakorlására a szakmai irányítást végző megyei (fővárosi) szakigazgatási szerv vezetője, a járási törzshivatal hatáskörébe tartozó államigazgatási ügyek irányítási hatáskörök gyakorlására pedig a fővárosi és megyei kormányhivatal vezető kormány megbízott jogosult.<sup>114</sup>

<sup>114</sup> BERCZIK–HOPKA–KECSKÉS–PERESZTEGI 2015.

## 7. Az önkormányzati gazdálkodás teljesítményének értékelése

Tekintve, hogy az önkormányzati alrendszer közpénzzel és közvagyonnal gazdálkodik, a teljesítményeinek pontos kimutatása, hatékonyságának mérése közügy. Cél a minél hatékonyabb közpénz- és közvagyon-hasznosítás, a minél magasabb színvonalú feladatellátás, a közszolgáltatások biztonságos, igényes minőségben történő „előállítás”. A 18. táblázattól kezdődően az önkormányzatoknál és az önkormányzati tulajdonú cégeknél alkalmazható számviteli beszámolókból előállítható mutatószámok vizuálisan is megjelennek. Vannak közöttük horizontális és vertikális mutatószámok. A horizontális mutatók között első sorban a tőkeszerkezeti mutatóknak van markáns szerepük. A mutatószámok elfogadható tartománya elsősorban ágazatspecifikus, hatást gyakorolhat rá az önkormányzatnak a településhálózatban betöltött szerepe, a település mérete, vállalt feladatainak nagyságrendje. A költségvetésen kívüli feladatellátó szektorban determináló tényező a főtevékenység és melléktevékenység, a foglalkoztatotti és ellátotti létszám.

Egy önkormányzat vagy egy önkormányzati cég/társaság elemzése során az éves beszámoló jelenti a kiindulási alapot; egy átfogó helyzetkép kialakításához legalább három év adatára van szükség. Mindez már lehetséges, hiszen 2014 óta van új államháztartási rendszer, amely hatálybalépése óta 3 lezárt év megtörtént, tehát a minimum időtáv teljesíthető az elemző számára. Azt azonban tudni kell, hogy legalább 5 év adatából lehet trendeket kiolvasni. Az eszközstruktúra mutatói megmutatják, hogy milyen mértékű az éven túli és az éven belüli eszközérték használata a gazdálkodónál. Az eszközstruktúra esetében akkor tudunk problémát detektálni, ha a vagyon átrendeződését, nagymértékű csökkenését figyeljük meg. A forrásszerkezet jellemzői már több információt nyújtanak, és a gazdálkodás megítélése szempontjából lényegesebbek, hiszen meghatározói a hitelképességnek, amelynek megítélése szempontjából a tőkeerősség objektív meghatározó szerepű. A táblázat szemlélteti a mutatószámokat, azok kedvező értékét az önkormányzatoknál, és a költségvetésen kívüli feladatellátó vállalataiknál, illetve láthatjuk, hogy milyen mutatóérték számít kedvezőnek.

18. táblázat

*Horizontális mutatószámok*

<b>Mutatószám</b>	<b>Számítása, értelmezése</b>	<b>Kedvező érték az önkormányzatoknál</b>	<b>Kedvező érték az önkormányzati tulajdonú vállalatoknál</b>
Befektetett eszközök aránya (%)	Befektetett eszköz / mérlegfőösszeg Vállalkozás vagy önkormányzat tőkeigényességét mutatja	Tevékenységéből adódóan általában értéke magas (<80%)	Tevékenységi kör függvénye, közműcégeké általánosságban magasabb (<60%) érték jellemző



<b>Mutatószám</b>	<b>Számítása, értelmezése</b>	<b>Kedvező érték az önkormányzatoknál</b>	<b>Kedvező érték az önkormányzati tulajdonú vállalatoknál</b>
Forgóeszközök aránya (%)	Forgóeszközök / Mérlegfőösszeg	Minimális érték, csak a pénzeszközök és követelések jellemzőek. Készlete akkor van, ha valamilyen közszolgáltatást megtermel.	Tevékenységi kör függvénye. Általában nem termelő vállalatok esetében magas az értéke.
Saját tőke aránya (tőkeerősség) (%)	Saját tőke / Mérlegfőösszeg Tőkeerősséget mutatja meg.	Legalább 50%-ot meghaladó értéke a kívánatos.	Az értéke haladja meg a 35%-ot a hitelképességhez.
Tőkeáttételi (eladósodottsági) mutató (%)	Hosszú lejáratú kötelezettség / (Saját tőke + hosszú lejáratú kötelezettség) Tartós források arányát mutatja.	30–40%-os értéke nagymértékű külső forrásbevonásra utal.	30–40%-os értéke nagymértékű külső forrásbevonásra utal.
Rövid lejáratú kötelezettségek aránya (%)	Rövid lejáratú kötelezettségek / összes forrás Átmeneti források arányát mutatja.	Általában ez jelenti a többséget a kisebb méretű önkormányzatoknál.	Általában ez jelenti a többséget a szolgáltató vállalatok esetében.
Saját tőke növekedése	Saját tőke / induló tőke (vállalkozásoknál jegyzett tőke) Milyen mértékben növekszik a vállalkozás saját tőkéje, mennyire eredményes a gazdálkodása.	Pozitív érték a megfelelő önkormányzati gazdálkodást mutatja.	Pozitív érték a rentábilis vállalati gazdálkodást mutatja.
Kötelezettségek aránya	Kötelezettségek / mérlegfőösszeg Az idegen tőke arányát mutatja az önkormányzatnál.	maximum 65%	maximum 65%

*Forrás: ZÉMAN–TÓTH 2015 alapján saját szerkesztés*

A vertikális mutatószámok az eszköz- és forrásoldalt hasonlítják össze a finanszírozás logikájának alátámasztásaként. A mutatószámokból a finanszírozási stratégiára, az illeszkedési elvnek való megfelelésre tudunk következtetni a gazdálkodóknál. A finanszírozás szempontjából az eszközök és a források egyaránt tartós és átmeneti csoportokra oszthatók fel. A tartós egy éven túli jelenlétet, az átmeneti egy éven belüli felhasználást jelent a vagyonszerűség esetében. Lényeges mutatószámok a likviditási mutatók, amelyek a rövid távú fizetőképességet mutatják, ezek rendkívül fontosak a helyhatóság vagy a cég rövid távú megítélése szempontjából. A fedezeti mutatók a vállalkozás finanszírozási stratégiáját mutatják, különösképpen a befektetett eszköz fedezete II-es mutató értékének hordoz lényegi információt. A tiszta vagyoneértéket a kötelezettségmentes eszközérték mutatja, azaz a tőke könyv szerinti értéke.

19. táblázat  
Vertikális mutatószámok

Mutatószám	Számítása, értelmezése	Kedvező érték az önkormányzatoknál	Kedvező érték az önkormányzati tulajdonú vállalatoknál
Befektetett eszközök fedezete I. (%)	Saját tőke / Befektetett eszköz Milyen mértékben finanszírozzák a hosszú lejáratú források a tartós eszközöket.	Kedvező, ha 1-nél nagyobb értékű.	Kedvező, ha 1-nél nagyobb értékű.
Befektetett eszközök fedezete II. (%)	(Saját tőke + hosszú lejáratú kötelezettségek) / Befektetett eszköz	Stabil finanszírozás érdekében min. 1.	Stabil finanszírozás érdekében min. 1.
Likviditási mutató	Forgóeszközök / rövid lejáratú kötelezettségek Milyen mértékben tud eleget tenni a fizetőképességnek.	Nem releváns a számítása az önkormányzati gyakorlatban.	<1,8–2 érték elfogadható a banki gyakorlatban.
Gyorsráta	(Forgóeszköz – készlet) / rövid lejáratú kötelezettségek	1,3-as érték elfogadható.	<0,8–1 érték mutatja a megfelelő likviditást
Pénzhányad	(Pénzeszköz + értékpapírok) / rövid lejáratú kötelezettségek	1-nél nagyobb érték a megfelelő likviditás az önkormányzatoknál.	0,3–0,5 érték, likviditási mérleggel összhangban.
Nettó vagyon	Eszközök – kötelezettségek Vagyonérték mutatója	Értéken mutatja meg, mekkora a kötelezettségmentes vagyon értéke.	Értéken mutatja meg, mekkora a kötelezettségmentes vagyon értéke.
Nettó pénzügyi vagyon	Eszközök – kötelezettségek – koncesszióba adott eszközök – kötelező feladatot ellátó társaságoknál fizetett vagyoni hozzájárulások mértéke Vagyonérték mutatója.	A befektetett pénzügyi eszközök közül kiszűrik az üzemeltetésre és koncesszióba átadott eszközöket, mivel ezek közfeladat ellátását szolgálják, nem értékesíthetők.	Nem értelmezhető.

Forrás: HEGEDŰS 2015a alapján saját szerkesztés

A jövedelmezőségi mutatók az önkormányzatok, illetve társaságaik tevékenységének rentabilitását mutatják. Az önkormányzatok esetében nem kifejezetten előírt, hogy  $n$  pozitív eredményt realizáljanak, ugyanis a gazdálkodási célfüggvényben a minél hatékonyabb, eredményesebb, gazdaságosabb és hatékony ellátás van célul kitűzve. A csekély nyereség a gazdálkodás jó minőségének meghatározója lehet a helyhatóságoknál. Mára már három gazdálkodási év összehasonlíthatóvá vált az önkormányzatok esetében, ugyanis a beszámoló részeként megjelent az eredménykimutatás a 2014-ben bevezetett új államháztartási számvitelnek köszönhetően, vagyis az Áhsz. hatására eredményszemléletű lett az eredménykimutatás. A vállalatoknál azonban a közvagyonnal való hatékony gazdálkodás alapfeltétele,

hogy nyereségesen működjön a vállalkozás, és újabb finanszírozási forrást biztosítson a költségvetésen kívüli feladatellátó szektorban.

20. táblázat  
*A jövedelmezőségi mutatók*

<b>Mutatószám</b>	<b>Számítása</b>	<b>Kedvező érték az önkormányzatoknál</b>	<b>Kedvező érték az önkormányzati tulajdonú vállalatoknál</b>
ROA	Adózott eredmény / összes eszköz	nem értelmezhető	minél nagyobb + ágazatfüggetlen
ROE	Adózott eredmény / saját tőke	nem értelmezhető	minél nagyobb + ágazatfüggetlen
ROS	Adózott eredmény / nettó értékesítés	nem értelmezhető	minél nagyobb + ágazatfüggetlen
Tőkearányos eredmény	Adózott eredmény / összes tőke	Mennyire működik gazdaságosan a helyhatóság + érték (2014-től értelmezhető)	minél nagyobb + ágazatfüggetlen (kevésbé használt)
Dinamikus likviditás	Közhatalmi bevételek + egyéb eredmény-szemléletű bevételek / rövid lejáratú kötelezettségek Cégeknél: Nettó árbevétel / rövid lejáratú kötelezettségek	6-nál nagyobb érték	12-nél nagyobb érték

*Forrás: ZÉMAN–TÓTH 2015 alapján saját szerkesztés*

Az önkormányzati gazdálkodás, a pénzügyi önállóság egyik fontos vetülete, hogy mekkora a saját bevételek aránya, valamint milyen összetételű a bevételi szerkezet a helyhatóságoknál. Ezen mutatószámok csak a helyhatóságoknál értelmezhetők, hiszen a cégeknél az árbevétel a legjelentősebb. A kiadások vonatkozásában pedig a vizsgálatok elsődleges célja megmutatni, hogyan oszlik meg a működési és a felhalmozási kiadások részaránya, miként és mennyiben szükséges igénybe venni finanszírozási forrásokat, valamint milyen hatékonyságú a tervezés megalapozottsága a helyhatóságoknál, mivel a cégeknek terv elkészítésére és nyilvánosságra hozatali kötelezettsége nincs, ám létezik egyfajta elvárás a közvagyon védelme érdekében.

21. táblázat  
*Gazdálkodást jellemző mutatók az önkormányzatoknál*

<b>Mutatószám</b>	<b>Számítása</b>	<b>Célja, kedvező értékei</b>
Saját bevételek aránya	Saját bevételek / bevételi főösszeg	Milyen mértékben támaszkodik a helyhatóság a saját bevételek csoportjára, mértéke településméret, gazdasági erő függvényében változik?
Helyi adók aránya	Helyi adó / bevételi főösszeg	Milyen mértékben tud támaszkodni a saját bevétel-szerző képességére az önkormányzat?

Mutatószám	Számítása	Célja, kedvező értékei
Központi támogatások és hozzájárulások aránya	Központi támogatás / bevételi főösszeg	Megmutatja, milyen mértékben támaszkodik a helyhatóság az központi költségvetésből származó transferekre.
Működési kiadások aránya	Működési kiadások / kiadási főösszeg	Milyen mértékű a helyhatóságnál a működésre fordított összeg az összes teljesített kiadáson belül? Érdemes a bontás közgazdasági kategóriáknak megfelelően (dologi, személyi jellegű kiadások) Általában a döntő hányadát adja a kiadásoknak.
Felhalmozási kiadások aránya	Felhalmozási kiadások / kiadási főösszeg	Fejlesztésre, felhalmozásra fordított összeget mutatja be a teljes kiadás viszonylatában. Általában a választási ciklus hatás eredményeképpen magasabb értékű.
Tervezési megalapozottság	Tényleg teljesítés / eredeti előirányzat	Milyen mértékben volt pontos az önkormányzat tervezése. 1-hez közeli érték mutat pontos tervezést (GYÖRFFI et al. 2009).
Pénzügyi teljesítés	Teljesítés / módosított előirányzat	Milyen mértékben sikerült teljesíteni a módosított előirányzatot (GYÖRFFI et al. 2009).

*Forrás:* HEGEDŰS 2015a alapján saját szerkesztés

22. táblázat  
CLF-módszer

1.1. Működési bevételek
1.2. Működési kiadások
1.3. = 1.1. – 1.2. Működési jövedelem
1.4. Tőketörlesztés
1.5. = 1.3. – 1.4. Nettó működési jövedelem
2.1. Felhalmozási bevételek
2.2. Felhalmozási kiadások
2.3. = 2.1. – 2.2. Felhalmozási költségvetés egyenlege
3. = 1.5. –/+ 2.3. GFS-pozíció
4. Finanszírozási műveletek egyenlege
5. = 3. +/– 4. Tárgyévi pozíció

*Forrás:* ÁSZ 2012

A korábban már bemutatott CLF-elemzés a pénzügyi kapacitás meghatározásában ad támpontot. A módszer cash flow kimutatás logikáját követi, annak leképzését a költségvetési gazdálkodásban, így ez az önkormányzatok elemzéséhez használható. Az elemzés fókuszában a nettó működési jövedelem, azaz a pénzügyi kapacitás (fiscal capacity) áll. A nettó működési jövedelem azt mutatja meg, hogy önfinanszírozásként mekkora összeget fordíthat fejlesztésre a helyhatóság, amennyiben nem kívánja az adósságállományát növelni.

Az első eredménytényező a nettó működési jövedelem levezetéséhez a *működési jövedelem*, amely a cash flow kimutatás működési cash flowhoz sorához hasonló. A pozitív eredmény nélkülözhetetlen a működési jövedelem esetében, hiszen a takarékos gazdálkodás azt is jelenti, hogy a forrásokat megfelelően, hatékonyan és eredményesen használják fel,

betartva a gazdaságosság elvét is. A felhalmozási tételeknél a cash flow kimutatáshoz hasonlóan nem hátrány, ha negatív az érték, mivel az beruházásra utal. Ehhez be kell tartani a költségvetési arany szabályt, amely azt jelenti, hogy a beruházásokat éven túli források finanszírozzák, hosszú távú pénzügyi eszközök és instrumentumok, amellyel biztosított a generációk közötti tehermegosztás. GFS-pozíció mutatja be a költségvetés elsődleges pozícióját, a finanszírozási jellegű tételek és a privatizáció értékének kiszűrésével.

A finanszírozási műveletek tartalmazzák a hitelfelvételeket, valamint a költségvetési maradvány felhasználását mint belső finanszírozási forrást. Ennek oka, hogy a költségvetési rend szerinti gazdálkodás bevételként tekinti az előző évről áthozott pénzmaradványt, aminek oka, hogy sok esetben a költségvetési év kezdetéig nem készül el a helyhatóság költségvetése, azonban a bevételeket realizálni kell, így a meglévő forrásokat igyekeznek lekötöni az év végén. Az önkormányzat tárgyévi pozíciója megmutatja, pénzbeáramlás vagy -kiáramlás történt a helyhatóságnál, tehát mutat egyfajta eredményességet. Praktikusan nézve jelentős összegű beruházásoknál nem probléma, ha a tárgyévi pozíció negatív, azonban a folyamat tartóssá vállalása, több évre történő átfutása pénzügyileg nem fenntartható állapotot jelent, adósságcsapda felé tereli a települést.

## 8. Önkormányzati tulajdonú társaságok a feladatellátásban, kockázataik, szabályozásuk

### 8.1. Az önkormányzati cégek feladatellátásban betöltött szerepe az Mötvt. értelmében

A fejezet az önkormányzati cégeket mutatja be a helyhatóságok vagyongazdálkodásában. A fejezetben az Mötvt. által meghatározott közfeladatok ellátását mutatjuk be a jellemző ellátási mód jellemzésével (23. táblázat).

Az önkormányzati feladatok közül jellemző módon a településfejlesztési feladatokat a kisebb települések költségvetési szerve, a polgármesteri hivatal részeként beruházási vagy projektiroda néven látják el, a nagyobb önkormányzatok számára a 2007–2013 közötti programozási időszakban támogatott módon városfejlesztő társaságokat hoztak létre, amelyeket az akkori integrált városfejlesztési stratégiák ezt az aktust kifejezetten presszionáltak, támogatták. A településüzemeltetési feladatokat szintén két módon határozzák meg: vagy a polgármesteri hivatal szervezeti egységeként, vagy a nagyobb városoknál létrehozott városüzemeltetési vállalkozások valósítják meg ezt a feladatot. A köztemetők ellátását általában kiszervezik, valamint a kéményseprő tevékenységet már a katasztrófavédelem látja el, ugyanakkor korábban sem volt jellemző, hogy ezt a feladatot cégek valósítsák meg.

23. táblázat

*Önkormányzati feladatellátási profil*

Önkormányzati feladat	Költségvetési szerv	Költségvetésen kívüli feladatellátó
1. Településfejlesztés, településrendezés	X	X
2. Településüzemeltetés (köztemetők kialakítása és fenntartása, a közvilágításról való gondoskodás, kéményseprőipari szolgáltatás biztosítása, a helyi közutak és tartozékainak kialakítása és fenntartása, közparkok és egyéb közterületek kialakítása és fenntartása, gépjárművek parkolásának biztosítása)		X
3. A közterületek, valamint az önkormányzat tulajdonában álló közintézmény elnevezése	X	
4. Egészségügyi alapellátás, az egészséges életmód segítségét célzó szolgáltatások	X	
5. Környezet-egészségügy (köztisztaság, települési környezet tisztaságának biztosítása, rovar- és rágcsálóirtás)	X	X
6. Óvodai ellátás	X	

Önkormányzati feladat	Költségvetési szerv	Költségvetésen kívüli feladat-ellátó
7. Kulturális szolgáltatás, különösen a nyilvános könyvtári ellátás biztosítása; filmszínház, előadó-művészeti szervezet támogatása, a kulturális örökség helyi védelme; a helyi köz-művelődési tevékenység támogatása	X	X
8. Gyermekjóléti szolgáltatások és ellátások	X	
9. Szociális szolgáltatások és ellátások, amelyek keretében települési támogatás állapítható meg	X	
10. Lakás- és helyiséggazdálkodás		X
11. A területén hajléktalanná vált személyek ellátásának és rehabilitációjának, valamint a hajléktalanná válás megelőzésének biztosítása	X	
12. Helyi környezet- és természetvédelem, vízgazdálkodás, vízkárelhárítás	X	
13. Honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem, helyi közfoglalkoztatás	X	
14. Helyi adóval, gazdaság szervezéssel és a turizmussal kapcsolatos feladatok	X	
15. A kistermelők, őstermelők számára – jogszabályban meghatározott termékeik – értékesítési lehetőségeinek biztosítása, ideértve a hétfői árusítás lehetőségét is	X	x
16. Sport, ifjúsági ügyek		X
17. Nemzetiségi ügyek	X	
18. Közreműködés a település közbiztonságának biztosításában	X	X
19. Helyi közösségi közlekedés biztosítása		X
20. Hulladékgazdálkodás		X
21. Távhőszolgáltatás		X
22. Víziközmű-szolgáltatás, amennyiben a víziközmű-szolgáltatásról szóló törvény rendelkezései szerint a helyi önkormányzat ellátásért felelősnek minősül		X

*Forrás: saját szerkesztés*

A közterületek, önkormányzati intézmények egyértelműen a polgármesteri hivatalok égisze alatt működnek, itt értelemszerűen a cégek szerepe minimális. Az egészségügyi alapellátás mint feladatellátási kötelezettség a körzeti orvosok igénybevételével, azoktól történő szolgáltatásmegrendeléssel valósul meg, valamint jellemző a nagyobb településeknél, megyei jogú városoknál és a fővárosi kerületeknél a céges formában történő működtetés, de nem ez a meghatározó. A környezet-egészségügyi szolgáltatások, a városüzemeltetés, városgondnokság látja el, vagy pedig az önkormányzat oldja meg a feladat ellátását, esetleg megrendeli szolgáltatásként. Az óvodai ellátás feladatát klasszikusan költségvetési szervként látják el a helyhatóságok, azonban az utóbbi időben megfigyelhető tendencia, hogy az óvodákat összevonják, és egy költségvetési szerv működteti a település óvodáit, különösen a városi jogállású településeken. A kulturális feladatok zömében (könyvtárak) költségvetési szerv formájában működnek, azonban 2007-től megfigyelhető tendencia, hogy a korábbi művelődési központokat nonprofit gazdasági társaságokká alakították át a pályázati lehetőségek,

valamint a kedvezőbb bérviszonyok kiaknázására, így ezt a feladatot is vegyes módon valósítják meg a helyhatóságok.

A szociális ellátások tipikusan költségvetési szervként vagy az önkormányzati hivatal feladatkörében működnek, ebben a kötelező feladatban egyáltalán nem jellemző a gazdasági társaságok igénybevétele. Az önkormányzati vagyongazdálkodás egyik klasszikus tevékenysége, a nemzetközi szakirodalom elméletei is erre a tevékenységre hegyeződtek ki főként. Az önkormányzatok egyik fontos feladata a birtokukban lévő lakásállomány kezelése, amelynek egy részét szociális céllal, másik részét klasszikus értelemben véve bérbeadással hasznosítja a gazdasági társaság. Az utóbbi idők ingatlanboomjával a lakáspiacon megjelent az önkormányzati vállalkozás mint piaci szereplő, aktív résztvevő; főként a fővárosi kerületekre és a megyei jogú városokra jellemző e tendencia.

A helyi hajléktalanok ügyeinek intézését az önkormányzat szociális irodája, egysége szokta megvalósítani, ebből adódóan ez tisztán költségvetésen belüli feladatnak számít, ahogyan a helyi honvédelem, a katasztrófavédelmi feladatok, amelyek az önkormányzat közreműködése mellett a dekoncentrált állami szervek bevonásával valósulnak meg.

A helyi adók, a helyi gazdaságfejlesztés tipikusan költségvetésen belüli feladatnak minősül, mivel az önkormányzat bevételi bázisát jelentik, másrészt a jövőbeli fejlődés, a vagyontömeg és a közszolgáltatások megújításának alapja. A kistermelők piachoz jutásának feltételeit általában két módon valósítják meg az önkormányzatok, az egyik metodika alapján, amennyiben rendelkezik a helyhatóság piacüzemeltető vállalkozással, a vállalat feladata a termelői piac megvalósítása. Egyéb esetekben a polgármesteri hivatal jár el az ügyben. A nemzetiségi ügyek felelőse az önkormányzatok vonatkozásában a nemzetiségi önkormányzat, amely létrehozását a helyben élő nemzetiség kezdeményezheti, a nemzetiség megőrzésének, kultúrájának, oktatási feladatainak támogatása érdekében.

A sportügyeket általánosságában egy vállalkozás formájában működő vagyonkezelő cég látja el mint címzett, különösen, amióta lehetőség van a társasági adókedvezmények igénybevételére. A másik megvalósítási mód nonprofit szervezet formájában, sportegyesületként történő működtetés, amely a civil törvény hatálya alatt áll.

Klasszikus értelemben a helyi közlekedés biztosítása a 2015-ben létrehozott közlekedési központok feladata, amelyek a korábbi Volán-társaságok integrációjával jöttek létre. A társaságok létrehozásának célja volt, hogy azok beszerzéseit, feladatellátását racionalizálják, valamint a jövedelmezőséget fokozzák. Ebből fakadóan üzemeltetik a helyi és helyközi járatokat.

A víziközmű- és hulladékgazdálkodással foglalkozó társaságok 2013-tól kezdve kizárólag önkormányzati vagy állami tulajdonú társaságként működhetnek. Korábban jellemző volt önkormányzati-piaci vegyesvállalatok jelenléte, illetve néhány esetben tisztán piaci társaságok látták el a közfeladatot. Korábban néhány esetben komoly problémát jelentett a szakmai befektető megjelenése az önkormányzati feladatellátásban. Erre volt precedens Pécs esete, ahol komoly problémával járt a szakmai befektető jelenléte.

A hulladékgazdálkodási szektorban centralizálták a feladatellátást; a hulladékgazdálkodási NHKV Nemzeti Hulladékgazdálkodási Koordináló és Vagyonkezelő Zrt. jött létre.<sup>115</sup>

<sup>115</sup> A hulladékról szóló 2012. évi CLXXXV. törvény (továbbiakban Ht.) 32/A. § alapján, az állami hulladékgazdálkodási közfeladat ellátására, az állam koordináló szervezetet (a továbbiakban: Koordináló szerv) hozott létre.



A távhőszolgáltatást tipikusan önkormányzati cégek látják el, szerepük elsődlegesen a nagyobb, lakótelepekkel rendelkező településeken van, ellátva a közösségi hőszolgáltatást. E három ágazatba tartozó cégeknél állami vagy önkormányzati társaságok látják el a kötelező feladatot, tehát itt biztosított a lakosság hazai forrásból való ellátása.

Az önkormányzati társaságok jogi szabályozása szempontjából kiemelendő a Polgári Törvénykönyv, amely érdemi különbséget nem tesz az állami vagy önkormányzati tulajdonú társaságok és a más gazdasági szereplő birtokában lévő társaságok között. Ezeket a szabályozókat kiegészíti az Nvtv., amely előírja, hogy az önkormányzati vagyonelemekkel felelős módon, rendeltetésszerűen kell gazdálkodni. Az Nvtv. előírása a társadalmi szükségletekhez igazodó, transzparens, egységes elveken alapuló, hatékony és költségtakarékos működtetés. Ezen túlmenően korlátozó feltétel, hogy csak olyan vállalkozásban vehet részt az önkormányzat, amelyben a felelőssége korlátozott, valamint a tulajdonosok mindegyike átlátható, tehát ismert a tulajdonosi hátterük. A köztulajdonban álló gazdasági társaságok takarékosabb működéséről szóló 2009. évi CXXII. törvény meghatározza az állami, önkormányzati cégek felügyelő bizottságainak minimális és maximális méretét, valamint a vezető tisztségviselők javadalmazását. A szabályozás elemét képezi a 370/2011 (XII. 31.) Kormányrendelet, amely az önkormányzati tulajdonú szervezetek vezető tisztségviselőjének feladatául rendeli a megfelelő kontrollkörnyezet, kockázatelemzés és kezelési rendszer, valamint a megfelelő szervezeti struktúra kialakítását, fenntartását és működtetését.

A fent bemutatott szabályozás mellett az ágazati törvények is hozzájárulnak a jogi környezethez (például a távhőszolgáltatásról szóló 2005. évi XVIII. törvény, a víziközmű-szolgáltatásról szóló 2011. évi CCIX. törvény, a Ht. stb.). A felsorolt jogszabályok alapelveként fogalmazzák meg a közszolgáltatást nyújtó gazdasági társaságokkal szemben, hogy fenntarthatóan és takarékosan gazdálkodjanak, biztosítva a költségeik megtérülését, az optimális költségszerkezetet, e mellett a gazdaságos működést, a megfelelő színvonalat és az ellátás biztonságát.

## 8.2. Az önkormányzati céges szektor a számok tükrében

A következőkben a helyi önkormányzaton kívüli feladatellátó szektort mutatjuk be, néhány főbb jellemző változót alapul véve. A vizsgálat keretében az önkormányzati feladatellátó szektor méretbeli vonatkozásait, ágazati és cégformánként való megoszlását és a legfontosabb pénzügyi-számviteli mutatószámait mutatjuk be 2013-tól 2016-ig. Az adatok forrása az Amadeus rendszer volt. A vizsgálat eredménye alapján képet lehet kapni az önkormányzati társaságok nemzetgazdasági szerepéről. Az adatok, amelyekre a statisztikai felvétel történt – cégforma, vállalati méret, regionális elhelyezkedés adatai – a 2016-os évre vonatkoznak, és azokat az önkormányzati cégeket tartalmazzák, amelyekben az önkormányzatok tulajdoni részesedéssel rendelkeznek, és ez 50%-ot meghaladó mértékű.

24. táblázat  
Vállalati méretkategória szerinti megoszlás

		Megoszlás, db	Százalék	Elérhető százalék	Összegzett százalék
Elérhető	Nagy	111	6,5	6,5	6,5
	Közepes	589	34,5	34,5	41,0
	Kis	998	58,5	58,5	99,5
	Nagyon nagy	9	0,5	0,5	100,0
	Összesen	1707	100,0	100,0	

Forrás: saját szerkesztés

A vállalati méret meghatározását alapvetően a magántulajdonban lévő társaságokra tálták ki, azonban érdekes információkat kaphatunk a vállalati méretek megoszlásáról. Ahogyan látszik, a hazai magánkézben lévő, profitorientált vállalkozásoktól némiképp eltér a szerkezet, hiszen a hazai cégek 99,8%-a KSH adatai szerint kis- és középvállalati méretkategóriába esik. Az önkormányzati cégek között tehát nagyobb méretben vannak jelen a nagyvállalati kategóriába tartozó cégek, hiszen 7%-os a nagyvállalatok aránya. A legnagyobb cégek a közlekedési szektorban tevékenykednek, és ezek közül a BKV és BKK Zrt. tekinthető a legnagyobbknak, ezen kívül a budapesti, debreceni és a miskolci vagyongazdálkodási cégek tartoznak a legnagyobb vállalati szegmensbe. Ennek oka, hogy a cégek a vagyongazdálkodási tevékenységgel foglalkoznak. A nagyobb méretkategóriába eső cégek közül a legtöbb a víziközmű-ágazatban, a közlekedésben, valamint az ingatlan-vagyongazdálkodásban tevékenykedik 2016-ban.

25. táblázat  
Regionális megoszlás

		Megoszlás, db	Százalék	Elérhető százalék	Összegzett százalék
Elérhető	Közép-Magyarország	334	19,6	19,6	19,6
	Közép-Dunántúl	182	10,7	10,7	30,2
	Nyugat-Dunántúl	194	11,4	11,4	41,6
	Dél-Dunántúl	208	12,2	12,2	53,8
	Észak-Magyarország	248	14,5	14,5	68,3
	Észak-Alföld	263	15,4	15,4	83,7
	Dél-Alföld	278	16,3	16,3	100,0
	Összesen	1707	100,0	100,0	

Forrás: saját szerkesztés

Ha az önkormányzati cégek területi elhelyezkedését vizsgáljuk, megállapítható az a helyzet, hogy a regionális megoszlás közel egyenletesnek tekinthető, amit általánosságban Észak-Magyarország, Dél- és Észak-Alföld szemléltet. Kismértékben az átlag alatt vannak a dunántúli térség önkormányzati cégei, amelyek némileg elmaradnak a keleti országrész számaitól. Nem meglepő módon a legnagyobb részarányt a Pest megyét és Budapestet tar-

talmazó központi régió önkormányzati cégei képviselik, hisz a teljes céges kör közel ötöde működik ebben a régióban, így ez a régió felülreprezentált a többihez képest. Ez összefüggésben lehet azzal, hogy a főváros birtokolja a legnagyobb méretű vállalatokat, illetve kerületenként is külön társaságok működnek. Emellett jelentős szerepe van annak is, hogy a régióban magasabb a városok aránya az országos átlagnál.

26. táblázat  
Cégforma szerinti megoszlás

		Megoszlás, db	Százalék	Elérhető százalék	Összegzett százalék
Elérhető	Kft.	1592	93,3	93,3	93,3
	Bt.	3	0,2	0,2	93,4
	Rt.	111	6,5	6,5	99,9
	Egyesület, alapítvány	1	0,1	0,1	100,0
	Összesen	1707	100,0	100,0	

Forrás: saját szerkesztés

Ha a céges formákat vizsgáljuk, megállapítható, hogy legnagyobb hányadban a kft. formát választják az önkormányzatok a vállalkozásaik/társaságaik megalapításánál, de ez összefüggésben van az Nvtv.-vel. Elterjedt formájú ezen kívül a részvénytársaság, amely zárt formában működik. Hegedűs vizsgálataiban megállapította,<sup>116</sup> hogy 2006–2013 között nagymértékben növekedett az önkormányzati céges szám, különösen a nonprofit gazdasági társaságok száma. A folyamatra két magyarázó tényező létezik:

- a korábbi költségvetési szervként működő egységekből nonprofit kft.-k alakultak, különösen a művészeti, híradástechnikai területen,
- nagy számban jöttek létre városfejlesztő társaságok.

27. táblázat  
Nemzetgazdasági ág szerinti megoszlás

	Megoszlás, db	Százalék	Elérhető százalék	Összegzett százalék
Mezőgazdaság	51	3,0	3,0	3,0
Bányászat	62	0,1	0,1	3,1
Gyártás	41	2,4	2,4	5,5
Villamos energia, gáz, gőz és légkondicionálás	76	4,5	4,5	10,0
Vízellátás; csatornázás, hulla- dékgyógyítás	261	15,3	15,3	25,2
Építőipar	104	6,1	6,1	31,3
Kereskedelem	32	1,9	1,9	33,2
Közlekedés	91	5,3	5,3	38,5

<sup>116</sup> HEGEDŰS 2016a.

	Megoszlás, db	Százalék	Elérhető százalék	Összegzett százalék
Információ és kommunikáció	88	5,2	5,2	43,7
Pénzügy és biztosítás	24	1,4	1,4	45,1
Ingatlan	183	10,7	10,7	55,8
Munkaügyi, tudományos tevékenység	142	8,3	8,3	64,1
Adminisztratív és támogató szolgáltatási tevékenységek	176	10,3	10,3	74,5
Közigazgatás és védelem; társadalombiztosítás	20	1,2	1,2	75,6
Oktatás	24	1,4	1,4	77,0
Egészségügy és szociális munka	78	4,6	4,6	81,6
Művészet, szórakozás és kikapcsolódás	215	12,6	12,6	94,2
Egyéb szolgáltatás	99	5,8	5,8	100,0
Összesen	1707	100,0	100,0	

*Forrás: saját szerkesztés*

Ha a vállalatokat ágazati jellemzők felől vizsgáljuk, megállapítható, hogy igen szerteágazó tevékenységet végeznek az önkormányzatok által birtokolt gazdasági társaságok. Ebben megjelennek klasszikus értelemben vett költségvetésen kívüli feladatellátó társaságok, amelyek a kötelező önkormányzati feladatokhoz kapcsolódnak, valamint az önkormányzatok önálló tevékenységét gazdagítják, illetve helyi gazdaságban betöltött szerepét támogatják.

Klasszikus önkormányzati tevékenységnek tekinthető az ingatlangazdálkodás, távhő-előállítás, közlekedés. Az ezekben működő cégek száma teljes önkormányzatok körben működő cégek 42%-át teszik ki. Ahogy látható, a társaságok legnagyobb számban a víziközmű- és hulladékágazatban működnek. Nagy számban vannak jelen a művészet, szórakozás területén tevékenykedő cégek, amelyek száma 200-at meghaladó. Az építőipari tevékenységek nagy számára a városfejlesztő tevékenység utal. Szintén nagymértékű az ingatlanokkal foglalkozó vállalkozások száma, amelyek a települések önkormányzati tulajdonú ingatlanjait, valamint sportlétesítményeit üzemeltetik. Az oktatási tevékenység viszonylagosan alacsony száma azzal indokolható, hogy a korábbi integrált szakképző központok 2013-ban megszűntek, így csak néhány önkormányzati oktatási cég maradt meg. A másik érdekessége a táblázatnak a pénzügyi területen működő cégek száma, amelyek elsődlegesen vagyongazdálkodási tevékenységet végeznek, ők a már korábban bemutatott vagyongazdálkodó holdingok.

28. táblázat  
A főbb jellemző pénzügyi mutatók

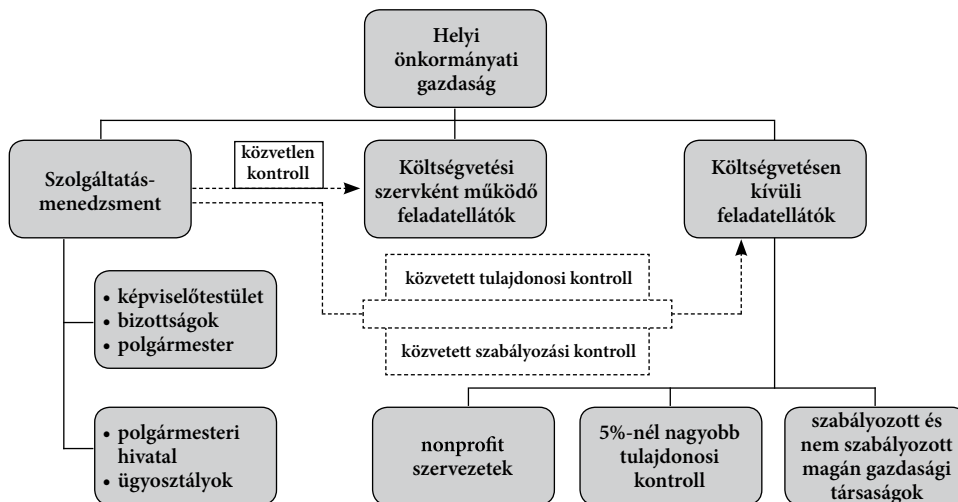
milliárd Ft-ban	2013	2014	2015	2016
Saját tőke	716,00	731,00	817,19	845,79
Mérlegfőösszeg	2 070,75	2 364,01	2 499,76	2 582,38
Bevétel	1 118,58	1 345,78	1 437,66	1 484,97
Üzemi eredmény	15,41	8,75	18,16	30,56
Adózás előtti eredmény	7,75	1,13	72,25	27,71
Adózott eredmény	-74,52	0,83	64,49	21,48
Foglalkoztatotti létszám	79 488	87 419	85 465	86 589

*Forrás:* saját szerkesztés

Az önkormányzatok gazdálkodását a főbb számviteli jellemzők segítségével mutatjuk be. Az önkormányzati cégek saját tőkéje az utóbbi 4 évben erőteljesen emelkedett, 130 milliárd Ft-os értékben, aminek egy része a nyereség visszaforgatásából, míg a másik része a tőkepótlás igénybevételével valósult meg. 2016-os évben az önkormányzati cégek aggregáltan is nyereségesek voltak. Kedvezőtlen folyamat, hogy az önkormányzati cégek saját tőkéjének aránya egyre inkább csökkenő tendenciát követ. Az önkormányzati cégek bevétele azonban folyamatosan emelkedik, 2013–2015 között nagyobb mértékben, azóta a tendencia kismértékben visszaesett, ugyanakkor inflációt meghaladó mértékű. Az azonban igen pozitív tényezőként értékelhető, hogy az alaptevékenység, vagyis az üzemi tevékenység eredménye nyereséget mutat minden vizsgált évben. Ha az adózás előtti és adózott eredményt vizsgáljuk, érdekes folyamatokat figyelhetünk meg, hiszen az adózás előtti és az adózott eredmény alakulása nem mutat összhangot. Ez különösen az első vizsgált év vonatkozásában szembetűnő. Ennek magyarázata, hogy az önkormányzati cégek közül a víziközmű-vállalatoknak kötelező volt az általuk üzemeltetett vagyont visszaszármasztatniuk a tulajdonos önkormányzatoknak, amit jelentős rendkívüli ráfordításként számoltak el, komoly veszteséget okozva. Ez a folyamat tehát nem az alaptevékenységből fakadt, hanem a törvényi változások eredményezték a negatív folyamatokat.

2015-től kezdve azonban leszűrhető a következtetés, hogy nyereségesek a cégek, különösen a 2015-ös év volt ebben e tekintetben kiemelkedő. 2016-ban csökkent a költségvetésen kívüli feladatellátó szektor jövedelemtermelő képessége, de ez profiljából adódóan nem is előírás, csupán a szükséges feltétel a nemzeti vagyonnal való hatékony gazdálkodáshoz. Ha a foglalkoztatásban betöltött szerepet vizsgáljuk, megállapítható, hogy egyre több alkalmazottat foglalkoztat a költségvetésen kívüli feladatellátó szektor. A csúcsev a 2014-es volt, azóta kismértékben megtorpant a foglalkoztatotti létszám, azonban 2016-ra újabb felvételek történtek. Így megállapítható makrogazdasági szempontból, hogy az önkormányzati cégek 2016-ban az aktív foglalkoztatottak közel 2%-át alkalmazták.

### 8.3. Az önkormányzat és az önkormányzati tulajdonú társaságok kapcsolatrendszer



8. ábra

*Feladatellátási struktúra a helyi önkormányzatok esetében*

*Forrás: VIGVÁRI 2008*

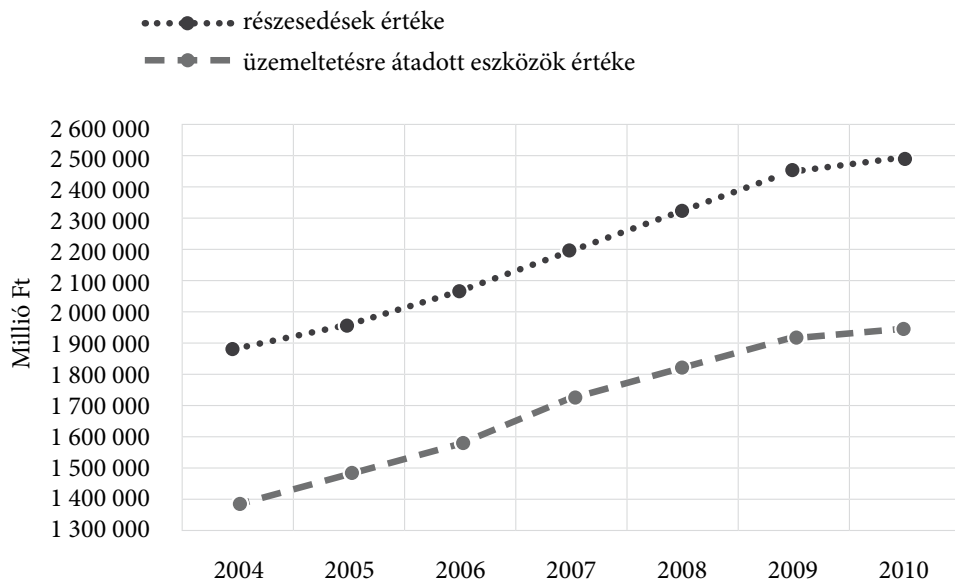
Az önkormányzati gazdaság nem csupán a klasszikus értelemben vett költségvetési gazdálkodásból áll, hiszen nagyon sok feladatot a szervezeten, költségvetésen kívüli feladatellátók látnak el. A klasszikus önkormányzati feladat a szolgáltatás-menedzsment koordinálásáért felelős szervezetek megszervezése és működtetése, amelyek elvégzőit a választópolgárok választják meg (képviselő-testület, polgármester és bizottságok) szabad választások keretében. A költségvetési szervként működő feladatellátó szervek mellett azonban hangsúlyosan jelen vannak az önkormányzatokhoz kapcsolt, szervezetileg és általános szabályozás vonatkozásában is elkülönülő társaságok. Az önkormányzati gazdaság szereplői lehetnek még nonprofit szervezetek is, jellemzően alapítványok, egyesületek, amelyek közszolgáltatási szerződés keretében vesznek részt a közfeladatok ellátásában, és ehhez kapcsolódóan támogatásban részesülhetnek az önkormányzatoktól. Vásárolhat szolgáltatást szabályozott és nem szabályozott biztosító társaságoktól, illetve nonprofit szervezetektől vagy más egyházi szolgáltatóktól a helyhatóság, 2011-től direkt feladatellátásban nem vesznek részt, csak mint beszállítók (8. ábra).

Az önkormányzati társaságok szerepe hosszú múltra nyúlik vissza, amely tendenciának elsődleges oka, hogy az államháztartási számvitel nem volt érdemben képes „mit kezdeni” a vállalászati tevékenységgel, és mivel ezt a szabályozás nem tiltotta, így a helyhatóságok cégalapításokba kezdtek. Az önkormányzati tulajdonú forprofit és nonprofit társaságok ebből adódóan tehát önkormányzati vagyonnal gazdálkodnak, fontos feladatuk, hogy a nemzeti

vagyonnal megfelelően gazdálkodjanak, és e tevékenységük során a lakosságot megfelelő minőségű közszolgáltatással lássák el.

Két fontos okra vezethető vissza az önkormányzati tulajdonú társaságok kialakulása és azok szerepének növekedése a hazai közszolgáltatások biztosításában. Egyrészt a rendszerváltozást követően meg kellett alapozni a megfelelő önkormányzati vagyont, ennek során a helyben működő közművállalatok önkormányzati tulajdonba kerültek, beleértve a közművállalatokat is, és ezek után újabb vagyontárgyak történtek meg. Ahogyan már korábban bemutattuk, az önkormányzati rendszer kezdeti szakaszában kísérleteztek az ideális önkormányzati rendszer kialakításával, így számos feladat, legyen az kötelező vagy önként vállalt, az önkormányzat döntésén alapult. Ezt a döntés rugalmasan változtathatták a helyhatóságok, s a rugalmas döntéssel együtt a szervezeti kereteket ugyancsak. Ennek folytán a korábbi tanácsi vagyontárgyak önkormányzati tulajdonú cégekké váltak, s ekképp működnek jelenleg is.

A következő ábra a korábbi államszámviteli rendszert alapul véve, az önkormányzati mérlegben lévő, átadott vagyontárgyakat és részesedéseket mutatja be. Ezt egyébként a mostani rendszer is megőrizte, az Államkincstár 2010-ig tette közzé az önkormányzati szektor vagyontárgyait.



9. ábra

*A helyi önkormányzatok üzemeltetésre, kezelésre átadott eszközeinek értéke 2003–2009 között*

*Forrás: a Magyar Államkincstár munkatársaival folytatott konzultációk és adatközlés alapján összeállítva, 2018*

Az önkormányzati vagyonban testet öltő céges vagyon kiindulási éve azért a 2004-es, mivel 2001 és 2003 között a korábban nyilvántartás nélküli vagyontárgyakat is értékelniük kellett az önkormányzatoknak, ebből fakadóan közel háromszorosára növekedett

az önkormányzatok aggregált vagyona. Összehasonlításként: 2001-ben az önkormányzati vagyon értéke még 3,5 ezer milliárd Ft volt, 2003-ra 8,664 ezer milliárd Ft, 2004-ben közel 9 ezer milliárd, 2009-ben pedig 11,3 ezer milliárd Ft. Az ábra tehát jól bemutatja, miként változott a részesedések könyv szerinti értéke, valamint az üzemeltetésre átadott vagyontömeg értéke, vagyis követi az önkormányzati vagyon változását. Ez több okra is visszavezethető:

- pályázati források miatt emelkedett a cégek által üzemeltetett vagyon;
- cégalapítási hullám bontakozott ki az önkormányzati szektorban 2006–2009 között, ezt jól jelzi, hogy a vagyontömeg ezekben az években emelkedett jelentős ütemben. Azonban jól látszik a dinamikus bővülés az önkormányzati vagyon ezen szegmensében is, ütemét tekintve pedig hasonló mértékű, mint a teljes vagyontömeg emelkedése.

Az önkormányzati cégek számának megugrását több tényező is elősegítette. Egyrészt, az önkormányzaton belüli szervezeti, szabályozási háttér, amely némiképp a társaságok esetében gyorsabb, ugyanakkor kézi vezérelt döntéshozatalt tett lehetővé.

A másik magyarázat, hogy a beruházások áfáját a cégek a 2008-ban hatályba lépett áfatörvény előtt vissza tudták igényelni, ez pedig indukálta a projektekre szerveződött cégeket.<sup>117</sup> Az önkormányzati cégek széles spektrumban, széles ágazati körben végzik tevékenységüket, amelyre a felhatalmazást az Möt. valamint egyes ágazati törvények határoznak meg számukra, de a szabadságot csak néhány esetben korlátozza, valamint determinálja a jogszabály. Ezen túlmenően a helyi igények és a település vezetésének döntései határozzák ezt meg. A jogszabály, a korabeli gazdasági társaságokról szóló törvény akkor kategorizálta be a cégeket, ha az állami vagy önkormányzati tulajdon a társaságban nem érte el a 25%-ot. A jogszabály az új Polgári Törvénykönyv bevezetésével hatályát veszítette.

Az önkormányzati részvétel a céges feladatellátásban három fő modell szerint valósul meg Szabó<sup>118</sup> szerint:

- az üzemeltetési modellre jellemző, hogy törvényi szabályozáson alapul, és elsődlegesen a településüzemeltetési szolgáltatások tartoznak az ilyen módon üzemeltetett vagyongazdálkodási tevékenységbe. Ezeket a törvény is önkormányzati hatáskörbe utalja, és jellemzően önkormányzati cégek ellátásában működtek. Jellemző feladatok a közterületek, parkok tisztítása, a kommunális hulladékgyűjtés és -kezelés, a köztemetők fenntartása. Ezen szolgáltatások döntő hányadát a helyhatóságok közjószággként bocsátják az állampolgárok részére, ez alól kivétel a hulladékgyűjtés és -kezelés, valamint a temetkezési szolgáltatások, amelyek díjfizető javaknak tekinthetők. A cégek zömében nonprofit cégek, különösen a hulladékgazdálkodásban, ahol törvényi kötelezettség az önkormányzati cég formájában történő feladatellátás.
  - A szabályozó környezet a hálózatos közszolgáltatások sajátja. Ágazati szempontból a távhőtermelésre és -szolgáltatásra, valamint a szennyvízkezelésre és közüzemi vízszolgáltatásra, illetve a tömegközlekedésre jellemző ez a megoldási mód. Ennek során az önkormányzat a cégének átadja a feladatot koncessziós, üzemeltetési, esetleg bérleti szerződés keretében. Korábban a víziközmű-ágazatban volt jellemző szakmai befektető jelenléte, ám mára ez kiszorult,

<sup>117</sup> HEGEDŰS–TÖNKŐ 2007.

<sup>118</sup> SZABÓ 2012.



a települési, valamint állami tulajdonban lévő szolgáltatók javára. A külső gazdasági társaságok bevonása elsősorban a tömegközlekedési ágazatban jellemző, különösen Budapest esetében, ahol a nem költségvetési szektor által tulajdonolt társaságok is részt vesznek ebben.

- Az igazgatási modellre a tulajdonosi részesedésekkel történő befolyásolás és szabályozás a jellemző. Ebbe a modellbe a jellegzetes önkormányzati vagyongazdálkodási tevékenység tartozik, az ingatlanokkal történő gazdálkodás, a vagyon üzemeltetése és kezelése. A korábbi jellemző IKV-társaságok megszűntek, átalakultak vagyongekezelővé, feladatuk azonban szélesedett a településpolitikai célok megvalósítását végző társaságokkal. Kezelik az ingatlan vagyon mellett a településen jelen lévő forgalomképtelen vagyontárgyakat is, sportlétesítményeket, turisztikai szempontból jelentős desztinációkat, illetve az Nvtv. értelmében vagyongekezelői jogokat is létesíthetnek.
- Egységes irányítási modell lényege, hogy egy vagyongekezelő holding kerül a profitorientált vagy nonprofit feladatellátó társaságok fölé, vagyis egy ernyőszervezet hoztak létre annak érdekében, hogy kialakítsanak egy egységes irányítási rendszert. Jellemző ez a megoldási mód a legnagyobb városok esetében, így a megyei jogú városok, valamint a főváros vonatkozásában. Ezen holdingoknak közös jellemzőik vannak, effektíve döntő hányadában csak a társaságok irányítását végzik mint menedzsmenttársaságok, jellemzően ez a főtevékenységük is.

A társaságok legfontosabb szerepe Hajdu<sup>119</sup> tipizálásában:

- stratégiai szerepkör (operatív beavatkozásoktól mentesen irányítja a társaságot);<sup>120</sup>
- pénzügyi szerepkör (amelyben a szakmai vezetés csak a pénzügyi ellenőrzést és a forrásbiztosítást helyezi előtérbe);
- operatív (erős vezetési szerepek mellett közvetlen szakmai irányítás);
- vagyongekezelés (részvények és üzletrészek adásvétele útján látja el az ellenőrzési feladatokat, tehát aktív akvizítori szerepben vesz részt a működésben).<sup>121</sup>

Az önkormányzatoknál jellemzően az első két módon vannak jelen ezen gazdasági társaságok, így az önkormányzati vagyongekezelők célja a hatékonyabb pénzügyi előnyök kihasználása, valamint a vezetési és szervezeti pozitívumok kiaknázása.

Az önkormányzati gazdaság céges szegmensének holdingirányításba történő átszervezését Szabó szerint a menedzsment- és kontrolling-tanácsadó cégek javaslataira, ösztönzésére vezették be a helyhatóságok, ami lehetővé tette a fent felsorolt előnyök kiaknázását. Emellett lehetőség adódott a tevékenységek keresztfinanszírozására, amelyet az önkormányzatok a római szerződés előírásai miatt direkt módon nem valósíthattak volna meg, csak tagi kölcsönök útján. Egy erre irányuló kutatás arra a következtetésre jutott, hogy a struktúraváltás előnyöket hozott az önkormányzati gazdaság szereplői számára.<sup>122</sup> Szabó meghatározta az önkormányzatokra jellemző holding-, vagyis konszerntípusokat.

<sup>119</sup> HAJDU 2006.

<sup>120</sup> KECSKÉS 2016; KECSKÉS–BUJTÁR 2016.

<sup>121</sup> SZABÓ 2012.

<sup>122</sup> KECSKÉS–HALÁSZ 2012.

- Törzsházkonzern: ennek során az anyavállalat alapvető tevékenységei mellé veszi fel az irányítási funkciókat.
- Konzern esetében önálló céget hoznak létre, amely a működésért felel, ezáltal a régi cégstruktúra önállósága megmarad.
- Egységes vállalatirányítási modell, amely esetben az egyes cégek önállósága megszűnik, és egy divízionális egységbe szervezik, amelynek élén az ágazatvezető igazgatóhelyettesek vannak. Ennek oka, hogy a vagyonnövekedés, a piaci érték fokozódjon, de a közüzemi szolgáltatások területén nem ez az elsődleges funkció, hanem a tevékenységek optimális működtetése. Hátrány azonban, hogy a költség és gazdálkodás viszonyrendszerei a külső szem számára kevésbé átláthatók.

### *8.3.1. Az önkormányzati társaságokban jelen lévő kockázatok a szakirodalmi kutatásokban*

A banki kockázatelemzési gyakorlatot Vigvári,<sup>123</sup> majd Gál<sup>124</sup> kiterjesztette az önkormányzatokra. A módszer hat szegmenst vizsgál a helyhatóságok gazdálkodásában. Ezek közé sorolták be az önkormányzati cégekben jelen lévő kockázatokat, amelyeket mérlegen kívüli kockázatoknak neveztek. Ugyanerre a következtetésre jutott a Hegedüs–Tönkö szerzőpáros és Halmosi<sup>125</sup> is: az önkormányzati cégek kockázatait a vezetési kockázatok csoportjába sorolták be. Ennek objektív fokmérője, ha a feladatellátásában betöltött szerepük jelentős, de ennek mérhetősége nem megfelelő, ami abban is megmutatkozik, hogy nehezen összehasonlítható a feladatellátás összetettségéből adódóan a költségtömeg a költségvetésen belüli és kívüli szektorokban. Halmosi értekezésében az önkormányzat által nyújtott és a hitelezők által elfogadott garancia a pénzügyileg mérhető indikátor. Ő is megállapította, hogy a megfelelő kockázátértékelési módszertan megválasztása nagyfokú nehézségekbe ütközik, különösen abban az esetben, ha a társaságok adósságának növekedésével egyidőben csökken a helyhatóságok adóssága. Gál a kockázatelemzési módszerének kialakításánál szubjektív tényezőnek tekintette az önkormányzatok társaságai felé fennálló mérlegen kívüli kockázatot.

Ezen kívül a tulajdonosi jogok kérdését illetően az operatív irányítás egységes irányítás megalakulásával kikerül az önkormányzat fennhatósága alól, amelyből a politikai gazdaságban elterjedt megbízó-ügynök problémakört mutatta ki a Hegedüs–Tönkö szerzőpáros, ami azt jelenti, hogy az ügynök, vagyis az operatív céges menedzsment elsődlegesen a saját érdekeit figyelembe véve látja el feladatait, nem pedig a megbízó önkormányzati tulajdonos érdekeinek megfelelően. Erre a megoldást Vigvári a felügyelőbizottságokba történő képviselő-testületi delegálásban látta, ám ez álláshalmazhoz, illetve ejtőernyősök megjelenéséhez vezethet. Halmosi dolgozott ki egy elemzési módszert a pénzügyi kockázatok mérésére a megyei jogú városok vonatkozásában, és 2006–2007-es gazdasági évekre detektálta a növekvő kockázatokat.

<sup>123</sup> VIGVÁRI 2002.

<sup>124</sup> GÁL 2012.

<sup>125</sup> HALMOSI 2007.

A 2000-es évek közepén jellemző vonás volt, hogy az önkormányzat egyfajta különös cashpool rendszert működtetett. Ennek során voltak nyereséges és veszteséges társaságok az önkormányzati céges körben. Mivel direkt támogatások nem megoldhatók, így a nyereséges cégek osztalékából finanszírozzák a veszteséges cégek működését. Előbbiek az ingatlanos céges, míg utóbbiak közül inkább a közüzemi vállalatok kerülnek ki.<sup>126</sup>

A megyei jogú városok a korábbi ártörvény értelmében ármeghatározó feladatokat kaptak. Erre azonban a szükségeszerű eszköztárral nem rendelkeztek, ugyanakkor ezt folyamatosan veszítették el, egyre több ágazatban. A különböző kutatási eredmények eltérő képet adtak arról, hogy milyen mértékben voltak képesek megfelelni az árak objektív meghatározásának eszközeivel. Szabó szerint ennek eleget tudtak tenni a megyei jogú városok, ám az Állami Számvevőszék úgy látta, hogy a helyi hatóságoknak és cégeik jelentős részének nem volt megfelelő az önköltségkiszítési szabályzata, amely nélkül nem lehet megfelelően árazni a szolgáltatást.<sup>127</sup>

Az első átfogó vizsgálatot a helyhatóságok vállalatainak adósságát illetően az MNB megbízásából Homolya és Szigel<sup>128</sup> végezték el 2008-ban. Mivel a rendelkezésre álló adatokból nehéz volt megbecsülni az adósságot, így a cégbíróság összesített adataiból indultak ki. Ennek során megállapították, hogy a 2006-tól meginduló hitel- és kötvényboomhoz hasonló nem történt meg az önkormányzati cégeknél. Ugyanakkor az akkori önkormányzati adósságállomány hozzávetőleg negyedét, harmadát tették ki a cégek adósságai, ami makroszinten nézve a GDP 0,7–0,8%-át jelentette, azonban ezt igen magas koncentráció mellett. A koncentrátság abban is megnyilvánult, hogy az adósságtömeg jelentős részét a 100 legnagyobb adóssággal rendelkező cég tartotta nyilván a könyveiben, ám ezek mintegy harmada veszteségesen gazdálkodott a 2006-os évben, amikor a becslését a szerzőpáros elkészítette. Arra jutottak, hogy nagyságrendileg 170–200 milliárd Ft-ot tehetett ki a költségvetésen kívüli feladatellátók hitelállománya, amelyet a banki portfólióban helyet kapó önkormányzati cégek hitelállományából kalkuláltak ki, és ez az érték 3–4% körüli tehető. A szerzőpáros egyik tagja öt évvel később, 2011-ben megvizsgálta a kérdést, ekkora már a hitelállományt 200 milliárd Ft felettinek állapította meg.<sup>129</sup>

Az Állami Számvevőszéki törvény (2011. évi LXVI. tv.) megváltozott, és ebből adódóan lehetőség adódott az önkormányzati cégek átfogó vizsgálatára, amelynek tapasztalatait folyamatosan publikálja az ÁSZ a honlapján. 2011-ben készítettek egy általános helyzetképet az ÁSZ számvevői és kutatói az önkormányzati szektorban, a vizsgálat időintervalluma 2007 és 2010 között volt.<sup>130</sup> Az ÁSZ jelentése során megállapították, hogy növekedett az önkormányzati cégek eladósodása, igazolva az MNB szerzőinek megállapítását. Ezen kívül vizsgálataikban azt találták, hogy az önkormányzatok mint tulajdonos nem tettek eleget néhány kötelezettségüknek, így például az eladósodásra, valamint a pénzügyi kockázatok bemutatására vonatkozóknak a képviselő-testület részére. A jelentés levonta a következtetést, hogy nem álltak megfelelően rendelkezésre a mérlegen kívüli adatok,

<sup>126</sup> VARGA 2005.

<sup>127</sup> HORVÁTH. M. 2016.

<sup>128</sup> HOMOLYA–SZIGEL 2008, 20–29.

<sup>129</sup> ACZÉL–HOMOLYA 2012.

<sup>130</sup> *Jelentés a helyi önkormányzatok pénzügyi helyzetének és gazdálkodási rendszerének 2011. évi ellenőrzéseiről* (2012).

valamint a gazdasági társaságoknak nyújtott garanciák, így a gazdálkodás kockázata objektíven nem ítéltető meg. A jelentés feltárta, hogy 2007 és 2010 között egyre nagyobb szerepet kaptak különösen az önként vállalt feladatokban a gazdasági társaságok. A nekik nyújtott garanciák mértékét meghatározta az ÁSZ, amely a megyei jogú városoknál több mint négyszeresére emelkedett, 9,4 milliárd Ft-ról 40,2 milliárd Ft-ra. Ez a folyamat is alátámasztja a megnövekedett hitelfelvételt, valamint ennek hatásait az önkormányzatok likviditási pozícióira.

A témakörben alkotta meg doktori értekezését Szabó István, amelyben kísérletet tett arra, hogy a megyei jogú városok vonatkozásában összehasonlítsa az önkormányzati gazdaság két szegmensét vagyon, bevétel, valamint foglalkoztatási szempontból. Ugyanakkor összehasonlításának gátját az jelentette, hogy két szegmens munkájának megírása során eltérő számviteli háttérrel dolgozott, az államháztartási számvitelre ekkor a pénzforgalmi szemlélet volt érvényes, míg a piaci vállalkozások az elhatárolási elv alapján számoltak be, amely megnehezítette az adataik összehasonlíthatóságát.<sup>131</sup>

Németh<sup>132</sup> a tanulmányában a hulladékgyűjtés és távhőszolgáltatás főtevékenységgel működő 36 távhőszolgáltató és 9 hulladékgyűjtéssel foglalkozó céget vizsgált meg a 2008 és 2012 közötti időszakban, az ÁSZ vizsgálataira támaszkodva. A minta egyaránt tartalmazott községekben, városokban, megyei jogú városokban, valamint Budapesten működő céget. A jelentés leginkább szembetűnő megállapításai a következők voltak:

- A kötelező gazdasági programban előírás az ágazati politikák meghatározása. A hulladékgyűjtés vonatkozásában ennek a vizsgált önkormányzatok eleget tettek, azonban a távhő vonatkozásában csak a vizsgált helyhatóságoknak a fele irányított elő ágazati elképzelést.
- Az önkormányzatok jellemzően a társaságainknak a vagyont apportálták, ezen kívül a jellemző vagyontutatósi forma az üzemeltetésre történő átadás, térítés, esetleg bérleti díj ellenében.
- Az államháztartáson kívüli feladatellátók vonatkozásában arra nincs törvényi előírás, hogy üzleti tervet készítsenek el, erről a számviteli törvény sem rendelkezik, hiszen nincsen külön jogszabály a költségvetésen kívüli feladatellátók tervkészítési szabályaira. Az ellenőrzés rámutatott, hogy a 36 önkormányzati tulajdonú hulladékgyűjtő és távhőszolgáltató gazdasági társaság közel háromnegyedénél az elkészült üzleti terv mint ellátási alapszöveg nem tartalmazott a szakmai feladatellátás gazdaságosságának, hatékonyságának mérésére alkalmas kritériumrendszert, mutatószámokat. A tervezés hiánya azért jelent nehézséget, mivel nem biztosít megfelelő kontrollháttérrel, a teljesítménykövetelmények híján homályba vész az elérni kívánt cél, a kiváltani szándékozott hatás, nem lesz megítélhető az eredményesség és a hatékonyság érvényesülése, lehetetlenné válik a transzparencia és az elszámoltathatóság. Az ellenőrzött 36 hulladékgyűjtő és távhőszolgáltató társaság ugyan öt kivétellel elkészítette a 2012. évre vonatkozó üzleti terveit, azonban azok tartalma és részletezettsége jelentős eltérést mutatott. 23 vállalat ugyanakkor egyáltalán nem rendelkezett szakmai feladatellátás mérésére alkalmas kritériumrendszerrel, sem az arra vonatkozó előírással. Nyilvánvalóan

<sup>131</sup> SZABÓ 2012.

<sup>132</sup> NÉMETH 2016.

ez indukálta az állami központosított hulladékgazdálkodási cég megalapításának és a hulladékgazdálkodás struktúrájának átalakítását is.

- Az Nvtv., valamint a számviteli törvény előírásának figyelembevételével feltárta a vizsgálat, hogy a vagyonekezelésbe kapott eszközök vonatkozásában a nyilván tartási, leltározási szabályzat kapcsán hiányosságok mutatkoztak.
- A tanulmányban kilenc hulladékkezelőből kettő nem rendelkezett önköltségszámítási szabályzattal, négy esetében nem volt megalapozott a díjkalkuláció a nem megfelelő szabályozás miatt, a távhőszolgáltatásnál hat vállalatnál talált hibát a vizsgálat. Megfelelő önköltségszámítás nélkül sem a számviteli törvényben foglalt előírások maradéktalan betartása, sem a vezetési és felügyeleti funkciók (úgy mint tervezés, árképzés, költségelemzés, hatékonyságmérés és -ellenőrzés) teljes körű betöltése nem várható el. A feltárt önköltségszámítási hiányosságok lehetetlenné teszik annak megítélését, hogy a közszolgáltatásokért fizetett árak és díjak mennyiben vannak, illetve voltak összhangban a társaságok közszolgáltatások nyújtásához kapcsolódó ráfordításaival, a háztartások kiadásait csak a lehető legkisebb, de a közvagyon megóvására és a szolgáltatás színvonalának emelkedését eredményező gyarapodására szolgáló mértékben terhelték-e. A szabályzat hiányára mentség, hogy azt csak bizonyos méretkategória felett kell a vállalkozásoknak elkészíteniük, de ezekben is számos probléma volt detektálható.
- Az ÁSZ elemzése szerint 2008 és 2009 megfelelő gazdálkodás jellemezte a vállalkozásokat, ám 2010-től folyamatosan romlik a teljesítményük. Ezt jól mutatja, hogy a vizsgált időszak egészét tekintve nyolc távhőszolgáltató és csupán egy hulladékgazdálkodással foglalkozó cég volt nyereséges, míg 18 minden évben veszteséges volt, 7 vállalkozás csak az önkormányzati támogatás miatt tartotta fenn működőképességét. A veszteséges cégek közül 11-nél valósult meg komoly tőkevesztés, amely során a jegyzett tőke a felére esett vissza, míg hét esetben negatív értéket is felvett.
- Emellett a tanulmány szerzője megállapította az is, hogy a követelésállomány erőteljes emelkedése történt meg, amely során a törvényi követeléselemenedzselésre vonatkozó eszközökkel nem éltek a cégek, ami méltányosságnak tekinthető a lakosság felé.
- Az ÁSZ ellenőrzései feltárták, hogy a köztulajdonban lévő vállalatok irányításában jellemző, hogy a tulajdonosi jogot gyakorló, a felügyelőbizottság, a menedzsment elsődlegesen a jogszabályok által kötelezően előírtak teljesítésére törekszik, és csak kevésbé igyekszik tevékenységét kiterjeszteni a jogszabályok kötelező jellegű előírásait kiegészítő, további aktív irányítási eszközökkel.

Horváth<sup>133</sup> elemzésében az állami árszabályozás hatásait vizsgálta meg a költségvetésen kívüli feladatellátókra vonatkozóan, s azt a következtetést vonta le, hogy az állami szabályozás életbelépésével a díjsökkentést két ütemben hajtották végre a társaságok, aminek az összértéke 330 milliárd Ft-ot tett ki, amelyből a távhőszolgáltatás képviselt 10%-os részarányt. Ez természetesen magával vonta a társaságok bevételeinek csökkenését, azonban ezt kompenzálta a direkt és indirekt támogatás. Vizsgálat alá vonta ezen kívül a beruházások önfelfinanszírozási képességét: az 50 ezer főnél kisebb települések cégei esetében

<sup>133</sup> HORVÁTH M. 2016.

az önfinanszírozás, míg a fejlettebbnek tekinthető nyugat-dunántúli régióban az EU-s támogatás a meghatározó. A kötelezettségek értékét tekintve elmondható, hogy az állami szabályozásban érintett cégek közül 2012-ben állt be a csúcserték, amelyet 40%-ban hosszú lejáratú források garantáltak. Nyereségesek voltak nagyobb városok cégei, míg a kisebb települések cégei veszteséget realizáltak.

Az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok számvevőszéki ellenőrzése az állammenedzsment hatékonyságának fokozása érdekében számos súlyos feltétel nem teljesülését bizonyította a revíziók során. Erre példa volt:

- egy nagyobb vállalkozás nem megfelelő gazdálkodása a tulajdonosi garanciákon keresztül veszélyes helyzetbe sodorhatja a tulajdonos önkormányzatot, vagyis növelheti az államháztartás kockázatait;
- a vagyon nem megfelelő visszapótlásából adódó rejtett eladósodási folyamatot;
- a veszteségesen működő vállalkozások vezetőinek kiemelkedő, versenyszférát meghaladó bérezési rendszere;
- a számviteli törvényhez nem megfelelő nyilvántartás vezetése, amellyel a megfelelő vagyongazdálkodás körülményei nem megfelelően alátámasztottak;
- 19 évvel korábbi jogszabályokra utaló, nem a hatályos jogszabályi környezetnek megfelelő, aktualizált szerződések;
- túlságosan alacsony áron végzett vagyonkezelési tevékenység.

Az ÁSZ ellenőrzései rámutattak arra, hogy egyes önkormányzati tulajdonban lévő gazdasági társaságoknál elmaradt az eszközök amortizációt meghaladó mértékű pótlása, amely rejtett eladósodottságot eredményezett. A víziközmű-társaságok ellenőrzése ugyanakkor feltárta, hogy a tulajdonosi joggyakorló nem követelte meg a beruházásokat alátámasztó számításokat, és a vagyon megőrzését, gyarapítását nem ellenőrizte.

Az ÁSZ tanulmánya 2017-ben<sup>134</sup> összegezte az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságoknál megfigyelt tapasztalatokat. Ezeket nem településtípusonként, hanem települési lakosságszám kategóriái alapján sorolták be: 5 ezer fő alatti, 5–10 ezer fő közötti, 10 és 50 ezer fő közötti, 50 ezer fő feletti lakosságmérethez igazodtak. Az elemzések megállapították, hogy középtávú működőképesség 2011–2014 között emelkedett a gazdasági társaságokban, amit az összesített átlag is mutat, és minden településkategóriában megfigyelhető.

A likviditási mutató, amelyet szigorúbban mér az ÁSZ módszertana<sup>135</sup> szintén romló tendenciát mutatott, akárcsak a jövedelmezőség értéke a hulladékgazdálkodó és távhőszolgáltató cégek vonatkozásában.

Hegedűs<sup>136</sup> vizsgálta a megyei jogú városok, a főváros és a kerületek cégeinek tőkeszerkezeti és gazdálkodási paramétereit. Az eredményekből azt a következtetést vonta le, hogy az önkormányzati cégek kötelezettségek és azok minden eleme növekedett az általa vizsgált periódusban, 2006–2013 között az aggregált adatok alapján. A cégek saját tőkéje is növekedett, amit kezdetben magyarázott egy cégalapítási és beruházási hullám, de az időszak végére a növekedés megtorpant, és tőkeátrendeződés történt víziközmű-vállalkozásoknál, amelynek drasztikus hatása megfigyelhető volt az aggregált eredményeken. Megállapította

<sup>134</sup> HORVÁTH 2017.

<sup>135</sup> Forgőeszközök / (Kötelezettségek + Passzív időbeli elhatárolások), elfogadási kritériuma 1 volt.

<sup>136</sup> HEGEDŰS 2015b; HEGEDŰS 2016b.

továbbá, hogy az aggregált mutatókban a saját tőke részaránya folyamatosan csökkent, különösen a vagyonátáramlással. Településkategóriánként az adósságállomány leginkább a legnagyobb vállalatszámmal rendelkező megyei jogú városokat érintette, valamint a fővárost is, csekély, de növekvő tendenciát követve a kerületeknél. A tőkeszerkezeti jellemzők településkategóriánként és iparáganként is nagymértékű eltéréseket mutattak, de a nonprofit vállalkozások hosszú lejáratú kötelezettségei állományának növekvő tendenciája volt aggasztó. Az instrumentumokban nem volt jellemző a tulajdonos önkormányzatokhoz hasonló mértékű kötvénykibocsátás, mindössze néhány önkormányzati vállalatnál volt jellemző.

Zéman<sup>137</sup> vizsgálta a likviditás, a jövedelmezőség, valamint a lakosság pénzügyi jellemzőinek összefüggését az önkormányzati cégek példáján keresztül. Megállapította, hogy az önkormányzati vállalkozásoknál a fizetőképesség fenntartása az elsődleges cél, tehát ezt helyezik az elsődleges kontrollcéljaik közé. A másik oldalról megállapította, hogy az önkormányzati cégek likviditására csak részben van hatással a térség lakosságának jövedelmi helyzete.<sup>138</sup>

Molnár<sup>139</sup> összehasonlította a hazai és román önkormányzati cégek helyzetét, valamint tanulmányai az önkormányzati cégek csődelőrejelzési lehetőségeivel foglalkoznak.

---

<sup>137</sup> ZÉMAN–HEGEDŰS–MOLNÁR 2018; ZÉMAN 2017; HEGEDŰS–ZÉMAN 2016; ZÉMAN 1997.

<sup>138</sup> BÁCS–LUKÁCS–TÚRÓCZI–ZÉMAN 2016.

<sup>139</sup> MOLNÁR 2018; MOLNÁR–HEGEDŰS 2018a, 2018b.

## 9. Az önkormányzati pénz- és vagyongazdálkodást megalapozó tervezési rendszer

### 9.1. A tervezés és finanszírozás összefüggései

A közfeladat megfelelő színvonalú ellátásához, a lakosság elégedettségének biztosításához szükséges feltételrendszer nem pusztán pénzeszközök, támogatások, hanem a fizikai megvalósításhoz szükséges vagyonelemek is szükségesek (épületek, építmények, járművek, gépek, berendezések, szellemi termékek, vagyoni értékű jogok, készletek stb.).<sup>140</sup>

Annak érdekében, hogy a közvélemény számára támasztott igény a transzparens működés kapcsán teljesülni tudjon, a közpénzekkel, közvagyonnal köteles elszámolni a költségvetési gazdálkodó annak érdekében, hogy a közélet tisztasága, a nyilvánosság elve érvényesüljön. Ennek természetesen számos törvényi és alkotmányos garanciája van, összefüggésben a nemzetközi szabályozással is.<sup>141</sup>

A közpénzekkel, a nemzeti vagyonnal való gazdálkodás során keletkező közérdekű adatok ellenőrzése az Országgyűlés és a kormányzati szervek útján teljesül, de közvetlen ellenőrzési jogkörű intézményként az ÁSZ működik, amely hivatott ellenőrizni a végrehajtó hatalom gazdálkodási tevékenységét.

Az önkormányzati finanszírozás vonatkozásában az a meghatározó kérdés, hogy a források biztosítása, a pénzellátás mire irányul, mi a tárgya a forrásallokációnak. László<sup>142</sup> értelmezésében mindez feladat, költség, esetleg intézményfinanszírozás lehet, e mellett meghatározó a pénzellátás időtartama. A finanszírozás technikája az önkormányzatok számára jutott források leosztásának, biztosításának mikéntjét jelöli. Ha a finanszírozás időbeli dimenzióját vizsgáljuk, úgy lehet rendszeres vagy eseti jellegű finanszírozási forrásokról beszélni, amelyekhez szervesen kapcsolódik a tervezés szisztémája. Ennek magyarázata, hogy a források optimális biztosítása érdekében feszes, jól meghatározott tervezési rendszert kell alkalmazni, valamilyen elv alapján. Ebből adódóan egyfajta szűk keresztmetszet, korlát lehet a rendelkezésre álló források mennyisége, így a két folyamatot szükségszerűen egymáshoz kell igazítani. A finanszírozási módok a következők lehetnek:

- Feladatfinanszírozás: ennek során az ellátandó feladathoz rendeltség jellemző, tehát a felmerülő költség determinált közfeladat ellátásához kapcsolódik, így a technika feltételezi a meghatározott, körülhatárolt feladatok részletes ismeretét, a megfelelő kalkulációs eljárást és önköltség-kalkulációt. A módszer technikai feltételek meglétét igényli, hiszen a feladatfinanszírozást komoly statisztikai-gazdasági számításoknak kell megelőznie, valamint fejlett számviteli háttér szükséges, amely lehetővé teszi a rendszer fejlesztését és közvetett költségek számbavételét.

<sup>140</sup> SISA 2016.

<sup>141</sup> A tervezésről szélesebb kontextusban: SISA–KOVÁCS 2018.

<sup>142</sup> LÁSZLÓ 1994, 363.



- Normatív finanszírozás: ennek lényege, hogy a költségvetés egy teljesítmény- vagy feladatellátással összefüggő mutatószám alapján határozza meg a költségvetési támogatásokat, amelynek fontos része a vetítési alap és a támogatási összeg. A vetítési alapot zömében természetes mutatószámmal határozták meg, esetleg pénzértéken.
- Gazdasági funkciók finanszírozása.
- Intézmények, szervezetek finanszírozása: ahol az intézményekhez rendelik a megfelelő forrásokat, zömében bázisalapon, vagyis a támogatási összeget az előző évi összegből kalkulálva állapítják meg, figyelembe véve a makrogazdasági változókat és azok változásait. A módozat előnyeként az egyszerűségét szokás említeni, ugyanakkor számos hátránya van, amelyek az intézmény működésén, a szakpolitikán alapulnak.
- Bruttó hazai termékhez mért és kötött finanszírozás.
- Maradékelv alapján történő finanszírozás.<sup>143</sup>

## 9.2. Tervezés a települési önkormányzatoknál

A tervezés jelentősége az üzleti szektornál a közszférában sokkal jelentősebb, ennek oka, hogy eltérő a gazdálkodás célja, célfüggvénye, törvényi szabályozása, ezért a tervezés a jövő absztrakciójának, az arra való felkészülésnek az egyik fontos eszköze. Összehasonlítva az üzleti szférával: a nyújtott közszolgáltatások igénybe vevője a lakosság, amelynek tagjai elégedetlenségük esetében „lábbal szavazhatnak”, ahogyan azt a közpénzügyi elméleteket tárgyaló fejezetnél bemutattuk.

A tervezésnek számos funkciója, feladata lehet, mint például a jövőre való felkészülés, intézkedések, akciók megvalósításának lehetősége, továbbá ezen túlmenően a közpénzügyi kockázatok csökkentésének egyik lehetőségét is jelenti, amely a hatékonyság, eredményesség és gazdaságosság fokozásával együtt járhat.<sup>144</sup>

A tervezés a kockázat mértékének csökkentése mellett a kockázatokra, a gazdálkodásban megjelenő nem várt eseményekre való felkészülésre teremthet lehetőséget, még ha teljes egészében lehetetlen is a kockázatok annullálása:

- Az önkormányzatok alapvetően azért jöttek létre, hogy a helyi közakaratot, a lokális szintű közszolgáltatásokat, társadalmi szükségleteket elégítsenek ki, ehhez az állampolgárok, vállalkozások befizetéseiből nyerve finanszírozást. Ebből fakadóan az adózók jogos elvárása, hogy befizetéseikért cserébe megfelelő színvonalú ellenszolgáltatásban részesüljenek. Különösen igaz ez a vállalkozási szférára, amely direkte nem rendelkezik szavazati joggal. Ezt nevezzük társadalmi kontrollnak. Ennek akkor tud leginkább megfelelni az önkormányzat, ha pontos, megfelelően tervezett költségvetést készít, és ebben szakszerűen bemutatja a kiadási és bevételi oldalt, tehát az ellátott közfeladatokat és azok forrásait. Ennek feltétele az átláthatóság, elszámoltathatóság és a közzétételi kötelezettség betartása, hiszen ezek nyilvános adatoknak minősülnek.

<sup>143</sup> KOHÁRINÉ PAPP 2011, 309.; HÓGYE 2012, 226.

<sup>144</sup> Lásd részletesebben: HERNÁDI–ORMOS 2012a, 2012b.

- Az önkormányzatok szerepe számottevő a lokális gazdaságban, ugyanakkor eszközei korlátozottak abban, milyen mértékben képesek reagálni a gazdasági, piaci környezet változásaira. Ebben a feltételrendszerben tehát az önkormányzatoknak a költségvetéseik megtervezésénél nem csupán a gazdasági környezetet kell figyelembe venniük, hanem annak esetleges társadalmi hatásait is, mindezt úgy, hogy a finanszírozási feltételek, a feladatellátás, a fejlesztések megvalósítása a leginkább minimalizálja a kockázatokat. A tervezés indoklásainál figyelembe kell venni a működésben rejlő bizonytalanságokat.<sup>145</sup>

A közszektor tervezéseinek jellemzői Faragó alapján a következők:

- sokszereplős és többszintű, figyelembe veszi a gazdasági érdekeit;
- kétirányú, tehát megfelel az alulról és felülről építkezés szabályainak (egyszerre top-down és bottom-up);
- elfogadja és elismeri az állami beavatkozás szükségességét, érvényesíti a nemzetgazdaság hosszú távú céljait;
- figyelembe veszi a társadalmi fejlődést, és felhasználja az információgazdaság lehetőségeit és azok tömegét;
- meghatározza, ugyanakkor korlátozza a magánszférát;
- a szabadon választott jelleg miatt politikailag determinált, meghatározott.

A tervezés tehát képes arra, hogy megteremtse az összekötő kapcsolatot az önkormányzat, valamint annak környezete között, ezáltal lehetőséget biztosít arra, hogy a helyhatóság képes legyen felkészülni a környezet változásaira, amelyre hatást képes gyakorolni. Ezek a tényezők természetesen korlátozottak:

- társadalmi, demográfiai környezet, amely az önkormányzatok számára egyre komolyabb problémaként jelentkezik: az elvándorlás, elöregedés vagy éppen a települések dinamikus növekedése miatt jelent kihívást;
- lokális jogi környezet, amely pozitív tényezőként hathat a település lakosságára, rugalmas kialakítása esetén;
- gazdasági környezet, amely az életképes vállalkozások településre csábításában, valamint ott tartásában ölt testet.

A tervezés tulajdonságai, elvei az alábbiakban fogalmazhatók meg:

- *Átfogó jelleg:* A számviteli, államháztartási alapelvekkel párhuzamosan az önkormányzat költségvetésének minden bevételt és kiadást tartalmaznia kell. Ez megfelel a teljesség számviteli elvének.
- *Egységesség:* A költségvetésben a bevételi és kiadási jogcímek egymással összevetethetők kell, hogy legyenek, ami az összemérés számviteli alapelveinek költségvetési alkalmazásaként értelmezhető, míg az egységesség alapelve a kiadások értékelési elveinek egységét jelenti, függetlenül attól, hogy melyik szakágazatban teljesült az adott kiadás.
- *Kizárólagosság:* A 2014 előtti számviteli rendszerben a pénzügyi terv pusztán a pénzügyi kihatásokkal, pénzmozgással járó gazdasági eseményeket, döntéseket

<sup>145</sup> FARAGÓ 1997.

tartalmazta, ám az új államháztartási számvitel révén, az elhatárolás figyelembe vételével, újfajta lehet a tervezési rendszer is. Ennek oka, hogy a korábbi, csak pénzforgalmi helyzetre összpontosító terv helyett lehetőség van a vállalati szférában alkalmazott likviditási terv elkészítésére, amelyben a korábban alkalmazotthoz képest a realizált bevételeket és kiadásokat is meg lehet tervezni.

- *Részletezettség:* Az elkészített költségvetést a költségvetési és az államháztartási törvényben, valamint az önkormányzat által meghozott költségvetési rendeletben elfogadottnak megfelelően kell végrehajtani, valamint a költségvetés végrehajtása, az előirányzatokkal való gazdálkodás során kizárólag a törvényi felhatalmazás alapján, és annak megfelelő módon szabad végrehajtani.
- *Éves előirányzatok:* A költségvetés az államháztartási törvénynek megfelelően naptári éves időszakot ölel fel, így évről-évre ismétlődő kötelezettséget jelent a tervet elkészítők számára.
- *Pontosság:* Mivel a költségvetés elkészítése az irányadó tervezési segédletek, elvek ellenére is nagyfokú intuíciót igényel, különösen a fejlesztések végrehajtása kapcsán, így az előrejelzésekkel, gazdasági számításokkal szemben jogosan megfogalmazott elvárás, hogy minimális legyen bennük a bizonytalansági faktor, ami a nehézséget is jelent.
- *Áttekinthetőség:* A sokat hivatkozott áttekinthetőség elve a részletezettség elvének korlátozása, mivel a költségvetés részletezettsége nem veszélyeztetheti az átláthatóságot, nem mehet az áttekinthetőség rovására.
  - Ez az alapelv összefügg a részletezettség alapelvvel abban a tekintetben, hogy egy költségvetés részletezettsége nem mehet az áttekinthetőség rovására. Így tehát az átláthatóság és részletezettség alapelve csak együttesen teljesülhet. A költségvetés akkor megfelelő áttekinthetőségében, ha részletezett és informatív, vagyis tartalmazza a lehetséges és szükséges mozgásteret, vagyis az engedélyezett évközi előirányzat-változtatásokat is. Követelmény továbbá, hogy a költségvetésből, annak szöveges magyarázataiból értékelhető és elemezhető legyen a működésben, gazdálkodásban jelen lévő kockázat.
- *Nyilvánosság:* A nyilvánosság elve azt jelenti, hogy a költségvetés elkészültét követően az az érdekeltek, polgárok számára hozzáférhető, elérhető legyen.
- *„Value for money” (értéket pénzért) elv:* Az egyik fontos elv, amely a közszolgáltatások egyik alapvetése, tehát a költségvetési tervezéstől a konkrét szolgáltatásnyújtásig érvényesülnie kell. Az elv jelentése, hogy minden egyes költségvetési forintot eredményesen és hatékonyan, valamint gazdaságosan kell felhasználni, amely a költségvetési gazdálkodás célfüggvénye. Az elv biztosításához a tervezési gyakorlatban érvényesülnie kell a teljesítményspecifikusságnak, vagyis a teljesítményre helyezte a hangsúlyt, ehhez pedig az adott feladat erőforrásigényéből kell kiindulni.
- *Fenntarthatóság:* Annak érdekében, hogy az Európai Unió felé tett vállalások teljesüljenek, pénzügyi szempontból a költségvetéseknek fenntarthatóknak kell lenniük, tehát a következő költségvetési év-évek költségvetési pozíciójának fenntarthatóságát, pénzügyi kapacitását is biztosítani kell. Egyik oldalról tehát meg kell feleljen a törvényi költségvetési szabályoknak, a szabályalapú költségvetés

feltételrendszerének, másrészt pedig a közszolgáltatások megfelelő szintű ellátását is biztosítani kell.<sup>146</sup>

### 9.2.1. A tervezés törvényi előírásai

A költségvetési tervezés előírása levezethető az Alaptörvényből, az államháztartási törvényből, valamint az államháztartási törvény végrehajtási rendeletéből, illetve a megalapozó Mőtv.-ből. A tervezés elkészítéséhez alapul kell venni a hatályos költségvetési törvényt, illetve a tervezést megalapozó köriratokat, a nemzeti vagyonról szóló törvényt, végül, de nem utolsósorban a stabilitási törvényt. A jogszabályok alapvetően az éves költségvetési tervre helyezik a fókuszot, közép- és hosszú távú tervezés csak a Mőtv.-ben jelenik meg.

Tervek hierarchiája:

- hosszú távú stratégiai terv – gazdasági program, integrált településfejlesztési stratégia, településfejlesztési koncepció;
- középtávú tervezés – nincs érdemi hagyománya, csak áttételesen;
- rövid távú tervezés – éves költségvetés.

### 9.2.2. Az önkormányzati hosszú távú tervezés jellemzői

Az önkormányzati szektor hosszú távú tervezésére, stratégiaalkotására a törvényi feltételek kötelezettséget adnak, ugyanakkor a tervek struktúrájára, kialakítására vonatkozó előírásokat nem csupán egy jogszabály írja elő a helyhatóságok számára. Ezek a feladatok: a településfejlesztési koncepció, stratégia, környezetvédelmi program, agrárprogram, vidékfejlesztési program, turisztikai koncepció, helyi rendvédelmi program, amelyeket külön-külön fogadnak el, ahogyan az egyes ágazati törvények azt előírják. Elméleti megfontolásokat alapul véve a gazdasági program –mint hosszú távú, átfogó terv – funkciója az, hogy a költségvetési ciklus egyes éveiben készülő költségvetési koncepciót és éves költségvetést megalapozza.

A hosszú távú tervezés meghatározó tényezője az EU támogatáspolitikája, amely megköveteli a pályázó intézmény hosszú távú tervkészítését a jellemzően beruházási-fejlesztési projektek finanszírozási forrásainak megszerzésért cserében. Általában ez az integrált településfejlesztési stratégia képében jelenik meg, és ez az EU-s költségvetési periódushoz igazodik. Az EU-s források megszerzése érdekében készülő tervek az EU-s támogatási lehetőség kiaknázására, illetve az egyedi projektek megvalósítására irányulnak, azonban az egyes fejlesztések nem egymással összehangoltan valósulnak meg. Bár az önkormányzatok rendelkeznek különböző stratégiai dokumentumokkal, azok minden fejlesztésre kiható jellege nem jellemző. A stratégiai okmányok sok esetben inkább projektszemléletűek, semmint koncepcionális, stratégiai szinten megfogalmazott fejlesztési irányok.<sup>147</sup>

<sup>146</sup> GYÖRFFI-VIGVÁRI 2009; ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK 2007; HÖGYE 2012, 226.

<sup>147</sup> DÖBRÖNTEI 2008.

A hagyományos értelemben vett ötéves időszakhoz igazodó stratégiai terv a gazdasági program, ugyanakkor ennek a törvény értelmében egy kormányzati ciklushoz kell igazodnia, noha a jogszabály megenged ennél hosszabb intervallumot is.

A gazdasági programok lényegi tartalmára vonatkozóan tehát nincs részletes jogszabályi előírás, ehelyett egy átfogó megállapítást fogalmaz meg a jogszabály: „a gazdasági program, fejlesztési terv helyi szinten meghatározza mindazokat a célkitűzéseket és feladatokat, amelyek a helyi önkormányzat költségvetési lehetőségeivel összhangban, a helyi társadalmi, környezeti és gazdasági adottságok átfogó figyelembevételével a helyi önkormányzat által nyújtandó feladatok biztosítását, színvonalának javítását szolgálják.”<sup>148</sup>

Ugyanakkor a tervezési hierarchia során az önkormányzatok számára kooperációt ír elő az Möt., mivel a gazdasági programot a megyei területfejlesztési elképzelésekkel összhangban kell elkészíteni, továbbá kiemelt figyelmet kell fordítani a közszolgáltatások biztosítására, a színvonaluk javítására irányuló fejlesztési elképzelésekre.

Összefoglalva tehát a jogalkotó szándéka, hogy minden önkormányzat számára a tervezés szabadságát adja a stratégiai tervezési folyamatok és feladatok végrehajtására. Ennek során tehát célszerű alkalmazni a korszerű stratégiai menedzsmentet, amely a következő elemekből áll össze:

- vízió, misszió kitűzése;
- stratégiai elemzés;
- stratégia megalkotása;
- végrehajtás.

A gazdasági program összeállítása több lépcsős munkafolyamatban történik:

1. A megalakult képviselő-testület és bizottságai munkacsoportokat hoz létre a gazdasági program előkészítése érdekében,
2. a jegyző mint az önkormányzati hivatal vezetője elkészíti a szükséges dokumentumokat és elemzéseket, amelyek a terv előkészítéséhez nélkülözhetetlenek. Ez azért meghatározó, hiszen megfelelő elemzés nélkül, számszaki elemzések nélkül nem lehet objektíven felmérni az önkormányzat pénzügyi mozgásterét. Ebben az esetben nem pusztán számszaki adatokra van szükség, hanem a lakosság, vállalkozások, egyéb stakeholderok igényfelmérésére, amely sok esetben közvélemény-kutatást és -kiértékelést igényel. A korábban bemutatott elemzési módszerek segítségével könnyen meg lehet ítélni az önkormányzat vagyoni-pénzügyi helyzetét a beszámoló és a költségvetési és pénzügyi számviteli eszköztár felhasználásával.
3. A vélemények, elemzések végrehajtását és kiértékelést követően, a gazdasági program formába öntése és a képviselő-testület által történő elfogadása jelenti a folyamat végét.

Az ÁSZ jelentései, a szakmai szervezetek kifogásai általános problémaként jellemzik:

- nincsen megfelelő számszaki alátámasztása a kialakított stratégiának, ami sok esetben a rendelkezésre álló humán erőforrás, valamint kontrollinghátér hiányából adódik;

<sup>148</sup> Möt. 116. § (3) bekezdés.

- a társadalmi szervezetek, a lakosság, valamint a vállalati szféra nincsen megfelelő mértékben bevonva a tervezési folyamatokba, hiányos a tervezetek társadalmi vitája.

A stratégiai tervek elkészültét követően szükséges a középtávú, a menedzsment tudományokban taktikai, illetve akcióterveknek nevezett dokumentumoknak az elkészítése az éves tervekre történő lebontáshoz és a stratégiai időhorizont mérhetővé tételéhez és létrehozásához. Sajnálatos módon azonban erre csak a törvény szerint kevés utalás van, mindösszesen az Áht. írja elő, hogy a stabilitási törvény feltételeit teljesíteni tudja a helyhatóság, amely során a költségvetési rendelet elfogadásáig az adósságot keletkeztető ügyletek hároméves előrejelzését, valamint a hitelfelvételi korlát számítását kell elvégezni, három évre előre vetítve. A problémát az idézi elő, hogy az államháztartás tervezési rendszere nem ismeri a középtávú tervezés fogalmát, pusztán a költségvetés hatásainak hároméves előrejelzésére terjed ki. Ugyanakkor pozitívként emelhető ki, hogy a 38/2012. (III. 12.) Kormányrendelet a kormányzati stratégiai irányításról bevezeti a középtávú tervezés gyakorlatát, ám ez sajnálatosan csak a kormányra, a minisztériumokra, a kormányhivatalokra, a központi hivatalokra, a rendvédelmi szervekre és a fővárosi és megyei kormányhivatalokra terjed ki.

### *9.2.3. Rövid távú tervezési folyamat az önkormányzatoknál*

A költségvetési folyamat kötelező előírás az önkormányzatok részéről, mivel az Áht. ezt a kötelezettséget rögzíti. Az elméleti ismertetésben bemutatott módon a költségvetés megtervezésének elsődleges funkciója, hogy a bevételeket és a teljesítendő kiadásokat a közfeladatokhoz rendelten, megalapozottan jelezzék előre, és ezek alapján kalkuláljanak.

Az Möt.v. lehetőséget biztosít arra, hogy az önkormányzatok önként vállalt feladatokat vállaljanak, ennek azonban gazdasági feltételei vannak, mégpedig a megfelelő pénzügyi fedezet rendelkezésre állása. Ha nyilvánvalóvá válik a tervezés során, hogy a szükséges fedezet nem biztosítható, úgy a feladat megszüntetéséről kell döntenie az önkormányzat képviselő-testületének.

A Gst. pedig megköveteli, hogy teljesüljenek a költségvetési fenntarthatóság előírt szabályai, amelyek az önkormányzati fejlesztéspolitikára jelentenek korlátozó tényezőt.<sup>149</sup>

Az önkormányzat saját bevételeinek tervezésénél meg kell tervezni azokat a bevételeket, amelyek

- az ellátott közfeladatokkal kapcsolatosak;
- tapasztalatok alapján rendszeresen előfordulnak vagy eseti jelleggel várhatók;
- helyi adóbevételeket;
- jogszabályon, magánjogi kötelmen alapulnak;
- eszközök hasznosításával függnék össze.

Az önkormányzat saját bevételének minősül:

- a helyi adóból és a települési adóból származó bevétel;
- az önkormányzati vagyon és az önkormányzatot megillető vagyoni értékű jog értékesítéséből és hasznosításából származó bevétel;

<sup>149</sup> LENTNER 2018d.

- az osztalék, a koncessziós díj és a hozambevétel;
- a tárgyi eszköz és az immateriális jószág, részvény, részesedés, vállalat értékesítéséből vagy privatizációból származó bevétel;
- bírság-, pótlék- és díjbevétel;
- a kezesség-, illetve garanciaállalással kapcsolatos megtérülés.<sup>150</sup>

A IX. fejezetet irányító szerv a fejezetre tervezett bevételek és kiadások megállapításához meghatározza a következőket:

- az általános és kötelezően érvényesítendő tervezési követelményeket, előfeltételeket, módszertant, előírásokat;
- a közfeladatok ellátása körében a szakmai, működtetési, foglalkoztatási, díjazási követelményekben, feltételekben érvényesítendő változásokat;
- költségvetéshez költségvetési koncepció elkészítése – költségvetési évet megelőző év;
- a költségvetési rendelet tervezetének elkészítése – költségvetési év;
- a költségvetési rendelet elfogadása – költségvetési év.

Az önkormányzat jegyzője készíti el a költségvetési koncepciót, figyelembe véve a saját bevételeket, helyben képződő forrásokat, valamint a működési szabályokat, illetve a kiadási oldalon a kötelező és önként vállalt feladatok ellátását. A jegyző által összeállított költségvetési koncepciót véleményezi az önkormányzat bizottsága, és a koncepciót a képviselő-testület elé a polgármester terjeszti be a költségvetési évet megelőző év október 31-ig. A polgármester feladatai közé tartozik az önkormányzati bizottságok, valamint a nemzetiségi önkormányzat véleményének beszerzése, továbbá a 2000 főnél nagyobb települések pénzügyi bizottságának a koncepcióról kötelező véleményt alkotnia.

Ezt követően a koncepciót a testületi ülésen megvitatják, illetve határozatot hoznak a további teendőket illetően. A következő lépésben a költségvetési törvény elfogadását és az államháztartásért felelős miniszter tervezést segítő köriratait követően a jegyző előkészíti a költségvetési rendelet tervezetét, a központi költségvetésről szóló törvény hatálybalépését követő negyvenötödik napig.

Az elkészült költségvetést önkormányzati rendelet-tervezet formájában az önkormányzat szervezeti és működési szabályzatának megfelelően a bizottságok elé terjesztik, a véleményezésben kiemelt szerepe van a pénzügyi bizottságnak (amennyiben működik), ugyanakkor információs joggal a képviselő-testület is rendelkezik, vagyis információkat kérhet a költségvetés elfogadásához. Ennek során elkészítik a helyi önkormányzat költségvetési mérlegét közgazdasági tagolásban, az előirányzat felhasználási tervét, a többéves kihatással járó döntések számszerűsítését évenkénti bontásban és összesítve, a közvetett támogatásokat – így különösen adóelengedéseket, adókedvezményeket – tartalmazó kimutatást, amelynek része:

- az ellátottak térítési díjának, kártérítésének méltányossági alapon történő elengedésének összege,
- a lakosság részére lakásépítéshez, lakásfelújításhoz nyújtott kölcsönök elengedésének összege,

<sup>150</sup> LENTNER 2018c.

- a helyi adónál, gépjárműadónál biztosított kedvezmény, mentesség összege adómeneként,
- a helyiségek, eszközök hasznosításából származó bevételből nyújtott kedvezmény, mentesség összege, és
- az egyéb nyújtott kedvezmény vagy kölcsön elengedésének összege.

Ezt követően az önkormányzat képviselő-testülete a költségvetési rendeletet legkésőbb március 15-ig fogadja el. Amennyiben ez nem történik meg, úgy az önkormányzat átmeneti gazdálkodásról hozhat rendeletet, amely lehetővé teszi a polgármester számára, hogy a bevételeket beszedje és teljesítse a kiadásokat.<sup>151</sup>

Az önkormányzati 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 általánosságban a legjelentősebb tételt a *működési kiadások* – és azok kiemelt előirányzatai – jelentik, ennek közgazdasági csoportosítása a következő:

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

A költségvetési számvitel mindezt leképezi, a rovatrendben a K1–K5 között található meg.

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

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

<sup>151</sup> LENTNER 2018a.



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

A központi költségvetési szervnek a központi költségvetésről szóló törvényben megállapított kiemelt előirányzatait és a finanszírozási bevételeket és kiadásokat közgazdasági jogcímeekre (rovat) kell bontani.

Az Áht. a gazdálkodó, kincstári körbe tartozók részére rendelkezik az *elemi költségvetés* készítéséről. Az önkormányzat, az önkormányzat költségvetési szerve az éves költségvetésében megállapított bevételeinek és kiadásainak egységes rovatrend szerinti részletezéséről elemi költségvetést készít. Ez az elemi költségvetés az államháztartás számviteléről szóló kormányrendeletet alapul véve, a rendelet szerinti költségvetési jelentésnek megfelelően tartalmazza az eredeti és módosított előirányzatokat, illetve a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételét tartalmazó adat-szolgáltatás tervértékeit.

Az önkormányzati rendszer finanszírozási és pénzforgalmi rendje, a támogatások ellenőrzése:

- *A nullaalapú költségvetési tervezés fő jellemzője, hogy figyelmen kívül hagyja a korábbi időszak tervezési adatait, az adott közfeladat esetében a szakmai szempontokat tekinti elsődlegesnek, átfogó elemzésnek alávetve a feladatot, így minden évben tabula rasa-val kezdi a feladat pénzügyi vonzatainak megtervezését.*
- *A programalapú vagy programozásos költségvetési tervezés során a tervezési rendszer kiinduló pontját az egyes ágazati-szakmai célok közötti, adott gazdasági körülmények közötti elosztás optimális arányai határozzák meg. Ennél a tervezési módszernél először meg kell határozni az elérni kívánt szakmai-ágazati célokat, programokat és az ehhez szükséges rendelni részprogramokat, feladatokat, módszereket és eszközöket.*
- *A cél- és 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*). Ez a modell az állami feladatellátás hatékonyságát kívánja növelni azáltal, hogy megváltoztatja a forráselosztási mechanizmusokat.*

Likviditási terv: az önkormányzat a realizált bevételeinek és teljesített kiadásainak havi szintű ütemezéséről likviditási tervet készít, majd megküldi a kincstárnak, valamint a fejezetgazdának.

Kincstári előirányzat-nyilvántartás: a helyhatóságok kincstári előirányzat-nyilvántartásának alapját képezi a költségvetési törvény, költségvetési rendelet, az elemi költségvetés adatai, kincstári egységes számla.

Intézményfinanszírozás: a kincstár a havi előirányzat-felhasználási (támogatási) keretet automatikusan állapítja meg és vezeti át a fejezeti elosztási számlákon keresztül az önkormányzat, annak költségvetési szerve előirányzat-felhasználási keretszámlájára. A működési előirányzatok (személyi juttatások, munkaadókat terhelő járulékok és szociális hozzájárulási adó, dologi kiadások, ellátottak pénzbeli juttatása, egyéb működési célú ki-

adások) finanszírozása időarányosan havi egyenlő részletekben történik, míg a felhalmozási előirányzatok (beruházások, felújítások, egyéb felhalmozási kiadások) finanszírozása teljesítésarányosan történik.

Közteher-befizetési kötelezettség teljesítése: az önkormányzatok feladatfinanszírozás keretében kapott személyi jellegű kifizetéseit a munkaadót terhelő adók levonása útján teljesíti az Államkincstár, érvényesítve a nettó finanszírozás elvét.

### 9.3. A költségvetés végrehajtása

Az Áht. meghatározza az operatív gazdálkodási folyamatot, tehát az előirányzatokkal való gazdálkodást. Ennek a folyamatai a következő elemekből állnak össze: kötelezettségvállalás, pénzügyi ellenjegyzés, szakmai teljesítés, érvényesítés, utalványozás és pénzügyi teljesítés.

A kötelezettségvállalás során a kiadási előirányzatok terhére történik jognyilatkozat a szabad előirányzatok terhére. A kötelezettségvállalás köthető személyi juttatásokra, termékbeszerzésre, szolgáltatási szerződésre, szállítási, fuvarozási szerződésre, megrendelésre vonatkozik. Ahogyan feltételként megszabták, csak szabad előirányzat terhére lehet a szükséges pénzügyi intézkedést megtenni, ennek megfelelően pénzügyi ellenjegyzés szükséges. Súlyos törvényszegésnek minősül a fedezet nélküli kötelezettségvállalás megkötése. Pénzügyi ellenjegyző a szerv vezetője vagy annak delegáltja lehet, amely munkakör betöltéséhez szükséges a pénzügyi számviteli végzettség.

Amennyiben a teljesítés megtörténik, azt szakmailag is igazolni kell, valamint az érvényesítőnek ellenőriznie kell az összecszerúségét, a fedezet rendelkezésre állását, és azt, hogy a korábbi ügymenetben betartották-e a szükséges számviteli és költségvetési szabályokat, eleget tettek-e a belső szabályzatok előírásainak, tehát a korábbi kötelezettségvállalás szabályosságát is ellenőrzik. A pénzügyi ellenjegyző ellenjegyzés dátumával, valamint aláírásával igazolja a szabad előirányzat rendelkezésre állását. A pénzügyi ellenjegyző a gazdasági vezető vagy az általa delegált, költségvetési szerv alkalmazásában lévő alkalmazott lehet. Ott, ahol nincs önálló gazdálkodási szervezet, ott a szervezet vezetője jelöli ki az ellenjegyzőt. A pénzügyi ellenjegyző csak felsőfokú gazdasági végzettséggel rendelkező személy lehet. Amennyiben nem áll rendelkezésre a szükséges fedezet, úgy a pénzügyi ellenjegyzőnek jeleznie kell ezt a gazdasági vezető felé. Mindezek ellenére, ha a szerv vezetője utasítást ad az ellenjegyzésre, úgy a tájékoztatás kézhezvételéhez képest 8 munkanapon belül jelezni kell a felettes szerv felé, valamint az esetleges felelősségre vonást kell kezdeményezni.

Utalványozásra a kiadások esetében kerül sor az érvényesített okmány alapján, míg a bevételek utalványozására annak teljesítését követően kerül sor. Az utalványozásra jogosult személyekkel támasztott követelmények megegyeznek a kötelezettségvállalásra vonatkozó szabályokkal.

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 pénzügyi teljesítést a termékek beszerzését, alkalmazását, a szolgáltatás igénybevételét követően igazolni kell szakmailag. A szakmai teljesítést igazoló személyét a költségvetési szerv írásban jelöli ki, feladata, hogy az okmányok alapján ellenőrizze a teljesítés jogosságát a bizonylatra történő feljegyzéssel, ezenkívül tartalmaznia kell a teljesítésre vonatkozó utalást, valamint az igazolás dátumát. A költségvetési intézményeknél megvalósuló számviteli-bizonylatolási rendszer biztosítja a közpénzek felhasználásának nyomon követhetőségét és elszámoltathatóságát.<sup>152</sup>

---

<sup>152</sup> LENTNER 2018a.

## 10. Az ellenőrzési rendszer

Az Áht. VIII. fejezete rendelkezik a közpénzügyi kontroll és ellenőrzés rendszeréről, amelynek alapvető célja, hogy a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen gazdálkodjanak, és ennek feltételeit egyfajta általános elvként biztosítsák. Az államháztartás kontrollrendszere valamennyi alrendszerre kiterjed, komplex folyamat, vagyis érinti az államháztartási rendszer egészének, a költségvetési szerveknek a pénzgazdálkodását, vagyongazdálkodását és a szabályozó rendszer kialakítását. Az államháztartási rendszer működésével kapcsolatos ellenőrzési tevékenység felelősi az állami ellenőrzések mindkét alaptípusát, azaz mind a törvényességi-jogszerűségi-szabályszerűségi, mind pedig a célszerűségi-gazdaságossági-hatékonyasági ellenőrzést.

Az államháztartási kontroll alaphelyzetben három pilléren épül:

- külső ellenőrzés,
- kormányzati szintű ellenőrzés,
- az államháztartási belső kontrollrendszerek.<sup>153</sup>

A bemutatott struktúra nem feltételez hierarchiát, tehát nincsen az államháztartási belső kontrollok vonatkozásában centralizált, hierarchizált rendszer; három részelem képezi az államháztartás ellenőrzési rendszerét. Azonban a hatáskörök vonatkozásában van eltérés, bizonyos ügytípusokat eltérő ellenőrzési szervek végeznek.

A külső ellenőrzés az államháztartásban akkor következik be, ha az ellenőrzést az önkormányzattól független szerv, esetleg szervezet végzi el. Az Áht. egyedüli külső ellenőrzést végző szerve az ÁSZ. Megemlítendő ugyanakkor, hogy az államháztartás rendszerében, különösen az önkormányzati alrendszerben a külső ellenőrzés egyik végrehajtója volt a könyvvizsgálat, amely abban az esetben volt kötelező az önkormányzati alrendszerben, ha bizonyos mértéket elért a kezelt vagyon, illetve amennyiben hitelfelvételt, kötvénykiadását tervezett megvalósítani a helyhatóság. Az elvi lehetőség természetesen adott, de 2012-től nem kötelező a könyvvizsgálat igénybevétele az önkormányzati szektorban.

Ahogy már volt róla szó, a különböző ellenőrzési szerveknél eltérő lehet a feladatkörök rendszere. Ezekről külön törvény rendelkezik, vagy kormányrendeletben szabályozzák. Külön jogszabály rendelkezik az ÁSZ-ről, valamint a belső ellenőrzés rendszeréről.

Az ÁSZ és a KEHI közötti differenciát jelenti, hogy az ÁSZ mindkét, az állami és az önkormányzati alrendszerben végezhet külső ellenőrzési feladatokat, míg a KEHI az állami források felhasználásának külső ellenőrzésével kapcsolatos feladatokat lát el, azonban közös jellemzőjük, hogy az államháztartás pénzeszközeivel, valamint a nemzeti vagyonnal való takarékos, eredményes, hatékony gazdálkodás előremozdítását érik el.

---

<sup>153</sup> Lásd: ERDŐS 2015, 11–17.

## 10.1. A kormányhivatalok ellenőrző szerepe

A fővárosi és megyei kormányhivatalok jogállásának, irányításának törvényi szintű szabályait a fővárosi és megyei kormányhivatalokról szóló 2010. évi CXXVI. törvény tartalmazza. A törvényben meghatározottak szerint a kormányhivatal törzshivatalból, ágazati szakigazgatási szervekből és járási, illetve – a fővárosban – fővárosi kerületi hivatalokból (a továbbiakban együtt: járási hivatal) áll. A kormányhivatal, azaz az Áht. szerinti költségvetési szerv magában foglalja a törzshivatal, a szakigazgatási szervek és a járási hivatalok szervezeti egységeket. A kormányhivatalt a kormány megbízott vezeti. Az összetett belső felépítés arra vezethető vissza, hogy a szervezeten belül az egyes részek némiképp különböző feladatokat látnak el, részben más a határuk és az illetékességi körük. Ebből következően a kormányhivattal összefüggő irányítási jogok részben megosztottak. A törzshivatal hatáskörébe tartozó államigazgatási ügyekkel kapcsolatban az általános igazgatási irányítási jogokat, azaz 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, továbbá jelentéstételre vagy beszámolóra való kötelezést az a központi államigazgatási szerv vezetője gyakorolja, amelyet a kormányrendelet határoz meg az adott államigazgatási feladatért felelős központi szervként. A szakigazgatási szervek feladata a meghatározott szakmai-ágazati államigazgatási feladatok elvégzése. A járási hivatalokat tekintve pedig elmondhatjuk, hogy azok a fővárosi és megyei kormányhivatal területi illetékességű kirendeltségei. A közigazgatás-szervezésért felelős miniszter (Miniszterelnökség) közvetlen irányítása alá tartoznak a fővárosi és megyei kormányhivatalok.<sup>154</sup>

## 10.2. Magyar Államkincstár (MÁK, Kincstár)

A Kincstár fontos szerepet tölt be az önkormányzatok eladódásának megakadályozásában, erre hivatkozási alapja a Gst., amely értelmében önkormányzatok (ideértve a helyi és nemzetiségi önkormányzatokat, a többcélú és egyéb, jogi személyiségű társulásokat, valamint a térségi fejlesztési tanácsokat) adósságot keletkeztető kötelezettséget – a törvényben meghatározott ügyletek kivételével – csak a kormány hozzájárulásával vállalhatnak. A szabályalapú költségvetési gyakorlatoknak, illetve az adósság szabálynak célja, hogy megakadályozza az önkormányzati alrendszer 2007–2010 között bekövetkezett, nagymértékű eladódását. Ennek keretében a helyhatóságoknak minden év elején adatszolgáltatást kell teljesíteniük az adott évben tervezett, adósságot keletkeztető ügyleteikről, az év során pedig kérelmet kell benyújtaniuk az általuk megkötni szándékozott, adósságot keletkeztető ügyleteikhez, s a szabályozás az önkormányzatok által birtokolt társaságokra is kiterjed. Az önkormányzatok úgy az előzetes adatszolgáltatásaikat, mind pedig kérelmeiket a Kincstár informatikai rendszerén keresztül, elektronikusan nyújthatják be. A Kincstár, illetve a megyei és fővárosi kormányhivatalok végzik a kérelmek felülvizsgálatát és hiánypótlását;

<sup>154</sup> BERCEK–HOPKA–KECSKÉS–PERESZTEGI 2015

az engedélyeket a Belügyminisztérium és a Pénzügyminisztérium előterjesztése alapján a kormány adja meg kormányhatározat keretében.<sup>155</sup>

A MÁK jogi személyiséggel rendelkező, országos hatáskörű költségvetési szerv, amely megyei struktúrában dekoncentrált, a törvény alapján az államháztartásért felelős miniszter törvényességi irányítása alatt áll. Jellemzője, hogy nettó finanszírozás keretében biztosítja és ellátja az államháztartás operatív pénzgazdálkodását, elosztva az államháztartási bevételeket, és teljesíti a kiadásokat. A kincstári elszámolások körébe az államháztartás központi alrendszerébe tartozó jogi személyek és előirányzatok pénzforgalma tartozik, e szervezetek és előirányzatok alkotják a kincstári kört. Ennek fizetési számlái – néhány kivételtől eltekintve – kizárólag a Kincstárnál vezethetők. A kincstári körbe tartozók pénzeszközei a MNB-nél vezetett kamatozó Kincstári Egységes Számlán (KESZ) központosulnak, amely felett a MÁK kizárólagos joggal rendelkezik. Az önkormányzatoknak főszabály szerint nem kötelező a MÁK-nál vezetni a pénzforgalmi számláikat, így a fizetési műveletek a kincstári körön kívül tényleges pénzmozgásként realizálódnak.

A nettó finanszírozás logikája, hogy a finanszírozott intézmények részére levonják az állam felé teljesítendő kötelezettséget, ezáltal biztosítva, hogy a költségvetési szervek ne tudjanak az állami adóhatósággal, társadalombiztosítás alapjaival szemben adósságot felhalmozni, és jelentős költségmegtakarításokat képesek elérni, fokozva a transzparenciát.

A Kincstár mint az EU-s fejlesztési források beérkezéséért és felhasználásáért felelős szerv feladatai közé tartozik az Európai Bizottsággal való kapcsolattartás, mint igazoló hatóság biztosítja a jogszerűtlen, nem megfelelően adminisztrált vagy esetleg hibákból eredő pénzügyi elszámolások korrekcióját, és azt az Európai Bizottság felé elszámolja. Annak érdekében, hogy az EB-vel szemben az elszámolás pontosan történjen, hatáskörében végzett ellenőrzésekkel támasztja azt alá. 2017-től a mezőgazdasági és vidékfejlesztési irányító és kifizető hatósági feladatokat is ellátja.

#### *A Kincstár feladatkörei:*

- a Kincstár felel az állami költségvetés végrehajtása során a pénzforgalom lebonyolításáért és az elszámolásokért, a költségvetési pozíciók előrejelzéséért, a likviditásmenedzselésért, illetve az államháztartással összefüggő adatszolgáltatásért;
- nyilvántartja az állam által vállalt garanciákat és viszontgaranciákat;
- fővárosi és megyei kormányhivatalonként egy családtámogatási számlát vezet a természetben nyújtott családi pótlék összegének kezelésére;
- ellátja több mint 800 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 és az egészségügyi intézmények részére, ezzel egyidejűleg 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;

<sup>155</sup> LENTNER 2018b.

- 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 nyomon követése, a jogosulatlan kifizetések megakadályozása;
- az önkormányzati intézményi kör számára magas szintű, országos informatikai alkalmazásszolgáltatásokat biztosít, egységesítve a számviteli, gazdálkodási, vagyongazdálkodási és -nyilvántartási, iparkereskedelmi és további szakrendszeri tevékenységek, kötelező adatszolgáltatási teendők elektronikus elvégzését (ASP-rendszer);
- ellátja a Terület- és Településfejlesztési Operatív Program (TOP) közreműködő szervezeti feladatait, ellenőrzi a 2006–2013 közötti regionális operatív programok (ROP) fenntartását.<sup>156</sup>

Az államháztartás kétszintű rendszeréből a lokális, önkormányzati alrendszerbe tartoznak a helyi és nemzetiségi önkormányzatok, a többcélú és egyéb, jogi személyiségű társulások, valamint a térségi fejlesztési tanácsok. A Kincstár feladata a helyi alrendszerrel kapcsolatban, hogy a költségvetésből történő finanszírozást lebonyolítsa, ellenőrizze az igényelt támogatások jogosságát és azok felhasználásának megfelelőségét, nyilvántartsa az elemi költségvetés alapján az előirányzatokat, a nettó finanszírozást ellátja, ezen túlmenően a nem nettó alapon történő költségvetési finanszírozást teljesítse.

Az önkormányzati számlavezetésben jelenleg a Kincstár szerepe marginális, hiszen csak néhány települési és a megyei önkormányzatok számlavezetését látja el, azonban ez a szerep a jövőben növekedni fog, hiszen az informatikai fejlesztések az önkormányzati számlavezetésben betöltött nagyobb szerepet predesztinálják. A Kincstár szerepe azonban abban is megnyilvánul, hogy a IX. fejezetben meghatározott forrásokat az önkormányzatokhoz eljuttatja, a támogatásokat maguk az önkormányzatok igénylik, számolják el, az önkormányzati szervek nincsenek direkt kapcsolatban az államkincstárral, az intézményfinanszírozást az önkormányzati hivatal végzi, a számlavezető pénzügyintézeteken keresztül, amelyeket az önkormányzatok szabadon választhatnak, közbeszerzési kötelezettség teljesítésével. A választási lehetőség adott, mivel a települési önkormányzatok, a nemzetiségi önkormányzatok és a társulások fizetési számláikat választásuk alapján egy belföldi hitelintézetnél vagy a Kincstárnál vezethetik. A költségvetési szervek kötelesek az irányító szervük által választott számlavezetőnél vezetni számláikat. Az önkormányzatok túlnyomó része hazai pénzügyintézeteknél vezet számláit, jellemzően a takarékszövetkezeteknél, de a nagyobb hazai és külföldi bankoknak is jelentős részesedésük van ezen a piacon.

<sup>156</sup> LENTNER 2018d.

### **10.3. Kormányzati Ellenőrzési Hivatal [355/2011. (XII. 30.) Kormányrendelet]**

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal (a továbbiakban: KEHI) az ÁSZ-szal ellentétben nem az Országgyűlés, hanem a kormány költségvetési ellenőrző szerve. A KEHI fejezeti jogszabályokkal felruházott költségvetési szerv, amelynek költségvetése a Miniszterelnökség fejezetén belül önálló címet képez. A KEHI élén elnök áll, akit az államtitkár javaslatára a miniszterelnök nevez ki és ment fel. A KEHI elnökét – feladatai ellátásában – elnökhelyettesek segítik, akiket a KEHI elnökének javaslatára az államtitkár nevez ki és ment fel.

A KEHI törvényi fennhatalmazás alapján a következő területek ellenőrzésében vesz részt:

- a kormány döntéseinek végrehajtásának ellenőrzésében;
- a kormány irányítása alá tartozó költségvetési fejezetekbe sorolt előirányzatok, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai forrásainak felhasználásában;
- a költségvetési támogatás és a nemzeti vagyonról szóló törvény által meghatározott célra ingyenesen juttatott állami vagyon felhasználásában;
- ellenőrzi a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyonba tartozó gazdasági társaságok és az olyan gazdasági társaságok működését, amelyekben az állam többségi befolyással rendelkezik – ebben a feladatkörök megsztottak az ÁSZ-szal;
- az olyan alapítványok, közalapítványok működését, amelyek az államháztartás központi alrendszeréből támogatásban részesülnek, vagy felettük az alapítói jogokat a kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szerv gyakorolja;
- az állami kezesség vállalását és beváltásának jogszerűségét.

A szerv hatásköre ugyanakkor nem terjed ki a központi költségvetésről szóló törvény Országgyűlés, Köztársasági Elnökség, Alkotmánybíróság, Alapvető Jogok Biztosának Hivatala, ÁSZ, Bíróságok, Ügyészség, Gazdasági Versenyhivatal, Magyar Tudományos Akadémia, Magyar Művészeti Akadémia költségvetési fejezetébe sorolt költségvetési szervek és az MNB ellenőrzésére, mivel az kizárólagosan az ÁSZ hatáskörbe tartozik.<sup>157</sup>

### **10.4. Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (EUTAF)**

Az Európai Unió támogatások ellenőrzésében az EUTAF játszik jelentős szerepet, amely a Pénzügyminisztérium kötelékébe tartozik. Jellemzője, hogy programozási időszakonként eltérő feladatokkal van megbízva.

A szervezet független a közreműködő szervezetektől, irányító hatóságoktól, igazoló hatóságoktól és természetesen a támogatások kedvezményezettjeitől; 2010 óta működik. A Főigazgatóság a 2014–2020 közötti programozási időszak tekintetében a következő alapokkal és programokkal kapcsolatos ellenőrzési (audit) hatósági feladatokat látja el:

<sup>157</sup> LENTNER 2018c.



- az Európai Regionális Fejlesztési Alap, az Európai Szociális Alap, a Kohéziós Alap, a Leginkább Rászoruló Személyeket Támogató Európai Segítségnyújtási Alap, valamint az Európai Tengerügyi és Halászati Alap;
- a Menekültügyi, Migrációs és Integrációs Alap;
- a Belső Biztonsági Alap;
- a transznacionális Duna Program;
- az Interreg V-A Szlovákia–Magyarország Együttműködési Program;
- az Interreg V-A Magyarország–Horvátország Együttműködési Program;
- az Interreg-IPA Magyarország–Szerbia Határon Átnyúló Együttműködés Program;
- a Magyarország–Szlovákia–Románia–Ukrajna ENPI Határon Átnyúló Együttműködési Program.

Ezekén túl a Főigazgatóság ellátja az Európai Hálózatfinanszírozási Eszközből származó források felhasználásáról szóló ellenőrzési hatósági feladatokat.

Ezen túlmenően az EUTAF – külön jogszabály szerint – ellátja az egyéb, alább felsorolt nemzetközi támogatások kormány által meghatározott ellenőrzési feladatait, valamint az azokhoz kapcsolódó tervezési, beszámolási, illetve zárónyilatkozat-kiadási feladatokat:

- a Norvég Finanszírozási Mechanizmus, illetve az EGT Finanszírozási Mechanizmus;
- a Svájci–Magyar Együttműködési Program vonatkozásában.<sup>158</sup>

## 10.5. Az Állami Számvevőszék (ÁSZ)

Az ÁSZ rendelkezik a könyvvizsgálat mellett külső ellenőrzési jogosítványokkal, amelyek kiterjednek az egész államháztartás ellenőrzésére, ami abból adódik, hogy ez az Országgyűlés pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerve. Függetlenül működik a kormánytól, beszámolási kötelezettsége az Országgyűlés felé van, annak alárendelve látja el feladatait.

Az ÁSZ jogosult az államháztartás egészét vizsgálni. Az állami ellenőrzés legfőbb szerveként feladatkörében általános hatáskörrel rendelkezik, ennek megfelelően az ellenőrzéseit törvényességi, célszerűségi és eredményességi szempontok szerint végzi.

Az ÁSZ ellenőrzi többek között:

- az államháztartás működését és gazdálkodását, amely keretében ellenőrzi a központi költségvetési törvényjavaslat, valamint annak végrehajtásáról szóló törvényjavaslat megalapozottságát;
- a költségvetési fejezetek működését;
- a helyi önkormányzatok, a nemzetiségi önkormányzatok és ezek társulásai gazdálkodását és működését;
- a központi költségvetésből gazdálkodó szervezeteket;
- a költségvetési támogatásokat, valamint az államháztartásból ingyenesen juttatott vagyon felhasználását;
- a nemzeti vagyon kezelését, valamint a nemzeti vagyonnal való gazdálkodást;

<sup>158</sup> Lásd: <http://eutaf.kormany.hu> (A letöltés időpontja: 2018. 12. 05.)

- az adóhatóságok adóztatási gyakorlatát és egyéb bevételszerző tevékenységét;
- az MNB gazdálkodását, a monetáris politika kivételével.

Az ÁSZ hatáskörébe tartozik a pártok gazdálkodásának ellenőrzése, ami kiterjed az országgyűlési képviselőcsoportok támogatásának felhasználására, az egyházak, egyházi jogi személyek, illetve intézményeik részére folyósított költségvetési támogatások felhasználására. Ez utóbbi körébe nem tartozik a hitéleti tevékenység. A működési költségkeret felhasználásának törvényességének vizsgálata is az ÁSZ hatáskörébe tartozik a nemzetbiztonsági szolgálatok vonatkozásában.

Az önkormányzatok vonatkozásában az ÁSZ feladata:

- Az államháztartásból származó források felhasználásának keretében vizsgálja az államháztartásból nyújtott támogatásokat, valamint az államháztartásból meghatározott célra ingyenesen juttatott vagyon működtetését, működését és felhasználását;
- Ellenőrzési jogköre kiterjed a helyi önkormányzatokra, az országos és helyi nemzeti 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 következett be azzal, hogy az ÁSZ szerepvállalása mellett a MÁK ellenőrzi az önkormányzatok pénzügyi beszámolóját.
- Ellenőrzi az államháztartás körébe tartozó vagyon kezelését, a vagyonnal való gazdálkodást, a többségi önkormányzati tulajdonban lévő gazdálkodó szervezetek vagyoneérték-megőrző és vagyongyarapító feladatait, az államháztartás körébe tartozó vagyon elidegenítésére, illetve megterhelésére vonatkozó szabályok betartását, annak való megfelelést.
- Ellenőrzi az állami vagy önkormányzati tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongazdálkodását és operatív működését.
- Ellenőrizheti az államháztartás alrendszeréből finanszírozott közbeszerzéseket és az államháztartás alrendszereihez tartozó vagyont érintő szerződéseket a megrendelőnél (vagyonkezelőnél), a megrendelő nevében vagy képviselőként eljáró természetes személynél és jogi személynél, valamint azoknál a szerződő feleknél, akik, illetve amelyek a szerződés teljesítéséért felelősek, továbbá a szerződés teljesítésében közreműködőknél.

Az ÁSZ feladatait, szervezeti és hatásköri rendszerét a 2011. évi LXVI. törvény szabályozza. Az Országgyűlés a közpénz kezelésének, felhasználásának, a nemzeti vagyon kezelésének ellenőrzését utalja az ÁSZ hatáskörében, ennek megalapozása az Alaptörvény 43. cikkében történik. Az ÁSZ függetlensége abban is megnyilvánul, hogy teljes mértékben független más költségvetési szervektől, ebből adódóan önálló fejezetként működik a költségvetésben. A szervezeti, működési, vezetési függetlenséget és a feladatköreit a következő jogi szabályozás garantálja:

- az ÁSZ általános hatásköréként végzi a közpénzekkel és az állami és önkormányzati vagyonnal való felelős gazdálkodás ellenőrzését;
- az ÁSZ megállapításaival (amelyek az ellenőrzési tapasztalatain alapultak), javaslataival, tanácsaival segíti az Országgyűlést és annak bizottságait, ezen túlmenően az ellenőrzött szervezetek munkáját, így elősegítve a jól irányított állam működését,

- a kedvező közpénzügyi gyakorlatok terjedését, a pénzügy, közpénzügyi kultúra fokozását;
- az ÁSZ joga és kötelezettsége, hogy megállapításai alapján az ellenőrzött szervezetekkel és a felelős személyekkel szemben az illetékes szervezetnél eljárást kezdeményezzen;
  - nem támadhatók meg megállapításai, jelentései és következtetései bíróság, illetve más hatóság előtt;
  - a fejezeti gazdálkodásban önállóság érvényesül, mivel a fejezet felügyeletének vezetői jogosítványait az ÁSZ elnöke gyakorolja;
  - a költségvetésre vonatkozó javaslatát, illetve a zárszámadási törvényt maga állítja össze, és ezt változtatás nélkül terjeszti be a kormány a törvényjavaslatok részeként az Országgyűlés felé;
  - az ÁSZ költségvetésénél diszkrecionális szempont, hogy a főösszege nem lehet kevesebb, mint az előző évben;
  - a törvényi feladatain kívül csak törvény állapíthat meg pótlólagos feladatot, év közben úgy, hogy ennek pénzügyi fedezete biztosított legyen;
  - gazdálkodását független költségvetési minősítéssel rendelkező könyvvizsgáló végzi, az Országgyűlés elnöke által közbeszerzési eljárás keretében került kiválasztásra;
  - 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.

Az ÁSZ tevékenységét az éves ellenőrzési terv alapján végzi, jóváhagyása az ÁSZ elnökének feladatai közé tartozik.

Amennyiben szükséges az éves tervet módosítani, úgy tájékoztatási kötelezettsége van az ÁSZ elnökének az Országgyűlés felé. A törvényben determinált ellenőrzési kötelezettsége mellett az Országgyűlés döntése alapján köteles végezni, ezen kívül 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, ezen felkérései azonban ellenőrzési tervének teljesítését mint alapvető követelményeit nem veszélyezteti.

Az ÁSZ elnöke a szervezet tevékenységéről az Országgyűlés számára készít beszámolót, amelyben információt ad a szervezet éves tevékenységéről, elvégzett ellenőrzési feladatairól, ezenkívül a működésről és a gazdálkodásról, az ellenőrzések hasznosulásáról és a megtett intézkedésekről.

Az ÁSZ az ellenőrzése során értékeli az operatív működést és a szabályok betartását, különös tekintettel a számvitel rendjének való megfelelést és a belső kontrollrendszer működését. Az ÁSZ feladatai, feladatköreiben elemzéseket, tanulmányokat készít, amelyeket a holnapján különböző tapasztalatai kapcsán közzétesz. Az elemzések publikálásával segíti a közpénzügyek fejlődését, és gyakorlati munka során segíti a Költségvetési Tanács munkáját is. Fontos szerepe van az állami és helyi adóhatóság adóztatási, egyéb bevételszerző tevékenységének ellenőrzése során, és végzi az adóhatóság vámszervének ellenőrzését. A monetáris hatóság kapcsán a Magyar Nemzeti Bank jogszabályoknak, alap-

szabályoknak, valamint a közgyűlési határozatoknak való megfelelést vizsgálja, a monetáris politikára nincsen hatása.

## 10.6. Belső ellenőrzés

Az államháztartás ellenőrzésének nem csupán külső ellenőrzési rendszere van, hanem az az adott önkormányzat és annak költségvetési szervei kapcsán is folyamatos. A belső ellenőrzés jellemzője, hogy független a szervezeti struktúrán betöltött szerepe tekintetében; a vezetéstámogató funkciója miatt a vezetői ellenőrzés szerves részét képezi. A belső ellenőrzés során a költségvetési szerv kialakít egy mechanizmust, amellyel szavatolni lehet a jogszabályoknak való megfelelést, a tevékenységek szabályszerűségét, a gazdálkodásban a hatékony, eredményes és gazdaságos működést. Ezen túlmenően fontos, hogy a költségvetési szervek elszámolási kötelezettségeiket teljesítsék az erőforrásaikat optimálisan használják fel, megőrizve azok rendeltetésszerű használatát. Szintén fontos, hogy a feladat- és hatáskörök megfelelően szabályozottak legyenek, ami a külső jogszabályi környezet mellett a belső, a szervezet működésére vonatkozó szabályzatnak is eleget tesz. A belső kontrollrendszer tehát végső soron a kockázatok kezelése érdekében kialakított folyamatrendszer.

A belső ellenőrzés feladatai közé tartozik:

- a belső kontrollrendszer kiépítése;
- az ellenőrzési nyomvonal elkészítése;
- a belső kontrollrendszer jogszabályoknak, működésnek való megfelelésének nyomon követése, elemzése, vizsgálata és értékelése;
- az önkormányzat és a szerv működésének gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének elemzése és értékelése;
- elemezni, vizsgálni a rendelkezésre álló erőforrásokkal való gazdálkodást, a vagyon megóvását és gyarapítását, valamint az elszámolások megfelelőségét, a beszámolókat valódiságát;
- az ellenőrzés során megállapítások, következtetések és javaslatok megfogalmazása;
- nyilvántartani és nyomon követni a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket;
- a belső kontrollrendszer javítása, fejlesztése;
- kockázatkezelési rendszer működtetése.

A belső ellenőrzés a transzparens működés egyik alaptényezője, amely a közszféra vonatkozásában alapkövetelmény, mivel az adófizetők pénzéből gazdálkodik a rendszer, emellett a legnagyobb szintű közjavak előállítását végzi. Minél transzparensabb a működés, a kívánt hatás annál erősebb.

Az önkormányzatok a költségvetési tervezésük során figyelembe kell, hogy vegyék, hogy hiányt csupán felhalmozási célra tervezhetnek be, mivel tilalmas a működési hiány tervezése. Az elkészült költségvetési rendeletben a költségvetés bevételi és kiadási oldala egyenlegének, a többletnek és a hiánynak a rendezéséről rendelkezni kell, a képviselőtestület felé beszámolni.

A költségvetési évre megállapított kiadási előirányzatok teljesítésének bizonylatolási folyamatában egy sajátos számviteli-logikai rend érvényesül. A bizonylatolás a gazdasági

események igazolására, elszámolására szolgál, elsődleges számveteli fázisról van szó. A bizonylatok alapján történik az analitikus könyvelés, majd a főkönyvi, illetve év végén az éves beszámoló összeállítása. Így a gazdasági esemény megtörténtének időpontjában kiállított bizonylat (alaki és tartalmi követelményeknek eleget téve) meghatározó jelentőségű.

## Felhasznált irodalom

- ACZÉL Ákos – HOMOLYA Dániel (2012): Az önkormányzati szektor eladósodottságának kockázatai pénzügyi stabilitási szempontból. *MNB-szemle*, 6. évf. 3. sz. 1–11.
- Állami Számvevőszék (2007): A közpénzügyek szabályozásának tézisei. *Pénzügyi Szemle*, 52. évf. 2. sz. 314–323.
- BÁCS Zoltán – LUKÁCS János – TÚRÓCZI Imre – ZÉMAN Zoltán (2016): A pénzügyi mutatószámokból nyerhető információk korlátai. *Controller Info*, 4. évf. 2. sz. 13–16.
- BARABÁS Zoltán (2015): A helyi önkormányzati rendszer. In KÖKÉNYESI József szerk.: *Önkormányzati közigazgatás*. Budapest, Magyar Közigazgatási Intézet. 7–14.
- BARR, Nicholas (2009): *A jóléti állam gazdaságtana*. Budapest, Akadémiai.
- BEÉR János (1951): Helyi tanácsaink államhatalmi jellege. *Állam és Igazgatás*, 11–12. sz. 593–606.
- BENCZE Izabella (2006): A kormányzati (állami és önkormányzati) vagyonnal való gazdálkodás jogi kérdései In VIGVÁRI András szerk.: *Stratégiai kihívások 2016. Vissza az alapokhoz!* Budapest, Új Mandátum.
- BENEDEK Mária – SZENTÉNY TUBAK Klára – BÉRES Dániel (2014): Belső kontrollok a települési önkormányzatoknál. *Pénzügyi Szemle*, 60. évf. 3. sz. 316–329.
- BENISCH Artúr (1936): Községegyesítések. In KOZMA Miklós – MÁRTONFFY Károly – FLUCK András szerk.: *Közigazgatásunk racionalizálásának eredményei*. Budapest, Magyar Királyi Állami Nyomda. 85–92.
- BERCZIK Ábel – HOPKA Viktória – KECSKÉS Ádám – PERESZTEGI Gergely (2015): Az önkormányzatok megújult szerepe a közfeladatok ellátásában és ennek finanszírozási alapjai. In LENTNER Csaba szerk.: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás. Közpénzügyek és államháztartástan II*. Budapest, NKE Szolgáltató. 657–676.
- BÉRES Dániel (2017): *A magyar települési önkormányzatok fizetéseképtelenségének előrejelezhetősége*. PhD-értékezés kézirat. Gödöllő, Szent István Egyetem. Elérhető: [https://szie.hu/file/tti/archivum/Beres\\_Daniel\\_ertekezes.pdf](https://szie.hu/file/tti/archivum/Beres_Daniel_ertekezes.pdf) (A letöltés időpontja: 2019. 01. 09.)
- BETHLENDI, András – LENTNER, Csaba (2018): Subnational Fiscal Consolidation: The Hungarian Path from Crisis to Fiscal Sustainability in Light of International Experiences. *Sustainability*, Vol 10, No. 9. 1–16.
- BIRD, Richard M. (2005): Evaluating public expenditures: Does it matter how they are financed? In SHAH, Anwar ed.: *Local Public Financial Management*. Washington, World Bank.
- BLÖCHLIGER, Hansjörg – VAMMALLE, Camila eds. (2012): *Reforming Fiscal Federalism and Local Government. Beyond The Zero-Sum Game*. [s. 1.], OECD Publishing.
- CSISZÁRIK-KOCSIR Ágnes (2007): A területfejlesztés néhány időszzerű dilemmája. *Gazdálkodás*, 51. évf. 1. sz. 17–23.
- CSISZÁRIK-KOCSIR Ágnes (2008a): A magyar helyhatóságok eladósodása az ezredforduló után. *Tér és Társadalom*, 22. évf. 4. sz. 81–95.
- CSISZÁRIK-KOCSIR Ágnes (2008b): Nem marad érintetlenül az önkormányzati szektor sem – avagy a subprime válság hatásai a helyhatóságoknál. *Comitatus*, 18. évf. 11–12. sz. 60–69.

- CSISZÁRIK-KOCSIR Ágnes (2010): Az önkormányzati eladósodás jelene és jövője egy országos kvantitatív kutatás eredményei alapján. *Comitatus*, 20. évf. 7. sz. 30–43.
- CSŰRÖS Gabriella (2006): A helyi önkormányzatok pénzügyi finanszírozásának modernizációja. *Collega*, 10. évf. 2–3. sz. 23–26.
- CSŰRÖS Gabriella (2007): Területfejlesztés és önkormányzatok: decentralizáció, de centralizáció is?! *Collega*, 11. évf. 2–3. sz. 31–33.
- CSŰRÖS Gabriella (2014a): A helyi önkormányzatok finanszírozási rendszere – általában és a kulturális feladatok példáján keresztül I. In BALLA Zsuzsanna szerk.: *Fenntartható önkormányzatok az Észak-Alföldön*. Konferenciakötet. Budapest–Debrecen, NKE–DE. 74–82.
- CSŰRÖS, Gabriella (2014b): Changes in Hungarian Local Government System. In BÓDI, Ferenc – FÁBIÁN, Gergely – FÓNAI, Mihály – KURKINEN, Jorma – LAWSON, Thomas R. – PIETILÄINEN, Hannu eds.: *Access to Services in Rural Areas: A Comparison of Finland and Hungary*. Bremen, Europaeischer Hochschulverlag. 71–98.
- CSŰRÖS Gabriella (2015): *Államháztartási alapismeretek*. Debrecen, Debreceni Egyetem.
- DÖBRÖNTEI Katalin (2008): Beruházási szemlélet és fejlesztési szükséglet ütköztetése az önkormányzatok gyakorlatában. In BUDAY-SÁNTHA Attila – HEGYI Judit – RÁCZ Szilárd szerk.: *Önkormányzatok gazdálkodása, helyi fejlesztése*. Tanulmánykötet. Pécs, Pécsi Tudományegyetem Közgazdaságtudományi Kar. 135–142.
- DÖMÖTÖRFY Józsefné – SZAMKÓ Józsefné (2013): *Számviteli és gazdálkodási változások az államháztartás területén*. Budapest, CompLex.
- ERDŐS Éva (2016): *Önkormányzati pénzügyek, az önkormányzatok gazdálkodási rendszere*. Budapest, NKE VTKI.
- EREKY István (1939): *Közigazgatás és önkormányzat*. Budapest, MTA Jogtudományi Bizottság. (A Magyar Tudományos Akadémia Jogtudományi Bizottságának kiadványsorozata, 10. szám) 192–194. Elérhető: [https://mandadb.hu/common/file-servlet/document/994666/default/doc\\_url/553\\_000303409\\_03332825mi.pdf](https://mandadb.hu/common/file-servlet/document/994666/default/doc_url/553_000303409_03332825mi.pdf) (A letöltés időpontja: 2019. 01. 09.)
- FÁBIÁN Adrián (2016): A helyi önkormányzat (nem jogi) fogalmáról. *Új Magyar Közigazgatás*, 4. sz. 35–40.
- FÁBIÁN, Adrián (2017): Local Self-Government in Hungary: The Impact of Crisis. In SILVA, Carlos Nunes – BUČEK, Ján eds.: *Local Government and Urban Governance in Europe*. Cham, Springer. 71–87.
- FARAGÓ László (1997): Tervezésméleti alapvetések. *Tér és Társadalom*, 11. évf. 3. sz. 1–15.
- FOGARASI József szerk. (2009): *A helyi önkormányzatok*. Budapest, HVG-Orac.
- GÁL Erzsébet (2012): *Az önkormányzatok adós-és követelésminőségének elméleti és gyakorlati problémái*. PhD-értekezés kézírata. Miskolc, Miskolci Egyetem.
- GASPARICS Emese – HORVÁTH Erika – LENTNER Csaba (2015): A magyar önkormányzati rendszer gazdasági irányítása és koordinációja. In LENTNER Csaba szerk.: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás. Közpénzügyek és államháztartástan II*. Budapest, NKE Szolgáltató. 611–636.
- GERGELY Jenő szerk. (2005): *Autonómiák Magyarországon I–III*. Budapest, L'Harmattan.
- GYÖRFFI Dezső – VIGVÁRI András szerk. (2009): *A közpénzügyek nagy kézikönyve*. Budapest, CompLex.
- HAJDU Péter (2006): Önkormányzati feladatok ellátása önkormányzati tulajdonú, holding struktúrájú gazdasági társaság létrehozásával. *Magyar Közigazgatás*, 56. évf. 11. sz. 666–679.

- HALMOSI Péter (2007): Az önkormányzati költségvetési szabályok nemzetközi összehasonlításban. *Comitatus*, 17. évf. 9. sz. 25–30.
- HEGEDŰS József – TÖNKŐ Andrea (2007): Az önkormányzati gazdasági társaságok szerepe a helyi önkormányzatok vagyongazdálkodásának. A feltételes kötelezettségvállalás problémája. In VIGVÁRI András szerk.: *Családi Ezüst. Tanulmányok az önkormányzati vagyongazdálkodás témaköréből*. Budapest, KSZK ROP 3.1.1. Programigazgatóság. 67–95.
- HEGEDŰS József – TÖNKŐ Andrea (2013): A területi közszolgáltatások szabályozási modelljei vagyongazdálkodás szempontjából. In HORVÁTH M. Tamás szerk.: *Kilengések – Közszolgáltatási változások*. Budapest, Dialóg Campus. 53–77.
- HEGEDŰS Szilárd (2011): Problémák és megoldási lehetőségek a magyar önkormányzati rendszerben. In FERENCZ Árpád szerk.: *Erdei Ferenc VI. Tudományos Konferencia: Válságkezelés a tudomány eszközeivel*. Kecskemét, Kecskeméti Főiskola Kertészeti Főiskolai Kar. 329–334.
- HEGEDŰS Szilárd (2015a): Az önkormányzatok tevékenységének értékelése. *Controller Info*, 1. sz. 47–52.
- HEGEDŰS Szilárd (2015b): Eladósodás és tőkeszerkezet vizsgálata a kvázi-fiskális szektorban Magyarországon [Examining the Leverage and Capital Structure of the Quasi Fiscal Sector in Hungary]. *Economica (Szolnok)*, 8. évf. 4/2. sz. 129–138.
- HEGEDŰS Szilárd (2016a): *Az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok eladósodási folyamatainak és tőkeszerkezetének vizsgálata*. PhD-értekezés kézírata. Gödöllő, Szent István Egyetem.
- HEGEDŰS Szilárd (2016b): Önkormányzati tulajdonú társaságok gazdálkodási paramétereinek vizsgálata klaszteranalízissel. *Acta Carolus Robertus*, 6. évf. 1. sz. 63–74.
- HEGEDŰS Szilárd (2016c): Önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok tőkeszerkezetének vizsgálata többváltozós módszerekkel. In BALOGH Jeremiás Máté – POREISZ Veronika – SCHAUB Anita – TÓBI István szerk.: *Közgazdász Kutatók és Doktoranduszok III. Téli Konferenciája. Tanulmánykötet*. Budapest, Doktoranduszok Országos Szövetsége. 84–92.
- HEGEDŰS Szilárd – GÁCSI Roland (2014): OECD tagállamok önkormányzati alrendszerének vizsgálata többváltozós statisztikai módszerek segítségével. *Acta Carolus Robertus*, 4. évf. 1. sz. 33–45.
- HEGEDŰS Szilárd – ZÉMAN Zoltán (2016): Tőkeszerkezeti elméletek érvényesülésének vizsgálata a hazai önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok körében. *Statisztikai Szemle*, 94. évf. 10. sz. 1032–1049.
- HERNÁDI, Péter – ORMOS, Mihály (2012a): Capital Structure and Its Choice in Central and Eastern Europe. *Acta Oeconomica*, Vol. 62, No. 2. 229–263.
- HERNÁDI, Péter – ORMOS, Mihály (2012b): What Managers Think of Capital Structure and How They Act: Evidence from Central and Eastern Europe. *Baltic Journal of Economics*, Vol. 12, No. 2. 47–72.
- HOMOLYA Dániel – SZIGEL Gábor (2008): Az önkormányzati hitelezés – kockázatok és banki viselkedés. *MNB Szemle*, szeptember. 20–29. Elérhető: [www.mnb.hu/letoltes/homolya-daniel-szigel-gabor.pdf](http://www.mnb.hu/letoltes/homolya-daniel-szigel-gabor.pdf) (A letöltés időpontja: 2018. 10. 29.)
- HORVÁTH M. Tamás (2008): Urbanizáció-igazgatás és pénzügyi föderalizmus. *Tér és Társadalom*, 22. évf. 1. sz. 125–139.
- HORVÁTH M. Tamás (2013): *Kilengések. Közszolgáltatási változások*. Budapest, Dialóg Campus.
- HORVÁTH M. Tamás (2014): Vállalati részesedések igazgatása – köztulajdoni körben. In PATYI András – LAPSÁNSZKY András szerk.: *Rendszerváltás, demokrácia és államreform az elmúlt 25 évben. Ünnepi kötet Verebélyi Imre 70. születésnapja tiszteletére*. Budapest, Wolters Kluwer. 221–229.



- HORVÁTH M. Tamás szerk. (2016): *Önkormányzatok többségi tulajdonú távhőszolgáltató gazdasági társasága gazdálkodásának egyes elemei a rezsicsökkentés tükrében*. Budapest, Állami Számvevőszék.
- HORVÁTH M. Tamás – PÉTERI Gábor – VÉCSEI Pál (2014): A helyi forrásszabályozási rendszer magyarországi példája, 1990–2012. *Közgazdasági Szemle*, 61. évf. 2. sz. 121–147.
- HORVÁTH Margit szerk. (2017): *Elemzés az önkormányzatok tulajdonában álló gazdasági társaságok működésének tapasztalatairól*. Budapest, ÁSZ.
- HORVÁTHNÉ ADÁCSI Judit (2013a): *Új államháztartási számvitel I. rész*. Budapest, Számvitel Adó Könyvvizsgálat. 512–513.
- HORVÁTHNÉ ADÁCSI Judit (2013b): *Új államháztartási számvitel II. rész*. Budapest, Számvitel Adó Könyvvizsgálat. 552–554.
- HORVÁTHNÉ ADÁCSI Judit (2014a): *Az államháztartási számvitel változásai 2014-ben I. rész*. Budapest, Számvitel Adó Könyvvizsgálat. 68–69.
- HORVÁTHNÉ ADÁCSI Judit (2014b): *Az államháztartási számvitel változásai 2014-ben. II. rész*. Budapest, Számvitel Adó Könyvvizsgálat.
- HÖGYE Mihály szerk. (2012): *Közpénzügyi menedzsment*. Budapest, Aula.
- Hungary: Public Administration and Public Service Development Strategy, 2014–2020* (2017). OECD Public Administration Reviews.
- Jelentés a helyi önkormányzatok pénzügyi helyzetének és gazdálkodási rendszerének 2011. évi ellenőrzéseiről* (2012). Budapest, Állami Számvevőszék.
- JONES, Rowan (2007): Financial Accounting and Reporting. In SHAH, Anwar ed.: *Local Public Financial Management*. Washington, World Bank. 7–33.
- KAGANOVA Olga – MCKELLAR James eds. (2006): *Managing Government Property Assets*. Washington D. C., The Urban Institute Press.
- KARA Pál – KUSZTOSNÉ NYITRAI Edit – VARGA Sándor (1992): *A helyi önkormányzatok gazdasági alapjai*. Budapest, Agrocent Kiadó.
- KECSKÉS András (2016): A felelős társaságirányítás európai rendszere. *Európai Jog: Az Európai Jogakadémia Folyóirata*, 16. évf. 3. sz. 28–38.
- KECSKÉS András – BUJTÁR Zsolt (2016): Számok bővületében: kérdőív a felelős társaságirányításról. *JURA*, 21. évf. 2. sz. 258–262.
- KECSKÉS András – HALÁSZ Vendel (2012): A kezdeti nyilvános részvénykibocsátás kapcsán jelentkező prospektusfelelősség és kezelése. *Európai Jog: Az Európai Jogakadémia Folyóirata*, 12. évf. 4. sz. 17–29.
- KECSŐ Gábor (2010): A közpénzügyi föderalizmus mint tudomány. In NAGY Marianna szerk.: *Jogi tanulmányok*. Budapest, ELTE Állam- és Jogtudományi Kar.
- KOHÁRINÉ PAPP Edit (2011): *Államháztartási ismeretek*. Budapest, Perfekt.
- KOVÁCS Gábor (2007): *Az önkormányzati kötvénykibocsátások Magyarországon*. PhD-értekezés kézírata. Győr, Széchenyi István Egyetem.
- KOVÁCS Levente – CSILLIK Péter (2012): Adatok és tendenciák az önkormányzati hitelezés területén. *Jegyző és Közigazgatás*, 14. évf. 3. sz. 21–23.
- KOVÁCS Mihály (2010): *A területi közigazgatás szerkezeti kérdései*. PhD-értekezés kézírata. Gödöllő, Szent István Egyetem.
- KOVÁCS R. – SIPOS I. (2011): Önkormányzatok az átfogó közigazgatási reform előestéjén I–II. *Önkormányzati Pénzügy*, 5. sz. 18–24.

- LÁSZLÓ Csaba (1994): *Tépett vitorlák. Az államháztartásról közigazgatási és jogi szempontból.* Budapest, Aula.
- LENTNER Csaba – NAGY László – HEGEDŰS Szilárd (2018): Az önkormányzati feladatellátási- és finanszírozási rendszer szabályozásának összehasonlító elemzése Csehország, Szlovákia és Magyarország vonatkozásában – különös tekintettel a működés fenntarthatóság kérdésében. *Miskolci Jogi Szemle*, 13. évf. 2. sz. 17–38.
- LENTNER Csaba (2013): *Közpénzügyek és államháztartástan.* Budapest, Nemzeti Közszerkesztési és Tankönyv Kiadó.
- LENTNER Csaba (2014): A magyar önkormányzatok adósságkonszolidációja. *Pénzügyi Szemle/Public Finance Quarterly*, 59. évf. 3. sz. 330–344.
- LENTNER Csaba (2015): Önkormányzatok pénzügyi konszolidációja és működőképes állapotban tartásuk eszközrendszere. In LENTNER Csaba szerk.: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás. Közpénzügyek és Államháztartástan II.* Budapest, NKE Szolgáltató. 637–656.
- LENTNER Csaba (2018a): *Általános közigazgatási ismeretek III. modul. Általános államháztartási ismeretek.* Budapest, Dialóg Campus.
- LENTNER Csaba (2018b): *Kormányzati és közigazgatási feladatok közgazdasági és közpénzügyi megalapozása.* Elérhető: [www.researchgate.net/publication/323560589\\_Kormanyzati\\_es\\_kozigazgatasi\\_feladatok\\_kozgazdasagi\\_es\\_kozpenzugyi\\_megalapozasa\\_2018](http://www.researchgate.net/publication/323560589_Kormanyzati_es_kozigazgatasi_feladatok_kozgazdasagi_es_kozpenzugyi_megalapozasa_2018) (A letöltés időpontja: 2019. 01. 09.)
- LENTNER Csaba (2018c): *Közpénzügyi menedzsment.* Budapest, Dialóg Campus.
- LENTNER Csaba (2018d): *Pénzügyi és költségvetési igazgatás.* Budapest, Dialóg Campus.
- LENTNER Csaba – NAGY László – HEGEDŰS Szilárd (2018a): Az önkormányzati feladatellátási- és finanszírozási rendszer szabályozásának összehasonlító elemzése Csehország, Szlovákia és Magyarország vonatkozásában – különös tekintettel a működés fenntarthatóság kérdésében. *Miskolci Jogi Szemle*, 13. évf. 2. sz. 17–38.
- LENTNER, Csaba – NAGY, László – HEGEDŰS, Szilárd (2018b): A Comparative Analysis of the Process for Compliance with the European Charter of Local Self-Government through the Examples of the Czech Republic, Hungary and Slovakia – with Special Regards to Economic Conditions and Hungarian Atypical Features. *Economic Annals*, Vol. 21, No. 173 (megjelenés alatt)
- Local Government Finance: The Challenges of the 21<sup>st</sup> Century* (2010). UNIDO, Edward Elgar Publishing.
- LÓRÁNT Zoltán (2008): Az államháztartás helyi szintje és a helyi adók. *Pénzügyi Szemle*, 53. évf. 4. sz. 645–662.
- LOTZ, Jorgen (2009): Létrejött-e az összhang az Európa Tanács önkormányzati pénzügyekre vonatkozó ajánlásaival? *Pénzügyi Szemle*, 54. évf. 2. sz. 459–468.
- LU, Yaotai (2011): *Public Asset Management: Empirical Evidence from the State Government in US.* Dissertation. Florida, Florida Atlantic University.
- MAGYARY Zoltán (1942): A mai közigazgatás lényege és feladatköre. *Közigazgatástudomány*, 5. évf. 9. sz. 289–301.
- MCCRAE, Michael – AIKEN, Max (2000): Accounting for infrastructure service delivery by government: generational issues. *Financial Accountability and Management*, No. 3. 265–287.
- MOLNÁR Petronella (2018): A magyarországi ingatlanvagyon-gazdálkodással foglalkozó önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok jövedelmezősége. In ZÉMAN Zoltán szerk.: *Üzlet–Tradicció–Innováció.* Gödöllő, Szent István Egyetemi Kiadó. 4–15.

- MOLNÁR Petronella – HEGEDŰS Szilárd (2017): Az államháztartási számvitel változásának hatásai a munkafolyamatokra és szervezési kérdésekre költségvetési szervek példáján keresztül. *Controller Info*, 3. sz. 37–41.
- MOLNÁR Petronella – HEGEDŰS Szilárd (2018a): A magyar és román önkormányzati tulajdonú vállalkozások tőke és likviditási helyzetelemzése. *Controller Info*, 1. sz. 27–32.
- MOLNÁR, Petronella – HEGEDŰS, Szilárd (2018b): Municipal Debt Consolidation in Hungary (2011–2014) in an Asset Management Approach. *Polgári Szemle*, 14. évf. Spec. sz. 81–92.
- MOLNÁR, Petronella – HEGEDŰS, Szilárd (2018c): The analysis of the accounting principles of going concern through the Hungarian municipal companies. *Modern Science / Moderni Veda*, No. 1. 37–46.
- MUSGRAVE, Richard A. (1959): *The Theory of Public Finance*. New York, McGraw-Hill.
- MUSGRAVE, Richard A. – MUSGRAVE, Peggy B. (1989): *Public Finance in Theory and in Practice*. McGraw-Hill.
- NAGY Zoltán (2014): Az adópolitika szabályozási eszközei az energiaszektorban szolgáltatási szempontból. In HORVÁTH M. Tamás szerk.: *Külön utak. Közfeladatok megoldásai*. Budapest, Dialóg Campus. 229–251.
- NAGY Zoltán (2017): Problémafelvetés a fenntartható közfeladat-ellátással kapcsolatban. In KÉKESI Tamás szerk.: *MultiScience – XXXI. microCAD International Multidisciplinary Scientific Conference*. Miskolc, Miskolci Egyetem. E1/1–8.
- NÉMETH Erzsébet szerk. (2016): *Fókuszban a közszolgáltatás. A hulladékgazdálkodó és távhőszolgáltató önkormányzati többségi tulajdonú társaságok ellenőrzési tapasztalatai*. Budapest, Állami Számvevőszék.
- NÉMETHY Artur (1955): Vitaülés a területszervezés kérdéseiről. *Állam és Igazgatás*, 7. évf. 1. sz. 96–101.
- OATES, Wallace E. (1968): The Theory of Public Finance in a Federal System. *Canadian Journal of Economics*, Vol 1, No. 1. 37–54.
- OLSON, Mancur (1969): The Principle of “Fiscal Equivalence”. The Division of Responsibilities among Different Levels of Government. *American Economic Review*, Vol. 59, No. 2. 479–487.
- OPARIN-SALAMON Melinda (2013): *Közmenedzsment modellek alkalmazása az Európai Statisztikai Rendszer szervezeteinél*. PhD-értékezés kézírata. Pécs, Pécsi Tudományegyetem.
- PÁLNÉ KOVÁCS Ilona (2008): *Helyi kormányzás Magyarországon*. Budapest, Dialóg Campus.
- PARÓCZAI Péter (2002): *Possibilities of Governmental Role in Regional Economy-development*. Salgótarján, International Centre for Trade and Innovation.
- PARÓCZAI Péter (2007): *Az önkormányzati rendszer kialakulása, helyzetértékelése, a továbbfejlesztés lehetséges útjai a kormányzati elképzelések tükrében*. Budapest, Consult Marketing.
- PARÓCZAI, Péter – GUBÁN, Ákos – GUBÁN, Miklós (2000): The Logistical System Based on Information of Regional Development. *Micro-CAD 2000*. Miskolc, University of Miskolc.
- PARÓCZAI, Péter – PARÓCZAI, Péterné (2002): *System of Application in Sphere of Government and Company*. Salgótarján, Council of Nórád County.
- PATAKI János István (2013): A kormányzati reform hatása az önkormányzatok vagyongazdálkodására. *Polgári szemle*, 9. évf. 1–3. sz.
- ROSTA Miklós (2012): *Az Új Közszolgálati Menedzsment intézményi meghatározottsága*. PhD-értékezés kézírata. Budapest, Budapesti Corvinus Egyetem.
- SCHLETT András (2016): *Államháztartás és szakpolitikák*. Budapest, Pázmány Press.

- SCHLETT, András (2017a): Centralisation and decentralisation. Financing Public Education in Hungary. *International Journal of Arts and Sciences*, Vol. 10, No. 1. 383–389.
- SCHLETT András (2017b): Közpénzügyi szemléletváltás – Elmozdulási irányok a gazdaságpolitika nagy elosztórendszereiben 2010 után. *Új Magyar Közigazgatás*, 10. évf. Klnsz. 29–41.
- SIKET Judit (2017): *A helyi, területi önkormányzatok közigazgatási autonómiája Magyarországon*. PhD-értékezés kézírata. Szeged, Szegedi Tudományegyetem Állam- és Jogtudományi Kar. Elérhető: [doktori.bibl.u-szeged.hu/3950/1/Siket\\_Judit\\_ertekezes.pdf](http://doktori.bibl.u-szeged.hu/3950/1/Siket_Judit_ertekezes.pdf) (A letöltés időpontja: 2019. 01. 09.)
- SIMON József (2011): *A központi és a helyi kormányzat információs rendszerének kérdései*. PhD-értékezés kézírata. Pécs, Pécsi Tudományegyetem.
- SISA Krisztina A. (2016): *Települési önkormányzatok tervezési módszereinek továbbfejlesztése elmozdulás a stratégiaorientált menedzsment szemlélet irányába*. PhD-értékezés kézírata. Kaposvár, Kaposvári Egyetem.
- SISA Krisztina – KOVÁCS Róbert (2018): A tervezési keretrendszer innovatív megközelítésben a magyarországi államháztartási szektorban. *Polgári Szemle*, 14. évf. 1–3. sz. 221–235.
- SIVÁK József (2014): Az önkormányzati rendszer rendszerelmélete. *Pénzügyi Szemle*, 60. évf. 3. sz. 301–315.
- SIVÁK József – SZEMLÉR Tamás – VIGVÁRI András (2013): *A magyar államháztartási és az Európai Unió közpénzügyei*. Budapest, CompLex.
- SOMLYÓDYNÉ PFEIL Edit (2003): *Önkormányzati integráció és helyi közigazgatás*. Budapest, Dialóg Campus.
- SZABÓ István (2012): *Az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok szerepvállalása a költségvetési szektoron kívüli feladatellátásban a megyei jogú városok önkormányzatainál*. PhD-értékezés kézírata. Győr, Széchenyi István Egyetem.
- SZAMKÓ Józsefné (2015): *Költségvetési szervek gazdálkodása és pénzügyei*. Budapest, Wolters Kluwer.
- SZAMKÓ Józsefné – SÁNDORNÉ ÚJ ÉVA (2015): *Számviteli és gazdálkodási változások az államháztartás területén*. Budapest, Wolters Kluwer.
- TIEBOUT, Charles M. (1961): An Economic Theory of Fiscal Decentralization. In *Public Finances: Needs, Sources, and Utilization*. Princeton, Princeton University Press. 79–96.
- VARGA István (2005): Gondolatok az önkormányzatok vagyongazdálkodásának reformjáról. In VIGVÁRI András szerk.: *Félúton. Tanulmányok a helyi önkormányzatok finanszírozási rendszerének továbbfejlesztési lehetőségeiről*. Budapest, TIMP. 91–115.
- VASVÁRI Tamás (2013): Önkormányzati beruházások finanszírozása az európai uniós támogatások tükrében. *Statisztikai Szemle*, 91. évf. 2. sz. 155–184.
- VERES Mihály (1979): *A közösségi integráció szervezeti-jogi formái (a községi közös tanácsok és a községegyesítések tapasztalatai)*. Nyíregyháza, Nyírségi Nyomda.
- VIGVÁRI András (2002): *Az önkormányzati rendszerre alkalmazható CAMELS-típusú monitoring rendszer koncepciója*. Vitaanyag és megvalósíthatósági tanulmány. Készült az Állami Számvevőszék Fejlesztési és Módszertani Intézete részére.
- VIGVÁRI András (2007): Vakvágányon? Szempontok és adalékok az önkormányzati vagyongazdálkodás elmúlt tizenöt évének értékeléséhez. In VIGVÁRI András szerk.: *Családi Ezüst. Tanulmányok az önkormányzati vagyongazdálkodás témaköréből*. Budapest, KSKZ ROP 3.1.1. Programigazgatóság.

- VIGVÁRI András (2008): *A közszektor modernizálásának kulcsa: az önkormányzati rendszer átalakítása*. Konferenciakötet. Pécs, Pécsi Tudományegyetem.
- VIGVÁRI András (2009a): Atipikus önkormányzati eladósodás Magyarországon. *Közgazdasági Szemle*, 56. évf. 7–8. sz. 709–730.
- VIGVÁRI András (2009b): Pénzügyi kockázatok az önkormányzati rendszerben. *Pénzügyi Szemle*, 1. sz. 68–87.
- VIGVÁRI András (2011): *Önkormányzati pénzügyek. Hazai kihívások és nemzetközi példák*. Budapest, ÁSZKUT.
- VIGVÁRI András – JÁNOSSY Dániel (2009): *Pénzügyi kockázatok az önkormányzati rendszerben*. Budapest, ÁSZKUT.
- VINNARI, Eija (2008): *Public Service or Public Investment?* Manuscript of the PhD dissertation. Tampere, Tampere University.
- ZÉMAN Zoltán (1997): Controlling, a korszerű vállalatirányítás eszköze. *Gazdálkodás*, 2. sz. 80–82.
- ZÉMAN, Zoltán (2017): The Risk-mitigating Role of Financial Controlling at Local Government Entities: A pénzügyi controlling kockázatcsökkentő szerepe önkormányzati szervezeteknél. *Pénzügyi Szemle/Public Finance Quarterly*, 3. sz. 294–310.
- ZÉMAN Zoltán – HEGEDÜS Szilárd – MOLNÁR Petronella (2018): Az önkormányzati vállalkozások hitelképességének vizsgálata credit scoring módszerrel. *Pénzügyi Szemle/Public Finance Quarterly*, 2. sz. 182–200.
- ZÉMAN Zoltán – TÓTH Antal (2015): Az önkormányzatok és közüzemi vállalatok teljesítményértékelése In LENTNER Csaba szerk.: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás. Közpénzügyek és államháztartástan II*. Budapest, NKE Szolgáltató. 829–853.

## Mellékletek

### 1. A helyi önkormányzati fejezet a 2018-as költségvetésben

IX. HELYI ÖNKORMÁNYZATOK TÁMOGATÁSAI																			
<i>millió forintban</i>																			
Cím szám	Alcím szám	Jogcímsop. szám	Jogcím szám	Előir. csop. szám	Kiemelt előir. szám	Cím név	Alcím név	Jogcímsop. név	Jogcím név	Előir. csop. név	IX. FEJEZET	2018. évi előirányzat							
												Kiemelt előirányzat neve	Működési kiadás	Működési bevétel	Felhalmozási kiadás	Felhalmozási bevétel			
1						A helyi önkormányzatok általános működésének és ágazati feladatainak támogatása													
	1					A helyi önkormányzatok működésének általános támogatása					154 437,30								
	2					A települési önkormányzatok egyes köznevelési feladatainak támogatása					192 632,70								
	3					A települési önkormányzatok egyes szociális és gyermekjóléti feladatainak támogatása					157 322,80								
	4					A települési önkormányzatok gyermekétkeztetési feladatainak támogatása					79 304,70								
	5					A települési önkormányzatok kulturális feladatainak támogatása					38 482,60								
2						A helyi önkormányzatok működési célú kiegészítő támogatásai					48 651,00								
3						A helyi önkormányzatok felhalmozási célú kiegészítő támogatásai								34 575,20					

IX. HELYI ÖNKORMÁNYZATOK TÁMOGATÁSAI											Kiadás	Bevétel	Egyenleg	
											Hazai működési költségvetés	670 831,10	0	-670 831,10
											Hazai felhalmozási költségvetés	34 575,20	0	-34 575,20
											Európai uniós fejlesztési költségvetés	0	0	0
											IX. fejezet összesen	705 406,30	0	-705 406,30

*Forrás: 2018-as költségvetési törvény*

## 2. Az önkormányzati elemi költségvetési garnitúrái

Az „Elemi költségvetés” elnevezésű nyomtatványgarnitúra felhasználásával tesznek eleget elemi költségvetés készítési kötelezettségüknek:

- a költségvetési szervek;
- a fejezetet irányító szervek a fejezetbe tartozó fejezeti kezelésű előirányzatok, központi kezelésű előirányzatok tekintetében (ha a központi kezelésű előirányzat esetén az Ávr. 1. melléklete alapján a fejezetet irányító szerv az NGM, abban az esetben a Kincstár);
- az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kezelő szervei a kezelt elkülönített állami pénzalapok, társadalombiztosítás pénzügyi alapjai tekintetében;
- a helyi önkormányzatok;
- a társulások;
- a helyi és az országos nemzetiségi önkormányzatok;
- a térségi fejlesztési tanácsok.

Az „Elemi költségvetés” elnevezésű nyomtatványgarnitúra az alábbi űrlapokat tartalmazza:

Sorszám	Megnevezés
-	Fedlap
01.	K1–K8. Költségvetési kiadások
02.	B1–B7. Költségvetési bevételek
03.	K9. Finanszírozási kiadások
04.	B8. Finanszírozási bevételek
08.	Adatszolgáltatás a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről
09.	A létszám funkciócsoportonkénti megoszlása
10.	Adatszolgáltatás a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások tervezett összegeiről és teljesítéséről

Az „Éves beszámoló” elnevezésű nyomtatványgarnitúra az alábbi űrlapokat tartalmazza:

Sorszám	Megnevezés
-	Fedlap
01.	Beszámoló a K1–K8. Költségvetési kiadások előirányzatának teljesítéséről
02	Beszámoló a B1–B7. Költségvetési bevételek előirányzatának teljesítéséről
03.	Beszámoló a K9. Finanszírozási kiadások előirányzatának teljesítéséről
04.	Beszámoló a B8. Finanszírozási bevételek előirányzatának teljesítéséről
05.	Teljesített kiadások kormányzati funkcióként
06.	Teljesített bevételek kormányzati funkcióként
07.	Maradványkimutatás
08.	Adatszolgáltatás a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztviselők összetételéről
09.	A létszám funkciócsoportonkénti megoszlása
10.	Adatszolgáltatás a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások tervezett összegeiről és teljesítéséről
11/a.	A helyi önkormányzatok kiegészítő támogatásainak és egyéb kötött felhasználású támogatásainak elszámolása
11/b.	Az előző évi (2016.) kötelezettségvállalással terhelt kiegészítő támogatások és egyéb kötött felhasználású támogatások maradványainak elszámolása
11/c.	Az önkormányzatok általános, köznevelési és szociális feladataihoz kapcsolódó támogatások elszámolása
11/d.	A 11c. űrlap 10. sorának elszámolása
11/e.	A 11c. űrlap 11. sorának elszámolása
11/f.	A helyi önkormányzatok vis maior támogatásának elszámolása
11/g.	Egyes kötött felhasználású fejlesztési célú támogatások több éves elszámolása
11/h.	Adóssághkonszolidációban részt nem vett önkormányzatok támogatásának több éves elszámolása
12.	Mérleg
13.	Eredménykimutatás
15.	Kimutatás az immateriális javak, tárgyi eszközök, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök állományának alakulásáról
16.	Az eszközök értékvesztésének alakulása
17/a.	Tájékoztató adatok
17/b.	A 3656. Nem társadalombiztosítás pénzügyi alapjait terhelő kifizetett ellátások és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai egymás közötti elszámolási megtérítésének elszámolása könyvviteli számla forgalmának és egyenlegének levezetése ellátási jogcímenként a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainál
17/c.	A települési és területi nemzetiségi önkormányzatok tárgyévi támogatásának elszámolása
17/d.	A települési és területi nemzetiségi önkormányzatok tárgyévét megelőző évi támogatása tárgyévben felhasznált részének elszámolása

*Forrás: MÁK*



A Dialóg Campus Kiadó a Nemzeti Közszolgálati Egyetem könyvkiadója.



Nordex Nonprofit Kft. – Dialóg Campus Kiadó

[www.dialogcampus.hu](http://www.dialogcampus.hu)

[www.uni-nke.hu](http://www.uni-nke.hu)

1083 Budapest, Ludovika tér 2.

Telefon: (30) 426 6116

E-mail: [kiado@uni-nke.hu](mailto:kiado@uni-nke.hu)

A kiadásért felel: Petró Ildikó ügyvezető

Felelős szerkesztő: Kilián Zsolt

Olvasószerkesztő: Szarvas Melinda

Korrektor: Tar Krisztina

Tördelőszerkesztő: Stubnya Tibor

Nyomdai kivitelezés: Pátria Nyomda Zrt.

Felelős vezető: Simon László vezérigazgató

ISBN 978-615-5945-85-4 (nyomtatott)

ISBN 978-615-5945-43-4 (elektronikus)

A rendszerváltozást követően a települési önkormányzatok egyrészt maguk mögött hagyták a szovjet típusú tanácsi rendszerrel együtt járó irányított működést, másrészt pénzsűkébe kerültek. A teljes jogú EU-tagság adta forráslehetőségek pedig – paradoxon módon – csak súlyosbították a helyzetet: mivel a beruházási támogatások lehívásához nem rendelkeztek saját erővel, így annak biztosítására hiteleket vettek fel, viszont a válság közeledtével az adósságszolgálatuk teljesíthetatlenné vált, működésük bekorlátozódott.

Alapvető változások csak 2010-től történtek, amikor az adósságállomány konszolidálására, az intézményfenntartói feladatkörök központi centralizálására, az újraeladósodás megakadályozására szigorú szabályozás és következetes ellenőrzési gyakorlat lett a jellemző. A szakkönyv e közel három évtized szabályozási dinamikáját, pénz- és vagyongazdálkodását mutatja be, nagy hangsúlyt fektetve a regnáló viszonyok megismertetésére. A költségvetési rendszerint gazdálkodók, illetve a közszolgáltatásra felkészülők is haszonnal forgathatják.

A mű a KÖFOP-2.1.2-VEKOP-15-2016-00001  
„A jó kormányzást megalapozó közszolgáltatás-fejlesztés”  
című projekt keretében jelent meg.

**SZÉCHENYI** 



MAGYARORSZÁG  
KORMÁNYA

**Európai Unió**  
Európai Szociális  
Alap



**BEFEKTETÉS A JÖVŐBE**