

# ÁLTALÁNOS ÁLLAMSZÁMVITELTAN

(A KÖZHÁZTARTÁSOK ALAKI RENDJE)

IRTA:

**TEGHZE-GERBER FERENC DR.,**

a legfőbb állami számvevőszék nyug. tanácselnöke,  
egyetemi magántanár, az államszámvitelten előadója:  
a Pázmány Péter tudományegyetemen, a József-műegyetemen  
és a tud.egyetemi közgazdaságtudományi karon.

SZERZŐ SAJÁT KIADÁSA.



BUDAPEST,  
1927.

ACZÉL TESTVÉREK  
KÖNYV ÉS KÖTÉS-DOLY  
BUDAPEST IV.  
MÚZEUM KÖRÜT 9.  
TELEFON

Rozsán Lajos

## ELŐSZÓ.

Könyvem célja, hogy az államszámvitelteni vizsgára készülőkhöz számára tankönyvül-, azok számára pedig, akik a számvittel elméletileg és gyakorlatilag foglalkoznak, hasznos utmutatásul szolgáljon. Minthogy könyvem elsősorban az államszámviteltenből vizsgázók részére készült, ennek keretében tárgyalnom kellett annak az egész tananyagnak elméleti részét, amely „az államszámviteltenből tartandó állami vizsgálatokról“ a pénzügyminiszter által 1892. évben kiadott szabályzat<sup>1)</sup> szerint az államszámviteltenből tartandó nyilvános előadásoknak és a vizsgálatoknak tárgyát képezi. Ez indokolja a könyv tartalmát és beosztását, amely a következő négy részre oszlik:

- I. rész: A közgazdaságtan alapfogalmai.
- II. rész: A közháztartástan (pénzügytan) alapfogalmai.
- III. rész: A közháztartások számvitele.
- IV. rész: A kettős könyvvitel alapfogalmai.

E részek közül e helyen bővebben csak a közháztartások számvitelének (államszámviteltennek) tárgyalására kell kitérnem. E rész megírásánál ugyanis azt a célt tartottam szem előtt, hogy az államszámvitel elméletét, úgy mint egyetemi előadásaimban is, a tételes magyar számviteli jog tárgyalásától elkülönítsem. Ezért könyvem csak az általános államszámvitelten anyagát öleli fel, vagyis azokat a szabályokat és alapelveket tárgyalja, amelyek valamennyi állam (közháztartás) alaki rendjére vonatkoznak. Emellett azonban igyekeztem az egyes részek tárgyalásánál az egyes államok számviteli

<sup>1)</sup> L. az 1892. évi 52.177. sz. pénzügymin. rendeletet a „Budapesti Közlöny“ 1892. évi 290. és a „Pénzügyi Közlöny“ 30. számában, valamint a „Magyarországi Rendeletek Tárá“-ban 270. sz. alatt.

**Megrendelhető:** Szerzőnél, Budapest, I., Jolán-utca 6. sz. (Telefon: Krisztina 507-41; postatakarékpénztári csekkszámla: 41.261); továbbá Politzer Zsigmond és Fia (IV., Kecskeméti-utca 4. sz.), valamint Toldi Lajos könyvkereskedése (II., Fő-utca 2. sz.) útján.

**Ára** a teljes kötetnek fizve 20 P, vászonkötésben 23 P.

rendszerének összehasonlítása céljából röviden főleg az európai államokban, különösen hazánkban érvényben levő rendelkezéseket is ismertetni.

Kétségtelen, hogy az állami számvitel terén általános irányelvek felállítása, különösen, ha az idetartozó számos kérdésnek gyakorlati megvalósítását tartjuk szem előtt s ennél fogva mélyebben hatolunk a részletekbe, nem könnyű feladat, és lehetetlen sok kérdést nem egy bizonyos rendszer szem előtt tartásával tárgyalni. Azonban mentségül szolgálhat az, hogy ilyen egyoldalúságtól maga a közháztartástan (pénzügytan) tudományos tárgyalása sem mentes és hogy az idetartozó munkáknak különösen az államháztartás alaki rendjét tárgyaló, tehát e munka III. részében tárgyalt anyaggal összevágó részei azok, amelyek magukon viselik a „hazai“ bélyeget.<sup>1)</sup> Ugyanezt lehet mondani azokról a külföldi szakmunkákról, amelyek az „általános államszámviteltant“ ismertetik, sőt ez alól még az „általános számviteltant“ tárgyaló munkák sem képeznek kivételt.

<sup>1)</sup> Wagner maga is érzi ezt a nehézséget, amidőn a következőket mondja: „In die Finanzwissenschaft gehört das Zahlungs-, Kassen- und Rechnungswesen in seinen Grundzügen jedenfalls... Aber bereitwillig muss zugestanden werden, dass gerade hier „Grundzüge“ nicht ausreichen, um einen Genügenden Einblick zu geben. Wenn ferner schon die Entwerfung solcher Grundzüge überhaupt und vollends dem Theoretiker, der nicht aus der eigenen Anschauung und Übung der Praxis urtheilt, in der doch auch hier zu erstrebenden mehr principiellen Behandlung des Gegenstandes grosse Schwierigkeiten, wie auf kaum einen anderen Gebiete des Finanzwesens bereitet, so steigern sich diese noch erheblich, sobald man wenigstens etwas mehr in's Detail geht und hier die Tatsachen und Einrichtungen auf Principien zurückzuführen sucht. Die „grossen leitenden Gesichtspunkte,“ mit denen auch hier Stein operirt und, wie ich gern einräume, oft excellirt, lassen dann bald im Stich und die Ableitungen daraus erweisen sich mehr als geistreiche Constructionen und Conjecturen, denn als etwas, das wirklich den principiellen Kern der „Realitäten enthält“.... „Hier bedürfte es erst einmal einer umfassenden monographischen Behandlung des ganzen Gebiets von Gegenständen, welche in die formelle Ordnung der Finanzwirtschaft gehören, seitens eines theoretisch und praktisch gleich durchgebildeten auf so hohem wissenschaftlichen Standpunkte, wie etwa v. Hock stehenden Fachmanns.“ (A. Wagner: Lehr- und Handbuch der politischen Oekonomie. IV. Hauptabt. I. Teil: Finanzwissenschaft. 3. Aufl. 253. l.).

Dacára azoknak a nehézségeknek, amelyekkel a fentiek szerint az általános államszámviteltan írójának meg kell küzdenie, az államszámvitel általános alapelveinek a tételes jogtól, vagyis az egyes államokra (közháztartásokra) nézve érvényes számviteli szabályok rendszeres ismertetésétől való különválasztását, a számvitel elméleti és gyakorlati oktatása szempontjából igen fontosnak tartom, mert az anyagnak így módon való elkülönítése alkalmat nyújt e tárgykörrel és e tananyaggal foglalkozóknak arra, hogy a közháztartások számvitelét ne csupán a hazai viszonyok szűk látköréből tanulják megismerni, hanem megismerve más rendszereket is, összehasonlításokat tegyenek, a különféle eljárásokat és rendszereket mérlegeteljék s így módon az elméleti oktatás a fennálló rendszer fejlesztését, hiányainak pótlását és tökéletesítését mozdítsa elő. Egyébként a fentemlitett szabályzat is megkívánja a „közszámvitel általános elméletének“ előadását, sőt azt a vizsga tárgyának is nyilvánítani, és igen helyesen, mert az elméleti képezés biztosítása véleményem szerint nem kevésbé fontos, mint a hazai számviteli rendszer ismerete, mert első sorban a kellő elméleti tudás teszi lehetővé azt, hogy a számvitel egyes ágaiban foglalkoztatott tisztviselők az egész államháztartásról és különösen annak alaki rendjéről általános áttekintést nyerjenek s ennek alapján bármely szolgálati beosztásban szükséges gyakorlati ismereteket inkább elsajátíthassák.

A jelzett szempontból való különválasztás jogosultságát és szükségességét eléggé igazolja a külföldi számviteli irodalom is. E tekintetben az osztrákok közül csupán Escherich, Fröhlich, Schrott, Gruber és Seidler munkáit kívánom kiemelni. Hazai irodalmunkban azonban e munka tesz először kísérletet az általános államszámviteltan önálló tárgyalására. Az eddig megjelent munkák az államszámvitel elméleti tárgyalására különös sulyt nem helyeznek és azt a tételes hazai joganyaggal együtt tárgyalják. Az általánosításra való törekvés leginkább Kastówszkynál található fel. (L. Az államszámviteltan kézikönyve 2. kiadás, Bp. 1880.) Míg Bochkor könyvének címe: „A gazdasági számtartás rendszere“ egyáltalában nem

fedí annak tartalmát, mert eltekintve egyes részeitől, elsősorban mégis csak a magyar állam számviteli rendszerét ismertette.

\*

Az az anyag, amelyet az általános államszámvitel, illetőleg a közháztartások alaki rendje e munka keretében is felölel, a közháztartások gazdasági igazgatása szempontjából kétségkívül a legfontosabb és legnélkülözhetetlenebb ismereteket foglalja magában. Ezeknek az ismereteknek a jelentősége olyan arányban fokozódik, amilyen arányban bővül a közháztartások igazgatása és kénytelenek a közháztartások a jelentkező újabb közfeladatok megoldásához mindig újabb anyagi forrásokról gondoskodni.

Dacára ennek, ez a tudományág sem az egyetemi oktatás szempontjából, sem pedig a közigazgatási tisztviselőktől megkívánt előképzettséget tekintve, nem részesül abban a méltánylásban, amelyet fontosságánál fogva megérdemel.

A közigazgatási tisztviselők nagy része a közel félévszázados minősítési törvény (1883 : I. t.-c.) rendelkezései értelmében az államtudományi tudorság vagy az államtudományi államvizsga letételével szerzi meg a hivatali teendőinek ellátásához szükséges elméleti képesítést. E képesítés gazdasági része a közgazdaságtan, államgazdaságtan és a pénzügyi közigazgatási jog ismeretében merül ki.

Módjukban van tehát bőven általános gazdasági ismereteket szerezni, amely ismereteknek azonban csak a közigazgatás egyes ágaiban vehetik némi hasznát.

Az államgazdaságtan és a pénzügyi közigazgatási jog lehetővé teszi, hogy az állam bevételi forrásaival a legapróbb részletekig megismerkedjenek. Ennek azonban ismét csak a pénzügyi szolgálat körében alkalmazott tisztviselőknél van különös jelentősége. De ami a közigazgatás gazdasági oldalát tekintve a legfontosabb, amit a közigazgatás minden ágában tudni kell, mert a közigazgatás életével a legszorosabb kapcsolatban van, t. i., hogy *a rendelkezésekre bocsátott hitelek miként*

*kell a kiadásokra felhasználni, a kiadások utólványozásánál s általában a költségvetés végrehajtásánál milyen elveket, szabályokat kell szem előtt tartani, hogy a végrehajtás ne jusson ellentétbe a törvényes rendelkezésekkel, hogy az állam vagyonát miként kell igazgatni és kezelni és hogy a vagyonváltozások feljegyzése, továbbá a vagyonkezelés és a gazdálkodás ellenőrzése miként történik : mindezeknek az ismereteknek megszerzését tőlük nem kívánják.*

Az államgazdaságtan és a pénzügyi közigazgatási jog ugyanis ezekkel a kérdésekkel vagy egyáltalában nem, vagy csak olyan általánosságban foglalkozik, hogy az ezek révén szerzett ismeretek a mai viszonyok között kielégítőeknek nem mondhatók. De nem is lehet ezeket a kérdéseket sem az államgazdaságtanban, sem a pénzügyi közigazgatási jog keretében olyan behatóan tárgyalni, amint ezt a kérdés fontossága megérdemli, mert mindkét tárgy anyaga olyan nagy, hogy ezt a megterhelést az elméleti oktatás és a képesítés hátránya nélkül nem bírja el.

Mindezeket csak annak igazolására említem meg, hogy amennyiben a közháztartások gazdasági igazgatását szakszerűen ki akarjuk építeni, azt jól meg akarjuk alapozni és annak mélyebb gazdasági tartalmát akarunk adni, akkor a közigazgatás minden ágában és a vagyonkezelés körében alkalmazott tisztviselőktől is meg kell kívánni azt, hogy a közháztartások alaki rendjére vonatkozó ismereteket elsajátítsák és ennek megszerzését igazolják. Kétségtelen azonban, hogy ezt a célt legkönnyebben az államtudományi képesítés megfelelő reformja kapcsán lehetne a legegyszerűbben megvalósítani.

Ezek után könyvem, amely a számtartás terén csaknem negy évtizeden át szerzett gyakorlati tapasztalataim és buvárokódásaim eredménye, azzal az óhajttal és reménnyel bocsátom utnak, hogy talán sikerül a közháztartások számvitele iránt kívánatos nagyobb érdeklődést felkeltenem és a számviteli szakképzés fejlesztéséhez hozzájárulnom.

Végül nem mulaszthatom el, hogy *Sólyom Jenő* kormányfőtanácsos urnak, az államszámvitelani államvizsga bí-

zottság három évtized óta érdemes tagjának hálás köszönetemet fejezzem ki értékes gyakorlati utmutatásaiért, amelyekkel könyvem megírásánál támogatott.

Budapest, 1927. július havában.

A Szerző.

## TARTALOMMUTATÓ.

### I. RÉSZ.

#### A közgazdaságtan alapfogalmai.

	Oldal
1. §. Gazdálkodás, javak, vagyon, gazdaság .....	1
2. §. A termelés, termelési erők, termelési ágak .....	4
3. §. A forgalom és jelenségei .....	6
4. §. A pénz .....	7
5. §. A pénzhelyettesítő eszközök .....	9
6. §. A hitel .....	12
7. §. A jövedelemeloszlás .....	15
8. §. A fogyasztás .....	16

### II. RÉSZ.

#### A közháztartástan (pénzügytan) alapfogalmai.

1. §. Bevezetés .....	17
2. §. A közháztartás kiadásai .....	18
3. §. A közháztartás bevételei .....	21
4. §. A közhitel és közadósságok .....	25
5. §. A közháztartás igazgatása .....	28
6. §. A községi háztartás .....	31

### III. RÉSZ.

#### A közháztartások számvitele.

##### I. FEJEZET.

##### Bevezetés.

1. §. Számvitel és számtartás .....	34
2. §. A gazdálkodás és a számtartás .....	38
3. §. A gazdálkodás és számtartás szervei az államháztartásban ....	43
4. §. Számvitelten. Államszámvitelten .....	47
5. §. Az államszámvitelten helye a tudományok körében .....	49
6. §. Az államszámvitelten és a statisztika .....	51
7. §. Az államszámvitelten forrásai, története és irodalma .....	51
8. §. A vagyonsvltözások különfélesége .....	55
9. §. A számvitel eszközei .....	60
10. §. Az általános államszámvitelten tárgyalásának rendszere .....	61

## II. FEJEZET.

Oldal

## A költségvetés létrejötte.

1. §. Alapfogalmak .....	61
2. §. A költségvetés történeti fejlődése .....	63
3. §. A költségvetési év .....	65
4. §. A költségvetés alaki szerkezete és tagozódása .....	66
5. §. A költségvetés tárgya .....	70
6. §. A szerkesztés alapelvei .....	75
7. §. A költségvetés nemei .....	78
8. §. A költségvetés összeállításának időpontja .....	83
9. §. A költségvetés elkészítése .....	84
10. §. A költségvetés országgyűlési tárgyalása .....	88
11. §. A költségvetési törvény .....	90
12. §. A költségvetés létre nem jötte .....	93
13. §. A költségvetés jogi természete .....	95

## III. FEJEZET.

## A költségvetési törvény végrehajtása.

1. §. A végrehajtás általában .....	96
-------------------------------------	----

## A) A kiadások költségvetése.

2. §. A költségvetési hitelek rendelkezésre bocsátása, hitelfelosztás ...	96
3. §. A költségvetési hitelek felhasználása .....	99
4. §. A hitelfelhasználás időtartama .....	104
5. §. A költségvetés végrehajtásának egyes mozzanatai .....	106
6. §. A közigazgatási számfejtés .....	108
7. §. Az utalványozás .....	108

## B) A bevételek költségvetése.

8. §. A bevételek költségvetésének végrehajtása .....	112
---	-----

## IV. FEJEZET.

## A vagyonkezelés.

1. §. A vagyonkezelés anyagának tárgyalása .....	115
--	-----

## A) A pénztárban.

2. §. A pénztárrendszerek .....	115
3. §. A pénztárak nemei .....	119
Egyes államok pénztárrendszere .....	121
4. §. A bankok bekapcsolása az állami pénzkezelésbe .....	123
5. §. A pénztárak kapcsolata .....	128
6. §. A pénztárak szervezete .....	131

Oldal

7. §. A vagyonkezelés előzetes biztosítékai .....	134
8. §. A pénztári szolgálat .....	139
A) A pénztári számfejtés .....	139
B) A pénzkezelés .....	145
9. §. A pénztárak egymás közötti pénzforgalma .....	150
10. §. Az államadósságok kezelése .....	153
11. §. Az alapok és alapítványok kezelése .....	154
12. §. A letétek kezelése .....	155

## B) Anyagkezelés.

13. §. Az anyagkezelés tárgya, az anyagok kezelése és az anyagkészlet számbavétele .....	156
--	-----

## V. FEJEZET.

## A számvitel.

1. §. A vagyonváltások feljegyzése .....	158
2. §. Számviteli rendszerek .....	159
3. §. A kincstári számvitel anyagának tárgyalása .....	162

## A) A pénztári számvitel.

## I. Az idősoros vagy naplószerű elszámolás.

1. §. Az idősoros elszámolás eszközei .....	163
5. §. A naplók nemei .....	164
6. §. Az általános pénztárak naplózási rendszere .....	167
7. §. A naplók berendezése és vezetése .....	170
8. §. A naplók vezetése (folytatás) .....	174
9. §. A pénzügyi folyószámlák kezelésének naplózása .....	176
10. §. A letétek naplózása .....	179
11. §. A naplók lezárása .....	181
12. §. A számadások okmányolása .....	184
13. §. Számadástétel. A számadások felterjesztése .....	188

## II. A könyvelés.

14. §. A kincstári számvitel könyvei .....	190
15. §. A költségvetési vagy tárcafőkönyv berendezése .....	191
16. §. A valódi kezelés számlái .....	193
17. §. A valódi kezelés számláinak hasábrendszere .....	195
18. §. Az átfutó kezelés számlái és hasábrendszerük .....	198
19. §. A költségvetési vagy tárcafőkönyv vezetése .....	202
19. a §. A segédkönyvek berendezése és vezetése .....	208
20. §. A bizományos fizetések könyvelése és kiegyenlítése .....	214
21. §. A könyvelés egyéb különös esetei .....	217
22. §. A számadási évben nem esedékes tartozások és követelések könyvelése .....	223



	Oldal
23. §. Az értékpapírkezelés könyvelése .....	226
24. §. A központi könyvelés .....	227
25. §. A könyvek lezárása .....	229
26. §. A lítétek könyvelése .....	231
27. §. Az alapok és alapítványok könyvelése .....	232
28. §. A könyvkivonatok szerkesztése .....	233
29. §. Az állami adósságok főkönyve .....	236

#### B) Az anyagok és termények számvitele.

30. §. Az anyag- és terményszámadások vezetése .....	237
--	-----

#### C) A leltári számvitel.

31. §. A leltározás .....	241
32. §. Az ingatlan leltári vagyon elszámolása .....	244
33. §. Az ingó leltári vagyon elszámolása .....	247

#### D) A zárszámadás szerkesztése.

34. §. A zárszámadás célja, szükségessége .....	253
35. §. A pénzkezelési kimutatások .....	254
36. §. A vagyonleltár szerkesztése .....	257
37. §. A tárca-zárszámadások elkészítése .....	260
38. §. A költségvetéstől való eltérések indokolása .....	262
39. §. Az állami zárszámadás elkészítése .....	264
40. §. A legfőbb állami számvevőszék jelentése .....	268

### VI. FEJEZET.

#### Az ellenőrzés.

1. §. Az ellenőrzés általában .....	270
2. §. A kezelési ellenőrzés .....	272
3. §. A vagyonkezelés helyszíni ellenőrzése :	
a) A helyszíni ellenőrzés célja és tárgya .....	273
b) Előkészületek a helyszíni vizsgálatra .....	275
c) A naplók megvizsgálása, lezárása és a számadási készlet megállapítása .....	276
d) A készletek számbavétele .....	277
e) A vizsgálati lelet .....	279
4. §. A számadások megvizsgálása. (Szigorlat.) .....	280
5. §. Az ellenszámolás .....	285
6. §. A számadásvizsgálat alkalmával felmerült észrevételek tárgyalása. (Számadási per.):	
a) Általános megjegyzések .....	287
b) Az iratváltás .....	288
c) A számadási észrevételek jogi természete .....	289
d) A számadásvizsgálati eljárás befejezése .....	293
e) A számadásvizsgálati ügyekben ítélkezésre jogosult hatóságok .....	294

	Oldal
7. §. A számadások és könyvek megőrzése .....	296
8. §. Az utalványozási vagy közigazgatási ellenőrzés .....	298
9. §. A legfőbb ellenőrzés szervezése az államháztartásban .....	305
10. §. A legfőbb ellenőrző hatóság hivatása .....	310
11. §. Politikai ellenőrzés. (Zárszámadási jog.) .....	313
12. §. Az állami zárszámadás és az erről szóló jelentés előterjesztése ..	315
13. §. A politikai ellenőrzés gyakorlása .....	316

### IV. RÉSZ.

#### A kettős könyvvitel alapfogalmai.

1. §. A kettős könyvvitel sajátosságai .....	321
2. §. Különbség a kincstári és kettős számvitel között .....	322
3. §. A leltár és a mérleg .....	324
3. §. A kettős könyvvitel könyvei .....	325
5. §. Az idősoros elszámolás eszközei .....	326
a) A pénztárkönyv .....	327
b) A napló .....	328
c) Pénztárnapló .....	333
6. §. A főkönyv .....	333
7. §. A kettős könyvvitel módszerei .....	336
8. §. A próbamerleg .....	338
9. §. A lezárási munkálatok .....	339
10. §. A könyvek lezárása .....	342
11. §. A folyószámlák könyve .....	343

A kettős könyvvitel példatára .....	347
-------------------------------------	-----

Tárgymutató .....	359
-------------------	-----

Névmutató .....	366
-----------------	-----

## SAJTÓHIBÁK ÉS KIEGÉSZÍTÉSEK.

- A 13. lap, 3. bekezdésének 1. sorában *amelyek* helyébe teendő : *amelyekből*; a 2. sorában *időközben* után teendő : *meghatározott darabszám*; a 3. sorában *kisorsoltatnak* helyett : *kisorsoltatik.*]
- Az 53. lap, 2. bekezdés 9. sorában Wallon Dezső után beszúrando : *Klimes Gyula.*
- Az 53. lap, <sup>1)</sup> jegyzet 2. sorában : *iskola* helyett *akadémia* teendő.
- Az 54. lapon alulról a 4. sorba felveendő még : *Klapdor : Die Kameralistische Buchführung. Düsseldorf, 1910. Eoohkor : Számvitel. Közgazdasági Lexikon, III. kötet.*
- Az 55. lapon a <sup>2)</sup> jegyzet 1. sorában *nagy* helyébe *egy* teendő.
- Az 57. lap 2. sorában *követelési* helyett *tartozási*-, a 3. sorban *tartozási* helyett *követelési* teendő.
- A 69. lap 3. bekezdésének 2. sorában *rovat* után beszúrando : *számának.*
- A 70. lap 1. bekezdésének utolsóelőtti 4. sorában *való* után beszúrando : *kedvezőtlen.*
- A 77. lap utolsó bekezdésének elejére teendő : 4.
- A 83. lap 8. sorában : *Olaszország* kihagyandó.
- A 84. lap 3. bekezdés 3. sorában *15-éig* helyett *végéig* teendő.
- A 86. lap utolsó bekezdés 4. sorában *eredmények* helyett *eredményeknek* teendő.
- A 89. lapon alulról a 4. sorban kihagyandó : *és nálunk*. E bekezdés végéhez felveendő : *Nálunk az 1926. XXII. t.-c. 30. §-a szerint az állami költségvetést a képviselőház állapítja meg ; a felsőház azon nem módosíthat.*
- A 92. lap 1. bekezdésében *német* elé teendő : *Az 1919. augusztus 11-iki.*
- A 92. lap <sup>1)</sup> jegyzetnél *i. m.* helyett teendő : *Budgetrecht, Handwörterbuch der Staatswissenschaften. IV. Aufl. III. Bd.*
- A 98. lap *e)* bekezdése utolsó sorában *nagy* helyébe *vagy* teendő.
- A 101. lap 3. bekezdésének 13. sorában kimarad : *Olaszországban.*
- A 111. lap 1. sorában *van* után felveendő : *a) teljes utalványrendelettel való utalványozás, vagyis.*

- A 123. lapon az <sup>1)</sup> jegyzet 2. sorában: 23 és 24 helyett 54 és 55 teendő.
- A 149. lap <sup>d)</sup> pont végére felveendő: *A fizetésként el nem fogadott értéket a félnek nem szabad visszaadni, hanem dísmervény ellenében be kell vonni és a félnek csak a fémtértéknek megfelelő ellenértéket kell kiszolgáltatni.*
- A 154. lap 2. bekezdés 1. sorában *kötvények* után teendő: *szelvényeinek.*
- A 174. lap \*) jegyzetben 5.100 helyett 5.200 teendő.
- A 208. lap 9. sorában 19. §. helyébe 19 a) §. teendő.
- A 294. lap 1. sorában *sárszámadókkal* helyett *számadókkal* teendő.
- A 303. lap <sup>1)</sup> jegyzeténél „Hatschek“ után *i. m.* helyébe teendő: *Englisches Staatsrecht. Tübingen, 1905/6.*
- A 332. lapon alulról az 5. sorban 120 helyett 124 teendő.

## I. RÉSZ.

## A közgazdaságtan alapfogalmai.

*Hazai forrásmunkák:* Földes Béla: Társadalmi gazdaságtan. I—II. kötet, 6. kiadás. Bp. 1917. Gadl Jenő: A nemzetgazdaságtan rendszere, I—II. kötet. Bp. 1899. Navrátil Ákos: A társadalmi gazdaságtan és közháztartástan vázlata. Bp. 1908. Heller Farkas: Közgazdaságtan. I. kötet: Elméleti közgazdaságtan. 2. kiadás. Bp. 1921. Balás Károly: Politikai gazdaságtan. I. rész. Bp. 1922. Közgazdasági Lexikon. I—III. kötet. Bp. 1898.

## 1. §. Gazdálkodás, javak, vagyon, gazdaság.

Az ember gazdasági tevékenységének indító oka, leg-hatalmasabb mozgatója a szükségletérzet és az ennek kielégítésére irányuló törekvés, amely az embert tevékenységre, munkára serkenti. Ha a szükségletek kielégítése bizonyos előrelátó gondossággal, tervszerűséggel történik, gazdálkodásról beszélünk. A *gazdálkodás* tehát az a tudatos emberi tevékenység, amelynek célja az ember természetes és kulturális szükségleteinek kielégítése. Szükséglet.

Mindazok a dolgok, amelyek közvetve vagy közvetlenül az emberi szükségletek kielégítésére alkalmasak: *jóságok* vagy *javak*. Megkülönböztethetünk anyagi és szellemi, használati és termelési, szabad és gazdasági javakat. Gazdálkodás.

*Anyagi* mindaz a testes jószág, amit a természet nyújt, vagy amit a természet javaiból az ember átalakít. A *szellemi javak* közé tartoznak: a) a *személyes szolgálatok* pl. a munka, továbbá b) bizonyos személyekhez és dolgokhoz fűződő *viszonyok*, amelyek vagy a szabadforgalom folytán állanak elő (pl. jőnevű cég) vagy a forgalom jogi korlátozásain alapulnak, (monopoliu- Javak.

*Anyagi és szellemi javak.*

moak, engedélyek, szolgálat stb.) Azokat a szellemi javakat, amelyeknek hatása anyagi eredményekben nyilvánul *c) jószágforrásnak* nevezzük. Ilyenek a tehetség, szorgalom, összeköttetések stb.

Használati és termelési javak.

Azok a javak, amelyeket közvetlenül szükségleteink kielégítésére fordítunk: *használati javak*. Ilyen az élelem, ruházat stb.; ha azonban a javakat más javak előállítására használjuk fel, azokat *termelési javaknak* nevezzük.

Szabad és gazdasági javak.

*Szabad javak* azok, amelyek a természetben bárkinek korlátlan mennyiségben állanak rendelkezésére, amelyek megszerzése tehát különösebb munkát nem igényel. Ilyen a levegő és a napfény stb. Ezzel ellentétben mindazon javak, amelyek csak korlátozott mennyiségben állanak rendelkezésünkre és csak emberi tevékenység s áldozat árán szerezhetők meg, avagy állíthatók elő: a *gazdasági javak*.

Bizonyos viszonyok között a gazdasági javak is lehetnek szabad javak és megfordítva. Pl. lakatlan földrészek a föld, a vad stb. szabad jószág; sivatagban a víz gazdasági jószág.

Használhatóság.

A jószágoknak azt a tulajdonságát, melynélfogva azok az emberi szükségletek kielégítésére alkalmasak, *hasznosság*nak vagy *használhatóságnak* nevezzük. Ezért mondhatjuk, hogy minden jószág hasznos, tehát értékkel bír.

Érték.

*Érték* alatt a gazdasági javaknak azt a jelentőségét értjük, amelyet nekik *használhatóságuk*, vagy a *cseré szemponyjából* tulajdonítunk (használati és csereérték).

Vagyon

Valamely gazdasági alany rendelkezésére álló gazdasági javak összessége: a *vagyon*.

Használati és termelési vagyon

a) Rendeltetéséhez képest a vagyon lehet *használati vagyon*, mely közvetlen elhasználásra, fogyasztásra való és *termelési vagyon* vagy *tőke*, mely új értékek előállítására szolgál.

Magán-, köz- és nemzeti vagyon.

b) Alanyát tekintve a vagyon *magánvagyon*, ha egyes ember vagy jogi személy birtokában van és *közvagyon*, ha az a közcélok szolgálatára van rendelve. A magán- és közvagyon együttvéve alkotja a *nemzeti vagyont*.

Ingó és ingatlan vagyon.

c) Állaga vagy jellege szerint megkülönböztetünk *ingó és ingatlan vagyont*. Ingatlan a földterület bizonyos része a vele állandó kapcsolatban levő alkotórészekkel és növedékeivel, tehát az épületek s a beépített gépek és berendezési tárgyak. Ingó mindaz, ami az ingatlannal tartósan összekötve nincsen, ennél fogva állagának sérelme nélkül elmozdítható.

d) Számviteli szempontból fontos a *cselekvő* (aktív) és *terhelő* (passzív) *vagyon* megkülönböztetése. Előbbi alatt valamely személy gazdaságához tartozó és értékelhető dologi és egyéb javak összességét, *terhelő vagyon* alatt a gazdaságot terhelő tartozásokat értjük. Ehhez képest az utóbbit tartozási, az előbbit követelési *vagyonnak* is mondjuk.

Cselekvő és terhelő vagyon.

A gazdálkodó alany lehet egyes ember, társaság, testület, község vagy maga az állam stb.

A gazdálkodó alany tevékenységi köréhez tartozó javak és berendezések együttvéve alkotják a *gazdaságot*.

Gazdaság.

A gazdaság és gazdálkodás (Wirtschaft) sok esetben azonos értelmű (pl. az államgazdaság).

Az emberi gazdálkodást felfoghatjuk: a) mint egyeseknek gazdasági céljaik elérésére irányuló tevékenységét, tehát mint *konkrét, egyéni gazdaságot*, melynek meghatározott alánya, célja, tevékenységi köre és berendezése van és b) mint az egyes gazdasági testek, egy állam területén létező összes egyéni gazdaságok szerves kapcsolatát, amelyek egymással folytonos összeköttetésben és kölcsönhatásban állanak. Ebből a szempontból *közgazdaságról* vagy *nemzetgazdaságról* lehet szó.

Egyéni gazdaság.

Közgazdaság

Az egyéni gazdaságok berendezéseinek és működésének tárgyalása az *egyéni gazdaságtan* (Einzelwirtschaftlehre) körébe tartozik, amelynek az egyes konkrét gazdaságok természetéhez képest számos ága van. Ide tartozik az *állami gazdaságtan* (pénzügytan) is, amely azokat a célszerűségi elveket állapítja meg, amelyek szerint valamely szervezett közháztartás (állam, város, község stb.) saját létfeltételeiről gondoskodik. Ezzel szemben a közgazdaságok jelenségeinek tárgyalása, nevezetesen az egyéni gazdaságok működéséből és szerves kapcsolatából folyó gazdasági törvények kutatása és megállapítása a *közgazdaságtan* (nemzetgazdaságtan, társadalmi gazdaságtan, politikai gazdaságtan) feladata.

Egyéni gazdaságtan.

Állam-gazdaságtan.

Minden, valamely szervezett társadalom területén működő konkrét gazdaság: *egyéni gazdaság* (l. fent). Az egyéni gazdaság lehet vagy *magángazdaság*, vagy nyilvános gazdaság. A *magángazdaság* tulajdonosa magánszemély és magánszükségletek kielégítésére szolgál. Ide tartoznak tehát az egyesek, családok, társulatok, vállalatok gazdaságai. *Nyilvános gazdaság* alatt oly gazdaságot értünk, amelynek tulajdonosa a polgároknak valamely közjogilag szervezett összessége. Ide tartoznak az állam, a községek, városok, egyházak és közalapok gazdaságai.

Magán-gazdaság.

Nyilvános gazdaság.

Irányához képest a gazdaság lehet termelő és háztartó. *Termelő gazdaság* az, amelynek célja új javak, főleg anyagi

Termelő gazdaság.

javak előállítására. Ilyen a legtöbb magángazdaság, de ilyenek a tulajdonukban levő gazdaságok, üzemek és vállalatok révén részben a nyilvános gazdaságok is.

Háztartó gazdaság.

A háztartó- vagyis fogyasztó gazdaság főleg szellemi javakat állít elő. Ide tartoznak mindazok, akik munkájuk után élnek, tehát úgy a szellemi, mint a testi munkások. A nyilvános gazdaságok jellege tulnyomó részben szintén háztartó gazdaság.

Csere-, pénz- és hitelgazdaság.

A javak forgalmának lebonyolításánál használt eszközöket tekintve, megkülönböztetünk csere-, pénz- és hitelgazdaságot. A cseregazdaság a gazdálkodás legkezdetlegesebb formája; ennél az egyik gazdaság a szükségleteinek kielégítéséhez szükséges javakat csere útján, az általa termelt felesleges jószágokért szerzi meg. A pénzgazdaságban a forgalmat állandó értékű gyanánt elfogadott csereeszköz: a pénz közvetíti. A hitelgazdaságban a pénz mint közvetlen csereeszköz háttérbe szorul s helyét a pénzhelyettesítő eszközök és eljárások (utalványok, csekk, zsiró, kliring stb.) foglalják el.

Megbízásból vitt gazdaság.

Végül a gazdálkodó személyéhez képest különbséget kell még tennünk a tulajdonos által személyesen vezetett és megbízásból vitt gazdaság között.

A gazdálkodási tevékenység nemei.

A gazdálkodás sokféle tevékenységből áll, amelyeket mindenekelőtt a termelés és a fogyasztás fogalma alá foglalhatunk össze. Minthogy azonban a javak a termelő gazdaságból rendszerint nem közvetlenül mennek át a fogyasztó gazdaságokba, hanem ezt az átmenetet, forgalmat a munkamegosztás következtében e célra külön szervezett gazdaságok közvetítik, a forgalom is mint a gazdálkodásnak egyik fontos tényezője jelentkezik.

Mindezeknek a különféle tevékenységeknek a folyománya a nemzeti jövedelemnek a különböző gazdasági alanyok között való megosztása.

## 2. §. A termelés, termelési erők, termelési ágak.

Termelés.

Termelés az a gazdasági tevékenység, melynek célja a javak előállítására, értékük megtartása vagy növelése.

Termelési erők.

A termelés mindig bizonyos erőknek a közreműködését tételezi fel, amelyeket termelési erőknek nevezünk. Ez a fogalom nem azonos a termelési tényezők fogalmával, habár a termelési erőket sokan így is nevezik. Termelési tényező alatt azonban mindazt lehet érteni, ami hat a termelésre.

A termelés mindenekelőtt az emberi munkaerő kifejtését teszi szükségessé; az egyik termelési erő tehát a munka. Az emberi munka azonban csak a külső természetben vagy a természet által nyújtott anyagokon érvényesülhet, ezért a második termelési erő a természet.

A gazdálkodás haladásával az emberi munka és a természet mellé sorakoznak azok a számos javak és eszközök, amelyek a termelés fokozása, megkönnyítése céljából állítottak elő. Ezek a harmadik termelési erőt, a tőkét alkotják. Ennek leg egyszerűbb formái: a munkaeszközök és a jószágkészlet.

A természet és a munka elsőrendű, a tőke másodrendű termelő erő, minthogy az első két termelési erő együttműködéséből áll elő.

A termelés fáradsággal és áldozatokkal, javak felhasználásával jár. A termelés érdekében hozott áldozatok képezik a termelési vagy előállítási költségeket. Ezek két fő alkotó eleméből állanak: munkából és tőkeköltségekből.

Termelési költség.

Termelésről tulajdonképpen csak ott szólhatunk, ahol az új érték a termelési költségeket meghaladja. Ez esetben a termelés termékeny (produktív), ellenkező esetben nem termékeny (improduktív). Ha a termelési költséget az új termelvény értékéből levonjuk, a megmaradó rész a termelés valódi eredményét, hozadékát adja. Ha azonban a termelési költség az új termelvény értékét meghaladja, veszteség áll elő. Minél kisebb a viszonylagos termelési költség, annál nagyobb a termelés eredménye, ezért a gazdaságosság egyik legfőbb követelménye a termelési költségek csökkentése, vagyis a gazdálkodás fölve, hogy minél kisebb áldozattal minél nagyobb eredményt érjünk el.

Hozadék, veszteség.

Gazdálkodás fölve.

A következő termelési, illetőleg főfoglalkozási ágakat különböztetjük meg:

Termelési ágak.

a) *Östermelés*, melynél a természet a termelés főtenyezője. Ide tartoznak a vadászat, halászat, állattenyésztés, a földmívelés különböző ágai és a bányászat.

b) *Ipar*, mely munkaeszközök (gépek, szerszámok stb.) segítségével feldolgozza és átalakítja a természet által nyújtott anyagokat az emberi szükségletek céljaira, esetleg azok megtartásában közreműködik.

c) *Kereskedelem*: a javaknak a termelőtől a fogyasztóhoz való juttatása, a javak forgalmának közvetítése. A kereske-

delem szintén termelő ág, mert azáltal, hogy a javakat a fogyasztóhoz juttatja, megkiméli a fogyasztókat a javak felkutatásával járó fáradságtól és idővesztéstől s ez által a javak értékét növeli.

d) Végül külön csoportját képezik a főfoglalkozási ágaknak azok a *szellemi munkások*, akik nem a fentemlített három foglalkozási ág körében, hanem a köz- és társadalmi élet különféle ágaiban fejtik ki tevékenységüket.

*Munka és nemei.*

A gazdálkodási tevékenység az ember részéről testi és szellemi erők kifejtését tételezi fel. Ez az erő kifejtés a *munka*, amely tehát mindig gazdasági célu emberi erő kifejtés. Gazdasági értelemben tehát nem munka az oly erő kifejtés, amelyet szórakozásból, sportból, műkedvelésből üzünk. Ez utóbbit a gazdasági munkával szemben szabad munkának nevezzük. A munka lehet *testi* és *szellemi* munka; az előbbi testi, az utóbbi szellemi erő kifejtéssel jár. *Munkás* az, aki csak munkájával járul hozzá a termeléshez.

*Tőke és nemei.*

*Tőke* alatt a tovább termelésre használt gazdasági javakat értjük. A tőkét illetőleg legáltalánosabb az álló és forgó tőke megkülönböztetése. *Álló tőke* az, mely a termelésnél hosszabb időn át használtatik s ha részben el is használtatik, állaga huzamosabb ideig megmarad. A *forgótőke* a termelésnél vagy átalakul, vagy egészen megsemmisül s értéke átmege az előállított új értékbe.

*Kapitalizmus.*

A gazdálkodásnak azt a korszakát, melyben a tőke a termelésnél vezető szerepet játszik, *kapitalizmusnak* nevezzük.

### 3 §. A forgalom és jelenségei.

A társadalmi munkamegosztás szükségképeni következménye a javak forgalma. Ugyanis, ha mindenki csak bizonyos jószág termelésére szoritkozik, azt sokkal nagyobb mennyiségben állítja elő, mint amennyire neki abból szüksége van azért, hogy a termelt többlet ellenében a mások által termelt, de neki szükséges javakat megszerezhesse. Így jön létre a javak kölcsönös átengedése, a *csere*, mint a forgalom legkezdetlegesebb formája, amelyből később a javakkal, mint árukkal üzött kereskedelem fejlődik ki.

*Csere.*

A javaknak azt az utját, amelyet megtesznek míg a termelőtől a fogyasztóhoz jutnak, *forgalomnak* nevezzük. A forgalomnak mint gazdasági tevékenységnek célja a javaknak odajuttatása, hol azok a legnagyobb gazdasági hasznot hajtathatják.

*Forgalom.*

A forgalomban levő jószág neve: *áru*. A szükséglet a forgalomban keresi azokat az árukat, amelyek kielégítésére alkalmasak, viszont a termelők a forgalomba viszik termelvényeiket, hogy eladhassák. A forgalomban tehát két csoportot találunk: a vevőket és az eladókat, vagy a fogyasztókat és a termelőket. A vevők, illetve fogyasztók képviselik a *keresletet*, az eladók, illetve termelők a *kinálatot*. A kereslet tehát képviseli az összes venni óhajtott árukat, a kinálat az összes eladásra szánt árukat.

*Áru.*

*Kereslet és kinálat.*

A forgalom növekedésével szükségessé vált, hogy az eladók és vevők bizonyos napokon és helyeken találkozzanak, így jött létre a *piac*, mely a kereslet és kinálat találkozási helye s ahol ennél fogva az egyes áruk ára kialakul.

*Piac.*

Az *ár* a jószágnak az érte cserébe adott másik jószágban, de legtöbbször pénzben kifejezett egyenértéke. Az ár a kereslet és kinálat viszonyai szerint alakul, amelyet azonban elsősorban a termelési költségek befolyásolnak.

*Ár.*

Megkülönböztethetünk *előállítási árt*, mely a jószág előállítási költségeivel egyenlő; *vételárt*, melyért a jószágot megszerezük; *piaci árt*, mely az adás-vevések legtöbb esetében előfordul; *szabad- és hatósági árt*, aszerint, hogy ez a vevők és eladók közt szabadon a kereslet és kinálat folytán alakul ki, avagy hatóságilag állapittatik meg.

*Nemei.*

### 4. §. A pénz.

A csereforgalomban minden adásvételnél az eladó és vevő kölcsönösen mérlegelik a cserébe kínált jószág értékét. Minél inkább növekszik a csereforgalom, annál inkább válik érezhetővé oly általános érték mérő hiánya, amellyel a többi jószágok ára megmérhető, kifejezhető. A jószágok értékelésének megkönnyítésére irányuló törekvés vezetett a *pénz* létesítéséhez, amely értékének viszonylagos állandóságánál fogva egyrészt *általános érték mérő*, másrészt *általános csereeszköz*.

*Letrejötté, fogalma*

*Kellékei.* A pénz ezen szerepét csakis úgy töltheti be igazán, ha oly értékes anyagból készül, amelynek értéke a legkevesebb változásnak van alávetve s emellett tartós, könnyen kezelhető, átalakítható s könnyen szállítható, szóval: nagy *forgalomképességgel* bír. Ezeknek a feltételeknek leginkább a nemes érc, különösen az arany és ezüst felelnek meg.

*Valuta.* Ha az állam megállapítja a területén forgalomba jövő pénznek a pénzlábát és kijelenti, hogy valamely pénz az állam területén törvényes fizetési eszközt képez, akkor a pénz az illető állam *valutájává* lesz. Valuta alatt értjük azt az anyagot is, amelyből meghatározott területen belől a folyópénzül használt pénzdarabok (érmék) készülnek. Ily értelemben beszélhetünk arany valutáról, ezüst valutáról stb.

*Pénzláb.* A pénznek mint értékmérőnek mérőegysége a *pénzláb*, vagyis annak meghatározása, hogy bizonyos súlyú és finomságú fémből milyen pénzerméket és hány darabot kell verni.

*Ötvözetek súlya.* Az aranyat és ezüstöt tisztán sem mint pénzt, sem mint árut nem hozzák forgalomba, csakis rézzel keverve vagyis ötvözve, miáltal nagyobb keménységre tesznek szert. Az így vegyített arany vagy ezüst ötvözet súlyát: *ötvény- vagy elegysúlynak*, a benne levő nemes fém súlyát: *mag- vagy szinsúlynak* s a hozzáadott idegen anyag súlyát: *pótsúlynak* mondják. A szinsúly és az ötvözet aránya adja az ötvény finomságát.

*Érem.* Az ércnek meghatározott súlyú finomságú és értékű hitelesített darabja: az *érem*.

Nálunk az 1925. évi XXXV. t.-c. szerint egy kilogramm 900/1000 finomságú szinaranyból 3420 pengő értékű husz- és tiz pengős érméket vernek, egy kilogramm finom aranyra tehát 3800 pengő esik. A huszpengős nyerssúly a kerekén 5.848 gramm. Legkisebb forgalmi súlya pedig 5.82 gramm.

*Pénzermék értékei.* A pénzerméknek háromféle értékét különböztetjük meg: a) *fémérték*, vagyis a pénzérme szinsúlyának értékét; b) *A fémértéknél legalább is a verési díjjal mindig több a törvényes érték vagy valutaérték*, melyet az állam törvényei a pénznek tulajdonítanak. c) *A kereskedelmi vagy árfolyamérték*, ha ugyanis a pénz mint áru valamely körülménynél fogva a piacon nagyobb vagy kisebb vásárló erővel bír, mint amelyet neki a törvény tulajdonít. Az utóbbi esetben — mely különösen akkor áll elő, ha az ércpénzt helyettesítő bankjegy beválthatósága megszűnik, — a belföldön kényszererővel kell a törvényes értéket fentartani

s a pénznek *kényszerárfolyama* lesz. Ha a kereskedelmi érték a törvényesnél nagyobb, akkor a jó pénzt a rossz pénz kiszorítja a forgalomból és csak ázsó mellett kapható (Gresham-féle törvény). Ezt tapasztalhatjuk különösen a törvényes ércpénzt képviselő papírpénz elértéktelenedése alkalmával.

A valutászerű országos folyópénzen kívül a kisleforgalom ellátására *váltópénzre* is van szükség, melynek névleges értéke rendszerint jóval nagyobb a fémértékénél. Ezért azokat a forgalomban csak korlátozott mennyiségben kötelesek fizetésül elfogadni. Nálunk egy pengős, továbbá 50, 20, 10, 2 és 1 filléres váltópénzeket vernek. Ezek közül az egy pengős ezüstből készül. Ez utóbbit a közpénztárak korlátlanul, a magánforgalomban azonban csak 50 pengőig kötelesek elfogadni. Az 50 filléreseket 20 pengőig, a 20 és 10 filléreseket 10 pengőig, a 2 és 1 filléreseket 2 pengőig kötelesek úgy a közpénztárak, mint a magánforgalomban elfogadni.

*Váltópénz.*

### 5. §. A pénzhelyettesítő eszközök.

Az arany és ezüst pénzek használata számos előnyük dacára több hátránnyal jár. Használatuk nagyobb súlyuk miatt kényelmetlen, szállításuk pedig költséges, ezenkívül állandó kopásnak, értékcsökkenésnek vannak kitéve. Emiatt az ércpénz forgalom jelentékeny költséggel és kamatvesztéssel van összekötve. E körülmények vezettek a pénzhelyettesítő pénz-  
nemek, különösen a papírpénz alkalmazására, majd az ércpénzt és papírpénzt helyettesítő eljárásokra. Pénzhelyettesítő eszköz elsősorban a papírpénz. Ennél lényeges különbség van a tulajdonképeni papírpénz vagyis államjegy és a bankjegy között.

*Ércpénzfor-  
galom hát-  
rányai.*

a) A tulajdonképeni papírpénz vagyis az *államjegy* az állam által kibocsátott, a közforgalomban be nem váltható és kényszerfolyammal bíró, tehát névértékben mindenki által elfogadandó *pénzjegy*. A papírpénz, ha a törvényes ércpénzzel szemben diszázsója van, azt kiszorítja a forgalomból és a pénzforgalom *papírvaluta* jellegét ölti fel.

*Államjegy.*

b) A *bankjegy*, a bank által kibocsátott, bizonyos ércpénzösszeg kifizetését ígérő, látra beváltandó, kerek összegű *utalvány*. A bankjegyeket az állam által erre feljogosított bank

*Bankjegy.*

bocsátja ki s azok meghatározott érepénz fedezettel bírnak, kényszerfolyammal felruházva rendszerint nincsenek, ami biztosítja, hogy azokat bárki, a törvényes érepénzzel egyenértékű pénzjegy gyanánt fogadja el. <sup>1)</sup>

Ha a bankjegyet az állam törvényes fizetési eszköz jellegével ruházza fel és beválthatóságát felfüggeszti, az érepénzzel egyenlő árfolyamértékét a fedezeti arány betartása mellett csak megfelelő valutapolitikával lehet biztosítani. Mihelyt azonban az állam a banktól kölesön formájában nagy mértékben vesz fel fedezetlen bankjegyeket, a bankjegy értéke iránti bizalom szükségképen megrendül, értéke többé nem tartható fenn s az érepénzzel szemben diszáziója támad.

*Hiteljegy.* c) A pénzhelyettesítők harmadik fajtáját a bankok által kibocsátott különböző *hiteljegyek* (utalványok) képezik, amelyek főcélja egyes tartozásoknak és követeléseknek a készpénzforgalom mellőzésével való kiegyenlítése.

*Utalvány.* Az *utalvány* oly írásbeli intézkedés, mellyel az utalványozó bizonyos, legtöbbször pénzbeli szolgáltatás tekintetében valaki javára azonnali érvénnyel rendelkezik. Ide tartoznak nemcsak az állami gazdaságban nagy számmal előforduló különféle közigazgatási utalványok, amelyekkel a közpénztárak bizonyos fizetés teljesítésére utasítatnak, hanem a közgazdasági életben nagy szerepet játszó csekkek is.

*Csekk.* A *csekk* olyan utalvány, melyben a kibocsátó (utalványozó, intézvényező) a vele üzleti összeköttetésben álló utalványozottat (intézvényezettet, valamely pénzügyintézetet) utasítja, hogy az utalványosnak, vagy csekkbirtokosnak bizonyos pénzösszeget fizessen. Lényege tehát, hogy valaki más által, annak előleges beleegyezésével bárki részére fizetéseket teljesíthet.

*Nemei.* A csekk lehet névre, rendeletre és bemutatóra szóló. A névre szóló csekken az utalványos névszerint van megnevezve. A rendeletre szóló csekken az utalványos neve mellett ez a kitétel fordul elő: „vagy rendeletére“. A bemutatóra szóló csekken az utalványos vagy nincs megnevezve, vagy ha meg van nevezve, neve után e szavak vannak: „vagy a bemutatónak“.

<sup>1)</sup> Az ércfedezetbe rendszerint az értékálló valutákat és devizákat is beszámítják. Nálunk a fedezeti arány a bankjegyforgalomnak  $33\frac{1}{3}\%$ -ában van megállapítva.

Az utalványos a kapott csekket, ha az rendeletre szól, másra is átruházhatja, vagyis maga helyett más utalványost rendelhet. Ez az eredeti csekk hátlapjára irt nyilatkozattal (forgatmánnyal) történik pl. a következőképen: „Helyettem a Magyar Nemzeti Banknak.“ Ez által az eredeti utalványosból forgató lesz, az új tulajdonos pedig forgatmányos. A forgatással a csekkből eredő minden jog a forgatmányosra megy át, aki a csekket ismét tovább forgathatja.

Azt a forgatást, mikor a forgatmányban a forgatmányos nincs megnevezve, hanem a forgató csak saját nevét írja a csekk hátára, üres forgatásnak nevezik. Ezáltal a csekk bemutatóra szóló papírrá válik, míg a forgatmányos megnevezése esetén névre szóló papír és jogos tulajdonosának mindig az utolsó forgatmányos tekintendő. Minden forgató aláírásával felelős a csekk behajthatóságáért a forgatmányossal és az utána következőkkel szemben.

A pusztán névre, valamint a bemutatóra szóló csekkek nem forgathatók. Az első azért, mert ezzel az utalványozó kizáróan csak az utalványosként megnevezett részére óhajtja a fizetést teljesíttetni (u. n. rektá csekkek). A bemutatóra szóló csekk jogos tulajdonosául pedig azt kell tekinteni, akinek az birtokában van; ennél tehát a forgatás felesleges, mert átruházásához az egyszerű átadás is elegendő, ezért e két fajta csekkre vezetett forgatmányok érvénytelenek.

A csekkutalvány kiegyenlítést nyerhet kölcsönös átírás (zsró) útján is, ha úgy az utalványosnak, mint az utalványozónak ugyanazon pénzügyintézetnél van folyószámlája. Ebben az esetben ugyanis a bank a fizetendő összeggel az utalványozó folyószámláját megterheli s az utalványosét elismeri. Előfordul azonban, hogy az utalványozónak és az utalványosnak nem ugyanazon intézetnél, hanem különböző intézeteknél van folyószámlájuk. Ily esetekben az utalványozott összeg kiegyenlítését a két pénzügyintézet oly intézet közvetítésével foganatosítja, amelynél mindkét intézetnek van folyószámlája. A kiegyenlítés rendszerint az ugynevezett leszámolás (kliring) útján történik úgy, hogy az érdekelt intézetek tartozásaikat és követeléseiket időközönként elszámolják.

A legtöbb bank a kifizetésre és elszámolásra azonos színű csekkürlapot használ, csupán azok kitöltésében van eltérés. Nálunk a Magyar Nemzeti Banknál bemutatóra szóló csekke-

Zsró.

Kliring.



ket fehér — míg az elszámolásra szóló csekket vörös színű csekkapon kell kiállítani. Ez utóbbi célra szolgálnak az u. n. keresztezett csekkek is, amelyeknél a készfizetésre szóló csekk elől, a szövegen át harántul irt vagy nyomtatott „csak elszámolásra“ szövegű jelzéssel van ellátva.

### 6. §. A hitel.

*Fogalma.*

A javak forgalmánál az átruházás különbözőképen történhetik. A javak átruházhatók minden időre vagy ideiglenesen; ellenszolgáltatással vagy anélkül s átruházhatók azonnali vagy későbbi ellenszolgáltatás feltétele mellett. Ha a rendelkezésünkre álló jószágot időleges használatra egy másik gazdasági alanynak engedjük át, úgy, hogy az ezen idő alatt az átengedett jószág felett rendelkezhetik, vagy ha az átengedés egy későbbi időpontban teljesítendő ellenszolgáltatás feltétele mellett történik, *hitelről vagy hitelezésről*<sup>1)</sup> van szó. Azokat az ügyleteket pedig, amelyek a javaknak ily módon való átruházásából keletkeznek, *hitelügyleteknek* nevezzük. A hitelező biztosításának módját tekintve a hitel: személyi és tárgyi hitel, aszerint, hogy a hitelező biztosítására csupán az adós személyében vetett bizalom, avagy valamely tárgyi biztosíték szolgál. A biztosíték tárgyát tekintve, lehet ingatlan és ingó hitel (jelzálog, kézi-zálog). Felhasználásának eljárását tekintve termelési és fogyasztási hitel, végül az adós személye szerint különbséget tehetünk köz- (állami, községi stb.) és magánhitel között.

*Nemel.*

*Hitelezési okmányok.*

A hitelügyletekről rendszerint írásbeli okmányok állítatnak ki. Legnevezetesebb ily okmányok: a kötelezvény, a váltó és a letéti jegy és a közforgalomban előforduló különféle értékpapírok. Ha ugyanis ezek az okmányok úgy állítatnak ki, hogy a követelés nagyobb nehézség nélkül átruházható és ezáltal a kiállított okmányok általános forgalomképes áruvá válhatnak, *értékpapírról* van szó.

*Értékpapírok.*

*Kötvény.*

Ilyen értékpapírok: a kötvény, a záloglevél, a részvény, a sorsjegy, a közraktári jegy és a pénztári jegy. A *kötvény* valamely tartozás egy részéről kiállított oly adóslevél, mely a tulajdonosnak rendszerint meghatározott kamatot (nyereménykötvényeknél esetleg nyereményösszeget is) biztosít. Ilyenek az állam, a törvényhatóságok és a községek által felvett kölcsö-

<sup>1)</sup> L. Navratil. i. m. 60. l.

nokról szóló adóslevelek; e két utóbbit nálunk *községi kötvényeknek* nevezik; továbbá az elsőbbségi kötvények és egyes részvénytársaságok által kibocsátott u. n. kamatozó kötvények. *Elsőbbségi kötvények* olyan állandó kamatozású és törlesztéses értékpapírok, amelyek kamatoztatása ugyanazon vállalat részvényeivel vagy egyéb kötvényeivel szemben elsőbbséggel bír. Vagyis a társaság jövedelméből elsősorban az elsőbbségi kötvények meghatározott kamat- és törlesztési szükséglete fedeztetik. Nálunk az elsőbbségi kötvényekkel többnyire a közlekedési vállalatoknál találkozunk, melyeknél az ily kölcsöntartozás a vállalat ingatlanaira telekkönyvileg is be van kebelezve, ami más társaságok hasonló rendeltetésű kötvényeinél nincs meg, ezért az utóbbiakat inkább *elsőbbségi részvényeknek* nevezik. Nálunk vannak még oly kötvények is, amelyeket egyes részvénytársaságok a közlekedési vállalatok alapítókéjét alkotó és birtokukban levő részvényei és kötvényei alapján bocsátottak ki. Ezek az u. n. *kamatozó kötvények*. (L. 1897. évi XXXII. t.-c.)

*Nemel.*

A *záloglevelek* oly kötvények, melyeket a jelzálogkölcsönök folyósításával foglalkozó pénzüzetek az intézetüknél felvett jelzálogkölcsönök alapján bocsátanak ki s amelyek biztosítékát elsősorban a kölcsönök ellenében lekötött ingatlanok képezik. Ezek azután rendszerint a jelzálogkölcsön visszafizetésével párhuzamosan sorsolás útján törlesztetnek.

*Záloglevél.*

A *részvény* valamely vállalat egy részének tulajdonjogáról szóló hitelpapír, amely rendszerint nem meghatározott jövedelemre, hanem a vállalat tiszta nyereségéből a részvény értékének megfelelő osztalékra jogosít.

*Részvény.*

A *sorsjegyek* oly törlesztéses értékpapírok, amelyek megállapított terv szerint és időközönként <sup>bol</sup> nyereménnyel vagy legalább is névértékükkel kisorsoltatnak. <sup>megállapított értékben</sup>

*Sorsjegy.*

A *közraktári jegy* valamely közraktárba beraktározott árut helyettesítő értékpapír, melynek átruházása az áru átruházásával egyenlő. Két részből áll: az árujegyből (cédule) és az érték- (zálog) jegyből (warrant). A közraktári jegy úgy együttesen mint külön-külön is hátirat útján átruházható s ekként reális biztosítékot nyújtó hitelpapírrá válik. A letett áruk feletti szabad rendelkezésre az áru- és zálogjegy együttes birtoka jogosít. A zálogjegy átruházásával csak a zálogjog ruházható át. Hogy az árujegy tulajdonosa mindenkor tudhassa mily zálog-

*Közraktári jegy.*

jog korlátozza a tulajdonjogot, a kölcsön adatait az árujegyen is fel kell tüntetni.

*Pénztári jegy.* A pénztári jegy az állam és a pénzintézetek által a náluk kamatozásra elhelyezett tőkékről rövid lejáratra kiállított s bemutatóra szóló kamatozó papir.

*Letéti jegy.* A letéti jegy valamely közpénztárnak vagy magánintézetnek a nála elhelyezett értékekről szóló elismervénye. Ezek közé számítandók a különféle pénzintézeti betéti könyvek is.

*Váltó.* A váltó oly hitelpapir, amelyben a kiállító magát bizonyos pénzösszegnek megfizetésére a közönségesnél szigorubb váltójogi szabályok szerint kötelezi. Alakját tekintve a váltó fizetési felhívás vagy első személyben tett fizetési ígéret, ehhez képest van idegen és saját váltó. Az előbbinél a váltó kibocsátója (Trassant) felhívja az intézményezettet (Trassat), hogy a váltóban kijelölt hitelezőnek, a rendelvényesnek (Remittent), esetleg ez utóbbi által kijelölt további hitelezőnek, a forgatmányosnak (Indossator) fizessen. A saját váltónál a kibocsátó a fizetést a rendelvényesnek, illetőleg a forgatmányosnak első személyben igéri.

*Értékpapírok nemei és részei.* Az értékpapir lehet a hozzáfűzött jogositványok szempontjából: a) kamatozó, nem kamatozó; b) törlesztéses és nem törlesztéses; c) névre szóló és birtokosra vagyis előmutatóra szóló értékpapir. Az utóbbi birtokosát a törvény az ellenkező bebizonyításáig jogos tulajdonosnak tekinti. Ilyen a legtöbb értékpapir. Némely értékpapir természete kizárja a névre való kiállítást, ilyen a pénztárjegy. A birtokosra szóló kötvényekhez szelvényív van mellékelve, amelyről levágott szelvény ellenében fizetik ki az időnkint esedékes kamatot. Az iv utolsó szelvénye rendszerint a talon, melyért új szelvényivet adnak. A névre szóló kötvények kamatait nyugtára fizetik ki. Valamely kötvénynek bizonyos pénzegységre szóló nemeit *cimlet*-nek nevezzük.

*Hányféle értéke lehet?* Az értékpapíroknak kétféle értékét különböztetjük meg: a névértéket és a piaci értéket. A névérték részvényeknél azt az értéket jelenti, amely a vállalat részvénytőkéjéből egy-egy részvényre esik. Kötvényeknél azt az értéket, amellyel az adós tartozik, illetőleg amelyet a hitelező követel.

A piaci érték az az érték, amelyen az értékpapírt a tőzsdén adják, veszik.

A tőzsdei jegyzésnél a pénz és áru értéket lehet megkülönböztetni. A pénzérték jelenti azt, hogy az értékpapírt mennyiért lehet eladni s az áru érték, hogy mennyiért lehet venni.

*Tőzsdei jegyzése.*

A tőzsdei árban részvényjegyzéseknél az időközi kamat rendszerint befoglaltatik, államkötvényeknél és záloglevelek-nél azonban az időközi kamat a legutolsó esedékességtől külön felszámítandó.

Az értékpapírok adásvétele, forgalma többnyire a tőzsdén bonyolítottatik le. A tőzsde kereskedők, alkuszok és ügynökök találkozó helye oly árukkal való kereskedelemre, melyek tömegesen kerülnek forgalomba s amelyeket a helyenként megállapított tőzsdei szokások szerint adnak-vesznek. Az előfordult adásvevési eseteket hivatalos árjegyzékbe foglalják, amelynek árai irányadók az egész közgazdaságra.

*Tőzsde.*

## 7. §. A jövedelemeloszlás.

A jövedelem eloszlása a magántulajdon rendjének folyománya, minek következtében a nemzeti jövedelemből minden gazdaság az összjövedelemben való közreműködése arányában részesedik.

*Meghatározása.*

A nemzeti jövedelem alatt valamely nép termelésének egy évi tiszta hozadékát értjük.

*Nemzeti jövedelem.*

A hozadék a termelésnél közreműködő termelési tényezők eredménye s ezt azon alany szempontjából, aki a hozadékban részesedik *jövedelemnek* mondjuk.

*Hozadék, jövedelem.*

A jövedelem első sorban a termelő erő, illetőleg termelési tényezők szerint jut felosztásra. A különböző termelési tényezők hozadéka azonban önállóan sohasem fordul elő, hanem valamely jövedelemnek részeként jelentkezik. A föld, tágabb értelemben a természet közreműködése után járó jövedelem adja a *földjáraadékat*. A munka közreműködése után járó jövedelem képezi a munkajövedelmet, illetőleg *munkabért*, a minősített munkánál fizetést, tiszteletdíjat vagy munkadíjat. A tőke közreműködése után járó jövedelem a tőkejövedelem, illetőleg a *tőkekamat*.

*Jövedelem nemei.*

A tőkét legtöbbször nem maga a tőkés használja fel termelésre, hanem ezt e célból másnak átengedi. Így mind-

*Kamat és haszonbér.*

gyakoribb alakja a tőkekamatnak a kikötött *kamat*, vagyis a tőke használatáért fizetett ár. Hasonló az eset az ingatlan-nál, amelynek használatáért fizetett árt *haszonbérnek* mondjuk.

P  
Vállalkozói  
nyereség.

Mint negyedik jövedelmi tényező jelentkezik a már említett három termelési tényező hozadékán kívül a *vállalkozói nyereség*, vagyis az a jövedelemtöbblet, amely a vállalati termelésnél az egyes termelési tényezők hozadékán kívül a vállalkozó szellemi munkájának eredménye gyanánt jelentkezik.

### 8. § A fogyasztás.

Fogalma.

*Fogyasztás* a javaknak szükségleteink kielégítésére vagy továbbtermelésre való céltudatos felhasználása. Ez a javak természetéhez képest vagy felhasználás vagy elhasználás által történik aszerint, hogy a jószág egyszerre használtatik fel (élelem), illetőleg teljesen átalakul avagy annak használata a szükséglet kielégítésére huzamosabb ideig tart (gépek, berendezés, ruházat). Célja a termelő erő fentartása vagy új javak előállítása. Ha ez utóbbi célt a javak felhasználásával elérjük, *produktív*-, ha nem érjük el, *improduktív* fogyasztásról beszélünk. Ha pedig a jószágmenyiség megsemmisül, elvész anélkül, hogy új jószág állítottatott volna elő, kár, azaz *fizikai fogyasztás* áll elő.

É  
Nemei.

A közvetlen vagy személyes élvezeti javak felhasználása képezi a társadalom *tulajdonképeni fogyasztását*, legfontosabb tárgyai ennek az élelmezés, a ruházat és a lakás.

Fokozatai.

A fogyasztás *fokozatai* a pazar-, takarékos- és fukar fogyasztás. A társadalom szükséglete és fogyasztása a különböző társadalmi osztályok életmódja szerint alakul. *Életmód* (standard) az élet színvonalának az igények és fogyasztás nagysága által megszabott mértéke, amely társadalmi osztályok és foglalkozások szerint igen különböző lehet s aminek nagy befolyása van az egyes termelési ágaknál a munkabér kialakulására is.

H  
te

## II. RÉSZ.

### A közháztartástan (pénzügytan) alapfogalmai.

*Hazai forrásmunkák*: *Mariska Vilmos*: Az államgazdaságtan (pénzügytan) kézikönyve. V. kiadás. Bp. 1905. *Földes Béla*: Az államháztartástan. (Pénzügytan) 2. kiadás. Bp. 1912. *Navrátil Ákos*: A társadalmi gazdaságtan és közháztartástan vázlatja. Bp. 1908. *Heller Farkas*: Pénzügytan. Bp. 1920. *Közgazdasági Lexikon* I—III. kötet. Bp. 1898.

#### 1. § Bevezetés.

*Közháztartás* alatt azoknak az intézményeknek és berendezéseknek az összességét értjük, amelyeknek célja valamely nyilvános gazdasági szervezet (állami vagy községi háztartás) feladatainak megoldásához szükséges anyagi eszközök célszerű és gazdaságos előteremtése, kezelése és felhasználása.

A közháztartások természetüket tekintve 1. *nyilvános egyéni gazdaságok*, mert közszükségleteket elégítenek ki, egyéniek, mert lényegileg az állam és a községek is a magángazdaság alapelvei szerint gazdálkodnak, amelyből történelmileg is származnak. Gazdálkodásuk a magángazdaságokétól főleg terjedelmük és sajátos gazdálkodási rendszerük miatt különbözik. 2. *Háztartó vagyis fogyasztó gazdaságok*, mert céljuk nem annyira a termelés, vagyis új dologi javak előállítása, hanem a közszükségletek kielégítése, az állam szempontjából szükséges közcélok megvalósítása, ami rendszerint személyes szolgálatokban: jogvédelemben, a közművelődés, a közigazgatási jólét emelésében és közbiztonsági intézkedésekben stb. nyilvánul. De azért kivételesen a tulajdonukat képező mezőgazdasági

Fogalma.

Jellege.

ingatlanok, üzemek és vállalatok révén, az állam és a községek is foglalkozhatnak magánjellegű gazdálkodással és javak termelésével. Ennek célja az, hogy bizonyos közszükségleteket olcsóbban elégíthessenek ki, mint azt a magánvállalkozás kielégíthetné és hogy az a vállalkozói nyereség, amely egyébként a magángazdaságoknak jutna, az állam vagy a község jövedelmét gyarapítsa. 3. *Megbízásból vitt gazdaságok*, mert az állam, a község stb. jogi személy. Ezért a gazdálkodást az állampolgárok megbízásából az erre felhatalmazott miniszterek s ezek megbizottai viszik, amiből következik, hogy a gazdálkodással megbizottak működésükről időnkint megbizóiknak beszámoljanak. 4. *Összetett vagyis több tagu gazdaságok*, mert annyi kisebb gazdaságból állanak, ahány önálló utalványozási joggal felruházott hatóság vagy önállóan rendelkező üzem az államháztartás vagy a községi háztartás keretében létezik. Ezek a gazdaságok ismét több kisebb gazdaságra oszlanak, úgyhogy az állami és a nagyobb községi gazdaságok több gazdaság szerves összekapcsolódásából állanak elő, amelyeket főleg a számtartás segítségével lehet egységes egészzé összeolvasztani.

Köz-  
háztartástan.

2. §. Azoknak a célszerű módoknak és eljárásoknak tárgyalásával, amelyek a közháztartások gazdálkodására nézve irányadók, a *közháztartástan* (államgazdaságtan, pénzügytan) foglalkozik.

Anyaga.

A közháztartástan anyagának tárgyalása a következő hat részre oszlik: 1. *A közkiadások*, 2. *A közbevételek*, 3. *A közhitel és közadósságok*, 4. *A közháztartás igazgatása*, 5. *A közháztartások alaki rendje* és 6. *A községi háztartás*. Ezek közül *A közháztartások alaki rendje* tulajdonképpen a *közháztartások számvitelének* tárgykörébe tartozó anyagnak elméleti tárgyalása, ezért azt részletesen e könyv III. részében tárgyaljuk.

## 2. § A közháztartás kiadásai

Közkiadások  
fogalma.

*Közkiadások* alatt azoknak a javaknak összességét értjük, amelyek közszükségletek kielégítésére s általában a közcélok megvalósítására fordítottak.

Az állam és a többi közületek gazdasága fogyasztó gazdaság lévén, a közkiadások nagyságát a közszükségletek mértéke szabja meg, ezért a beszédendő bevételeknek mindig a közszükségletek nagyságához kell igazodnia.

Igazgatási és  
üzemi ki-  
adások és  
bevételek.

1. A közháztartások kiadásait és bevételeit első sorban a költségvetési előirányzat tagozódására nézve irányadó szempontok szerint osztályozzuk. E tekintetben elméletileg is igen helyes az a tagozódás, amelyet újabban a magyar állam költségvetése követ, amely mindenekelőtt két főcsoportban külö-

niti el a) az *állami igazgatás* és b) az *állami üzemek*-kiadásait és bevételeit. Ennek az elkülönítésnek két szempontból van nagy jelentősége. Ily módon ugyanis azonnal szembetűnik az, hogy az állami üzemek közül melyik képes annak apénzügyi politikai szempontból hozzájuk fűzött várakozásnak megfelelni, hogy minden üzemnek önmagát kell eltartania, különben annak fentartása — hacsak különös közgazdasági szempontok nem indokolják — mellőzendő. Ezenkívül fontos a fenti elkülönítés azért is, mert az üzemek csoportjába tartozó kiadások és bevételek előirányzásával az üzemi háztartás követelményeinek megfelelően szabadabb elvek érvényesülhetnek, mint amelyeket az állami igazgatás kiadásainak és bevételeinek előirányzásánál szem előtt kell tartani.

2. Az *állami igazgatás* főcsoportjába tartozó kiadások és bevételek elméletileg további két csoportba sorolhatók. Ennél ugyanis megkülönböztethetjük a) az *alkotmányból folyó* kiadásokat és b) a tulajdonképeni *kormányzati* kiadásokat és bevételeket.

*Alkotmányból folyó kiadások* főleg az udvartartás és az országgyűlés költségei.

aa) Az *udvartartási költségek* (civilista), elsősorban az uralkodó és családjának szükségleteire szolgálnak, biztosítja az uralkodó anyagi helyzetének függetlenségét és hogy udvartartása az állam tekintélyéhez méltó és a méltóságnak megfelelő legyen és hogy az uralkodó azoknak a kötelezettségeknek is eleget tehessen, amelyeket a társadalom tőle elvárhat.

Régebben az udvartartás szükséglete a fejedelem magánvagyonában vagy az erre a célra kijelölt államjavak u. n. *koronauradalmak* hozadékában talált fedezetet. A kontinentális államokban csak a XIX. század első felében vált szokássá az udvartartás céljaira külön összegek megállapítása. Ez alkotmányos államban a népképviselő feladata, amely annak összegét vagy időszakonként pl. 10—10 évre külön törvénnyel, vagy a költségvetés tárgyalása alkalmával állapítja meg. Az udvartartás költségeinek hova fordítása nem tárgya az alkotmányos ellenőrzésnek, célszerű azonban meghatározni azt, hogy belőle mily szükségletek nyerjenek kielégítést. Az udvartartás költségeit a köztársaságokban az államfő fizetése és reprezentációs költségei helyettesítik.

Alkotmányból  
folyó  
kiadások.

Udvartartási  
költségek.

Országgyűlési költségek.

bb) Az országgyűlés szükséglete a törvényhozó szerv: főrendiház és képviselőház személyi és dologi kiadásaira, a képviselők díjazására s a parlament épületének fentartási költségeire és egyéb költségek fedezésére szolgál.

Kormányzati kiadások.

b) Kormányzati kiadások. Az állami kiadások az egyes államokban a kormányzat és a közigazgatás főbb ágai szerint oszlanak meg. Rendszerint külön kormányzati ágakat képeznek a belügy, közegészségügy, kereskedelemügy, közlekedésügy, munkaügy, földmívelésügy, vallás- és közoktatásügy, pénzügy, hadügy és külügy. Ezeket kiegészítik egyes, a kormányon kívül álló főbb szervek, nevezetesen az államtanács, a legfőbb számvevőszék, közigazgatási bíróság stb. szükségletei, amelyek minthogy az alkotmányos rend biztosítására szolgálnak, alkotmányból folyó kiadásoknak is tekinthetők.

Rendesek és rendkívüliek.

3. *Rendes és rendkívüli kiadások.* Rendes kiadások az évről-évre rendszeresen előforduló vagy időnként ismétlődő kiadások. Tehát az egyes igazgatási ágak személyi és dologi folyó szükségletei, továbbá az államadóssági kamatok, a nyugdíjak stb. Ezek az állam rendes bevételeiből fedezendők. Rendkívüli kiadások azok, amelyek nem rendszeresen, hanem csak időnként, esetlegesen merülnek fel, amelyek tehát az államháztartás rendes kezelésének folyamánként nem tekinthetők, ennél fogva az állam ezek fedezésére rendkívüli bevételi forrásokat, főleg kölcsönöket vehet igénybe. Ilyenek a) az ingatlanok létesítésére és szerzésére, nagyobb épületátalakításokra, csatornázásokra, folyamszabályozásokra, utak építésére fordított kiadások, amelyek tehát az ingatlan államvagyonra vagy a nemzeti vagyont gyarapítják. Ezeket *beruházásoknak* is nevezik; b) átmeneti veszélyek elhárítására, elemi csapások okozta károk helyreállítására fordított s egyéb rendkívüli okoknál fogva egyszerismindenkorra felmerülő rendkívüli kiadások, mint a háború által okozott kiadások, állami adósságok kibocsátási költségei, végül hosszabb idő múlva visszafizetendő állami előlegek és kölcsönök. Mindezek nálunk az *átmeneti kiadások* alosztályában irányoztatnak elő. Az átmeneti kiadásokat és bevételeket nem szabad összetéveszteni az *átfutó* kiadásokkal és bevételekkel, amelyeket a III. rész I. fejezetének „8. A vagyonváltozások különfélesége“ §-a alatt tárgyalunk. A rendes- és rendkívüli kiadásokkal és bevételekkel részletesebben a 80. lapon foglalkozunk.

4. A rendes kiadások lehetnek *állandók és változók*. Az állandók az évről-évre ismétlődő kiadások, melyeknek összege külön törvényekben, szerződésekből vagy rendeletekben van megállapítva. Ilyenek az udvartartás költségei, az alkalmazottak illetményei, az államadóssági kamatok stb. A változók minden évben ismétlődhetnek ugyan, de összegükre nézve változásnak vannak alávetve, ilyen a legtöbb dologi szükséglet.

állandók és változók,

5. A szükséglet tárgyát tekintve, megkülönböztetünk *személyi és dologi kiadásokat*. Személyi kiadások a rendszeres alkalmazottak személyes szolgálatainak díjazására, jutalmazásokra, segélyezésekre fordított kiadások és a nyugellátások.

személyiek és dologiak.

*Dologi kiadások* a hivatalok dologi szükségletei, irodai szerek, felszerelések, fűtés, világítás, házbér, utiköltségek stb. Ide sorozandók a gazdaságokban és az üzemeknél alkalmazott munkások bérei is.

6. *Pénzbeli és természetbeni kiadások.* A közháztartások szükségleteiket túlnyomó részben pénzben állapítják meg, de azért minden közháztartásban előfordulhatnak természetbeni kiadások is. (Pl. természetbeni lakások, fa-, szén-, földjárandóság, fűtés, világítás stb.)

Pénzbeli és természetbeniek.

A természetbeni szolgáltatás abból az időből maradt fenn, amidőn az állam tisztviselőinek különféle jövedelmi forrásokat engedett át, vagy természetben gondoskodott róluk. A természetbeni javadalmasítás, amely ma már főleg a gazdasági ágaknál mellékjárandóságként áll fenn, oly terményekre nézve jogosult és helyes, amelyeket az illető gazdasági ág állít elő s amelyeknek szolgáltatása az államra különösebb terhet nem jelent. Bizonyos esetekben az exponált helyen való alkalmazás teszi szükségessé a természetbeni ellátást pl. lakás, fűtés erdőgondnokságoknál.

### 3 §. A közháztartás bevételei.

A közszükségletek kielégítése végett beszerzett javak összege a közháztartások bevételeit alkotják. A közháztartások bevételei lehetnek 1. igazgatási és üzemi, 2. alkotmányból folyó és kormányzati bevételek. Ezekkel bővebben már az előző §-ban foglalkoztunk; továbbá 3. *rendesek és rendkívüliek* aszerint, hogy

Közbevételek fogalma és osztályozása.

rendes, rendkívüli,

az állam vagy a község rendes bevételi forrásaiból meriti-e azokat vagy pedig rendkívüli szükségletek fedezése céljából létesített ideiglenes forrásokból származnak, illetőleg a közháztartásnak nagyobb összegű esetleges bevételeit képezik. Megkülönböztethetünk még 4. *pénzbeli, természetbeni jövedelmeket és közmunkát*. Ez utóbbi különösen a községi háztartásokban fordul elő.

Végül azokat a forrásokat tekintve, amelyekből a közháztartások bevételeiket meritik, megkülönböztethetünk 5. *magángazdasági és közjogi bevételeket*.

A magángazdasági bevételek részben olyanok, a) amelyeket az állam, község stb. ugyanoly gazdálkodás mellett biztosít mint a magángazdaságok. Ezek tehát a *tulajdonképeni magángazdasági bevételek*. Ide tartoznak a közháztartások birtokában levő mező- és erdőgazdasági birtokok, bányák, a különféle ipari, kereskedelmi és közlekedési vállalatok jövedelmei; másrészt ide tartoznak: b) az államot megillető *előjogokból származó bevételek*, az u. n. regálék vagy hasznot hajtó jogositványok bevételei. Ilyenek a pénzverés, lotto, továbbá a rendészeti vagy közigazdasági szempontból fenn tartott egyedáruságok (monopoliumok). Ez utóbbiak főleg a forgalom és közlekedésügy körében fordulnak elő, ezért velők különösen a közigazdaságtan foglalkozik. Ide tartozik a posta, távirida és távbeszélő is. A pénzügyi természetű egyedáruságokat az állam közjogi bevételei között tárgyaljuk.

A *közjogi bevételek*. A közháztartások bevételeinek tulajdonképeni részét a közjogi bevételek, vagyis az állampolgároktól szedett és kényszerhatalmon alapuló közszolgáltatások alkotják. A közjogi bevételeket az illetékek és adók csoportja alá foglalhatjuk össze.

a) *Illetékek* alatt azokat a szolgáltatásokat értjük, amelyeket bizonyos közszolgáltatásokért vagy az egyesek által okozott költségek részbeni megtérítéséül azoktól szed az állam vagy a község, akik valamely hivatali szerv eljárását igénybe veszik, illetőleg azt szükségessé teszik.

Az illetékeknek egyik nagy csoportját a *törvénykezési illetékek* képezik. Ezenkívül a közigazgatás egyes ágaiban találkozzunk az illetékek különböző neveivel. Pl. a külügyinél a konzuli illetékek, a belügyinél az utlevelek kiállításáért szedett díjak s az anyakönyvi illetékek, a kereskedelminél: hitelesítési,

pénzbeli, természetbeni, és közmunka.

Magángazdasági bevételek:  
a) Tulajdonképeniek.

b) Regálék.

Közjogi bevételek:

a) Illetékek,

nemei.

felügyeleti, vizsgálati illetékek, a közoktatásügy terén: a különféle tandíjak stb. Ezeket általában *közigazgatási illetékeknek* nevezhetjük. Az illetékek vagy készpénzzel vagy bélyegjegyekkel róhatók le.

Azokat az illetékeket, amelyeket királyi kitüntetések, hitbizományok alapítása, szabadalmak adományozása, letétek őrzése, arany és ezüst áruk fémjelzése után fizetnek: *díjaknak* nevezik. *Illetékegyenértéket* jogi személyek fizetnek oly hitbizományi, alapítványi s egyéb birtokok után, amelyek közforgalom s ennél fogva illetékkiszabás tárgyát rendszerint nem képezik. Ha az illetékfizetési kötelezettség valamely közintézménnyel szemben fennálló állandó viszony folyománya, a fizetendő hozzájárulást, vagy összeget *járuléknak* nevezik.

b) *Adók* alatt azokat az anyagi szolgáltatásokat értjük, amelyeket az állam vagy a község a közszükségletek fedezése céljából a magángazdaságoktól közvetlen ellenszolgáltatás nélkül igénybevesz.

Aki adófizetésre kötelezve van: *adóalany*. *Adótárgy* az a dolog, cselekmény, vagy tény, ami után adót fizetünk. Az adótárgytól megkülönböztetjük az *adóforrást*, vagyis azt az anyagi erőt, amelyből az adót fizetni kell. *Adóegység*: Az adótárgynak bizonyos mérték szerint (darab, súly, stb.) meghatározott része, amelyhez az adótételt viszonyítjuk, tehát mely a kivetésnél egységül szolgál. *Adótétel* az adóegységre kiszabott adó. Ha az adótételt az adóegység bizonyos százalékában állapítják meg, *adókulcsnak* nevezzük. *Adóösszeg* az adótárgy után fizetendő adó, tehát az adóalap és adótétel vagy adókulcs szorzata.

Az adókat különféle szempontból osztályozhatjuk. Ezek közül a legfontosabbak: 1. *Személyi- és tárgyi adók*. Az előbbieknél az adózó személyi körülményeit is figyelembe vesszük, az utóbbinál tisztán a tárgyi alapon vetik ki az adót.

2. *Egyenes és közvetett adók*. Az *egyenes adókat* az állam közvetlenül azokra veti ki, akiket azokkal terhelni kíván. Ilyenek a föld-, ház-, jövedelem-, vagyoni-, társulati adók stb. *Közvetettek* az olyan adók, amelyeknek terhét nem azok viselik, akik azokat fizetik, hanem akik az adó tárgyát képező fogyasztási cikkeket fogyasztják, miután a vállalkozó, gyáros, vagy kereskedő az általa fizetett adóösszeget az áru eladási árába betudja, azt azzal felemeli s így az adót a fogyasztóra hárítja

Díjak.

Illetékegyenérték.

Járulékok.

b) Adók.

Adóalany.  
Adótárgy.

Adóforrás.  
Adóegység.

Adótétel,  
adókulcs.

Adóösszeg.

Az adók osztályozása: személyi és tárgyi,

egyenes és közvetett,

rendes és  
rendkívüli,

fő- és mellék-  
adó.

Főcsoportjai.

Fogyasztási  
adók és cso-  
portosítása.  
a) Belső  
fogyasztási  
adók.

b) Pénzügyi  
monopoliu-  
mok.

c) Határ-  
vámok.  
Nemzeti.

Adó-  
igazgatás.  
Adókiivetés.

át. Ilyenek a szesz-, sör-, cukor-, ásványolaj-, hus-, bor-, liszt-, lakásadó stb. és a vámok. 3. *Rendes- és rendkívüli adók.* Az előbbiek a közháztartás rendes szükségleteinek fedezésére szolgálnak, az utóbbiakat rendkívüli szükségletekre veszik igénybe. 4. Végül *főadók* azok, amelyek az adórendszerrel a súly fekszik, *mellék- vagy póladók* a főadóknak bizonyos célokra szolgáló járulékaik.

A mai pénzügyi tudomány az adók három nagy csoportját különbözteti meg. I. Azokat az adókat, amelyek az egyes jövedelmét, illetőleg vagyonát keletkezésében, II. amelyek azt az egyesek birtokában és III. amelyek azt gazdaságból való kilépésnél érik. Az első csoportba tartoznak a *hozadéki* adók (föld-, ház-, ipar-, tőkekamat, a fizetés és munkabér után kivetett adók) és a *forgalmi* adók; a másodikba a *jövedelmi- és vagyonadók* s a harmadikba a *fogyasztási adók*.

A fogyasztási adók alakilag három csoportba sorozhatók. a) *Belső fogyasztási adók*, melyek az ország belterületén történő fogyasztás után fizetendők és pedig vagy a) a termelésnél, vagy b) a forgalombahozatal alkalmával vagy c) közvetlenül a fogyasztáskor. Ez utóbbihoz tartozik a legtöbb fogyasztási adó.

b) *Pénzügyi monopoliu-mok*, melyeknél a fogyasztási cikk termelését, esetleg forgalombahozatalát is az állam saját jogává teszi. Az állam vagy község ilyenkor a fogyasztási cikkek általa megszabott árában veti ki a fogyasztási adót. Ide tartoznak különösen a szesz, a dohány, a só, a gyujtószer és cigarettapapír, a játékkártya, ásványolaj és mesterséges édesítő szerek után kivetett adók.

c) *Határvámok* azok a közszolgáltatások, amelyeket az állam vagy község a határokon átlépő áruk után szednek. Ezek céljukat tekintve lehetnek 1. *közigazgatási és pénzügyiek*. Az előbbiek valamely közigazgatási cél érdekében szednek (pl. iparfejlesztés, bizonyos termelési ágak védelme), az utóbbiaknál a cél kifejezetten a jövedelemszerzés. Tekintettel arra, hogy az áruk többféle vonatkozásban érhetik az ország határát, lehetnek 2. *behozatali, kiviteli és átviteli vámok*.

Az adóigazgatás feladata az adók kivetéséről, beszedéséről és behajtásáról való gondoskodás. Az *adókiivetést* az ehhez szükséges adatok beszerzése előzi meg, ami történhetik vagy az adózók vallomása vagy hivatalos felvétel útján. Az adókiivető

közegek kivetése ellen felelősségnek lehet helye és pedig a legfelső fokon a pénzügyi kormányzattól független bíróság (közigazgatási bíróság) hivatott a kivetés helyességét elbírálni. Az *adóbeszedés* legegyszerűbb módja a közpénztárakba való befizetés közvetlenül vagy a postatakarékpénztár útján. A befizetés megkönnyítése céljából kívánatos, hogy az egyenes adók beszedésével a községi pénztárak bizassanak meg. Az *adóbehajtás* az *adóintésből*, az adózó alany értékesíthető vagyontárgyainak *lefoglalásából*, végül ezeknek *árverés* útján való értékesítéséből áll.

#### 4. §. A közhitel és közadósságok.

A legrendezettebb közháztartásban is előfordulhat, hogy a kiadások a folyó bevételekből nem fedezhetők, vagy azért, mert a közháztartásnak nagyobb, rendkívüli szükségletei merülnek fel, vagy mert a bevételek átmenetileg nem folynak be oly mérvben, amint az előre várható volt. Ilyen esetekben a közháztartás kénytelen a hiány fedezése céljából hitelét igénybe venni és kölcsönt felvenni.

A közadósságok jogalapja az állam és a többi közháztartások maradandóságában gyökerezik. Ez teszi lehetővé, hogy rendkívüli viszonyok között a közháztartás a folyó kiadások egy részét — a fizetendő kölcsöntörlesztési részletek alakjában — a jövő nemzedékre hárítsa át. Ez különösen akkor indokolt, ha oly beruházásokról vagy egyéb kiadások teljesítéséről van szó, amelyeknek előnyeit és hasznát a jövő nemzedék fogja élvezni. Tulajdonképpen ebben az áthárításban s ily módon a rendkívüli szükségleteknek az egyes évek közötti arányos megosztásában rejlik a közadósságok pénzügyi kihatása.

A közhitel és a magánhitel között lényeges különbség az, hogy míg a magánhitel többnyire tárgyi biztosítékokon nyugszik, a közhitel inkább a közháztartások adóztatási jogán alapul. Kivételesen, különösen a nagyobb háborúk és belső zavargások után azonban, ha az állam nagy veszteségeket szenvedett és hitele megingott, gyakran az államhitelnek is reális biztosítékok, bizonyos jövedelmi ágak lekötése vagy zálogjogok képezik alapját.

A közadósság lehet: a) *külföldi- vagy belföldi kölcsön*. Az előbbieknek a közháztartás külföldi tőkét vesz igénybe, az

A közhitel  
szükségessége.

Sajátossága.

A köz-  
adósságok  
osztályozása.

- a) *Külföldi és belföldi,* utóbbinál belföldön veszi azt fel. A külföldi kölcsönnél a kamatok évenként külföldre fizetendők, ami az állam fizetési mérlegét is kedvezőtlenül befolyásolja. Ezt a hátrányt azonban ellensúlyozhatják a kölcsön felvételével járó gazdasági előnyök s különösen indokolt hasznos beruházásoknál, ha a közgazdaságban a tőke hiánya érezhető. b) *Produktív és improduktív,* kölcsön. Az előbbiek hasznos beruházásokra, az utóbbiak elemi csapások által okozott károk helyreállítására vagy háborus költségek fedezésére vétetnek fel. A produktív kölcsönöknél hosszabb törlesztési idő inkább indokolt. c) *Önkéntes és kényszer,* szerkölcsön. Az előbbiek a hitelezők szabad hozzájárulásával, az utóbbiak a kormány által gyakorolt anyagi vagy erkölcsi nyomás alatt jönnek létre. Ilyenek a letétek, biztosítékok, pénzfelülbélyegzéssel kapcsolatos kölcsönök és a tulajdonképeni kényszerkölcsönök, midőn a hitelezendő összeget az adózókra bizonyos adók arányában vetik ki. d) *Közalírási és tőzsdéi,* kölcsön. Az előbbit a kormány közvetlenül a hitelezésben résztvenni akaróktól veszi fel, a tőzsdéi kölcsönnél pedig a bankok és bankárok közreműködését veszi igénybe. e) *Kamatozó és nem kamatozó,* nem kamatozó adósság. A legtöbb adósság kamatozó; a nem kamatozó adósság legfontosabb alakja a papírpénzadósság, végül f) *Függő és állandósított* kölcsön. A függő vagyis nem állandó jellegű adósság felvételét a közháztartás ideiglenes hiánya vagy az állandósított adósság felvételéig jelentkező halaszthatatlan szükséglet teheti indokolttá. Ideiglenes hiányt főleg az adóhátralékok felszaporodása okozhat, különösen agrár államokban, amelyekben az adók az év bizonyos szakáiban nem egyenletesen folynak be. Ezzel szemben az állandósított adósságok oly rendkívüli szükségletek fedezésére vétetnek igénybe, amelyeknek előnyeit a jövő nemzedék is élvezni fogja vagy amelyek terheinek a jövő nemzedékre való áthárítása indokolt és szükséges.

Függő adósságok nemei:

a) *Közigazgatási,*

b) *Pénztári,*

A *függő közadósságok* lehetnek: a) *Közigazgatásiak.* Ide tartoznak az egyes közigazgatási ágaknál előforduló kiegyenlített tartozások (kiadási hátralékok), az óvadékok és a letétek. b) *Pénztáriak.* Ide tartoznak az ideiglenes pénztári hiányok fedezése céljából felvett váltóadósságok, folyószámlakölcsönök és az ily célból kibocsátott rövid lejáratu (3—6 hónapra szóló) pénztári jegyek vagy kincstári utalványok. Ez utóbbiak rendszerint bemutatóra szólók és nagyobb, kerek összegekre vannak

kiállítva. Ha az ily függő adósságok az állam bevételeiben kellő fedezetet nem találnak, azok rendszerint állandósított adóssággá alakíttatnak át (Konszolidáció). c) *Papírpénzadósság,* vagyis fedezet nélküli papírpénznek kibocsátása. Ez tulajdonképen a kényszerkölcsönöknek egyik közgazdasági szempontból igen hátrányos alakja, amelyet az állam rendszerint végső szükség esetén akkor vesz igénybe, ha megrendült pénzügyi viszonyai miatt más hitelszerzési eszköz már nem áll rendelkezésre.

Az *állandósított közadósságok* külön törvényes vagy egyéb felhatalmazás alapján hosszabb időre vétetnek fel s róluk a törvényes kötelekkel ellátott kötvények állíttatnak ki. Lehetnek *törlesztéses és járadékadósságok,* az elsónél az adósságot előre megállapított terv szerint törlesztik, a járadékadósságnál az állam csak a kamatok fizetésére kötelezi magát.

1. A *törlesztéses adósságok* nemei: a) a *sorsjegykölcsönök,* amelyeknél a kölcsönösszeg a kötvények kisorsolása útján kerül visszafizetésre. Lehetnek kamatnélküliek, vagy mérsékelt kamatozásúak. Mindkét esetben a megtakarított kamatok nyereségek létesítésére használják fel, amelyek meghatározott sorsolási terv szerint fizettetnek ki. b) *Évjáradékok* vagy *annuitásos kölcsönök,* amelyeknél a törlesztési idő tartamára megállapított évi járadékban egyrészt az évenként esökkenő kamat, másrészt az évről-évre növekvő tőketörlesztési részlet is bentfoglaltatik; c) *Közönséges tőketörlesztéses kölcsönök,* melyeknél évenként meghatározott összeg vagy a tőke bizonyos százaléka fordíttatik tőketörlesztésre s a kamat a fennálló tőketartozás után fizetendő. Kötvényadósságoknál ily esetekben a törlesztés sorsolási terv szerint történik. d) A *törlesztéses adósságok* ritkább esetei az *életjáradékok* és a *tontinák.*

2. A *járadékadósságok* a hitelezőknek csak a kamatélvezetet biztosítják. Az állam azonban rendszerint fenntartja magának a jogot, hogy az adósságot felmondhassa és névértékben visszafizethesse. Ennek hiányában az adósság törlesztése rendszerint csak a tőzsdén való visszavásárlás útján történhetik.

A közadósságnak alacsonyabb kamatozásúra való átválttatása *konverzió* útján történik. Az állam ilyenkor a régi adósságnak névértékben való visszafizetését vagy az új adósság alacsonyabb kamatozású kötvényeinek elfogadását ajánlja fel a hitelezőknek.

c) *Papírpénzadósság.*

*Állandósított adósságok.*

1. *Törlesztéses adósságok nemei.*

2. *Járadékadósságok.*

*Konverzió.*



### 5. §. A közháztartás igazgatása.

#### *Az államháztartás vezetése és irányítása.<sup>1)</sup>*

Pénzügyek  
vezetése.

Az alkotmányos államokban az államfő a végrehajtó hatalmat a parlamentnek felelős miniszterek által gyakorolja. Az állami pénzügyek vezetésére és irányítására vonatkozó végrehajtó hatalmat vagy egyetlen miniszter vagy több miniszter a főbb hatáskörök szerint megosztva gyakorolhatja. Így pl. Angliában a pénzügyi végrehajtó hatalmat a kincstár első lordja, a kincstári kancellárja és a lordok bizottsága képviseli. Olaszországban a pénzügyminiszter hatásköre csak az adóigazgatásra terjed ki, míg a kincstári miniszter az államvagyon, az államkincstár és számvitel feletti felügyeletet látja el.

A pénzügyminiszter a legtöbb államban a pénzügyi gazdálkodás és a pénzügyek legfőbb vezetője és irányítója és ebbeli ténykedése miatt a népképviselőnek és az államfőnek felelős, akiknek bizalmára támaszkodik és akiknek intencióit szem előtt kell tartania.

Pénzügy-  
miniszter  
feladatai.

A pénzügyminiszternek az államháztartás legfőbb vezetését és irányítását felölelő feladatából következik, hogy *a)* a többi miniszterekkel egyetértőleg ő állítja össze az állami költségvetést és képviseli azt a parlament előtt; *b)* a költségvetési törvényt első sorban ő hajtja végre és az előforduló eltérésekért is ő felelős; *c)* ő terjeszti a pénzügyi és az államháztartást érintő egyéb javaslatokat a törvényhozás elé és gondoskodik azok végrehajtásáról, végül *d)* a legfőbb ellenőrző hatósággal, az állami számvevőszékkel együtt a vagyonkezelési, számviteli és ellenőrzési szolgálatnak közvetlen felügyelete illeti meg. Mindezeknek a feladatoknak a megvalósítása legfelső fokon a pénzügyi kormányzat megfelelő szervezetét, a pénzügyminiszteriumon kívül esetleg még több főhatóság létesítését tételezi fel, amelyeknek száma és szervezete az egyes államokban különböző.

Költségvetés  
összeállítása.

*a) Az állami költségvetés összeállítása.* A pénzügyminiszter az állami költségvetést az egyes miniszterek által saját tárcájukra nézve szerkesztett tárcaköltségvetésekből állítja össze. Ezt az összeállítást mindenütt az egyes miniszterekkel való tárgyalások kell hogy megelőzzék, mert a dolog természetéből következik, hogy mindenik

<sup>1)</sup> L. A. Wagner: Finanzwissenschaft, 3. Aufl. Leipzig, 1883., 205. l. — Heckel: Das Budget. Leipzig, 1898., 169. l.

miniszter saját költségvetése keretében minél nagyobb programot igyekszik megvalósítani, míg a pénzügyminiszternek, ha a kiadások rohamos emelkedésének gátat vetni akar és az államháztartás egyensúlyát biztosítani akarja, a miniszterek által támasztott igények leszállítására kell törekednie. Ily módon a pénzügyminiszternek módjában van a költségvetés előkészítésének stádiumában a takarékosági szempontok érvényesítésével befolyását minden tárcára érvényesíteni. Ezért egy erélyes és hivatása magaslatán álló pénzügyminiszter, különösen kritikus viszonyok között, amidőn az államháztartás válságos helyzetben van, az egész állampolitikának irányítója lehet.

*b) A költségvetési törvény végrehajtása* szintén a pénzügyminiszter feladata, habár abban az utalványozási jog gyakorlása folytán a többi minisztereknek is részük van. Ezt a feladatát a pénzügyminiszter azáltal gyakorolja, hogy a költségvetési törvényben engedélyezett hiteleket, illetőleg az állampénztárba befolyt bevételeket ő bocsátja a többi miniszterek rendelkezésére, akik csak a pénzügyminiszter által rendelkezésre bocsátott hitelek vagy fedezet erejéig gyakorolhatják az utalványozási jogot. Az egységes pénztárrendszer alapelvéből következik, hogy az állam összes bevételei legalább is számadásilag az egységes pénztárrendszer tagjait képező pénztárakba vagy a modern pénzkezelési rendszernek megfelelően valamely központi jegybankhoz folynak be s a kiadások ezekből teljesítenek. Ez az elv akkor is fennáll, ha egyes ágazatoknak külön bevételeik vannak (pl. az államvasutak, állami jóságok), amelyekből ezek az ágazatok közvetlenül fedezik kiadásait és csak a feleslegeket szállítják be a központba.

A pénzügyminiszter többféle módon érvényesítheti befolyását az államköltségvetés végrehajtása körül. E tekintetben a pénzügyminiszterre nem csekély feladat hárul, mert miként a költségvetési előirányzat szerkesztése alkalmával minden befolyását és érveit latba kell vetnie abban a tekintetben, hogy miniszterársait igényeik mérséklésére bírja, éppúgy a költségvetés végrehajtása során állandóan fékezőleg kell közreműködnie abban az irányban, hogy a miniszterek a megszavazott hitelek keretén belől gazdálkodjanak s a túlkiadások és előirányzat nélküli kiadások lehetőleg elkerültesse s azok csak legindokoltabb esetekben vétessenek igénybe.

*c) Az államháztartást érintő egyéb törvényjavaslatok* alatt nemcsak azokat a speciális pénzügyi javaslatokat kell érteni, amelyek az állam bevételeinek fokozását vagy új bevételi források nyitását célozzák, hanem ide tartoznak a pénzügyi igazgatást érintő különleges kérdések mellett az illetmények szabályozására vonatkozó és az államháztartás egészét, annak összes ágazatait egyaránt érdeklő javaslatok, mint az alkalmazottak illetményeinek, a nyugellátásokkal kapcsolatos kérdéseknek szabályozása, valamint az államadósságokat illető ügyek, nagyobb beruházások, stb., mert ezekben a kérdésekben első sorban a pénzügyminiszter illetékes határozni és javaslatait az államkincstár teljesítő képességének mérlegelése mellett megtenni. Ugyancsak az ő hatáskörébe tartozik azok végrehajtása iránt intézkedni azoknak az államháztartás egész területén való egyöntetű alkalmazását biztosítani.

*d) A pénzkezelés, számvitel és az ellenőrzés felügyelete.* Az állampénztárak közül rendszerint csak az egységes pénztár-

b) Költség-  
vetés  
végrehajtása.

c) Egyéb  
javaslatok.

d) Felügyelet  
a pénztárak  
felett.

rendszer felsőbb tagozatait képező általános állampénztárak és a pénzügyminiszter tárcájához tartozó egyes hatósági pénztárak vannak a pénzügyminiszternek közvetlenül alárendelve, aki ebből folyólag kinevezi a pénztári személyzetet, gyakorolja felettük a fegyelmi jogot és közegei által ellenőrzi a pénzkezelést is, amiből következik, hogy a kezelés ellenőrzését a számadások alapján az ezzel megbízott közegek az alája rendelt pénztárak felett a pénzügyminiszter nevében és az ő megbízásából látják el s végső fokon a pénzügyminiszter mentesíti őket a felelősség alól.

A fentebb előadott okokból és a pénzkezelési eljárás egyöntetőségének biztosítása végett azonban kívánatos, hogy a pénzügyminiszter közvetlen felügyelete azokra a pénztárakra is kiterjedjen, amelyek — mint egyes idegen tárcabeli ágazatok különös vagy házi pénztárai — az illető szakminiszter közvetlen felügyelete alatt állanak. Ilyenek az egyes üzemek, intézetek, iskolák, a hadsereg pénztárai stb. Ezekre a pénzügyminiszter csakis közvetve gyakorolhat befolyást és felettük bizonyos felügyeletet, ha ugyanis a vonatkozó törvények és rendeletek szerint ezeket a pénztárakat a pénzügyminiszter látja el a szükséges ellátmánnyal s ezek kötelesek bevételeikről és kiadásairól vagy a pénztár álladékaról időnként a pénzügyminiszternek beszámolni.

Ez különösen akkor indokolt, ha a számvitel feletti felügyelet és a zárszámadások elkészítése az alábbiak szerint szintén a pénzügyminiszter feladata.

Abból az alapelvből, hogy az állam összes vagyona feletti felügyelet a pénzügyminiszter feladata, következik a pénzügyminiszter különös befolyása az ingatlan állami vagyon kezelésére és elidegenítésére nézve is.

A számviteli szolgálat ellenőrzése és felügyelete különösen azokban az államokban feladata a pénzügyminiszternek, amelyekben azt a törvények nem a legfőbb ellenőrző szerv (számvevőszék) feladatkörébe utalják. Ebben az esetben ugyanis a pénzügyminiszter feladata a számviteli szolgálatnak az egész államháztartásban való egyöntetűségére felügyelni és gondoskodni arról, hogy a pénztárak és számvevőségek a szükséges utasításokkal elláttassanak s ezek révén az egyöntetű eljárás az egész államháztartásban úgy a pénzkezelés mint a számvitel terén biztosíttassék. Az ily utasítások alapelveit rendszerint

*Számvitel és ellenőrzés felügyelete.*

a pénzkezelési, számviteli és ellenőrzési szolgálatra vonatkozó törvények vagy az ezt pótló kormányrendeletek állapítják meg. A pénzügyminiszternek e hatásköréből folyik azután az is, hogy a pénztárak számadásai és a számvevőségek kimutatásai alapján a pénzügyminiszterium állítsa össze az állami zárszámadást és terjessze azt a parlament elé (Franciaország). Ebben az esetben befolyása és ellenőrzése az összes számvevőségek és könyvelőségek szolgálatára sokkal nyilvánvalóbb.

Azokban az államokban, ahol a pénzügyminiszter hatásköre a pénztári és a számviteli szolgálat felügyeletére is kiterjed, ezt a feladatot rendszerint a pénzügyminiszterium kebelében működő s annak közvetlenül alárendelt külön főhatóság gyakorolja, amelynek külön osztályai foglalkoznak az utasítások szerkesztésével a pénztári ügykezelés és a számvitel helyszíni vizsgálatával s végül a zárszámadás elkészítésével, ami az összhangzó együttműködést és az eljárás egyöntetűségét sokkal inkább szolgálhatja, mintha ezek a feladatok az administratív hatáskörrel nem rendelkező legfőbb ellenőrző hatóságnak képezik feladatát.

## 6. §. A községi háztartás.

Az állam területén a közcélok egyrészét az önkormányzati szervek (községek, vármegyék stb.) valósítják meg, ezért oly bevételi forrásokra van szükségük, amelyekből a reájuk háruló feladatokat elláthatják.

A községi kiadások nagyságát elsősorban a község hatáskörébe utalt feladatok szabják meg. Ebből a szempontból lényeges az, hogy a községeket közvetlenül érdeklő feladatok közül az állam mit utal a községek és a többi önkormányzati szervek hatáskörébe s mit kíván saját erejéből megvalósítani. Minél nagyobb és fontosabb azoknak a közérdekű feladatoknak a száma, amelyeknek megvalósítása az önkormányzati szervekre hárul, az államnak annál inkább gondoskodnia kell oly bevételi források nyitására, vagy rendelkezésre bocsátására, amelyek az önkormányzati szerveket feladataik megvalósítására képessé teszik.

Vannak feltétlen községi kiadások és olyanok, amelyeket a község csak esetlegesen az állam helyett lát el. Az első csoportba tartoznak a községeket közvetlenül érdeklő s a községi lakosok

*Általában*

*Községi kiadások.*

gazdasági s egyéni jólétének, kényelmének előmozdítására szolgáló kiadások, mint a csatornázás, vízvezetékek, világítás, községi utak létesítése, továbbá ide tartoznak a községi közgazgatás és közrendészet kiadásai is, habár ezek több szempontból állami feladatoknak is tekinthetők. Hasonló jellegűek a község kulturális szükségletei is, amelyek közül az elsőrendű kulturális szükségletekről való gondoskodás állami feladatot képez.

*Községi bevételek.*

A községi bevételek. Amint az állam kiadásainak fedezésénél régebben elsősorban az államvagyonra volt utalva, éppúgy a községek is kiadásait eleinte a községi vagyonból fedezték. Ebből a szempontból elsősorban a község ingatlan vagyona jöhet tekintetbe, amihez a községet megillető jövedelmező jogosítványok (hasznos jogok) járnak. Ide tartoznak az italmérsi jog, vásári helypénz szedési jog, hid-, ut- és révvámszedési jog stb. A községi vagyon jövedelmei között újabb fontos szerepet játszanak a községi üzemek és vállalatok is. Ily vállalatok létesítése különösen akkor indokolt, ha azok közszükségleteknek előnyösebb biztosítása végett létesítettnek, mint a visszolgáltatás, közvilágítás, közúti vasutak, vágóhidak, vásárcsarnokok stb. Ezeknek célja nem annyira a jövedelem szerzés, mint egyes közszükségleteknek olcsó és jó kielégítése. Ezért nagyobb városokban fontos szociálpolitikai feladat ily üzemeknek házi kezelésben való létesítése a magánvállalkozásnak lehető kizárásával.

A községi vagyon, jogosítványok és vállalatok jövedelme azonban ma már nem elegendő a községi szükségletek fedezésére, ezért az állam feladata a községi közcélok megvalósítását megfelelő jövedelmi források biztosítása útján lehetővé tenni. Ilyenek 1. Egyes községi kiadások megtérítése. 2. Állami hozzájárulások. 3. Községi illetékek és díjak. 4. Adók.

*Kiadások megtérítése az államkincstárból. Állami hozzájárulás.*

1. A községi kiadások megtérítése akkor indokolt, ha azok állami feladatok megvalósítása körül merülnek fel. (Községi közegek kiszállási, utazási költségei stb.) 2. Az állami hozzájárulás lehetséges a község összes kiadásaihoz való hozzájárulás formájában (dotáció, javadalmazás) vagy a község egyes kiadásaihoz, pl. az igazgatási költségekhez való hozzájárulás bizonyos állások költségeinek viselése által, továbbá a nyugdíj teherhez való hozzájárulás stb.

3. A községek leglényegesebb bevételi forrásai azonban a

községi illetékek, díjak és adók. A községi illetékeknek és díjaknak számos neme van. Ide tartoznak a községi vagyonátruházási illetékek, községi kötelekbe való felvételért, anyakönyvi kivonatok, marhalevelek kiállításáért fizetendő díjak, ipardíjak stb.

*Községi illetékek, díjak.*

4. A községeket megillető adók lehetnek: a) Egyes állami adókban való részesedés; ez oly adónemeknél indokolt, amelyek beszedésével célszerűbb a községeket megbizni és amelyek beszedésénél a községi közegeknek kisebb vagy nagyobb tevékenysége az eredményt lényegesen befolyásolhatja (forgalmi adók). b) Az állam által községi célokra átengedett adók. Ilyenek némely fogyasztási adók, amelyeknek beszedésénél az állam különösen rá lenne utalva a községi közegek közreműködésére és éberségére. Ezenkívül átengedhetők némely egyenes adók is, pl. a kereseti adó, stb. c) Önálló községi adók, ezek lehetnek vagy általánosak, amelyek minden községet egyaránt megilletnek, vagy olyanok, amelyekhez a községek csak kivételesen, egyéb jövedelmi forrásaik elégtelensége esetén, kormányhatósági hozzájárulással folyamodhatnak. d) Pótdíjak, midőn a község hiányzó jövedelmét egyes állami adókra (egyenes és közvetett adókra) kivetett százalékos pótlék útján biztosítja.

*Községi adók.*

### III. RÉSZ.

## A közháztartások számvitele.

### I. FEJEZET.

#### Bevezetés.

#### 1. §. Számvitel és számtartás.

Szükségsége.

Az embert gazdálkodó tevékenységében — az önfentartási ösztön, valamint saját érdekeinek és jólétének előmozdítása mellett — a gazdaságosság főelve vezérli, vagyis az a szempont, hogy minél kevesebb áldozattal minél nagyobb eredményt érjen el. Tevékenységünket tehát lényegesen befolyásolja az a körülmény, hogy célszerűen gazdálkodunk-e, eredménnyel jár-e a gazdálkodás, s nem lehetne-e ugyanazt az eredményt kevesebb áldozattal elérni?

Ez az ember természetében rejlő s a természetben általában uralkodó szempont, a gazdaságosság szempontja indítja az embert arra, hogy gazdasági ténykedéseit az eredményre való kihatása szempontjából folytonosan értékelje és mérlegelje, annak előnyeit és hátrányait kutassa, az elérhető eredményt a reá fordítandó fáradsággal összehasonlítsa.

A gazdaságban előforduló ezeket az értékeléseket — amennyiben dologi javakról van szó — a dologi jószág bizonyos mérhető egységére vonatkoztatjuk és pénzürtékkel fejezzük ki. A legtöbb vagyonsvltózást a gazdaságra való kihatása szempontjából rendszerint ebben a két irányban kell mérlegelnünk.

Mindezeket az értékeléseket, a vagyon mennyiségi és értékbeli változásait úgy számontartani, mint ez a gazdaság

viteléhez szükséges — különösen nagyobb gazdaságban — az emlékezet nem lenne képes. Ezeket tehát fel kell jegyeznünk, mert csak így leszünk képesek a gazdaságban szabatos, számokban kifejezhető összehasonlításokat eszközölni, amelyekre további értékeléseinket alapíthatjuk s csakis ily módon leszünk képesek a gazdaságban a rendet fentartani és biztosítani. Ellehet képzelni gazdálkodást ilyen feljegyzések nélkül is, ez esetben azonban rendszeres és tervszerű gazdálkodásról nem lehet szó.

A gazdálkodás fejlettebb fokozatán tehát, amidőn az ember gazdasági tevékenységét határozott cél, rendszer és tervszerűség vezérli, amidőn már a gazdálkodás rendszeresen, mint egy folytonos működésben levő szervezet életfolyamata jelentkezik, előáll a szüksége annak, hogy gazdálkodásunknak számokban kifejezhető mozzanatait, a vagyon álladékará kiható ténykedéseinket pontosan feljegyezzük s ily módon a gazdálkodás egész menetét figyelemmel kísérjük, annak helyességét ellenőrizzük, gazdasági ténykedéseinket az elért eredmények alapján okaik és hatásaik szempontjából mérlegeljük s a történetekből a gazdaság továbbvitelére nézve hasznos tanulságokat vezessünk le. Csakis rendszeres feljegyzéseink útján tudjuk megállapítani, hogy a gazdálkodás eredményéből mennyit tudhatunk be az egyes termelési és gazdasági tényezők közreműködésének és hogy minő eredményt értünk el gazdaságunk egyes ágaiban.<sup>1)</sup>

A gazdálkodás folyamán előforduló vagyonsvltózásoknak feljegyzése annál nélkülözhetlenebb, minél nagyobb terjedelmű, minél összetettebb és bonyolultabb a gazdasági szervezet és minél többfélék azok a jószágok, amelyeket elő kell állítania. Különösen szükséges ez a feljegyzés azoknál a gazdaságoknál, amelyeknek közvetlen vezetését vagy kezelését a gazdaság nagy terjedelmé, az előforduló vagyonsvltózások nagy tömege, a tulajdonos személyes körülményei vagy a gazdaság különös jellege (jogi személyek gazdasága) lehetlenné teszik s ennél fogva a gazdálkodást és a kezelést megbizottak végzik. Ebben az esetben nemcsak a gazdálkodás eredményeinek megítélése teszi szükségessé a vagyonsvltózások feljegyzését, hanem főleg az a körülmény, hogy a feljegyzések alapján a vagyonsvltés helyessége és a gazdálkodásnak a megbizó intencióival megegyező vezetése is elbirálható legyen.

Ezeknek a feljegyzéseknek a vezetése adja legszűkebb értelemben a számvitel vagy könyvvitel fogalmát, mely alatt

Számvitel.

<sup>1)</sup> Gomberg: Grundlegung der Verrechnungswissenschaft. Leipzig, 1908. 5. old.

különösen magángazdaságokban a gazdálkodó vagyonának és az abban beállott változásoknak (vagyonváltozások) oly célból való rendszeres feljegyzését értik, hogy e feljegyzések alapján a gazdálkodás eredménye és a vagyonkezelés helyessége elbíráható legyen.

Emellett azonban nagyobb gazdaságokban különösen ki-domborodik a számvitelnek a gazdálkodást támogató szerepe, ami abban nyilvánul, hogy közreműködik a gazdálkodás ter-vének, a költségvetésnek megállapításánál, sőt a költségvetés végrehajtásánál is azáltal, hogy a gazdálkodás minden moz-zanatát nyomon kíséri és azt számításaival, feljegyzéseiből le-vont következtetéseivel, adataival folyton támogatja, úgyhogy a közháztartásokban ez a tevékenység a számvitelnek önálló részévé válik és mint a közigazgatást támogató szolgálat ismeretes.

*Feladatainak különfélése.*

Mindezeket figyelembe véve a számvitel feladatait na-gyobb gazdaságokban a következőkép körvonalazhatjuk:

a) A gazdálkodási tevékenységnek minden irányban való támogatása, különösen a gazdálkodás tervezetének elkészíté-sénél és annak végrehajtásánál való közreműködés által.

b) A szoros értelemben vett számvitel, vagyis az elrendelt és megtörtént vagyonváltozásoknak minden irányban való feljegyzése s ezen feljegyzésekből a gazdálkodás időszaki ered-ményeinek megállapítása.

c) A gazdálkodásnak és a vagyonkezelésnek ellenőrzése.

*Számtartás.*

Mindezeket a feladatokat a számtartás fogalma alá foglal-hatjuk össze.

A közháztartásokban tehát a számtartás oly tevékenység, amely a gazdálkodás menetét állandóan nyomon kíséri, a gazdálkodást működésében támogatja, az elrendelt és foganato-sított vagyonváltozásokat rendszeresen feljegyzi, azok eredmé-nyeit összefoglalja és úgy a vagyonkezelést, mint a gazdálkodást is ellenőrzi.

*Elnevezése.*

A számtartásnak a magán és nyilvános gazdaságokban többféle elne-vezésével találkozunk. A magángazdaságokban általában *könyvvitelnek* (Buchhaltung, Buchführung) nevezik s alatta főleg a kereskedelmi életben szokásos könyvelési eljárásokat szokták érteni. A közháztartásokban álta-lában a számvitel elnevezés honosodott meg. Azonban azoknak a különböző feladatoknak a megjelölésére, amelyeket fentebb körvonalaztunk, a szám-vitel kifejezés nem egészen találó, mert mindig csak a fogalom szűkebb körü meghatározására, vagyis vagyonváltozások feljegyzésére enged kö-

vetkeztetni. Ezért helyesebb és találóbb a Bochkor által használt szá-m-tartás kifejezés, amely azonban még nem ment át teljesen a közhasználatba.

Az államszámvitelni tankönyvek a számtartás (számvitel) fogalmát rendszerint a fentebb említett szűkebb értelemben határozzák meg. Ezek-nél mindenesetre tartalmasabb, de nem elég világos Bochkor meghatá-rozása. Szerinte a gazdasági számtartás az egyéni gazdaságoknak s ezek változásainak mennyiségi és minőségi szerves és szabatos észlelése és ismer-tetése a gazdálkodás, esetleg ellenőrzésének támogatása végett.<sup>1)</sup>

Eredeti és mélyebb vizsgálódásra vall Gomberg meghatározása. Sze-rinte a számtartás valamely zárt gazdasági szervezet összes értékeit kezelésé-nek megállapított rendszer szerint való írásbeli feltüntetése. A gazdasági értékitételek írásbeli kifejezésének foglalatja a konkrét gazdaságban. Fel-öleli a gazdálkodási folyamat összes írásbeli értékelését és értékösszehason-lítását: úgy a meglévő vagyon megállapítását, mint a számvetést, a ter-vezett gazdasági műveletek előirányozását, a gazdálkodás menetének fel-tüntetését, a gazdálkodás eredményeinek azok okai szempontjából való összefoglalását és vizsgálatát, valamint azok helyességének bírálatát.<sup>2)</sup>

Gomberg tehát a számtartási funkció összes mozzanatait a gazdál-kodás folyamán felmerülő írásbeli értékitételekkel és értékösszehasonlító-sokkal azonosítja vagy ezekből vezeti le. Ez a meghatározás azonban nem fedi teljesen a számtartás fogalmát, mert a gazdálkodás folyamán oly írásbeli értékitételek, számítások is előfordulhatnak, amelyek szá-m-tartásnak még nem tekinthetők, viszont lehetnek a számtartási tevékeny-ségnek oly mozzanatai, amelyeknél az értékitételek vagy értékösszehason-lítás lelki folyamata alig jut kifejezésre, vagy ez legfeljebb mint másod-lagos jelenség jelentkezik. Így a naplózásnál és könyvelésnél már adott értékkel van dolgunk. Az ellenőrzésnél pedig a főszempont annak a vizs-gálata, hogy a vagyonváltozás a rendeletnek megfelelően hajtatott-e végre és hogy a rendelet mint a törvényben megnyilvánuló akarat megvaló-sítása a törvénnyel összhangban van-e?

A gazdálkodás minden mozzanata többé-kevésbé értékelhető, követ-kezőképp számokban is kifejezhető. Ezek közül azonban csak azokat a számszerű feljegyzéseket tekinthetjük a számtartás körébe tartozóknak, amelyek a gazdálkodás eredményének feltüntetésére irányuló tevékeny-ségünk szerves részeit alkotják. Az pedig, hogy ide mily cselekményeket sorozhatunk, mindig attól függ, hogy a gazdálkodás eredményeinek fel-tüntetésére irányuló törekvésünkél milyen szempontok érvényesülnek, az eredményeket milyen rendszerbe foglaljuk, meddig akarunk elmenni a részletezésekben stb.

A közháztartásokban a számtartás tere — a közháztar-tások méreteihez képest — lényegesen kibővül. A számtartás egyes mozzanatai sokkal inkább önállósulnak és ki-domborod-nak, mint a magángazdaságokban. Az egyes funkciók elkülö-nülnek, külön szervek feladatai gyanánt jelentkeznek. Ezért

<sup>1)</sup> Bochkor; A gazdasági számtartás rendszere. 6. kiad. Bp. 1908. 3. old. <sup>2)</sup> i. m. 6—7. old.

*Fogalmának különféle meghatározásai.*

*Számtartás a közháztartásokban.*

a számtartás lényegének megismerésére, elméleti vizsgálódásokra, elvont kutatásokra csak a közháztartások számtartási működésének és rendszerének vizsgálata nyújthat igazán alkalmat. Emellett azonban kétségtelen, hogy a számtartásnak az egyéni gazdaságokra általában érvényes alapelveihez csak úgy juthatunk el, ha a magángazdaságok természetét, szervezetét és berendezéseit is ismerjük.

## 2. §. A gazdálkodás és a számtartás.

Gazdasági  
tevékenység  
részei.

A fent előadottakból is kitűnik, hogy a nagyobb gazdaságokban a gazdasági tevékenységnek két önálló csoportját, két különálló folyamatot lehet megkülönböztetni, amelyek azonban a legszorosabb kapcsolatban vannak egymással.<sup>1)</sup> Az egyik a tulajdonképeni *gazdálkodás*, vagyis a szükségletek tervszerű kielégítéséről való gondoskodás, az e célból szükséges anyagi eszközök biztosítása, azoknak kezelése és rendeltetésük céljaira való felhasználása, tehát általában a gazdaság vitele. A másik a *számtartás*, amelyről részletesen fentebb volt szó.

Gazdálkodás  
főmozzanatai

A közháztartásokban úgy a gazdálkodásnak, mint a számtartásnak három főmozzanata van.

E főmozzanatok *a) a gazdálkodás körében*: 1. a gazdálkodási terv, vagy *költségvetés megállapítása*, vagyis a gazdálkodásnak az állami vagy közakarat nyilvánítására hivatott szervek (törvényhozó szerv, törvényhatósági bizottság, közgyűlés) részéről való irányítása; 2. a szoros értelemben vett *gazdálkodás*; 3. a *vagyonkezelés* és az elrendelt vagyonszerződések fogatosítása; *b) a számtartás körében* — miként ezt már fentebb ismertettük —: 1. a költségvetés elkészítésénél és végrehajtásánál való közreműködés, vagyis a gazdálkodás közvetlen *támogatása* a számtartás szervei részéről; 2. a *számvitel*, vagyis a vagyonszerződések feljegyzése és nyilvántartása; 3. a vagyonszerzésnek és a gazdálkodásnak *ellenőrzése*.

Ezt a hármas tagozódást a közháztartásokban az alábbi táblázat tünteti fel:

<sup>1)</sup> Gomberg (i. m. 116. l.) a gazdaság körében háromféle tevékenységet különböztet meg: technikait, jogit és gazdaságit. Ezek közül e helyen természetesen csak a gazdasági tevékenységgel foglalkozunk.

### Közháztartások gazdálkodása:

a) a gazdálkodás

b) a számtartás

főmozzanatai:

főmozzanatai:

- |                                |                              |
|--------------------------------|------------------------------|
| 1. Költségvetés megállapítása. | 1. A gazdálkodás támogatása. |
| 2. Tulajdonképeni gazdálkodás. | 2. Számvitel.                |
| 3. Vagyonkezelés.              | 3. Ellenőrzés.               |

Ez azonban nem adja szerves és összefüggő képét a fenti két folyamatnak, mert ebből az egyes főmozzanatoknak időbeli egymásutánja, okozati összefüggése, egybekapcsolódása nem tűnik ki.

Ha a gazdálkodást és számtartást mint összefüggő szerves egészet tekintjük és a fent vázolt főmozzanatokot részeire boncoljuk, a gazdasági tevékenység egész folyamatát egy-egy gazdasági időszak keretén belül a következőképp vázolhatjuk:

1. A rendszeres gazdálkodás előfeltétele az, hogy a gazdálkodó gazdaságát, vagyis a gazdálkodás tárgyát képező cselekvő és terhelő javakat mennyiségileg és minőségileg ismerje, mert csakis így képes gazdálkodási tevékenységét a gazdaság tényleges szükségleteinek megfelelően irányítani és már előre bizonyos gazdálkodási tervet felállítani. Így jön létre a *leltár* (Inventar), mely *alatt a gazdaságban levő cselekvő és terhelő vagyonnak rendszeres nyilvántartását értjük*. A leltár készítése számviteli tevékenység, amelynek mint a gazdálkodás kezdő mozzanatának, különösen a magángazdaságokban van nagy jelentősége.

2. A közháztartásokban azonban a leltár szerepe háttérbe szorul s itt mint a gazdálkodás első mozzanata a gazdálkodás tervezetének elkészítése nyomul előtérbe, amely a közháztartások rendszeres gazdálkodásának nélkülözhetetlen előfeltétele. Ez a gazdálkodási terv vonatkozhatik hosszabb időtartamra is, de a rendszeres gazdálkodás követelménye, hogy a gazdasági terv legalább is minden gazdasági időszakra (számadási évre) nézve számszerűleg előre megállapíttassék, vagyis számbavegyük a bekövetkezendő gazdasági évben előreláthatólag felmerülő bevételeket és kiadásokat. Így jön létre a *költségvetés vagy előirányzat*. Ennek jelentősége nemcsak abban nyilvánul, hogy módot nyújt a rendelkezésre álló javak célszerű beosztása és felhasználása által a felmerülő szükségletek gazdaságos és tervszerű kielégítéséről gondoskodni, hanem abban is, hogy előre megállapított keretet alkot a gazdál-

A gazdálko-  
dás  
mozzanatai.

1. Leltár.

2. Költség-  
vetés.

kodás folyamán felmerülő vagyenváltozások rendszeres elszámolására, miáltal lehetővé válik, hogy a gazdasági időszak végén az elért eredményeket a költségvetéssel összehasonlíthassuk.

A költségvetés elkészítése a számtartásnak a gazdálkodást támogató működéséből folyik, megállapítása azonban a közháztartásokban az állami (köz) akarat kinyilvánítására hivatott szerveknek az állam gazdálkodást irányító tevékenységéhez tartozik.

3. *Költségvetés végrehajtása.*

3. Ha a gazdaság vitelét előre megállapító költségvetési tervezet elkészült, a további feladat a költségvetés végrehajtása, illetőleg az előre megállapított gazdálkodási tervezet megvalósítása. Ennek a feladatkörnek a közháztartásokban hat részét lehet megkülönböztetni,<sup>1)</sup> nevezetesen:

a) a gazdálkodó szervek (utalványozó hatóságok) részéről oly intézkedések megtétele, amelyek a gazdálkodó részére jogokat és kötelezettségeket állapítanak meg (engagement), tehát szerződések kötése, egyezmények, megrendelések, megbízások adása, alkalmazottak kinevezése, felvétele s adók kivetése az államháztartásban stb. b) a teljesített munka vagy szolgáltatás folyamánként a közháztartással szemben támasztott követelések megvizsgálása, annak megállapítása céljából, hogy a követelések kellő jogalappal bírnak-e, számszerűen helyesek-e, hogy a tervezett kiadáshoz a szükséges fedezet rendelkezésre áll-e s azt miként kell a háztartás keretébe beilleszteni. Ezt az eljárást, amely nagyobb gazdaságokban a számvétség (számvéző) feladata, *közigazgatási számvétségnek* nevezhetjük; c) csak ezután következhetik a vagyenváltozás elrendelése, vagyis az *utalványozás*; d) az utalványrendelet érvényességéhez, végrehajthatóságához azonban egyes közháztartásokban még az előzetes ellenőrzés közreműködése szükséges, amely az utalványrendeletet, főleg a költségvetési törvény szempontjából bírálja el. Ennek megtörténtét az *utalványrendelet ellenjegyzése* igazolja. Csak azután történhetik e) az elrendelt vagyenváltozások *feljegyzése*. A költségvetés végrehajtását f) az *elrendelt vagyenváltozások foganatosítása* fejezi be, amelynek egyik részmozzanata a teljesítést megelőző *pénztári számvétség*. A végrehajtás mozzanatai közül az a), c) és f) a gazdálkodás, míg a b), d) és e) a számtartás körébe tartozó funkciók.

<sup>1)</sup> E mozzanatoknak további részletezését l. a 106. és 107. lapon.

4. A vagyonneveléssel megbízott közegek feladata azonban nem csupán a gondozásukra bízott vagyon kezelése és a vagyenváltozások foganatosítása, hanem hogy a vagyon álladékat pontosan nyilvántartsák s az abban bekövetkezett változásokat felmerülésük sorrendjében (időrendi, kronologikus sorrend) *feljegyezzék* és hogy ezekkel a számadásokkal, vagy az ezekből készült kivonatokkal megbízóiknak időnként *beszámoljanak*. Szükséges ez egyrészt azért, hogy a megbízó a felmerült vagyenváltozásokról és a vagyon mindenkori álladékaról bármikor tájékozódhasson, másrészt hogy ennek alapján a vagyonnevelés hűségét és helyességét is ellenőrizhesse.

4. *Vagyenváltozások feljegyzése.*

A naplószerű feljegyzések azonban csak akkor képezhetik alapját a gazdaságban előforduló vagyenváltozások rendszeres feljegyzésének és viszont ezek a feljegyzések akkor adják hű tükrét a gazdálkodásnak, ha azok a gazdaságban valóban megtörtént eseményeket, vagyenváltozásokat írják le s azokat úgy adják elő, amint lefolytak, végbementek. Ezért szükséges a megtörtént vagyenváltozások megfelelő igazolása, *okmányolása*, ami az ellenőrzésnek is támpontul szolgál. Ott, ahol a gazdálkodás irányítása és a vagyon kezelése egy kézben összpontosul, a vagyenváltozások megtörténtének igazolása kisebb jelentőségű. Azonban az ily gazdaságokban is kívánatos a teszi azt a gazdálkodás rendje, mert a vagyenváltozások megtörténtét igazoló okmányok az egyes vagyenváltozásokra nézve rendszerint oly adatokat tartalmaznak, amelyek a rendszeres gazdálkodás érdekében szükséges számítások és összehasonlítások miatt nélkülözhetetlenek. Ezért a vagyenváltozásokat igazoló okmányok a naplószerű feljegyzések lényeges kiegészítő részét képezik s csak ezek által lesznek a feljegyzések rendszeres számadássá.

5. Mármost minél szélesebb körű a megbízott gazdálkodási tevékenysége és minél kevésbé gyakorol a megbízó közvetlen befolyást a gazdaság vezetésére, annál inkább szükséges a számadásokat az azokban foglalt tételek helyessége, valóságosága és a vagyenváltozások jogosultsága szempontjából megvizsgálni. Szükséges ez nemcsak az esetleges tévedések felderítése céljából, hanem azért is, mert a megbízónak a szándékos megtévesztés lehetőségével is számolnia kell. Így jön létre az *ellenőrző funkció*, amely nagyobb gazdaságokban az intéző és a kezelő funkciótól

5. *Vagyonnevelés ellenőrzése.*

teljesen elkülönül és a gazdaság alaki rendjének biztosítására irányuló tevékenység önálló mozzanataként jelentkezik.

A vagyonnevelésnek ellenőrzése nemcsak a megbízónak érdeke, hanem érdeke egyszersmind a megbizottnak is, hogy eljárásának szabályszerűségét, helyességét s a vagyonnevelés hűségét igazolhassa s a felelősség alól időről-időre mentesíttessék.

#### 6. Könyvelés.

6. Az időrendi feljegyzésekből (kincstári könyvvitelnél: napló, kettős könyvvitelnél: pénztárkönyv és napló vagy pénztárnapló) készülnek azok a rendszeres feljegyzések, amelyek a felmerült vagyonsvltözásokat a gazdaság természetének, illetőleg a költségvetésnek megfelelő csoportosítással tüntetik fel. Ezek elkészítése a könyvelés feladata. A kincstári könyvvitel rendszeréből folyik, hogy a könyvekbe már a teljesítés előtt, az utalványozás alkalmával is tegyünk bejegyzéseket.

#### 7. Zárószámadás.

7. Ezekből a könyvekből időszakonként — rendszerint a gazdasági év végével — kivonatok szerkesztendők (zárszámadás), amelyek a gazdálkodás eredményét a költségvetésnek megfelelő csoportosítással tárják a gazdálkodó elé.

#### 8. Gazdálkodás ellenőrzése.

8. A közháztartások utolsó mozzanata a gazdálkodás ellenőrzése főleg abból a szempontból, hogy a gazdaság vitele megfelel-e a költségvetésnek és annak az irányzatnak, amelyet az államháztartásban az országgyűlés többségének felfogása képvisel. A gazdálkodás ellenőrzése tehát kettős irányu. Az egyik a folyamatos évközi és állandó ellenőrzés, mely az utalványozásokat főleg a költségvetés szempontjából vizsgálja s amelyet az államháztartásban külön erre létesített szerv (számvevőszék) lát el. Ezt utalványozási vagy közigazgatási ellenőrzésnek nevezik. A másiknál főleg politikai és bizalmi szempontok érvényesülnek és ezt maga a törvényhozó szerv teljesíti. Ez az u. n. parlamenti vagy közjogi ellenőrzés.

A fent elősorolt mozzanatokot szemléltetően a tuloldaji táblázat tünteti fel.

E táblázatban vázolt rendszer lényegében megfelel annak a rendszernek, amelyet Bochkor „A gazdasági számtartás rendszere“ című munkájában feltüntet (Budapest, 1906. 6. kiadás, I. 201. lap.) Ennek a rendszernek felépítése és kidolgozása mindenesetre nagy érdeme Bochkornak és bizonyítéka annak, hogy az államszámvitelnek alapos művelője volt.

### A közháztartások gazdálkodása.

A gazdálkodás mozzanatai: A számtartás mozzanatai:

1. A költségvetés megállapítása:

1. b) Költségvetési törvény. 1. a) Előirányzat szerkesztése.

2. A költségvetés végrehajtása:

2. a) Rendelkezések (engagement).

2. b) Közigazgatási számfejtés.

2. c) Utalványozás.

2. d) A gazdálkodás előzetes ellenőrzése.

2. e) Az elrendelt vagyonsvltözések feljegyzése.

2. f) Vagyonsvltözások foganatosítása.

3. Naplózás és okmányolás,

4. Vagyonnevelés ellenőrzése.

5. Könyvelés.

6. Zárszámadás.

7. A gazdálkodás utólagos ellenőrzése:

7. b) Parlamenti ellenőrzés.

7. a) Utalványozások ellenőrzése (közigazgatási ellenőrzés).

### 3. §. A gazdálkodás és számtartás szervei az államháztartásban.

Ugy a gazdálkodás, mint a számtartás fenti feladatainak megoldása céljából külön szervekkel rendelkezik.

I. A gazdálkodás szervei: a) bizonyos vonatkozásban az országgyűlés; b) az utalványozó hatóságok és c) a vagyonnevelő hivatalok.

Gazdálkodási szervek.



*Országgyűlés.* 1. Az országgyűlés az államháztartás egy-egy költségvetési időszakára vonatkozó gazdasági tervnek a költségvetésnek megállapítása, valamint a kormány gazdálkodásának végső fokon való ellenőrzése által vesz részt a gazdálkodásban. Parlamentáris államban a többségi párt és az ebből kinevezett pénzügyminiszter gazdasági és pénzügyi programja szabja meg az államháztartás vitelének irányelveit.

*Utalványozó hatóságok.*

2. Az utalványozó hatóságok. Az államgazdálkodás vezető szervei a kormányhatóságok. Ezek között a legfontosabb szerep a pénzügyminiszteriumot és ennek fejét a pénzügyminisztert illeti meg, de az egyes tárcák gazdasági ügyeinek vezetése és irányítása révén a gazdálkodásban jelentékeny szerep jut a többi tárcaminisztereknek is. Ezeken kívül átruházott hatáskörben a miniszterek helyettesei s az alárendelt hatóságok is gazdálkodhatnak.

Mindezeknek gazdálkodó tevékenysége főleg abban nyilvánul, hogy a gazdálkodásból folyó vagyonszármazások fogantatása végett a pénztárakhoz és a többi vagyongazdálkodó hivatalokhoz utalványrendeleteket intéznek és megállapítják a beszedendő bevételek, adók, illetékek és egyéb közszolgáltatások összegét. A pénzkezelés hatásköréből elvileg ki van zárva, vagy amennyiben ez a hatóság kebelében elkerülhetetlen, azt a hatóság segédszervei végzik.

Az államgazdaságnak ezeket az intéző és gazdálkodó szerveit általában *utalványozó hatóságoknak* nevezik. Ezeket két csoportba sorozhatjuk. Az első csoportba tartoznak a miniszterek és a miniszterekkel egyenrangú utalványozó szervek, (országgyűlés, számvevőszék, közigazgatási bíróság stb.), akik a törvényhozás által engedélyezett, illetőleg a rendelkezésükre bocsátott hitelek felett közvetlenül rendelkeznek; ezek az *elsőrendű utalványozók*. A második csoportba tartoznak a minisztereknek alárendelt utalványozó hatóságok, akik az utalványozási jogot csak átruházott hatáskörben és a miniszterek által a hitelfelosztás alkalmával rendelkezésre bocsátott hitelek erejéig gyakorolhatják. Ez utóbbiak a *másodrendű utalványozók*.

A miniszterek utalványozási joga folyománya annak, hogy a végrehajtó hatalom a kormányzat főbb ágai szerint tagozódik, mert a végrehajtó hatalom gyakorlása és az ezzel járó felelősség a végrehajtáshoz, szükséges anyagi eszközök feletti rendelkezés nélkül el nem képzelhető

A hiteleknek, valamint a szükséges fedezeteknek a pénzügyminiszter által való rendelkezésre bocsátása nem jelenti a többi miniszter hatáskörének csorbitását és felelősségének csökkentését, mert alkotmányos államban és rendezett pénzügyi viszonyok között a törvényhozás által megszavazott hiteleket a pénzügyminiszternek az illetékes miniszterek rendelkezésére kell bocsátania s azok fedezetéről a pénzügyminiszternek gondoskodnia kell, különben szembehelyezkednek a törvényhozás akaratával.

3. A vagyongazdálkodó hivatalok. Az államháztartás vagyongazdálkodó szervei a pénztárak és az anyagkezelő hivatalok, amelyek bevételeket és kiadásokat csakis a felettük rendelkező utalványozó hatóságok rendelkezésére fogantatosíthatnak.

*Vagyongazdálkodó szervek.*

Egyes ágazatoknál azonban az előforduló ügyesetek egyszerűsége, egyneműsége, a beszedendő bevételeknek esetenként való hatósági megállapítását feleslegessé teszi; kivételesen előfordulhat ez a kiadásoknál is. Ilyen esetekben a miniszterium utasításokban és rendeletekben állapítja meg azt, hogy a pénztárak mikor szedhetnek be saját hatáskörükben bevételeket és teljesíthetnek kiadásokat. Pl. vámhivatalok, vasuti-, postahivatalok stb.

II. A számtartás szervei a) elsősorban szintén a vagyongazdálkodó hivatalok, mert az általuk kezelt vagyonszármazások nyilvántartása és az abban bekövetkezett változásoknak feljegyzése a vagyongazdálkodó hivatalok feladata; továbbá b) a számvevőségek vagy könyvelőségek, amelyek a gazdálkodó szerveket támogató segédszolgálatot, a vagyonszármazások rendszeres, esetleg időszoros feljegyzését, valamint a vagyongazdálkodás ellenőrzését, sőt egyes államokban (Magyarország) az utalványozások előzetes ellenőrzését is teljesítik, végül c) az ellenőrzésnek a számvevőségektől különálló szerve: a legfőbb ellenőrző hatóság (állami számvevőszék stb.)

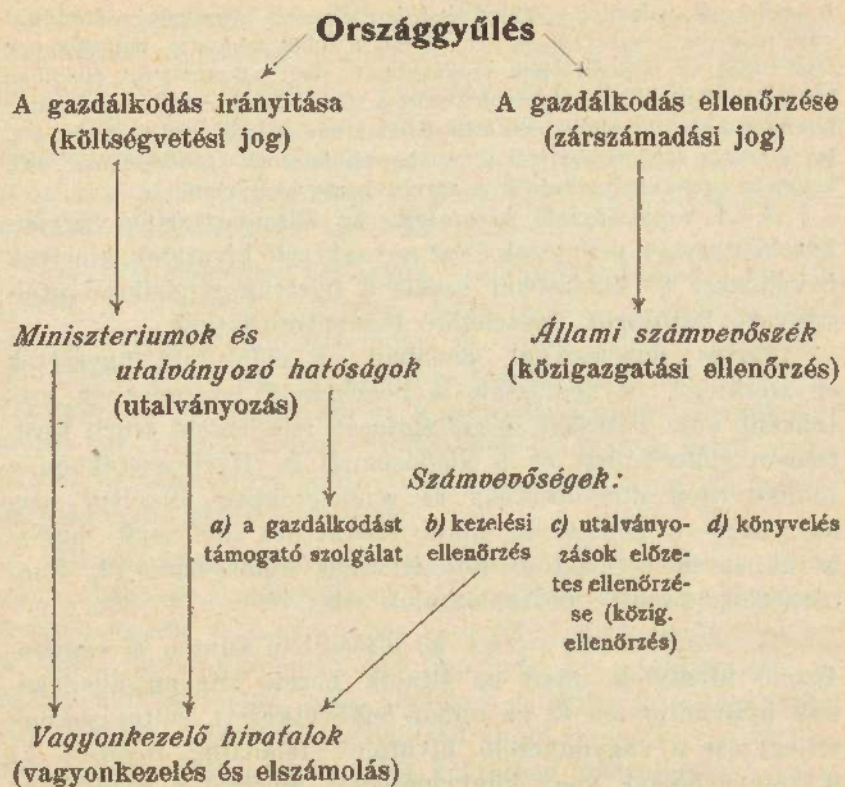
*Számtartás szervei.*

A gazdálkodási és számviteli szervek fenti tagozódását feltalálhatjuk a többi közháztartások gazdaságaiban is, sőt feltalálhatók azok a megbízásból vitt nagyobb magángazdaságokban is. Minél kisebb azonban a gazdaság, a gazdálkodás és számtartás, egyes részei annál inkább egy kézben összpontosulnak és elmosódnak.

Az államgazdaságban a gazdálkodás és a számtartás szerveinek tagozódását, valamint fölé- és alárendeltségi viszonyát szemléltetőleg a tuloldali táblázat tünteti fel.

A számvevőségeknek az utalványozó hatóságokhoz való viszonya attól függ, hogy mily természetű feladatok tartoznak a számvevőségek hatáskörébe. E tekintetben háromféle rend-

*Számvevőségek viszonya.*



szer lehetséges: a) a számvevőségek vagy könyvelőségek az utalványozó szerveknek teljesen alárendeltnek és azoknak kiegészítő részét képezik; b) a számvevőségek csak teendők egy része, a hatóságot közvetlenül támogató működésük (közigazgatási segédszolgálat) tekintetében vannak az utalványozó szerveknek alárendelve, emellett azonban bizonyos önállósággal, különálló szervezettel ruháztatnak fel, amit különösen az a körülmény indokol, hogy feladatuk sok esetben a hatóság utalványozásainak előzetes ellenőrzése is, mely ellenőrzésnek elfogulatlan és hatályos gyakorlása az ellenőrzési szolgálat ellátása tekintetében a hatóságtól való függetlenséget tételezi fel, azzal a korlátozással, hogy az előzetes ellenőrzést illető kérdésekben csakis a minisztertől fogadhatnak el utasításokat. A számvevőségeknek ezt a kettős viszonyát látjuk megvalósítva Magyarországon.

Más államokban a számvevőségeknek ez az önállósága biz-

tosítva nincsen, amit érthetővé tesz az a körülmény, hogy másutt a hatóságokkal szemben gyakorolt előzetes ellenőrzést, amely az utalványrendeletek előzetes megvizsgálásában nyilvánul, nem a számvevőség, hanem vagy a legfőbb ellenőrző hatóság, vagy a pénztár gyakorolja s így függetlenségük biztosítására ebből a szempontból szükség nincsen. Igaz ugyan, hogy a számvevőségek a vagyonkezelő számadókkal szemben is gyakorolnak ellenőrzést (kezelési ellenőrzés), ez azonban még nem indokolja meg azt, hogy a számvevőségek az utalványozó hatóságoktól függetlenítettessenek, mert ezt az ellenőrzést tulajdonképp a felsőbb hatóság helyett, annak megbízásából látják el.<sup>1)</sup>

c) Felmerülhet még az a lehetőség is, hogy a számvevőségek az utalványozó hatóságoktól teljesen függetlenítettessenek és a legfőbb ellenőrző hatóságnak rendeltessenek alá, ez a rendszer két rövid megszakítást nem számítva, 1762-től 1801-ig Ausztriában állott fenn. Ez a viszony azonban, amelyet Stein<sup>2)</sup> a számvevőszék elnökének a miniszterekéhez hasonló politikai felelősségével vélt lehetővé tenni, a parlamentáris államban a miniszterek politikai felelősségével össze nem egyeztethető s ezért ma sehol sem áll fenn.<sup>3)</sup>

A számtartás fenti szervein kívül még egyes államokban (Franciaország) az államháztartás számvitelének összpontosítására és a pénztárak feletti felügyelet gyakorlására külön központi szerv (számviteli főigazgatóság) áll fenn, míg a legtöbb államban ezt a feladatot a pénzügyminiszteri számvevőség egyik osztálya látja el.

Központi  
könyvelés.

#### 4. §. Számvitel. Államszámvitel.

A gazdálkodás és számtartás fent elősorolt mozzanatai együttvéve adják a közháztartások számvitelének anyagát. E tárgy keretében tehát oly gazdasági tevékenységek tárgyalása is helyet foglal, melyeket a fentiek szerint számtartási

Számvitel  
anyaga.

<sup>1)</sup> L. Vocke-nak az 55. lapon idézett művét és Szerzőtől: Az állami számvevőszékek közjogi állása, hatásköre és hivatása, Bp. 1921. 5. l.

<sup>2)</sup> Lorenz Stein: Finanzwissenschaft V. kiadás. Leipzig. 1885. I. 435. l.

<sup>3)</sup> L. Szerzőtől: A közigazgatási ellenőrzés függetlensége. Számvívési Szemle 1918. évf.-ban.

tevékenységnek tekinteni nem lehet ugyan, de velök — tekintve a számtartással való szoros kapcsolatukat — a számvitel-tannak is foglalkozni kell.

Ilyen a költségvetés megállapítása, valamint végrehajtásának gazdálkodási mozzanatai, továbbá a vagyonnevelés, végül a gazdálkodás parlamenti ellenőrzése.

Az, hogy a költségvetés létrejöttének alapelveivel a számvitel-tannak foglalkoznia kell, alig szorul bővebb magyarázatra, mert eltekintve attól, hogy előkészítése a számtartás feladatai közé tartozik, a költségvetés nemcsak a gazdálkodásnak, hanem a számvitelnek és az ellenőrzésnek is alapja.

A költségvetés végrehajtása adminisztratív feladat ugyan, azonban a hatóságoknak a vagyonnevelés foganatosítására irányuló intézkedései a számvitel és az ellenőrzés érdekében szigorú formákhoz vannak kötve, amelyeknek vizsgálata és tárgyalása szintén a számvitel-tannak feladata.

A vagyonnevelés a számvittel szintén a legszorosabb kapcsolatban áll, nemcsak azért, mert a számvitel tárgyát első sorban a vagyon és annak változásai képezik, hanem azért is, mert a vagyonnevelő hivatalok működésétől a számvitel, a vagyonnak és változásainak elszámolása elválaszthatatlan, úgy, hogy a vagyonnevelőszervek ebből a szempontból egyszerűen a számvitel szerveinek is tekintendők.

Ennélfogva a célszerű vagyonnevelés elveivel és szabályaival a számtartásnak foglalkoznia kell s azoknak megállapítása szintén a számtartás körébe tartozik. A számtartás képe mindezeknek a funkcióknak tárgyalása nélkül nem lenne teljes, összefüggő egészet nem alkotna, amint hogy azok a számviteli jogalkotásnak is rendszerint anyagát képezik.

Ily módon nyilvánvaló, hogy az az anyag, amit az államszámvitel-tannak tudománya mint elméleti tárgy, vagy pedig a tétel-államszámviteli jog tárgyalása körébe von, tulajdonképpen az államháztartásban, illetőleg a pénzügyi közigazgatási jog köréből az állami gazdálkodás alaki rendjét biztosító feladatoknak szélesebb alapon való önálló tárgyalása, amint azt ezeknek feladatoknak a közháztartásokban való rendkívüli fontossága szükségessé teszi.

#### Komptabilität

A német terminologia ezeknek a feladatoknak összességét a „Komptabilität“<sup>1)</sup> fogalma alá foglalja össze. Heckel szerint ez alatt nemcsak a szűkebb értelemben vett számvitelt kell érteni, hanem mindazoknak a szabályoknak az összességét, amelyeken az államgazdaság egész kezelése nyugszik. „Ehhez képest a szabályok feladatköre a hivatali szervezet és a pénzügyi szolgálat berendezésére, az utalványozási, fizetési és pénztárszolgálat útján a költségvetés végrehajtására vonatkozó rendelkezésekre, a számadástétel és könyvvitel alapelveire — és végül az egész pénzügyi szolgálat

<sup>1)</sup> E kifejezést Gomberg a francia „comptable“ szóból származtatja l. i. m. 20. l. Egyébként „compteur“ = számolni.

ellenőrzésére, valamint a zárszámadásra vonatkozó rendelkezésekre is kiterjed.<sup>1)</sup>

A fent jelzett kérdéseket elméletileg vagy gyakorlatilag tárgyaló tudományoknak elnevezésére tehát sem a számvitel-tan, sem a számtartás-tan kifejezés nem megfelelő, hanem az ezzel a tárgykörrel foglalkozó tudományt vagy államgazdasági rendtartás-tannak<sup>2)</sup> vagy az államháztartás alaki rendjét tárgyaló tudománynak kellene nevezni.<sup>3)</sup> Megtartva azonban a közhasználatban teljesen meghonosodott számvitel-tan elnevezést,

az előadottak után a számvitel-tan fogalmát olyképp határozhatjuk meg, hogy a számvitel-tan (számtartás-tan) az a tudomány, amelynek feladata általában a gazdálkodás alaki rendjét biztosító gazdálkodási tevékenységnek a vizsgálata és elméleti tárgyalása; azoknak az eljárási módoknak a kutatása, amelyek alkalmazásával a számtartás feladatai leginkább megvalósíthatók.

Amennyiben ezek a fejtegetések az összes gazdaságok alaki rendjére általában érvényes jelenségeket és törvényeket kutatják, általános számvitel-tanról, amennyiben pedig az állami és községi gazdaságok alaki rendjére nézve érvényes alapelveket és szabályokat állapítják meg, általános államszámvitel-tanról van szó.

Viszont tétel-államszámviteli jog körébe azoknak a törvényeknek, szabályoknak, alakosságoknak és eljárásoknak rendszeres tárgyalása tartozik, amelyek valamely állam számviteli szolgálatának ellátása tekintetében érvényesek.

#### 5. §. Az államszámvitel-tan helye a tudományok körében.

Az államgazdasági számtartásnak az államgazdasághoz való, fent vázolt viszonyából következik, hogy az államszámvitel-tan mint elméleti tudomány az államháztartásban körébe tartozik.

Ezt a szoros kapcsolatot az államgazdasági írók is elismerik, amidőn a számvitel-tan körébe tartozó feladatokat, nevezetesen a költségvetési jogot (Etatswesen), a pénztárügyet (Kassenwesen) a szűkebb értelemben vett számvitelt (Rechnungswesen), az ellenőrzést (Kontrollwesen) s a zárszámadási jogot (Rechnungsablage) az államgazdaságtan keretében „az államháztartásban alaki rendje“ elnevezéssel külön fejezet alatt tárgyalják. Ebből a megállapításból mitsem von le az, hogy az újabb

<sup>1)</sup> Heckel: Das Budget. 139. l.

<sup>2)</sup> L. Bochkor i. m. 6. l.

<sup>3)</sup> L. O. Schwarz: Die formelle Finanzverwaltung in Preussen und im Reich. Berlin, 1907.

Számvitel-tan fogalma.

Mint elméleti tudomány.

irányzat az államháztartás alaki rendjére vonatkozó kérdések tárgyalását különleges természetűknél fogva nyilván külön tárgykör anyagának tekinti, azért azt nem is tárgyalja.<sup>1)</sup> Ezt a felfogást tényleg indokolja az, hogy a közszámvitel tudományát tárgyanak kiterjedt körénél s az idetartozó kérdések fontosságánál fogva nem lehet az államgazdaságtan keretében oly behatóan tárgyalni, amint ez ma már az államgazdasági szakoktatás szempontjából szükséges.<sup>2)</sup> Ez már azért is lehetetlen, mert az államgazdaságtannak az államháztartás anyagi oldalát tárgyaló része is folyton bővül.

Az államgazdaságtan, amíg egyrészt az állami gazdálkodás alapelveinek ismeretét az általános gazdaságtanból meríti, mint az állam pénzügyi tevékenységének elméleti tudománya önálló része a *közgazgatástannak*.<sup>3)</sup> Minthogy pedig az általános államszámviteltan amint már fentebb láttuk, önálló része az államgazdaságtannak, az általános államszámviteltant a közigazgatástan tudományának különálló ága gyanánt is tekinthetjük. Különösen áll ez az általános államszámviteltan azon részére, amely a számvitel szerveinek, vagyis az igazgató, vagyongazdálkodó és ellenőrző szerveknek működését és szervezetét és ezeknek egymáshoz, valamint az állami cselekvést intéző szervekhez való viszonyát tárgyalja.

Az állami számvitel (számtartás) nem olyan ága a közigazgatásnak, illetve a közigazgatási jognak, mint a közigazgatási politika, a rendészet vagy a közjólétügy, hanem csupán a közigazgatási funkcióknak egy önálló része, amely a közigazgatás egész területén szembetűnik. Nem esetleges, csupán egy-egy végrehajtó hatalmi tevékenységi kört felölelő ága a közigazgatásnak, hanem szükségképeni, amely nélkülözhetetlen eleme a végrehajtó hatalom minden ágának. Mint Concha taláiban mondja:<sup>4)</sup> „E rendszer a maga elveivel, eljárási szabályaival, különböző hivatalai és hatóságaival külön világ a közigazgatásban, mert az illető közfeladatnak, illetőleg a reá vonatkozó működésnek egyik oldalát: a gazdaságot gondozza s épp oly nélkülözhetetlen az állam céljainak elérésére, mint azok a gazdasági eszközök, amelyeknek számontartása képezi feladatát.”

Mint tételes jog.

Az előadottakból és az államszámviteltannak fentebb adott meghatározásából következik, hogy az egyes államok számviteli rendszerét tárgyaló tudomány, mint tételes jog a közigazgatási jog körébe tartozik s ennek különösen azon részével áll szorosabb kapcsolatban, amely az államháztartás szervezetével foglalkozik és az állami gazdálkodásra vonat-

<sup>1)</sup> L. Gerloff-Meissel: Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1925.

<sup>2)</sup> Sajnálatos, hogy ez az államgazdasági szakképzés szempontjából annyira fontos tárgykör egyetemeinken nem részesül olyan méltatásban, amelyet megérdemelne, amennyiben az nem tárgya az államtudományi vizsgáknak, sőt e tárgynak nincs is a többi tanszékkel egyenrangú tanszéke egyetemeinken.

<sup>3)</sup> L. Concha Győző: Közigazgatástan. Bp. 1905. 205. l. — Seidler, G.: Leitfaden der Staatsverrechnung. Wien, 1909. II/9. l. <sup>4)</sup> i. m. 88. l.

kozó tételes jogszabályokat ismerteti, vagyis a pénzügyi joggal.

Amennyiben a közigazgatási jogot az állam összes közigazgatási cselekvőségét felölelő és tárgyaló nagy tudománykörnek tekintjük, kétségtelen, hogy a pénzügyi jog is ennek keretébe tartozik<sup>1)</sup> s ennek egyik része: az államháztartás alaki rendjének biztosítására szolgáló szerveknek és jogszabályoknak az összesége, ami egyszersmind a tételes államszámviteli jognak is tárgya és anyaga.

## 6. §. Az államszámviteltan és a statisztika.

Az államszámvitel és a statisztika egymással rokon tudomány. Ez a rokonság azonban csupán külsőségeken nyugszik s abban találja magyarázatát, hogy eszközeik sok tekintetben megegyeznek. Mindkettő számokkal, az adatok csoportosításával és táblázatokkal dolgozik s vizsgálódásaikból bizonyos általános következtetéseket akarnak levonni, mégis az általuk követett eljárás, valamint vizsgálódásuk tárgya és célja lényegesen eltérő.

A statisztika tárgya és célja az összes társadalmi jelenségek és állapotok észlelése, megfigyelése és csoportosítása abból a célból, hogy az eredményekből bizonyos szabályszerűségeket, törvényeket állapítson meg, amelyek a jelenségek okait megmagyarázzák. Ezzel szemben az államszámvitel az államgazdasággal és a gazdálkodással csupán oly célból foglalkozik, hogy annak eredményeit megállapítsa s ezekből a gazdaság vitelére nézve következtetéseket vonjon le. Ezek az eredmények azután a statisztikának is anyagát képezhetik.

A statisztikánál a tömeges megfigyelés a fontos, mert csak az így létrejött átlageredményekből lehet pontos következtetéseket levonni. A számvitelben azonban az átlagszámoknak, mennyiségeknek nincs jelentőségük, mert csak határozott értékekkel foglalkozik. Kétségtelen, hogy a végleges eredmények levezetése után a számvitel is alkalmazhatja a statisztika által szokásos csoportosításokat, módszereket, de ez esetben működésnek számviteli jellege háttérbe szorul és statisztikai munkát végez.

## 7. §. Az államszámviteltan forrásai, története és irodalma.

Az államszámviteltan forrásai első sorban azok a *törvények, rendeletek és utasítások*, amelyek az egyes államok számviteli

Források.

<sup>1)</sup> E tekintetben Exnerrel szemben (l. Magyar pénzügyi jog. Bp. 1910. 8. l.) Kmety álláspontjára helyezkedünk. (L. Közigazgatási és pénzügyi jog kézikönyve. VI. kiadás. 1911.)

szolgálata tekintetében irányadók, azután az egyes államok számviteli szolgálata körül kifejlődött gyakorlat, végül az államszámvittel egy elméletileg, mint gyakorlatilag foglalkozó szakmunkák. Kétségtelen azonban, hogy a tételes számviteli jog kialakulására nagy befolyással voltak azok az elvek és gyakorlati eljárások, amelyek a magángazdasági számvitel terén már az állami számvitelt megelőzően kialakulóban voltak. A különböző államok számviteli szolgálatának egybevetéséből és az általános számvitel alapelveinek az államháztartásra való alkalmazásából alakult ki az általános államszámvitel rendszere.

*Fejlődése.*

Az államszámviteltani munkák eleinte csak az egyes államokban meghonosodott számviteli eljárás ismertetésére szorítkoztak anélkül, hogy a számtartás lényegével, céljával, egyes mozzanataival a gazdálkodásban elfoglalt szerepével s a közigazgatáshoz való viszonyával behatóbban foglalkoztak volna s azoknak az általános alapelveknek a kutatását és megállapítását tüzték volna ki célul, amelyek az egyes államok számviteli rendszerének a szabályozása körül szem előtt tartandók. Csak a XVIII. század végétől kezdve, amidőn Ausztriában a számviteli szakoktatás rendkívüli fontosságát felismerték s a számviteltan művelésére az egyetemeken és jogakadémiákon külön tanszékeket szerveztek,<sup>1)</sup> tehát az összehasonlító számvitel fejlődésével és a számvitel egyes kérdéseinek elméleti tárgyalásával s az alkotmánytan és a közigazgatási jog szempontjainak figyelembevételével kezd kialakulni az általános államszámviteltan helyes rendszere.

Az államszámvittel foglalkozó legrégebbi munka Dr. Munoz d'Escobar: De rationibus et computationibus administratorum tractatus. Norinbergae. 1599. és 1564. Ezután a XVII. század közepétől kezdve sűrűbben találkozunk önálló számviteltani munkákkal, annak a nagy fellendülésnek folyományaként, amely a kamarai tudományok művelése körül különösen Ausztriában és a német államokban bekövetkezett.<sup>2)</sup>

*Elméleti írók.*

A számtartással a mult század közepe óta elméletileg is foglalkozó írók közül különösen ki kell emelnünk a német és

<sup>1)</sup> L. Escherich: Lehrbuch des allgemeinen und des Staatsrechnungswesens. Wien, 1851. Vorrede.

<sup>2)</sup> A számviteltani szakirodalomnak igen részletes jegyzékét közli Bochkor könyvének III-ik kiadásában.

osztrák irodalomban Escherich, Fröhlich, Löw, Schrott, Köhler, Gruber és Seidler neveit s a mieink közül Kastowszkyt és Bochkort. Az előbb említett német és osztrák írók érdeme, hogy tárgyalásaikban az általános számviteltant az általános államszámviteltantól és a tételes számviteli jogtól teljesen elkülönítették, míg hazai irodalmunkban ezek a tárgykörök egy tankönyv keretében tárgyalatnak, ami az elméletnek a tételes joggal való összezavarására vezet. Mindamellettt kétségtelen, hogy nálunk Kastowszky és különösen Bochkor igen értékes szolgálatokat tettek a számvitel elméletének.

Az államszámviteltannak, mint elméleti tudománynak legkimagaslóbb művelői kétségkívül az olaszok, akiknél a mult század közepe óta az általános számtartás és az állami számtartás egyes kérdéseinek tárgyalása körül több iskola alakult ki. Nevezetesebb elméleti íróik: Villa és Tonzig az osztrák befolyás alatt álló lombardiai iskola főképviselői; Cerboni, aki az államháztartásban az u. n. logismografiai módszert honosította meg.<sup>1)</sup> Vele szemben állt a velencei iskola, amelyet Besta és Ghidiglia képviseltek, továbbá Pisanival élén az u. n. statmografiai iskola; nevezetesebb elméleti íróik még Velzi, Marchi, Bellini és Rossi.<sup>2)</sup>

*Olaszok.*

A számviteltant elméletileg tárgyaló írók mellett — különösen az összehasonlító államszámviteltan szempontjából — nem kevésbé fontosak azok a munkák, amelyek az egyes államok tételes számviteli jogát tárgyalják, ilyenek a porosz és német birodalom számvitelét illetőleg Herrfurth és Schwarz, a szász számvitelre nézve Löbe, az osztrák számvitelt illetőleg Lichtnegel, Gruber, Possanner, Franz, Seidler. Belgiumot illetőleg Marcé s a hazai írók közül a már említettek kivül Wallon Dezső és Papp Antal. Az összehasonlító számvitel terén Czoernig munkája s a számvitel történetét tárgyaló munkák közül Lichtnegelnek az osztrák számvitel történetéről írt munkája érdemelnek különös említést.

*Tételes jogi írók.*

Az államszámviteltan tudományos művelésének nagy szolgálatokat tettek azok a pénzügytani írók, akik az államgazdaságtannak az államháztartás vitelét vagyis az államháztartás alaki rendjét tárgyaló részében a számtartás egyes részeit: nevezetesen a költségvetési és zárszámadási jogot, továbbá a pénztári-, számviteli és ellenőrzési ügy körébe vágó kérdéseket önállóan tárgyalják. Eltekintve a szoros értelemben vett költségvetési jogtól, amellyel a pénzügytanok általában behatóbban foglalkoznak, az államháztartás alaki rendjét érintő egyéb kérdéseket különösen

*Pénzügytani írók.*

<sup>1)</sup> Ezt a módszert nálunk Berényi Pál a soproni állami kereskedelmi akadémián 1890/91. évi jelentésében ismertette. L. még a Schanz-féle Finanz-Archiv 1886. évfolyamát.

<sup>2)</sup> L. bővebben Gombergnél.

Malchus Roscher, Rau, Umpfenbach, Stein, Wagner, Leroy-Beaulieu és Lotz tárgyalják részletesebben.

A számvitel egyes kérdéseit tárgyaló irodalomból a költségvetési jognak, pénztárügynek és az ellenőrzéstannak van a legnagyobb irodalma.

A költségvetési jogot általában elméletileg tárgyaló munkák közül — eltekintve a költségvetés jogi természetét tárgyaló számos munkától — ki kell emelnünk Seidler, Heckel, Stourm, Willgren munkáit. Heckelnek a Budget című munkája tulajdonképpen az államháztartás egész alaki rendjét tárgyalja. A hazai irodalomban Tomcsányi Vilmos Pál, Kiss Géza, Tóth Lajos és Szerző irtak munkákat a költségvetési jogról és az állami költségvetésről. A magyar állam költségvetési jogáról Várnai s különösen Magyary Zoltán irtak értékes tanulmányokat.

Az ellenőrzéstan körébe tartozó kérdésekről Vocke és Dietzel, a számvévszékéről Weninger, Seidler, Reinhard és Szerző irtak tanulmányokat.

Az államszámvitel beható elméleti tárgyalása szempontjából nélkülözhetetlenek azok a munkák, amelyek a számvitelnek általános, az összes gazdaságokra érvényes alapelveit tárgyalják. Az idetartozó munkák közül a fentebb említett számvitelteni íróknak az általános számvitelant is tárgyaló munkáin kívül különösen Gombergnek és egyes olasz íróknak az alábbiakban felsorolt általános számviteli munkáira utalunk, amelyeknek írói mélyreható elméleti kutatásaikkal és vizsgálódásaikkal törekedtek a számvitel körét, tárgyát, célját, a számtartási funkció természetét és a közigazgatáshoz való viszonyát megvilágítani.

Végül az egyes államok számviteli közigazgatásának szervezetére, valamint a számvitel és ellenőrzés rendszerére nézve az egyes államok közigazgatási jogrendszerét ismertető munkák nyújtanak hasznos adatokat.

Az általános számvitelten és államszámvitelten egész rendszerét tárgyaló főbb művek 1850-től: Escherich: Lehrbuch des allgemeinen und des Staatsrechnungswesens. Wien 1851. Fröhlich: Handbuch der Staatsrechnungswissenschaft, Wien, 1856. Villa: Elementi di amministrazione e contabilità. Pavia, 1857. Löw: Theorie des Rechnungswesens. Berlin 1860. Tonzig: Trattato della scienza di amministrazione e di contabilità. Venezia 1857—1861. Rühl: Die Kameralrechnungswissenschaft. Darmstadt 1860. Czoernig: Darstellung der Einrichtungen über Budget, Staatsrechnung und Controle. Wien, 1866. Köhler: Das Rechnungswesen des Staates, megjelent a Rotteck-Welcker-féle Staatslexikonban. Kastóvszky: Az államszámvitelten kézikönyve. Bp. 1875. Rossi: Le funzioni naturali della ragioneria nel sistema delle funzioni amministrative. Roma, 1882. Carboni: La ragioneria scientifica. Roma, 1886. Schrott: Lehrbuch der Verrechnungswissenschaft. Wien, 1886. Besta: Corso di Ragioneria. Venezia 1891. Grüber: System der Rechnungswissenschaft. Wien 1892. Ghidiglia: I fenomeni nella ragioneria e la sua definizione. Roma, 1904. Bockhor: A gazdasági számtartás rendszere. 6. kiadás. Bp. 1906. Gomberg: Grundlegung der Verrechnungswissenschaft. Leipzig 1906. Seidler: Leitfaden der Staatsverrechnung. 8. Auflage, Wien 1910.

A költségvetési jog elméletét tárgyaló főbb művek (részletes jegyzékét l. Tomcsányinál): Seidler: Budget und Budgetrecht. Wien 1885. Heckel: Das Budget. Leipzig 1898. Willgren: Das Staatsbudget. Helsingfors, 1899.

Stourm: Le Budget. 1899. Tomcsányi: A parlamentek költségvetési joga. Bp. 1908. Tegze-Gerber: Az állami költségvetés, Bp. 1926. <sup>1)</sup>

Pénztárten: Philippovich: Die Bank von England im Dienste der Finanzverwaltung des Staates. Wien, 1884. U. az: Die Staatliche Geldverwaltung. Schanz, Finanzarchiv. 1884. Siebert: Über eine bankmässige Ausgestaltung der Finanzverwaltung in Grossherzogtum Baden. Dresden, 1906. Buschkiel: Das Kassen- und Zahlungswesen der staatlichen und kommunalen Behörden im Königreich Sachsen. Stuttgart 1909. Krankenberg: Das Kassen- und Zahlungswesen des Staates und der Kommunen im Königreiche Bayern. Berlin 1909. Maas: Das Kassen- und Zahlungswesen des Staates im Königreich Belgien. Stuttgart, 1911.

Ellenőrzéstan: Weninger: Az állami számvitel és államháztartás ellenőrzése. Megjelent a Bpesti Szemle 1868/69. évfolyamában. Vocke: Über den Rechnungshof. Zeitschrift für die ges. Staatswissenschaften. 1876. Seidler: Der Staatsrechnungshof Österreichs. Wien, 1884. Röell: Die Einrichtung der allgemeine Rechenkammer. Leiden, 1885. Dietzel: Über die Staatsrechnungskontrolle. Dresden, 1896. Lavergn: Le controle du budget. Angers, 1901. Thran: Die Kontrolle des Haushalts des deutschen Reichs. (l. Annalen des deutschen Reichs 1902.) Reinhard: Zur Frage der Errichtung eines obersten Rechnungshofes für das Königreich Württemberg. Zeitschrift für die ges. Staatswissenschaften. 1903. Schwaab: Die Stellung und der Wirkungskreis des Staatsrechnungshofes in Österreich. Wien, 1907. Gerber Ferenc: Az állami számvévszék közjogi állása, hatásköre és hivatása. (l. az Adó 1921. évfolyamában és különnyomatban.) <sup>2)</sup>

A felsorolt műveken kívül egyes pénzügyi szaklapokban, különösen a Schanz-féle Finanz Archivban található a számtartás köréből számos értekezés. Az egyes államok közigazgatási jogát illetőleg főleg a Marquardsen-féle német kézikönyvekre és a Handbuch des öffentlichen Rechts der Gegenwart egyes köteteire utalunk.

## 8. §. A vagyonváltozások különfélesége.

A javak a forgalom folytán az egyik gazdaságból a másikba mennek át, ami az érdekelt gazdaságokban vagyonváltozásokat idéz elő. Vagyonváltozások azonban egy gazdaság keretén belül egyik vagyonrész és a másik vagyonrész között vagy az egyes vagyonkezelő hivatalok között is lehetségesek. Minden oly változás, amely a gazdaság vagyonának vagy valamely vagyonrésznek álladékat csökkenti, a gazdaság szempontjából kiadást, ha pedig a változás a vagyon vagy vagyonrész álladékára növelőleg hat, bevételt képez.

<sup>1)</sup> E munka némi átdolgozással a jelen munka III. részének II. és III. fejezetét alkotja.

<sup>2)</sup> Ez utóbbi munka <sup>egy</sup> része a jelen munkának a közháztartások ellenőrzését tárgyaló részébe is felvétellett (l. a VI. fejezetet).

Keltekészék

kiadás,  
bevétel

Költség,  
jövedelem.

A kiadásoktól és bevételektől megkülönböztetendő a költség és jövedelem, az előbbi alatt rendszerint valamely jövedelem előállítására alkalmas felmerülő kiadást értjük, amit termelési vagy előállítási költségnek is nevezünk; a jövedelem rendszerint valamely termelési ág vagy bevételi forrás tiszta vagy nyers hozadéka, aszerint, hogy a termelési költséget levontuk-e vagy sem.

Nettó és  
brutto kiadás  
és bevétel.

Ha a kiadásból az ezzel ugyanegy forrásból eredő bevétel vagy a bevételből az ennek előállításával vagy kezelésével járó, tehát ugyanegy forrásból származó kiadást levonjuk, tiszta, netto kiadást, illetőleg bevételt kapunk. Ha ellenben úgy a kiadásokat, mint a bevételeket külön-külön teljes összegükben kimutatjuk, akkor nyers vagy brutto kiadással és bevétellel van dolgunk. A netto bevétel nem mindig azonos a jövedelem fogalmával, mert ez többféle bevétel és kiadás egybevetéséből alakul, éppúgy a brutto kiadás sem mindig fedi a költség fogalmát, amelyet bizonyos jövedelem előállításánál felmerült kiadások együtt alkotnak. A netto elszámolástól

Kompenzáció

meg kell különböztetni a kompenzáció műveletét; kompenzáció vagy beszámítás alatt a kiadások visszatérítéséből származó bevételek és a bevételek visszatérítéséből származó kiadások kölcsönös betudását, levonását értjük, olyképen, hogy a visszatérített összeggel az eredeti kiadás, illetve bevétel összegét leszámlítjuk. A kompenzáció művelete tehát nem ellenkezik a brutto elszámolás fogalmával.

Előírás,  
lerovás.

A kincstári számviteli rendszer különösen jellemző tulajdonsága egyéb számviteli rendszerekkel szemben, a könyveknek oly módon való berendezése, hogy egy-egy számlán nemcsak a tényleg megtörtént kiadásokat és bevételeket tartja nyilván, hanem ezenkívül még — rendszerint a vagyonszerzés teljesítése előtt — a teljesítendő kiadásokat és a beszámítandó bevételeket is feljegyzi. Ezen alapszik az előírás és lerovás közötti különbség. Az előbbi alatt a kincstári tartozásoknak és követeléseknek, az utóbbi alatt a tényleg teljesített kiadásoknak és bevételeknek könyvi feljegyzését értjük.

Lejárat.

A bizonyos határidőre teljesítendő kiadásnak vagy bevételnek esedékességi időpontját lejáratnak vagy esedékességnek mondjuk. A lejárt, de nem teljesített kiadás vagy bevétel a terhelő, illetőleg cselekvő hátralék. A tartozásnál vagy bevételnél nagyobb összeg teljesítése: tulfizetés. A tartozás és követelés

Hátralék,  
Tulfizetés.

illetőleg a bevétel és kiadás közötti különbség: az egyenleg, amely ha a tartozás nagyobb <sup>követelési</sup> követelési, ha a követelés nagyobb tartozási egyenleg. A tényleges bevétel és kiadás közötti különbséget maradványnak is mondjuk. Az ellentétes természetű vagyonszerzések felsorolását és összehasonlítását mérlegnek nevezzük.

Minden számviteli rendszer megegyezik abban, hogy a vagyonszerzések előfordulásuk sorrendjében, tehát időrendben jegyzi fel. Az ily módon vezetett feljegyzések képezik a kronologikus vagy idősoros elszámolást, amelynek eszközei a naplók (Journal). Ha a naplókban foglalt adatokat a gazdaság természetének megfelelő számlákra csoportosítjuk, rendszeres, vagy szisztematikus elszámolásról van szó, amelynek eszközei a költségvetési előirányzat rovatrendszerének (tagozódásának) megfelelő számlák szerint berendezett könyvek. Ehhez képest az idősoros elszámolást naplózásnak, a rendszerest pedig könyvelésnek nevezzük.<sup>1)</sup>

Az előbbi főleg a pénztárak és egyéb vagyonszerző hivatalok, az utóbbi a könyvelések vagy számviteli feladatok, amelyek a könyveléssel kapcsolatban rendszerint a vagyonszerzés és elszámolás helyességét is ellenőrzik.

A gazdaságban előforduló vagyonszerzések a gazdálkodás eredményére való hatásuk szempontjából lehetnek hatályosak vagy valódiak és hatálytalanok vagy átfutók.

Hatályos vagy valódi kiadások rendszerint a költségvetés végrehajtásából folyólag, valamely gazdasági vagy igazgatási cél érdekében merülnek fel; mint bevételek pedig valamely jövedelmi forrásból származnak vagy a gazdaságnak más önálló és végleges bevételét képezik. Ezeket tehát költségvetésszerű kiadásoknak és bevételeknek is nevezhetjük.

A hatálytalan vagy átfutó kiadások és bevételek azok, amelyek ha átmenetileg a pénzkészletet csökkentik vagy növelik is, az illető számadási év szempontjából végleges és valószínű kiadásoknak vagy bevételeknek nem tekinthetők, mert felmerülésük alkalmával oly viszonylagos követelést vagy tartozást vonnak maguk után, amely vagy azonnal, vagy rendszerint még ugyanazon

<sup>1)</sup> A napló és a könyv fogalmának fenti meghatározása bármennyire logikusan folyik az előadottakból, inkább csak a kincstári számvitelben honosodott meg, míg a kettős könyvvitelben sokszor az idősoros feljegyzést is könyvnek nevezik, pl. a pénztárkönyvet.

Egyenleg.

Maradvány.  
Mérleg.

Idősoros,

rendszeres  
elszámolás.

Valódi,

átfutó  
kezelés.

számadási év keretében kiegyenlítést nyer. Ezek a vagyonváltozások tehát az összvagyon állapotát nem befolyásolhatják. Az átfutó vagyonváltozásoknak a következő csoportjait lehet megkülönböztetni:

a) a téves elszámolások, számadási hibák kiegyenlítéséből vagy a számadási rend helyreállítása érdekében szükséges keresztülvezetésekkel származó bevételek és kiadások;

b) a pénztárak egymás közötti küldeményei: a szállományok és ellátmányok. *Szállomány* alatt valamely pénztár fölöslegének egy másik pénztárba történt beszállítását, *ellátmány* alatt pedig valamely pénztár kiadásainak fedezése céljából egy másik pénztártól kért és kapott összeget értjük;

c) a pénzváltással kapcsolatos kezelés;

d) a bizományos fizetések és azok kiegyenlítése. Ide tartoznak azok a ki- és befizetések, amelyeket egyik pénztár a másik helyett, vagy egyik számadási ág a másik helyett teljesít;

e) egyéb oly visszatérítendő kiadások és bevételek, amelyeknek az átfutó kezelésben való elszámolása valamely rendeleten alapszik; végül

f) ide sorozhatjuk a takarékbetét vagy folyószámlakezelésből származó bevételeket és kiadásokat is.

A kiadásokból eredő átfutó vagyonváltozásokat általában *előlegeknek* (adott, megtérítendő előleg), a bevételekből eredőket pedig általában *idegen pénzeknek* nevezzük. Ezek a feltétlenül átfutók, míg azok a bevételek és kiadások, amelyek a feltétlenül átfutó kiadásoknak és bevételeknek szükségképeni folyományát képezik, tehát a visszatérült előlegek és a visszatérített idegen pénzek viszonylagosan átfutó bevételek és kiadások (L. Fröhlich i. m.: 10. lap.)

Az előlegektől és idegen pénzekről meg kell különböztetni a *felvett és adott kölcsönöket, az állami előlegeket és ezek visszafizetéseit*. Ezek ugyanis rendszerint csak évek múlva fizetnek vissza s ezért az államháztartás pénzügyi eredményeit éveken át ténylegesen befolyásolhatják, úgyhogy ez okból átfutó bevételeknek és kiadásoknak nem minősíthetők.

Rendezett államháztartásban fontos alapelv az, hogy semmiféle kiadást az átfutó kezelésben leendő elszámolás mellett utalványozni nem szabad. Ennek az elvnek betartása szigorú követelmény, mert az átfutó kezelésben való utalványozás lehetővé tenné a költségvetési törvény kijátszását.

Feltétlenül és viszonylagosan átfutók.

Kölcsönök és előlegek.

Ez alól az elv alól azonban a szabályok célszerűségi okokból kivételt tehetnek, így pl. fizetési előlegek utalványozása esetén.

Az átfutó tételektől meg kell különböztetni a *storno tételeket*, a *téritményeket* és a *letéteket*. A *storno* vagy *kiegyenlítő* tételek a naplóban vagy a könyvekben előforduló téves bejegyzések helyesbitésére szolgálnak. Ha ugyanis a téves bejegyzést áthuzással már nem lehet kiküszöbölni, mert későn vettük észre vagy pedig ezt az eljárást alaki szempontból mellőzni óhajtjuk, a téves bejegyzést, pl. kiadást a naplóban hasonló összegű ellentétel, tehát bevétel bejegyzésével hatálytalanítjuk. *Téritmények* az illetéktelenül teljesített befizetések vagy kifizetések visszatérítései, vagy a közigazgatás rendjén mások helyett pl. magánfelek érdekében teljesített kiadások (utazások, kiszállások költségeinek stb.) megtérítései. Ezek a *téritmények* rendszerint az eredeti kiadások vagy bevételek összegének csökkentésére számoltatnak el, vagyis kompenzálatnak. *Letétek* alatt általában meghatározott vagy bizonytalan rendeltetésű, idegen vagyont képező készpénzösszegeket, értékpapirokat, pénzügyi betétkönyveket, okmányokat, drágaságokat, valamint egyéb értékes vagy értéknélküli tárgyakat kell érteni. Főbb nemei: a *birói letétek*, amelyek a magánjogi peres, vagy perenkívüli eljárás során az illetékes bíróság hozzájárulásával helyeztetnek letétbe, *bűnügyi letétek*, melyek a bűnügyekkel kapcsolatban fordulnak elő. Ezek nyilvántartása rendszerint nem is képezi a számvitel szerveinek feladatát. Végül *hatósági* vagy *közigazgatási letétek*, amelyeket a magánfelek a hatósággal szemben fennálló viszonyukból folyólag, vagy valamely okból maga a hatóság, vagy hivatal helyeznek letétbe. A letétek kezelése és elszámolása a legtöbb államban az állami költségvetés és zárszámadás keretén kívül történik.

A közháztartásokban előforduló vagyonváltozások között fontos szerepet játszanak még az *alapot* és *alapítványok* is, minthogy ezek kezelése rendszerint valamely közpénztárnak vagy intézetnek a feladata.

*Alap* alatt oly különleges célra rendelt vagyont vagy jövedelmi forrást, illetőleg e jövedelmi forrásból létesített vagyontömeget kell érteni, amelynek állaga a meghatározott célra fel is használható. Az *alapítvány* bizonyos cél állandó szolgálatára rendelt, jogi személyiség jellegével bíró vagyon, melynek rendszerint csak tiszta jövedelme használható fel a

Storno tételek.

Téritmények.

Letétek.

Nemei.

Alap.

Alapítvány.



kijelölt célra. A kettő között lényeges különbség tehát az, hogy az alapok, habár különálló vagyontömeget alkotnak is, nem ruháztatnak fel jogi személy jellegével, mint az alapítványok, hanem csupán az alapító vagyonának külön rendeltetéssel bíró elkülönített részét képezik. Az alapoknak a költségvetési jog körében is nagy szerepük van és volt különösen a múltban, amidőn egyes állami jövedelmek különleges célokra lekötötték s egy-egy alapot (Fond) alkottak. Ez azonban ma már a költségvetés teljességének és az egységes pénztárrendszernek követelményeivel ellentéződik.

Az alapítványok rendeltetését és kezelésüknek módját tekintve, lehetnek egyházi és világi, továbbá köz- és magán-alapítványok. Ugy az alapok, mint az alapítványok lehetnek olyanok, amelyek a kormány, vagy más közhatóság kezelése és igazgatása alatt állanak s lehetnek olyanok, amelyek felett a kormányt csak a felügyeleti jog gyakorlása illeti meg.

A kormány s általában a közháztartások kezelése alatt álló alapok és alapítványok számvitele a közháztartás feladata.

### 9. §. A számvitel eszközei.

*Eszközők.*

A számvitel eszközei mindazok az iratok és könyvek, amelyek a vagyonnak és változásainak a feljegyzésére szolgálnak. Ilyenek elsősorban az idősoros elszámolás feltüntetésére szolgáló *naplók*, amelyeket, amennyiben megvizsgálás végett felterjesztetnek, *számadásoknak* is nevezik, továbbá a rendszeres elszámolás eszközei, vagyis a *könyvek*; ezenkívül mindazok a segédeszközök, nyilvántartások, amelyek a könyvek szabályszerű és helyes vezetésének vagy az ellenőrzésnek biztosítására szolgálnak. Ilyenek a különböző gyűjtőkimutatások vagy rovancsok, megállapítási kimutatások, átszámítási, ellen-számlázási jegyzékek, könyvkivonatok stb.

*Hasábok.*

A számadások és könyvek függélyes és vízszintes hasábokra osztatnak. A függélyes hasábok rendeltetésükhöz képest a tétel, idő, tárgy, összeg és hivatkozási adatok és az esetleges megjegyzések bejegyzésre, míg a vízszintesek egy-egy ügyeset, vagyonváltozás, vagy azok egy-egy csoportjának feltüntetésére szolgálnak.

### 10. §. Az általános államszámvitel tan tárgyalásának rendszere.

Az általános államszámvitel tan anyagának tárgyalásánál legcélszerűbbnek látszik azoknak a mozzanatoknak a sorrendjét követni, amelyek a 38—43. lapon előadottak szerint a közháztartások gazdálkodásának önálló részeit alkotják.

Ehhez képest a közháztartások számvitelének tárgyalása, vagyis az általános államszámvitel tan a következő fejezetekre oszlik: I. Bevezetés. II. A költségvetés létrejötte. III. A költségvetési törvény végrehajtása. IV. A vagyonkezelés. V. A számvitel. VI. Az ellenőrzés.

## II FEJEZET.

### A költségvetés létrejötte.

#### 1. §. Alapfogalmak.

A költségvetés (budget)<sup>1)</sup> valamely közháztartás bekövetkező időszakában tervezett kiadásoknak és várható bevételeknek rendszeres kimutatása és összefoglalása oly célból, hogy az a közháztartás vitelénél zsinórmértékül szolgáljon. Az államháztartásban ezenkívül a költségvetés az állam pénzügyi gazdálkodásának előre megszabott rendje, előre megállapított kerete, amelyhez a kormánynak az államháztartás vitelénél alkalmazkodnia kell. A közháztartások sokféleségének megfelelően beszélhetünk állami, városi, vármegyei, községi, alapköltségvetésről stb.

*A költségvetés fogalma,*

Költségvetés készítése már tervszerűen vezetett magángazdaságokban is szükséges. A közháztartásokban azonban a költségvetés egyenesen nélkülözhetetlen, mert a közháztartások bonyolódottsága és nagy terjedelme miatt rendszeres és tervszerű gazdálkodás költségvetés nélkül lehetetlen volna. Ezenkívül a közháztartások és első sorban az állam közszükségleteik fedezése céljából a magángazdaságok szolgáltatásaira lévén utalva, az alkotmányos kormányzás követelménye, hogy az állampolgárok

*szükségessége,*

<sup>1)</sup> A költségvetés elnevezésére általában használt „budget“ szó ófrancia eredetű (bouge, bougette = börtáska). Innen származott át Angliába, ahol az államháztartással való vonatkozásban a parlamentben is meghonosodott. Ugyanis így nevezték azt a börtáskát, amelyben a kincstári miniszter a segélyekről (subsidiium) szóló törvényjavaslatot az alsóházba magával vitte s ott előterjesztette. A mai értelemben a 19. század elején Franciaországban kezdték használni.

A budgettel hasonló értelemben használják a szintén francia, illetőleg latin eredetű „Etat“ (status) szót is, mely különösen Németországban honosodott meg. (l. Heckel: Das Budget.)

képviselőik útján az állami gazdálkodásba betekintést nyerjenek és a költségvetésileg előirányzott közterhek szükségességét elbírálhassák. Szükségképen következik ebből alkotmányos államban az, hogy úgy a költségvetés, mint a zárszámadás teljesen nyilvános, mindenki által hozzáférhető legyen, mert csakis úgy számíthat a kormány közhitel igénybevétele esetén a hitelt nyújtók teljes bizalmára, ha azok a költségvetésekből és zárszámadásokból az államháztartás valódi helyzetét megítélhetik.

*celja, fontos-  
sága.*

Az állami költségvetés célját illetőleg a következőket kell kiemelnünk:

a) Az állami költségvetésnek az államháztartás szükségleteit és ezek fedezetét kell megállapítania. Minthogy pedig az államháztartás folyó szükségleteinek fedezésére szolgáló eszközökről feltétlenül gondoskodni kell, a költségvetés feladata, hogy az államháztartás egyensúlyát a bekövetkező költségvetési évben már előre biztosítsa;

b) az állami költségvetés a költségvetési év gazdálkodásának alapja. Minthogy pedig a közcélok megvalósításához szükséges eszközöket a törvényhozás a költségvetés útján bocsátja a kormány rendelkezésére, az állami költségvetés egyszersmind az *állami közigazgatás tervezete és részletes kormányprogramm*. Tárgyalása tehát alkalmat nyújt arra, hogy a parlament birálatát ne csak az államháztartás vitelével, hanem az egész kormányzattal szemben is kifejezésre juttassa;

c) a törvényesen megállapított állami költségvetés a kiadások tekintetében azt a felső *határt szabja* meg, amelyet a kormánynak a kiadások folyósításánál lehetőleg be kell tartania, a bevételek megállapításánál pedig megszabja azt a célt, amelynek elérésére törekednie kell;

d) a költségvetés a rendszeres elszámolásnak, vagyis a főkönyvek berendezésének és az ezekből szerkesztendő *zárszámadásnak* is alapja; végül

e) az állami költségvetés alapja az *államháztartás ellenőrzésének* is, mert a kormány gazdálkodásának ellenőrzésére hivatott legfőbb ellenőrző hatóság, valamint az országgyűlés az ellenőrzést a kormány gazdálkodásával szemben a költségvetés alapján gyakorolja.<sup>1)</sup>

*Pénzügyi terv.*

A költségvetéstől meg kell különböztetni a pénzügyi tervet, vagyis azokat az irányelveket, amelyeket a kormány az állami gazdálkodás s általában a kormányzat terén követni

<sup>1)</sup> G. Seidler: Leitfaden der Staatsverrechnung. Wien, 1909. 7. Aufl.

szándékozik abból a célból, hogy az államháztartás egyensúlyát a kormányprogram megvalósítása mellett biztosítsa s az államháztartásnak esetleg megzavart egyensúlyát helyreállítsa. A pénzügyi terv minden kormány működésének nélkülözhetetlen feltétele, kifejezésre kell jutnia már a kormány bemutatkozó programjában, de különösen abban a pénzügyi politikában, amelyet az államháztartás viteléért első sorban felelős pénzügyminiszter képvisel. Vele a kormány nem csupán egy évre szóló, hanem a távolabbi jövőre is kiható irányelveket állít fel az államháztartás vitelére nézve, amelyek évről-évre a költségvetés útján valósulnak meg.

## 2. §. A költségvetés történeti fejlődése.

Az első állami költségvetések keletkezésére és fejlődésére nézve eddig csak igen hézagos adatok állanak rendelkezésre. Kétségtelen, hogy az államháztartások tényleges eredményeire vonatkozó feljegyzések vezetése és a zárszámadások szerkesztése megelőzte a költségvetések készítését, ami könnyen megmagyarázható, mert mihelyt a tényleges bevételekről és kiadásokról feljegyzéseket kezdtek vezetni, — amire már az egyiptomiak, görögök és a rómaiak idejéből vannak adatok<sup>1)</sup> —, ennek szinte természetes folyamánya volt az, hogy ezeket az adatokat összefoglalták s ily módon bizonyos időszakok államháztartásának eredményét kimutatták. E számadásokon kívül korán találkoznak bizonyos leltárszerű feljegyzésekkel, amelyeknek célja főleg az volt, hogy rendkívüli esetekben a rendek hozzájárulásával történő adókiivetés alapjául szolgálnak. Ezek tehát egyszersmind az állam bevételi forrásai felől nyújtottak tájékoztatást. Leghíresebb ezek között az Angliában, valószínűleg 1086. körül készült „domesday book“, továbbá az osztrák tartományokban a „Hubbücher“, Württembergben a „Lagerbücher“, más országokban „Landbücher“ elnevezés alatt ismert feljegyzések.<sup>2)</sup> Mindezek a feljegyzések, valamint az említett számadások kétségkívül alapul szolgáltak arra, hogy belőlük a legkezdetlegesebb költségvetések kifejlődjenek.

*Költségvetés  
előzményei.*

<sup>1)</sup> Gomberg: Grundlegung der Verrechnungswissenschaft. Leipzig, 1908. 211—219. l. — W. Lotz: Finanzwissenschaft. Tübingen, 1917. 91. l.

<sup>2)</sup> Heckel i. m. 56. l.

*Előfeltételei.* Lotz szerint három körülménynek kellett közrehatni, hogy rendszeres állami költségvetés jöjjön létre: a pénzgazdálkodásra való átmenetnek, a számolási technika fejlettségének s a pénztárak és a számvitel bizonyos fokú összpontosításának.<sup>1)</sup>

A rendi államforma átalakulásával és a központi hatalom megszilárdulásával az állam összes bevételi forrásainak összpontosítására törekedtek. Ezzel, valamint a pénzgazdaságra való átmenettel adva voltak azok a körülmények, amelyek a rendszeres államháztartás előfeltételét képezték és lassanként az egész államháztartás bevételeit és kiadásait felölelő költségvetés összeállításához vezettek.

*Első költségvetések.*

Poroszországban találkozunk legkorábban említésre érdemes költségvetéssel. Albrecht Achill már a 15. században az állami igazgatásra is irányadó költségvetéseket készítettett. Mindamellett az első általános költségvetés az összes állami bevételekről és kiadásokról 1688-ban készült s azóta az államháztartás vitele az évi költségvetésen alapszik, amelyet 1820-ban hoztak először nyilvánosságra. Az első költségvetések azonban csak sommás adatokat tüntettek fel, körülbelül a mostani költségvetési törvények terjedelmének feleltek meg és netto költségvetések voltak.<sup>2)</sup>

Franciaországban az első rendszeres költségvetési előirányzat 1601-ben IV. Henrik uralkodása és Sully pénzügyminisztersége alatt készült, mely után azonban a 18. század végéig némi visszaesés következett. Az első nyomtatott költségvetés Necker pénzügyminisztersége alatt 1781-ben jelent meg, melyet 1789-ben már az első teljes és alkotmányos költségvetés követett.<sup>3)</sup>

Az osztrák-magyar birodalomban az első teljes költségvetés az 1766. évi október hó 1-től 1767. szeptember hó végéig terjedő időszakra készült. Az 1769. október 11-i császári rendelet utasította a számvevő kamarát, hogy a költségvetési mérleget legkésőbb minden számadási év első három hónapjában készítse el s azonnal, de legkésőbb február elejéig terjessze elő. Ezek a költségvetések még államtitkot képeztek; az első nyilvános költségvetés az 1849. évi volt.<sup>4)</sup>

Magyarországon Acsády szerint már a mohácsi vész előtt törekedtek szabatos költségelőirányzat készítésére, 1546-ból és 1549-ből pedig kész költségvetési előirányzatok maradtak fenn, amelyek közül az utóbbi az ország összes rendes szükségletét 503.472 forintban tüntette fel.<sup>5)</sup>

<sup>1)</sup> W. Lotz : Finanzwissenschaft. Tübingen, 1917. 80. l.

<sup>2)</sup> O. Schwarz : Formelle Finanzverwaltung. Berlin, 1907. 6. l.

<sup>3)</sup> G. Schanz : Budget. Handwörterbuch der Staatswissenschaften. 4. Aufl.

<sup>4)</sup> Seidler : Budget und Budgetrecht etc. Wien, 1885. 66. old.

<sup>5)</sup> Acsády : Magyarország pénzügyei. I. Ferdinánd uralkodása alatt. Bp. 1888. 27. és 176. l.

Valószínű, hogy ugyanez évekre a bécsi udvari kamara az osztrák tartományokról is készített költségvetéseket. Azonban az egyes kamarák szükségleteiről és várható bevételeiről csak kivételesen készült előirányzat, még pedig az előbbi két-három év tényleges eredményei alapján.<sup>1)</sup> Az újabb alkotmányos korszakban az 1848 : III. t.-c. 37. §-a rendelte el a költségvetésnek és a zárszámadásnak évenként való bemutatását. A közbejött politikai események miatt azonban az 1868. évi költségvetés volt az első, amelyet a magyar kormány az országgyűlés elé terjesztett.

Ami a költségvetési jog alkotmányos gyakorlásának módjait illeti, e tekintetben az európai államokban két rendszer alakult ki: az angol rendszer és a francia-belgának nevezett kontinentális rendszer. Alapjában mindkettő megegyezik abban, hogy az állam összes kiadásainak és bevételeinek megállapítása a törvényhozás, illetőleg az országgyűlés hatáskörébe tartozik. Amíg azonban a francia-belga rendszer szerint az országgyűlések az összes állami szükségleteket és az azok fedezésére szolgáló bevételeket évenként állapítják meg, Angliában a parlament csak a kiadások és bevételek egy részét állapítja meg évenként, egy részüknek összegét pedig állandó hatállyal külön törvényekben szabályozza. Általában az európai államok költségvetési jogának kialakulásánál a költségvetések technikai felépítését tekintve a francia-belga rendszer szolgált irányadóul.

*Költségvetési jog gyakorlásának rendszerei.*

### 3. §. A költségvetési év.

A költségvetés mindig meghatározott időtartamra szól, amelyet költségvetési, pénzügyi vagy számadási évnél nevezünk. A költségvetési év tartama rendszerint egy év. A világháború végéig a kisebb német államokban több évre terjedő (2—4 éves) költségvetési évekkel találkozunk. A világháború után azonban minden német állam az egyéves pénzügyi évre tért át, csak Baden tért vissza 1922-ben ismét a két éves időszakra.

Az egyes évek költségvetését a több éves költségvetésnek is egymástól elkülönítve kell kimutatnia. A több éves költségvetés nagy előnye, hogy a kormánynak és az országgyűlésnek nem kell évről-évre a költségvetés összeállításával és letárgyalásával foglalkoznia s egyéb törvényalkotási munkákra lehet az ily módon megtakarított időt felhasználni, viszont nagy hát-

*Tartama.*

<sup>1)</sup> Acsády : A pozsonyi és szepesi kamarák 1564—1604. Bp. 1894. 89. l.

ránya, hogy a költségvetés igen sokat veszít megbízhatóságából, ha azt több évvel előbb kell összeállítani, ami szükségképen a költségvetéstől való eltérések nagy számát vonja maga után, ezenkívül az évenkénti költségvetési tárgyalások hiánya kétségkívül az országgyűlés ellenőrző működésének a csorbítására vezet.

*Kezdeté.*

A költségvetési év kezdete nem mindig esik össze a naptári évvel. A költségvetési év kezdetének a naptári évtől eltérő megállapításánál leginkább az a szempont érvényesült, hogy a jövő évi költségvetési törvénynek a folyó költségvetési év végéig való megszavazása lehetőleg biztosítottassék és az ideiglenes felhatalmazások (indemnítások) alapján való gazdálkodás lehetőleg elkerültessék. Kétségtelen, hogy ez a cél inkább megvalósítható akkor, ha a költségvetési év kezdete az év közepére vagy áprilusra esik s ennek megfelelően a költségvetés parlamenti letárgyalása az évi ülésnek végére helyeztetik át.<sup>1)</sup>

Április 1-én kezdődik a költségvetési év a Német birodalomban, Poroszországban és a kisebb német államokban, továbbá Angliában, Svédországban, Dániában, Romániában, Kanadában, Egyiptomban és Japánban, míg nálunk, Olaszországban, Portugáliában, az Egyesült Államokban és a többi amerikai államok nagy részében július 1-ével veszi kezdetét. A többi itt nem említett európai államokban összeesik a naptári évvel.

#### 4. §. A költségvetés alaki szerkezete és tagozódása.

*Alapelvek.*

A költségvetés összeállítása szükségessé teszi, hogy azok a szabályok és alapelvek, amelyek annak összeállításánál szem előtt tartandók, minden államháztartásban már előre megállapítottassanak. Minthogy az erre vonatkozó rendelkezések a fennálló közigazgatási rendszerrel a legszorosabb kapcsolatban vannak s azok a történelmi fejlődésnek képezik folyamánját: az egyes államok költségvetési rendszerének a felépítése és kialakulása igen különböző. Ezen különbözőségek dacára azonban a költségvetés összeállításának és tagozódásának vannak bizonyos alapelvei, amelyek minden állam költségvetési jogrendszerében feltalálhatók.

<sup>1)</sup> L. Szerzőtől: Költségvetésünk tárgyalása és a költségvetési év megváltoztatása. Közgazdasági Szemle 1913. évf.

Az állami költségvetés szükségleti és fedezeti részből, vagyis a kiadások és bevételek előirányzatából áll. A kiadási résznek első sorban való felsorolása inkább megfelel az állami gazdálkodás természetének, mert az államháztartásban — eltérőleg a magángazdaságoktól, amelyeknél a bevételekhez kell a szükségletnek igazodnia, — a tényleges szükséglethez képest kell a bevételekről gondoskodni.

Ugy a kiadások mint a bevételek további tagozódásait a rendes és rendkívüli kiadások és bevételek képezik, amelyeket osztályoknak vagy alosztályoknak, esetleg csoportoknak nevezünk. A kiadásoknak és bevételeknek a főbb kormányzati ágak (minisztériumok) vagy azoknak egyes főbb igazgatási ágai szerint való tagozódása fejezetet, esetleg fejezetet és címet képez, amelyek körében a kiadások és bevételek tárgyi csoportosításai, pl. a személyi és dologi kiadások külön címek vagy rovatok gyanánt vétetnek fel az előirányzatba. Ezek további tagozatai a részletes költségvetésekben az alrovatok, esetleg tételek. A költségvetési törvény az előirányzott tételleket legfeljebb a rovatokig terjedő részletességgel öleli fel, míg a részletes költségvetések ennél továbbmenő részletezéseket is tartalmaznak, amelyekből az egyes hitelek természete és rendeltetése közelebbről is megállapítható.

Az egyes fejezetek és csoportok felállításánál nem csupán a kiadásoknak és bevételeknek a főbb kormányzati ágak, minisztériumok szerint való elkülönítése szolgálhat alapul, hanem a tárgyi tagozódás is pl. az állami adósságok, nyugdíjak, hozzájárulások stb. fejezeteinél, sőt Angliában a polgári igazgatás körében alkalmazottak összes illetményei is külön fejezet alatt irányoztatnak elő.

A költségvetési tagozatok elrendezése, elnevezése és számozása az egyes államokban igen különböző. Nálunk úgy a kiadásokat mint a bevételeket két külön csoportban 1. „Közigazgatás“ és 2. „Üzemek“ csoportja alatt sorolja fel a költségvetés. Ezen csoportokon belül osztályokat és alosztályokat különböztetünk meg. Osztályok: a rendes és rendkívüli kiadások, illetőleg bevételek, alosztályok a rendkívüli kiadások körében: az átmeneti kiadások és a beruházások.

Mindezek keretében az egyes tárcák az 1923/24. költségvetési évig bezárólag osztályonként (alosztályonként) elülről kezdődő fejezetszámokat

*Szükséglet,  
fedezet,*

*Osztályok,  
alosztályok,  
csoportok,*

*Fejezet, cím,*

*rovat, alrovat,  
tétel.*

*Elnevezés,  
számozás.*

kaptak, amelyeken belől hasonlóképp láttattak el címszámokkal az egyes igazgatási ágak is.

Ennek a rendszernek az a hátránya, hogy az osztályok és alosztályok körében az egyes tárcák és igazgatási ágak fejezeteinek, illetve címeinek a számozása különböző. Ezért az 1924/25. költségvetéstől kezdve a törvényhozás az egyes osztályok és alosztályok körében egységes fejezet és címszámzásra tért át. Ez a rendszer csak annyiban kifogásolható, hogy az egyes fejezetek és címek számozásának sorrendjében kihagyások fordulhatnak elő, mert minden fejezetnek és címnek rendkívüli kezelése és bevétele nincsen.

Német-Ausztriában az egyes tárcák egy-egy csoportot képeznek. Az egyes tárcák főbb ágazatai a fejezeteket s ezek további tagozódásai a címeket alkotják, amelyeknek számozása úgy a rendes, mint a rendkívüli kezelés körében azonos.

Poroszországban úgy a kiadások mint a bevételek 3 főcsoportba tagozódnak. A) alatt soroltatnak fel az egyes bevételi ágak (üzemek és adók), B) alatt a javadalmazások és az általános pénzügyigazgatás költségei, (országgyűlés, állami adósságok, a tartományok javadalmazásai stb.) C) alatt az állami igazgatás kiadásai és bevételei miniszteriumok szerint.

Szászországban a költségvetés rendes és rendkívüli költségvetésre oszlik. A rendes költségvetés bevételi (Überschüsse) és kiadási (Zuschüsse) részből áll. A bevételeknél két, a kiadásoknál tíz osztály (Abschnitt) van, amelyek az egyes igazgatási ágak szerint fejezetekre oszlanak, a kiadásoknak természetük szerinti csoportosítása címet (nálunk rovatot) képez. A fejezetek számozása a bevételeknél kezdődik és folytatólag átmegegy a kiadásokra. Az egyes fejezetek a mi címeinknek felelnek meg.

Tagozódás a területi és reál rendszer szerint.

Az állami költségvetés felépítése körül követett eljárás az állami közigazgatás szervezetéhez képest különböző lehet aszerint is, hogy a közigazgatásban a központosított rendszer az uralkodó, vagy pedig — mint a szövetséges államban — a közigazgatás az egyes országrészek autonómiájának megfelelően decentralizálva van.

A szövetséges államban a költségvetésnek első sorban országrészek (tartományok) szerint való tagozódása mutatkozik megfelelőnek, amelyen belül a további tagozódás a miniszteriumok és ágazatok szerint történik. Ezt a rendszert, amelyet *tartományi vagy területi rendszernek* nevezünk, az egyes tartományok, országrészek költségvetési és zárszámadási egyenlegének a megismerése teszi szükségessé.

Ezzel szemben a központosított államban az összes elemi költségvetések elsősorban az egyes igazgatási ágak szerint tagozódnak anélkül, hogy az országgyűlés elé terjesztett költségvetés országrészek szerint külön részleteztetnék. A költségvetésnek ezt a rendszerét *reál rendszernek* nevezük.

Azonban a reál rendszer sem zárja ki egyes ágazatok (címek) költségvetésének hatóságok, intézetek szerint való részletezését, minek különösen az üzemi jellegű ágazatoknál van helye.

Az állami költségvetés fentjelzett tartalmi tagozódásától meg kell különböztetni annak függélyes tagozódását, vagyis hasábjai beosztását.

Függélyes tagozódás.

Nálunk a költségvetési törvény első három hasábjai a költségvetési fejezet, cím és rovat feltüntetésére szolgál, ezt követi a fejezet, cím vagy rovat elnevezésének a megjelölése (4. hasábj), végül az előirányzat összegei rovatonként, címenként és fejezetenként részletezve (5—7. hasábj). A részletezések ettől annyiban térnek el, hogy a rovatok mellett az alrovatokat, esetleg tételeket is feltüntetnek és hogy az illető évi előirányzatát az összehasonlítás kedvéért szembeállítják az előző évi előirányzat összegével.

Poroszországban és Szászországban a részletezések az előző évi előirányzat mellett az előző évi előirányzat összegével szemben mutatkozó több vagy kevesebb eredmény kimutatását és az eltérések indoklását is tartalmazzák.

számának A rovatrendszer állandósága.

A költségvetésnek egyszer már meggyökeresedett rovatrendszerét — eltekintve a közigazgatás berendezésében bekövetkezett változásokból szükségképpen folyó módosításoktól — többféle okból nem célszerű gyakori változtatásoknak kitenni: a) Mert a költségvetés rovatrendszere egyszersmind a könyvelésnek és a zárszámadásnak is alapjául szolgál, ennél fogva a költségvetés berendezésének módosítása a főkönyvek berendezésének módosítását vonja maga után. Különösen hátrányos és sok munkát okoz ily változtatás akkor, ha a költségvetés a kellő időre nem jön létre és évközben kell a számvitelnek a zárszámadás alapjául szolgáló feljegyzéseit és berendezéseit (főleg a főkönyveket) az új költségvetési törvénynek megfelelően megváltoztatni s az egyes számlák között a rendszer-változás folytán szükséges átvezetéseket foganatosítani. b) A költségvetés berendezésének gyakori módosítása igen megnehezíti az egyes számadási évek eredményeinek szembeállítását és összehasonlítását. c) A hitelek megszavazása törvényhozás részéről mindig a részletes költségvetés rovatrendszerében közelebbről megjelölt célokra történik. Ezeknek a részletezéseknek a költségvetés végrehajtása szempontjából nagy jelentőségük van; a törvényhozó és a végrehajtó hatalom illetékességének a határa jut ebben kifejezésre, ezért a budget-jog komolyságát veszélyezteti, ha a részletezés berendezésének gyakori módosításával az egyes hitelek rendeltetése és az előirányzati tételeknek évek közötti kapcsolata folytonos változásoknak van alávetve.

Részletek,  
indoklások.

A költségvetési előirányzat célja egyebek között, hogy részletes tájékoztatást nyújtson a törvényhozásnak a bekövetkező számadási évben a kormány részéről tervezett intézkedésekről s azok költségeiről. Ennek a céljának a költségvetés csakis úgy felelhet meg, ha az egyes igazgatási ágak szükségleteit és bevételi forrásait oly részletességgel tárja fel, hogy abból a tervezett közigazgatási intézkedések főbb iránya kivehető s általában a kormányzat iránya megítélhető legyen és az a költségvetés végrehajtásánál is támpontul szolgálhasson. Ezenkívül az egyes tételek megítéléséhez szükséges, hogy azok a folyó évi előirányzat, esetleg az előző évi zárszámadás tétéleivel is összehasonlíthatók legyenek. Ezért célszerű ezen adatoknak az előirányzat tétéleivel való szembeállítását s a folyó évi előirányzattól való <sup>kedvezőtlen</sup> eltéréseknek, nevezetesen a folyó évi költségvetés tétéleivel szemben előirányzott kiadási többleteknek és kevesebb bevételeknek, valamint egyes tételek rendeltetésében bekövetkezett változásoknak megindokolása.

A rendkívüli kiadások és bevételek természetéből következik azonban, hogy ezek, tekintet nélkül arra, hogy előirányzásuk az előző évi előirányzattal szemben kedvezőbb-e vagy kedvezőtlenebb, mindenkor indokoltassanak. Mindezek az indoklások vagy külön mellékleten vagy a részletes költségvetési előirányzatnak külön hasábjában adatnak elő.

Az állami költségvetést rendszerint a pénzügyminiszternek előzetes jelentése vezeti be, amelyben a költségvetés adatait röviden csoportosítja, esetleg az egész pénzügyi helyzetet behatóan megvilágítja.

A költségvetés  
részei.

A költségvetési munkálatnak tehát a következő főbb részeit lehet megkülönböztetni: a) általános jelentés, b) főösszesítés és mérleg, c) részletes előirányzatok, d) indoklások, e) a költségvetési törvény és f) az előirányzathoz tartozó egyéb oly mellékletek, jelentések, amelyeket a költségvetés előterjesztése alkalmával a kormány a törvényhozásnak bemutatni tartozik.

### 5. §. A költségvetés tárgya.

A valódi  
kezelés.

1. A költségvetési előirányzatba első sorban az államháztartás hatályos, vagyis valódi kiadásai és bevételei tartoznak. Míg a nem hatályos vagy átfutó kiadások és bevételek rendsze-

rint nem tartoznak a költségvetés keretébe, mert felmerülésük — eltekintve egyes kivételektől — teljesen kiszámíthatatlan és mert sem a vagyon álladékát, sem a gazdálkodás eredményét nem befolyásolják.

Átfutók azok a bevételek és kiadások, amelyek számadási hibák és téves elszámolások kiegyenlítéséből származnak, vagy pedig amelyek még ugyanazon számadási évben rendszerint visszatérítetnek, illetve megtérülnek.

Egyes államokban a letétek kezelése átfutó bevétel és kiadásként felvételük a költségvetésbe (Anglia, Olaszország, Belgium); Németországban a tisztviselők fizetési előlegei s azok visszatérítései, nálunk a fizetési előleg engedélyezéséhez szükséges forgótőke irányoztatták elő.

2. A tulajdonképeni átfutó kiadásoktól és bevételektől eltérőleg kell elbírálni a felvett és adott kölcsönöket, az állami előlegeket és azok visszatérítéseit, amelyek rendszerint csak évek múlva térülnek meg. Ezek ugyanis habár több költségvetési év kezelésében kiegyenlítődnék s ennyiben átfutó jellegűek, tényleg egyik költségvetési évről a másikra is kihatnak, egy-egy költségvetési év háztartásának eredményeit lényegesen befolyásolhatják, ezért az egyes évek háztartását tekintve valódi bevételeknek és kiadásoknak tekintendők. Ezekkel a bevételekkel és kiadásokkal tehát a költségvetés és a zárszámadás tárgyalásával kapcsolatban a törvényhozásnak valamely formában foglalkoznia kell.

Állami kölcsönbevételek és állami előlegek előirányzása.

A magyar állam költségvetésében minden valódi bevétel és kiadás felveendő lévén, az állami adósságokkal és az állami előlegezésekkel kapcsolatos összes bevételek és kiadások — amennyiben azok előre láthatók — a költségvetési előirányzatba felveendőek.

Kétségtelen azonban, hogy az ily természetű bevételeknek és kiadásoknak az államháztartás egyéb bevételeivel és kiadásaiival való együttes tárgyalása az államháztartás valódi eredményeinek helyes megítélését megnehezíti; ezért némely állam az ily bevételeket és kiadásokat nem vonja bele a költségvetés keretébe, hanem attól elkülönítve mutatja ki.

E tekintetben a következő eljárásokról lehet szó:

a) az állami kölcsönök felvételéből várható bevételek nem irányoztatnak elő az állami költségvetés keretében, hanem a költségvetési törvényben a kormány felhatalmazást nyer a hiány fedezésére szükséges kölcsönösszeg felvételére. Ez az eljárás azonban a zárszámadásokban az ily kölcsönbevételeknek az államháztartás egyéb eredményeitől való elkülönítését még nem biztosítja.

R.  
in

Ezért célszerűbbnek látszik b) az állami pénzkészletekből oly állami forgótőke-alap létesítése, amelybe a költségvetési törvényben nyert felhatalmazás alapján a felvett kölcsönök is beutaltatnak s ebből annyi vitetik át évenként a törvényhozás felhatalmazása alapján az állami zárszámadás kezelésébe, amennyi a tényleges hiány fedezésére szükséges. Az ily alap azután célszerűen használható fel az állami háztartásban felmerülő átfutó jellegű kiadásoknak vagy állami előlegeknek fedezésére s az ezekből visszatérített bevételek elszámolására is.

Az előírás és a teljesítés előirányzata.

3. Ugy a kiadások, mint a bevételek körében megkülönböztetjük az előírást a lerovástól, vagyis a tartozások és követelések nyilvántartását a pénztárilag teljesített kiadások és bevételek nyilvántartásától. Ezek közül helyesen csak a költségvetési évben keletkező tartozások és ebben az évben gyökerező, vagyis a költségvetési évben előírt bevételek tárgyai az előirányzatnak, mert a költségvetés a kiadások tekintetében azt a határt jelöli meg, ameddig a kormány utalványozási jogával élhet, a bevételeknél pedig megállapítja azt az alsó határt, amelyet a kormánynak a közszolgáltatások és egyéb állami bevételek kivetésénél az ezekre nézve fennálló törvényes rendelkezések keretében el kell érnie. A jelzett módon szerkesztett előirányzat tehát inkább felel meg a költségvetés végrehajtásából folyólag a kormánnyal szemben fennálló felelősségnek.

Kétségtelen azonban, hogy az államháztartás pénztári mérlegének alakulása szempontjából a tényleg felmerülő kiadásoknak és bevételeknek előirányzata inkább megfelelőnek látszik, azonban a pénztári mérleg alakulása ily rendszer mellett is mindig bizonytalan, mert ez a legszorosabb kapcsolatban van a következő számadási év közgazdasági viszonyainak alakulásával pl. a természettel stb. Ezenkívül az államháztartás természetének inkább megfelel s annak vitelét jobban támogatja az a költségvetés, amely a jogcímük szempontjából a jövő számadási évben gyökerező kiadásokat és bevételeket tartalmazza.

Seidlernek azt a véleményét, hogy úgy a tartozás és követelés, mint a teljesítés is előirányoztassék, vagy hogy a bevételeknél csupán a követelés irányoztassék elő, a követelés és teljesítés közötti különbséget pedig a kiadások között irányoztassék elő a költségvetésben (francia rendszer), a fent előadott okokból nem helyeseltük, az előirányzatnak ez a módja nagyon mesterkéltnél volna minden gyakorlati előny nélkül. Megjegyezzük, hogy egyrészt a költségvetési évben esedékes tartozásokat és követeléseket, másrészt az ezekből valószínűleg várható kiadásokat és bevételeket külön-külön csak az olasz költségvetés irányozza elő.

4. Minden költségvetési évben fordulnak elő oly kiadások és bevételek, amelyeknek jogcíme az előző számadási években gyökerezik. Ezek a kiadások és bevételek vagy olyanok, amelyek az előző számadási évben már utalványoztattak és előíratlak, teljesítésük azonban még nem történt meg, ennél fogva mint hátralékok a következő évre átvitetnek (magyar rendszer); vagy olyanok, amelyek még utalványozva sem lettek s így azokat a folyó számadási évben kell utalványozni. Az ily pótlólag utalványozandó kiadásokról vagy a folyó évi költségvetés keretében történik gondoskodás, vagy pedig az azok fedezéséhez szükséges hitel összege az előző év végén megállapítatik, ez az illető év zárszámadásában mint nem teljesített hátralék kimutattatik és a következő évre mint hitelmaradvány átvitetik; vagy pedig a rendelkezésre álló hitel a fennálló hátralékok összegére való tekintet nélkül vitetik át a jövő évre és a hátralékos kiadások utalványozása az áthozott vagy lekötött hitelösszeg terhére történik (porosz rendszer). A hátralékoknak külön költségvetési előirányzására tehát ily rendszer mellett szükség nincsen s ily címen tételek rendszerint nem is szerepelnek a költségvetésben.

A múlt évek-  
ből eredő há-  
tralékok elő-  
irányzata.

5. Még kevésbé tartoznak a költségvetésbe az előző költségvetési év pénzmaradványai. Ezeknek csakis annyiban lehet szerepük a költségvetésben, amennyiben a költségvetés mérlegének felállításánál a pénzkészlet az esetleges hiány fedezetéül kijelölhető. A költségvetésbe csak a várható bevételek és kiadások tartoznak, tehát nem oly vagyonszettek, amelyek az előző évek gazdálkodásának eredményét képezik. Ha mégis egyes államokban az előző évről maradt felesleg vagy hiány a költségvetésbe felvétel, ez annak a törekvésnek lehet folyománya, hogy a költségvetés fedezeti része mindazt tartalmazza, ami az államnak a kiadások fedezésére rendelkezésre áll. Ez ellen azonban ismét több érvet lehet felhozni: a) a pénztári maradvány alakulását az átfutó jellegű bevételek és kiadások is befolyásolják, tehát ez oly kezelésnek is lehet az eredménye, amely a költségvetés keretébe nem tartozik; ez a rendszer tehát feltételezi azt, hogy a költségvetésben az oda nem való átfutó kezelés várható eredménye is előirányoztassék; b) a pénzmaradvány előirányzásának további feltétele és követelménye, hogy a zárszámadás szerkesztése alkalmával a tényleges bevétel és kiadás — tehát nem az utalványozás — hasonlítottassék

A pénzkészlet  
felvétele a  
költség-  
vetésbe.

össze a költségvetési előirányzattal; c) a pénztári maradvány-  
nak költségvetési fedezetként való feltüntetése a költségvetés  
reálításának követelményével ellentétben áll, mert bizonyos,  
a forgalomhoz képest növekvő forgótőkét egyetlen közházartás  
sem nélkülözhet. Ezért a pénzmaradványnak az állami  
költségvetésbe való felvétele nem helyeselhető s ennek csakis  
alapszerű kezelés esetén lehet némi jogosultsága, ahol az év  
elején és végén várható, illetőleg a tényleges pénzmaradvány  
egyenlegként vétetik fel a költségvetésbe és a zárszámadásba.

A Német birodalomban, Porosz-, Bajor- és Franciaországban a pénz-  
maradvány, illetőleg a pénztári hiányok a költségvetésben előirányoztat-  
nak. Az 1922. december 31-i birodalmi háztartási törvény szerint a hiány  
a következő második év rendes kezelésében kiadásként irányozandó elő,  
a felesleg pedig a kölcsönös szükséglet csökkentésére vagy adósságtörlesz-  
tésre fordítandó. Az 1919. augusztus 14-i bajor alkotmány szerint a  
felesleget, illetve a hiányt a következő második év rendkívüli kezelésében  
kell előirányozni.

Nálunk a községi törvény (1886: XXII. t.-c.) szerint a költségvetés  
készítését megelőző év pénzmaradványa a községi költségvetési előirány-  
zatba felveendő volt, ezt az eljárást azonban az 1924. évben kiadott újabb  
rendeletek megszüntették.

*Téritmények  
előirányzása.*

6. A számadási év folyamán tényleg teljesített kiadások és  
bevételek részbeni visszatérítéséből eredő bevételek és kiadások  
rendszerint nem tárgyai az előirányzatnak, mert ezek a zárszá-  
adás szerkesztése alkalmával a kapcsolatos kiadásokból és  
bevételekből rendszerint levonatnak, vagyis kompenzálnak.  
Ha azonban a számviteli szabályok valamely államban az ily  
téritményeknek, avagy azok közül az előirányzat évét megelőző  
évek kezeléséből származó téritményeknek kompenzálását nem  
engedik meg, a költségvetésben az ilyen bevételek és kiadások  
előirányzásáról is gondoskodni kell, ezek azonban csekélyebb  
összegűknél fogva a költségvetésben sokszor nem jutnak külön  
kifejezésre, mert valamely gyűjtő rovat (vegyesek, különfélék)  
keretében is előirányozhatók.

Az adóknál és illetékeknél azonban, ahol az előző évekből  
származó befizetések visszatérítése igen gyakori, legcélszerűbb  
azok kompenzálását — tekintet nélkül eredetükre — meg-  
engedni, ez esetben ezek a bevételek a várható visszatérítések  
levonásával irányozandók elő.

A kompenzációs tilalomnak inkább csak a kiadásoknál  
van jelentősége, amelyeknél a miniszterek a szabályok szerint

nem kompenzálható bevételeket kompenzáció esetén a hitel  
növelésére használhatják fel.

7. Egyes államokban a költségvetési év folyamán esetleg  
előforduló, előre nem látott kiadások fedezetéről olyképp gon-  
doskodnak, hogy a költségvetésben külön tartalékalapot irá-  
nyoznak elő, amelyből a kormány rendelkezéséhez képest az  
időnként felmerülő tulkiadásokat és előirányzat nélküli kiadá-  
sokat fedezik. A kiadásokat azonban ez esetben is a természe-  
tüknek megfelelő címek keretében kell elszámolni. Ennek a rend-  
szernek kétségtelenül az az előnye, hogy az év folyamán felmerülő  
tulkiadások és előirányzat nélküli kiadások fedezetéről nem  
kell utólagosan gondoskodni. A legtöbb német államban és  
Olaszországban külön tartalékalap előirányzása gyakorlatban  
van.

*Tartalékalap  
előirányzása.*

#### 6. §. A szerkesztés alapelvei.

A költségvetés szerkesztésének legfontosabb követelmé-  
nyei, hogy a költségvetés 1. teljes, 2. egységes, 3. áttekinthető,  
4. eléggé részletes és végül 5. hogy adatai lehetőleg megbiz-  
hatók legyenek.

1. A teljesség követelményének folyománya, hogy a költség-  
vetés az államháztartás bekövetkező időszakában előreláthatólag  
előforduló összes valódi kiadásokat és bevételeket feltüntesse,  
ugyhogy abban nagy vonásokban az állami közigazgatásnak  
minden ténye kifejezésre jusson és belőle annak főbb irány-  
elvei megítélhetőek legyenek. Következik ebből, hogy a költ-  
ségvetési előirányzatból semmiféle valódi kiadást vagy be-  
vételt kihagyni és a törvényhozás ellenőrzése alól elvonni nem  
szabad, ha az a jövő számadási évben előreláthatólag fel fog  
merülni. Ez biztosítja a költségvetés anyagi vagy tartalmi tel-  
jességét, ami a költségvetés bruttó rendszeréből is következik.

*Teljesség.*

2. Emellett azonban még a költségvetés külső, alaki egy-  
ségességét is szem előtt kell tartani, vagyis arra kell törekedni,  
hogy az egész állami gazdálkodás tervezete az egységes állami  
költségvetés keretében és ne annak egyes, szerkezetileg külön-  
álló részeiben jusson kifejezésre, amint ez sok államban ma is  
megvan. (Anglia, Belgium, Olaszország).

*Egységesség.*

A gyakorlatban úgy az alaki, mint a tartalmi teljességgel  
szemben fordulnak elő eltérések. Ilyenek:

*Eltérések a  
teljességtől és  
egységességtől*



a) A bevételek és a kiadások költségvetésének *külön-külön törvényben való megállapítása* (Belgium, Olaszország, Anglia).

b) *A különös, speciális költségvetések*, vagyis egyes bevételeknek és kiadásoknak a költségvetés keretéből való kihatása vagy *alapszerű kezelése*. Ez még a rendi államháztartás maradványa, amely minden állami feladat részére külön jövedelmi forrást igyekezett kijelölni, de ma már az egységes pénztárrendszer és a rendszeres gazdálkodás követelményeivel össze nem egyeztethető, mert az egyes ágazatok feleslegeinek és hiányainak az egész államháztartás körében való kiegyenlítő-dését lehetetlenné teszi. Mindamellett lehetnek különleges szempontok, — nevezetesen egyes bevételi források létesítésének elfogadhatóbbá tétele, a kiadások nagyságának a bevételek mérvéhez képest való korlátozása, bizonyos bevételeknek gyümölcsöző kezelése — amelyek ily külön alapok létesítését indokolják. Ezeknek leggyakoribb esetei a különféle nyugdíj-alapok, betegsegélyezési, lakbérbiztosítási, államadósságtörlesztési alapok stb. Különösen megindokolható — miként erre már fentebb rámutattunk — a kölcsönből eredő bevételeknek, ezek törlesztési részleteinek, konverzióknak, állami előlegeknek, forgótőke kiadásoknak, állami javak eladásából befolyó bevételeknek stb. a költségvetés keretéből való kihatása és egyetlen külön alapon való (állami forgótőke alap) kezelése, abból a célból, hogy az ily módon szerkesztett költségvetés, illetőleg zárszámadás az államháztartás várható és tényleges eredményeiről tisztább képet nyújtson s az egyes évek között az egységes alapon való összehasonlítást inkább lehetővé tegye.

Elképzelhető már most, hogy ezek az alapok a költségvetés szerves részeit képezik, ha ugyanis abba egyenlő bevétellel és kiadással felvételnek (az egyenleg ugyanis az alap gyarapítására fordított kiadasként szerepel); vagy pedig a költségvetésbe egyáltalában nem vétetnek fel, hanem annak mintegy függelékét képezik, hogy a törvényhozásnak alkalma legyen azok kezelésébe mégis betekintést nyerni.

c) A rendkívüli kezelésnek teljes önállósítása és annak külön költségvetésben való tárgyalása és előterjesztése.

d) Egyes ágazatok költségvetésének vagy egyes tételeknek netto alapon való előirányzása, amit különös szempontok indokolhatnak; pl. állami üzemeknél, vagy üzemi jellegű ága-

zatoknál a szabadabb gazdálkodás lehetősége s ezáltal nagyobb jövedelmezőség biztosítása azáltal, hogy csak az üzemi felesleg vagy az esetleges hiány irányoztatik elő a költségvetésben.

e) Egyes természetbeni szolgáltatások (természetbeni lakás, terményjárandóságok, illetményföld stb.), valamint az állam által termelt és felhasznált anyagok pénzértékre való átszámításának és előirányzásának mellőzése a költségvetésben.

3. Az áttekinthetőség megkívánja, hogy a költségvetés a hasonló természetű kiadásokat és bevételeket egy helyen csoportosítsa s egyszersmind az egész állami közigazgatás szervezetről könnyen áttekinthető, rendszeres és világos képet nyújtson. Nem helyes tehát az ugyanegy célt szolgáló kiadásokat az előirányzati tételek nagyságának látszólagos csökkentése végett több tárca vagy cím között megosztva előirányozni vagy az azonos forrásból eredő bevételeket még ha azok kifejezetten több cél szolgálatára is vannak rendelve, a költségvetésben széttagoltan, egyes állami célok fedezete gyanánt kimutatni. Irányadó elvként kell hogy szolgáljon, hogy az állam összes bevételei az egységes költségvetés és az egységes pénztár-rendszer folyományaként számadásilag egy pénztárba folynak be s abból meritik az egyes igazgatási ágak a szükségleteik fedezésére szolgáló eszközöket.

Minden kiadást és az egyes igazgatási ágak különös bevételeit tehát azon tárca és számadási ág körében kell előirányozni, amelynek körében azok előreláthatólag felmerülnek. A közszolgáltatásokat pedig, amelyek nem tekinthetők egyik ágazat bevételének sem, hanem önálló jogcímen merülnek fel, a pénzügyi tárcánál a természetüknek megfelelő elnevezésű címek és rovatok alatt kell a költségvetésben előirányozni.

4. A részletesség a törvényhozás részéről gyakorlandó ellenőrzés szempontjából bir nagy jelentőséggel, hogy a költségvetési előirányzat az egyes kiadási tételek rendeltetése és a bevételi források természete felől teljes tájékozást nyújtson. De szükséges ez számvetési szempontból is, hogy a költségvetés részletezése a számvevőségek és könyvelőségek által vezetendő főkönyvek berendezésénél irányadóul szolgáljon. Végül ellenőrzési szempontból azért, mert a kellően részletezett és a törvényhozás által elfogadott költségvetési előirányzat a gazdálkodás ellenőrzésére hivatott szerveknek biztos támpontul

*Áttekinthetőség.*

*Részletesség.*

szolgál arra, hogy az ellenőrzést a törvényhozás célzatának megfelelően gyakorolhassák.

Az előirányzat részletezéséből nem következik az, hogy az egyes kormányzati és igazgatási ágak szükségletei, valamint bevételei a költségvetési törvényben is tulságosan részletezve szavaztassanak meg a törvényhozás által. A tulságosan részletezett hitelek igen megkötik a kormány kezét a gazdálkodásban, gyakori tulkiadásokra és hitelátruházásokra vezetnek. A költségvetés részletezései tehát főleg a költségvetési törvényben megszavazott összegek magyarázatául szolgálhatnak, de nem valók a költségvetési törvénybe.

Megbízhatóság.

5. A megbízhatóság az előirányzat tételeinek kiszámításánál követett eljárástól és attól a körülménytől függ, hogy az előirányzat szerkesztése a költségvetési évet mennyire előzi meg. Ezekkel a kérdésekkel bővebben alább foglalkozunk.

### 7. §. A költségvetés nemei.

Brutto és netto költségvetési rendszer.

1. A költségvetés szerkesztésének két alapvető rendszere van: a brutto és a netto rendszer. A brutto rendszer mellett az egyes ágazatok költségvetése az illető ágazat valódi kiadásait és a bevételeit külön-külön, teljes összegükben tünteti fel, tehát a bevételi ágaknál a gazdálkodási kiadásokat vagy a beszédési költségeket is előirányozzák.

A netto rendszernél az egyes igazgatási ágak kiadásai az illető ágazat esetleges bevételeinek levonásával, az állam bevételi forrásaiból várható jövedelmek pedig az illető bevételekkel kapcsolatos gazdálkodási kiadások vagy kezelési és beszédési költségek levonásával irányoztatnak elő. Pl. a közoktatás kiadásai a tandíjbevételek-, az adóbevételek az adó-behajtási és kezelési költségek levonásával.

Az állami költségvetések eleinte a netto-rendszer szerint készültek, mert a helyi hatóságok a bevételeknek csak a fölöslegeit szállították be a központi pénztárba; a központi hatóságok a beszédési költségeket sokszor nem is ismerték, sőt amennyiben a helyi hatóságokat, közegeket csak meghatározott összegű bevétel beszolgáltatására kötelezték, az nem is érdekelté őket.

Az alkotmányos gazdálkodással a brutto költségvetés nyomul előtérbe. Ez utóbbi az alkotmányosság szempontjából előnyösebb is mint a netto, mert 1. a netto költségvetésből az állampolgárok teljes teherviselése nem tűnik ki; 2. netto költségvetés mellett a képviselőház a kormánygazdálkodásába nem nyerhet teljes betekintést és úgy a kiadások jelentékeny része, mint a bevételi források egy része is elvonatik ellenőrzése alul; 3. netto budget mellett inkább lehetséges egyes bevételi források eltitkolása, azoknak alkotmányos ellenőrzés nélkül való felhasználása és titkos alapok létesítése; 4. végül a netto rendszer hátránya, hogy a bevételek és kiadások közötti arány megítélését, amiből egyes adók vagy jövedelmi ágak fentartásának gazdaságosságára lehetne következtetni, lehetlenné teszi. Kétségtelen azonban, hogy a netto költségvetés sokkal áttekinthetőbb, mint a számokkal tulterhelt brutto költségvetés. Ezért Seidler célszerűnek tartja a kétféle rendszernek oly módon való összekapcsolását, hogy az oly igazgatási ágak kiadásai, amelyeknek brutto összegei igen nagyok, netto összegeikkel vétessenek fel a költségvetésbe, azonban külön melléklet a brutto előirányzat adatait is feltüntesse.

Igen sok állam, amelynek költségvetése a brutto rendszer szerint készül, egyes esetekben kénytelen a netto előirányzathoz folyamodni. Így pl. a magángazdálkodás jellegével bíró üzemi ágazatoknál, amelyeknél a jövedelmezőség szempontjából kívánatos szabadabb gazdálkodás nem türi a kiadásoknak a költségvetési hitelek által való megkötöttségét (színházak, gyárak stb.). Ilyen előirányzat esetén csak az állampénztárba beszállítandó tiszta jövedelem, vagy az állampénztár által fedezendő tiszta hiány irányoztatik elő a költségvetésben. Azonban ily esetekben is kívánatos a kiadásokat és bevételeket a költségvetéshez csatolandó külön mellékleten vagy annak indokolásában részletezni. A netto előirányzat előfordulhat még bizonyos célból (szakoktatásnál, büntető intézeteknél) házi kezelésben folytatott iparágaknál, amelyeknél brutto előirányzat esetén a bevételeknek rövidebb időközökben szükséges beszállítása a nélkülözhetetlen forgó tőke elvonását, sőt az üzemi kiadásoknak késedelmes folyósítása az iparüzem fennakadását vonná maga után. Brutto előirányzat esetén ezt a hátrányt csakis megfelelő forgótőke rendelkezésre bocsátásával lehet kiküszöbölni. Végül oly jövedelmi ágaknál, ame-

Netto rendszer hátrányai és előnyei.

Netto rendszer hol indokolt?

lyeknél a bevételek csak a törvényekben vagy rendeletekben megállapított jutalékok levonásával folynak be az állampénztárba, a bevételek e jutalékok levonásával is előirányozhatók (pl. dohány-bélyegelés).

A brutto költségvetés elvével nem ellenkezik a kiadásoknak vagy bevételeknek kompenzált, vagyis az évlözben várható visszatérítések levonásával való előirányzása. Ilyen visszatérítések különösen az adóknál, vámoknál és illetékeknel fordulnak elő, de előfordulhatnak a kiadásoknál is.

*Rendes és rendkívüli költségvetés.*

2. Az állami költségvetés *rendes és rendkívüli kezelésének* elkülönítése a költségvetési jognak egyik legfontosabb és a pénzügyi irodalomban is sokat vitatott kérdése. E tekintetben úgy az elméletben, mint a gyakorlatban igen különböző rendszerekkel találkozunk.

Azok között a szempontok között, amelyek az államháztartás rendes és rendkívüli kezelésének elkülönítésénél figyelembe jöhetnek, különösen nagy jelentőséget tulajdonítanak annak a körülménynek, hogy valamely kiadás vagy bevétel az államháztartásban vagy valamely ágazat körében évről-évre előfordul-e, avagy annak ismétlődésére éveken át számítani nem lehet.

Ez a körülmény azonban még nem nyújthat biztos támpontot a rendes és rendkívüli kezelés körének pontos elhatárolására, mert ha valamely kiadás egy-egy ágazat háztartása szempontjából rendkívüli és kivételes jellegű is, az egész államháztartást tekintve az rendkívüli kiadásnak nem mindig minősíthető, pl. épületek helyreállítása, átalakítása, berendezése, sőt az elemi csapások okozta károsodások helyreállítása, az ily csapások által sujtottak segélyezése, habár ezeknek rendkívüli jellege alig vitatható, mégis tekintve azt, hogy azok különböző okokból az ország más-más vidékein csaknem évenként előfordulhatnak, nagyobb közháztartásokban szintén oly állandó szükséglet jellegét ölthetik fel, amelyek fedezéséről évről-évre a rendes kiadások keretében is joggal lehetne gondoskodni.

Másrészt lehetnek oly évről-évre előforduló kiadások és bevételek is az államháztartásban, amelyeket rendkívülieknek kell minősítenünk. Ide tartoznak elsősorban azok a vagyonsváltások, amelyek az állam aktív és passzív, de nem készpénzben meglévő vagyonának alakulásával, különösen az ingatlan vagyon változásaival vannak szoros kapcsolatban. Tehát az állam ingatlan vagyonát növelő hasznos beruházások, amelyeknek hasznát főleg a jövő nemzedék fogja élvezni, ennél fogva indokolt ezeket a rendes bevételi források elégtelensége esetén rendkívüli bevételekből, esetleg kölcsönökből fedezni. Hasonlóképpen nem tartozhatnak a rendes kezelés körébe az állami előlegekre és kölcsönökre, értékpapírok vásárlására fordított nagyobb kiadások, amelyekről fentebb az 5. §-ban volt már szó.

Ha elismerjük azt, hogy az államháztartás rendes bevételei elsősorban a rendes kiadások fedezésére szolgálnak és hogy ennél fogva a rendkívüli kiadások között lehetőleg az államháztartásnak oly szükségleteit kell előirányozni, amelyek a rendes kiadások elégtelensége esetén rendkívüli bevételi forrásokból is fedezhetők, akkor a rendes és rendkívüli kiadások elkülönítésénél csak az lehet a cél, hogy a rendes kiadások között az állam-

háztartásnak mindazok a kiadásai előirányoztassanak, amelyek nem oly jellegűek és természetűek, hogy azok fedezése céljából az állam rendkívüli bevételi forrásokat (külön adókból, kölcsönökből, ingatlanok eladásából befolyó bevételeket) is igénybe vehessen.

Mindezeket figyelembe véve, leghelyesebb a rendes és rendkívüli kiadások elkülönítésénél a fedezeti szempontot előtérbe helyezni s ebben az esetben a *rendes kiadások* közé sorozhatjuk azokat az évről-évre rendszeresen előforduló, vagy időnként ismétlődő, esetleg a kivételesen előforduló oly jelentéktlenebb kiadásokat is, amelyek feltétlenül az állam rendes bevételeiből fedezendőek, míg *rendkívüli kiadások* az ingatlan jellegű beruházásokra fordított és egyéb vagyonsvétel jellegével bíró kiadások, továbbá az oly kivételesen s egyszersmindkorra előforduló jelentékenyebb kiadások, amelyek az egész államháztartás szempontjából csak ideiglenes jellegűek s amelyek fedezése céljából az állam esetleg rendkívüli bevételi forrásokat, sőt kölcsönöket is vehet igénybe. Ilyenek lehetnek az állami előlegek és kölcsönök, nagyobb kölcsönműveletekkel, konverziókkal kapcsolatos kiadások, értékpapírok vásárlása és eladása, elemi csapások által okozott károk helyreállítása, nagyobb segélyakciók költségei, háboru okozta kiadások stb.

*Rendes és rendkívüli kiadások.*

Habár ezek szerint a rendkívüli kiadások között olyan kiadásokat kell előirányozni, amelyek szükség esetén kölcsön útján is fedezhetők, nem volna helyes és célszerű pénzügyi politika az összes rendkívüli kiadásokat abból kiindulva, hogy annak előnyeit a jövő nemzedék fogja élvezni, vagy az adóalanyok iránti kiméletből kizárólag kölcsönből fedezni. Ez csakis akkor volna indokolt, ha átmenetileg súlyos gazdasági viszonyok között már a rendes kiadások fedezése is oly terhet ró az állam polgáraitra, amelynek fokozása közgazdasági szempontból nem kívánatos.

A rendes és rendkívüli bevételek elkülönítése már egyszerűbbnek látszik, amennyiben a *rendes bevételek* közé sorozhatjuk az államnak rendes bevételi forrásaiból származó és rendszeresen előforduló pénzügyi vagy közigazgatási bevételeit, tehát a különféle közszolgáltatásokat, az állami javak hozadékát, az állami vállalatok és üzemek folyó bevételeit és az időszakonként kiselejtett leltári tárgyak eladásából befolyt bevételeket, alapoknak, testületeknek, községeknek az állami kiadásokhoz való állandó hozzájárulását stb.

*Rendes bevételek.*

Rendkívüli  
bevételek.

*Rendkívüli bevételek* az állam rendkívüli kiadásainak fedezésére létesített rendkívüli bevételi forrásokból származó és egyéb természetűre és összegükre való tekintettel, rendkívülinek minősítendő bevételek. Ilyenek az ingatlan állami vagyon elidegenítéséből, adott állami előlegek és kölcsönök visszatérítéséből, beruházásokhoz való hozzájárulásokból eredő bevételek stb.

Államháztartásunkban a rendes és rendkívüli kiadások és bevételek elkülönítésénél eddig kizárólag a kiadásoknak és bevételeknek az egyes kiadási ágak szempontjából ismétlődő jellege vagy kivételessége, egyszersmindenkorra szóló előfordulása szolgált alapul. Ily módon a rendkívüli kezelés köre nagyon is kiterjesztetett. Ezt csak az a körülmény ellensúlyozza némileg, hogy a rendkívüli kiadások, az átmeneti kiadások és beruházások alosztálya szerint elkülönítve irányoztatnak elő, amelyek közül az átmeneti kiadások — egyes rendkívüli esetektől eltekintve (háborúk, konverziók stb.) — lehetőleg mindig az állam rendes bevételeiből fedeztetnek.

Egyes államokban szokásos a rendes költségvetést a rendkívülitől alakilag is teljesen elkülöníteni és külön költségvetésben tárgyalni; ami azonban a költségvetés teljessége szempontjából nem helyes.

Állandó és  
változó tételek  
költségvetése.

3. Az *állandó és változó tételek költségvetése* az angol költségvetési jogrendszer sajátága, amely az államháztartás állandó jellegű kiadásait külön törvényekkel az u. n. állandósított alapra (Consolidated Fund) utalja, egyszersmindenkorra megszavazza s így azoknak a parlament által történő évenkénti megállapítását feleslegessé teszi, abból a megfontolásból indulva ki, hogy az állami élet halaszthatatlan szükségleteit képező, állandó jellegű kiadások teljesítését minden eshetőséggel szemben biztosítani kell. Ilyenek az udvartartás, az országgyűlés költségei, az állami adósságok, egyes kormányzati és igazgatási ágak állandó jellegű szükségletei, mint az állandó illetmények, nyugdíjak stb. amelyek az összes állami kiadásoknak körülbelül  $\frac{1}{8}$  részét teszik. Hasonlóképen az államháztartásnak állandó jellegű bevételi forrásai az egyenes adók, vámok stb., amelyek az összes bevételeknek mintegy  $\frac{3}{4}$  részét teszik, sem tárgyai az évenkénti megszavazásnak. Ily módon az állami bevételek nagy része a parlament évi hozzájárulása nélkül folyik be a consolidated fundba, úgyhogy az államház-

tartásnak a parlament politikájától független és zavartalan továbbvitele még a költségvetés késedelmes megszavazása esetében is biztosítva van.

4. *Előzetes költségvetésnek* nevezhetjük a törvényhozás által a költségvetési év elején vagy az előző költségvetési év végén megállapított és az előre látható kiadásokat, valamint a várható bevételeket tartalmazó költségvetést. Ezenkívül azonban egyes államokban (Franciaország, Belgium, ~~Olaszország~~) még végleges (utólagos) költségvetést is szoktak a törvényhozás elé terjesztetni. Ez oly módon jön létre, hogy a számadási év végén a már engedélyezett, valamint a még szükséges pótlás és rendkívüli hitelek véglegesen megállapítatnak és a törvényhozás által megszavaztatnak, úgyhogy a végleges költségvetés az engedélyezett hitelek felhasználása tekintetében már a zárszámadással azonos adatokat tartalmaz.

Előzetes és  
végleges  
költségvetés.

Az *elemi és a pénztári költségvetésekről*, mint a költségvetés összeállításának elemeiről alább a költségvetés elkészítésénél lesz szó.

### 8. §. A költségvetés összeállításának időpontja.

A költségvetés összeállításánál arra kell törekedni, hogy az abban foglalt adatok az államháztartás tényleges szükségletének és azok fedezetének lehetőleg hű képét adják, tehát hogy úgy állítsanak egybe, hogy a végrehajtás során az előírányzott kiadásoktól és bevételektől minél kevesebb eltérés legyen. Ez a cél annál inkább biztosítható, minél közelebb esik az összeállítás időpontja a jövő számadási évhez és minél megbízhatóbbak azok az adatok, amelyek a költségvetési tételek kiszámításának alapjául szolgálnak. Minthogy pedig a nem állandó jellegű tételeknél a kiszámításnak egyik tényezőjét rendszerint az összeállítás évét megelőző év zárszámadása képezi, kívánatos, hogy a költségvetés legfeljebb 6—7 hónappal a költségvetési évet megelőzőleg készítettessék el, amidőn már az előző év zárszámadási eredményei is ismeretesek és a jövő számadási év szükségletei, valamint bevételi forrásainak várható hozadéka is nagyobb valószínűséggel állapíthatók meg. Ezzel szemben egy másik szempont azt kívánja, hogy a költségvetés minél korábban, lehetőleg oly időben terjesztessék az országgyűlés

elé, hogy az a folyó év végéig még letárgyalható legyen s ezáltal az időtrábló ideiglenes felhatalmazási viták elkerültesse.

Azonban ennek a kivánságnak is eleget lehet tenni azáltal, ha a jövő évi költségvetés a folyó év lejárta előtt legalább 3—4 hónappal az országgyűlés elé terjesztetik. A fenti két szempont tehát olyképp egyeztethető össze, ha a költségvetés összeállítására irányuló munkálatok az igazgató hatóságoknál már a számadási évet megelőző 7-ik hó elejéig elkészülnek. Ezek beérkezése után a minisztériumok 1 hó alatt összeállítják tárcaköltségvetésüket, úgyhogy a pénzügyminisztériumnak még 2—3 hónap ideje maradjon a költségvetésnek az egyes tárcákkal való letárgyalására, összeállítására és kinyomatására.

A költségvetésnek az év végéig való megszavazásánál nagy szerepe van annak a körülménynek is, ha a költségvetés tárgyalása oly időszakban történik, amidőn a ház más irányban elfoglalva nincsen. Ez a törekvés azután sok államban a költségvetési évnél a naptári évtől eltérő megállapításához vezetett.

Az egyes államokban a költségvetés összeállításának és előterjesztésének időpontja igen különbözőképen van szabályozva. Nálunk a tárca előirányzatokat december 1-ig kell a pénzügyminiszterhez elküldeni. A költségvetésnek az országgyűlés elé terjesztésére azonban határozott időpont kijelölve nincsen. Angliában az új költségvetési év előtt 6 hónappal kezdődnek a költségvetési munkálatok, itt azonban az előterjesztés rendszerint csak az új költségvetési év kezdetén történik, amit lehetővé tesz az a körülmény, hogy Angliában az állandósított alapra utalt kiadásokat és bevételeket nem kell évről-évre újból megszavazni s így az államháztartás zavartalan továbbvitele ebben a tekintetben biztosítva van. Franciaországban viszont igen korán, a költségvetési évet 1½ évvel megelőzően megkezdődnek a költségvetés előkészítési munkálatai. Poroszországban egy évvel az új költségvetési év előtt kezdődnek, szeptember 1-ére a munkálatok már a pénzügyminiszter előtt vannak, akivel a tárgyalások az egyes tárcák részéről december 1-ig befejezést kell hogy nyerjenek, úgyhogy a költségvetés legkésőbb január elején, tehát 3 hónappal a költségvetési év kezdete előtt előterjeszhető.

### 9. §. A költségvetés elkészítése.

*Elemi költségvetés.*

Az állami költségvetés az elemi költségeloirányzatokon épül fel. *Elemi költségvetés* alatt az igazgató hatóságoknak saját és az alájuk rendelt hivatalok és intézetek háztartásáról szerkesztett költségvetését értjük, amelyben az egyes ágazatok helyi szükségleteit, valamint a rendelkezésük alatt álló bevételi források várható bevételeit az érdekelt ágazatok részletes költségveté-

sének rovatrendszer szerint részletezik, azokat az előző évi előirányzatokkal egybevetik és részletesen indokolják. Ezek összeállítását rendszerint az illetékes miniszter által esetről-esetre kiadott általános utasítások előzik meg, amelyek az előirányzat szerkesztésénél szem előtt tartandók.

Az elemi költségvetéstől meg kell különböztetni a *pénztári költségvetést*, amelynek azokban az államokban van fontossága, amelyeknél a könyvelés és hitelnyilvántartás a pénztárak feladata, tehát nem a számvevőségeké, ennél fogva a költségvetési törvényben megszavazott hitelek közül az utalványozó hatóságoknak az egyes pénztáraknál rendelkezésre bocsátott hitelek betartását a pénztárak ellenőrzik.

*Pénztári költségvetés.*

Ez a rendszer szükségessé teszi, hogy a minisztériumoknak alárendelt hatóságok és hivatalok hitelszükséglete nemcsak hatóságokként, hanem az általános pénztárrendszer kötelekébe tartozó pénztárak szerint is megállapíttassék s az ily módon szerkesztett költségvetések az egyes pénztáraknál nyitandó hitelek felosztásának alapjául szolgáljanak.

Ami az elemi és pénztári költségvetésekbe felveendő tételek kiszámítását illeti, a követendő eljárás szempontjából különbséget kell tennünk az előirányzat *állandó és változó tételei* között.

*Költségvetési tételek kiszámítása.*

A költségvetés tételeinek kiszámításánál alkalmazható eljárások vizsgálata tulajdonképen csak a költségvetés egyszerű, változó tételeinek előirányzása szempontjából bír fontossággal, mert az állandó tételek összege a törvényekben, szerződésekben és az állami alkalmazottak különböző illetményeit megállapító közigazgatási szabályokban adva van. Ezekre nézve tehát a költségvetési előirányzat szerkesztése az egyszerű kiszámításból, vagy meghatározott összegű kiadásnak vagy bevételnek az előirányzatba való beillesztéséből áll. Ide tartoznak az udvartartás költségei, a különféle állandó javadalmazások és hozzájárulások, az államadóssági kamatok, az állami alkalmazottak rendszeres járandóságai stb.

*Állandó tételek előirányzása.*

Az állami alkalmazottak járandóságaira előirányzandó összeg nagysága az állami igazgatás egyes ágaiban a megállapított tisztviselői létszámtól és az alkalmazottakat megillető járandóságoktól függ. Ellenőrzési szempontból igen fontos, hogy a részletes költségvetés az állami alkalmazottak létszámát, ezenkívül úgy készpénzbeli, mint természetbeni járan-

dóságait és a nekik nyújtott esetleges kedvezményeket számadási áganként feltüntesse abból a célból, hogy a törvényhozás azokat elbirálhassa és a kormány gazdálkodására befolyását ebben az irányban is érvényesíthesse.

Változó tételek előirányzása.

Az egyszeri, változó jellegű járandóságok előirányzása rendszerint a legutolsó befejezett számadási év vagy több év átlagos eredményének számbavételével történik, ami mellett a folyó évi előirányzat adatai, valamint általában mindazok a körülmények figyelembe veendőek, amelyek az előző évek átlagos eredményeitől eltérő eredményeket helyezhetnek kilátásba.

A legutóbbi év eredményét oly tételeknél kell alapul venni, amelyek állandóan növekedő vagy csökkenő irányzatot mutatnak, amelyeknél tehát az átlagos számításra alapuló becslés okvetlenül hamis, a valóságtól inkább elütő eredményekre vezetne. Ilyenek a népesség szaporodásával és az általános közgazdasági jólét emelkedésével kapcsolatban emelkedő irányzatot mutató közszolgáltatások stb. Ilyen esetben indokolt, hogy az előirányzat összegének kiszámításánál az évi átlagos emelkedés összege is figyelembe vétessék.

Az előző évek átlagos eredményein alapuló becslésnek különösen oly tételeknél lehet helye, amelyek eredménye időszakonként, fel- és lefelé változó. Ilyen esetekben csak átlag számításokkal lehet a valóságot leginkább megközelítő előirányzatot elérni. Az átlag kiszámításánál rendszerint a legutóbbi 3 év eredményét lehet figyelembe venni; kivételesen, a zárszámadási eredmények nagyobb állandósága esetén öt—hét év eredményét is alapul lehet venni. Ebben az esetben a legnagyobb és legkisebb eredményt teljesen figyelmen kívül is hagyhatjuk.

A rendkívüli kiadások és bevételek természetéből következik, hogy ezeknél — eltekintve egyes kivételektől pl. az államjavak eladásából származó bevételeknél, állami előlegek és kölcsönök visszatérítésénél — átlag eredmények vagy az esedékeség figyelembevételével való kiszámításnak nem lehet helye, mert a kiadások és bevételek rendszeres ismétlődéséről itt alig lehet szó. A rendkívüli kiadásokat és bevételeket tehát évről-évre a várható eredményhez képest kell előirányozni. Új építkezéseknél, nagyobbmértvű épületátalakításoknál és helyreállításoknál a szükséges költségvetés számításokat az elfogadott építkezési tervek alapján kell megejteni és a számadási évben

befejezésre váró munkálatok költségeit ezek alapján kell előirányozni:

Végül célszerű az előirányzati összegek kikerekítése a legkisebb egységek elhagyásával és az illető állam pénzgységében kifejezett értéknek további kikerekítésével is.

Ugy a kiadások, mint a bevételek előirányzásánál irányadó elv az, hogy a valóságos szükségletet és a várható bevételeket lehetőleg megközelítő pontossággal irányozzuk elő. A kiadások alacsony becslése esetén a kormány gyakran lesz kénytelen tulkiadásokhoz és előirányzatnélküli kiadásokhoz, illetőleg ezek elkerülése végett pót- és rendkívüli hitelek kieszközléséhez folyamodni; míg a túl magas hitelek felesleges kiadásokra és pazarlásokra vezetnek. A bevételek túl magas előirányzása, ha ez az egyébként várható deficit elleplezésére szolgál, igen elhibázott pénzügyi politika volna, amely az államháztartást válságos helyzetbe sodorhatja. Ha pedig ez az eljárás a költségvetés mérlegének nagyon is kedvező alakulását idézi elő: vagy az adók leszállítását vonhatja maga után, vagy pedig a pénzügyminiszternek számos, az országgyűlésen megnyilvánuló óhajjal kellene szembehelyezkedni, hogy egyes kiadási tételek emelését és új kiadásoknak a költségvetésbe való felvételét megakadályozza. Ennél mindenestre előnyösebb és a kiadásokra is fékezőleg hat a bevételeknek mérsékelt megállapítása. Sőt lehetnek pénzügyi politikai szempontok, amelyek a bevételeknek a valószínű eredménynél alacsonyabb összegben való előirányzását is indokolhatják.

Ilyen szempontokból szerkesztett költségvetések tették nálunk lehetővé a 90-es években a valutarendezés céljaira szükséges arany mennyiség összegyűjtését.

A helyi hatóságok és hivatalok saját háztartásuk költség-előirányzatait, az u. n. elemi költségvetéseket az utasításokban előírt vagy minisztériumaik által megszabott határidőre illetékes minisztériumukhoz terjesztik fel, amelyek ezekből első sorban a tárca egyes ágazatainak (címeinek) részletes költségvetését állítják össze, egyszersmind elkészítik a minisztérium központi szükségleteinek és bevételeinek költség-előirányzatát s mindezekből megszerkesztik a tárca teljes költségvetését. A tárca-költségvetések a tárca ágazatainak (címeinek) költségvetését részletezve és azok végösszegeit az egész tárcáról szerkesztett sommázatba foglalva tüntetik fel s egyszersmind az előző

A tételek pontossága.

Összeállítás, egybefoglalás.

évi költségvetéssel szemben mutatkozó eltérések indokolását is tartalmazzák.

*Pénzügy-  
miniszter  
feladatai.*

A miniszterek az így előkészített tárcaköltségvetést az indokolásokkal együtt a pénzügyminiszterhez juttatják, ahol a költségvetés összeállítása és előzetes tárgyalása rendszerint külön szakosztály feladata. Az állami költségvetés összeállítását itt a szakminiszterekkel folytatott beható tárgyalások előzik meg, mert a pénzügyminiszternek különösen mérlegelnie kell azt, hogy az egyes tárcák szükségletei az államháztartás várható bevételeiből fedezhetőek lesznek-e. Amennyiben ez nem valószínű, és az államháztartás halaszthatatlan szükségleteiről van szó, a pénzügyminiszternek vagy a bevételi források növeléséről kell gondoskodnia, vagy pedig a rendkívüli kiadások egy részét, főleg a beruházás jellegével bíró kiadásokat hitel-művelet útján kell biztosítani.

A tárcaköltségvetések előirányzatának megállapítása után a pénzügyminiszter az államháztartás költségvetését sommázatba foglalja s a minisztertanács elé terjeszti, amely a költségvetés egyes tételein még változtatásokat eszközölhet, amennyiben a költségvetés összeállításánál az egyes tárcákat ért sérelmek itt kerülnek tárgyalásra.

*Államfő  
hozzá-  
járulása.*

A minisztertanács által elfogadott költségvetési előirányzathoz — kivéve azokat az államokat, amelyekben a költségvetés előzetes felülvizsgálata az alkotmány szerint a fennálló államtanács hatáskörébe tartozik — az államfő előzetes hozzájárulását kell kikérni s csak ennek elnyerése után lehet a költségvetést alkotmányos tárgyalás végett az országgyűlés elé terjeszteni.

A költségvetés elkészítésénél és előterjesztésénél a legtöbb államban követett ezen eljárástól csak annyiban vannak eltérések, hogy egyes államokban, nevezetesen Angliában és az Egyesült Államokban a parlamentnek a költségvetés összeállítására is befolyás biztosítottatik.

#### 10. §. A költségvetés országgyűlési tárgyalása.

*Előterjesztése.*

Az állami költségvetést a pénzügyminiszter az államfő hozzájárulása után rendszerint hosszabb beszéd u. n. expozé kíséretében terjeszti a képviselőház elé s expozéjában az ország általános pénzügyi helyzetét és a kormány pénzügyi programm-

ját ismerteti. Egyes államokban a pénzügyminiszter a részletes költségvetésekkel együtt a költségvetési törvényjavaslatot is előterjeszti; nálunk azonban a törvényjavaslatot a pénzügyminiszter csak a költségvetésnek általánosságban és részleteiben történt tárgyalása után terjeszti elő s az ugyanolyan módon tárgyalatik, mint bármely törvényjavaslat.

A költségvetés országgyűlési tárgyalása az egyes államokban a költségvetési jog történelmi fejlődéséhez és az országgyűlés tárgyalási rendjéhez képest igen különböző. E tekintetben általában kétféle rendszert lehet megkülönböztetni.

*A költségvetés  
tárgyalásá-  
nak módjai.*

I. A költségvetés érdemleges és szakszerű tárgyalása tulajdonképpen a pénzügyi vagy költségvetési bizottságban történik, amely az egyes tárcák költségvetésének tanulmányozása céljából előadókat jelöl ki, akik az egyes tárcák költségvetéseit s az ezek felett hozott bizottsági határozatokat jelentésbe foglalják, amelyeket a főelőadó az általános jelentésével együtt terjeszt a képviselőház elé. A bizottsági tárgyalás hátránya, hogy a költségvetés tárgyalását igen elnyújthatja, viszont előnye, hogy a bizottságokban a költségvetés részletesebben és behatóbban tárgyalható meg, a tárgyalás közvetlenebb és a bizalmasabb természetű tételek megvitatását is megkönnyíti.

*Kontinentális  
rendszer.*

A bizottság által tárgyalott költségvetést, illetőleg a pénzügyminiszter által előterjesztett törvényjavaslatot a képviselőház először általánosságban, majd részleteiben tárgyalja s az abba felvett összegeket fejezetenként, cimenként és rovatonként szavazza meg.

Az itt vázolt rendszertől — eltekintve egyes államokban (Anglia, Egyesült Államok) kifejlődött egészen különleges gyakorlattól, — annyiban vannak leginkább eltérések, hogy a költségvetés általános tárgyalása a bizottsági tárgyalást megelőzi és hogy a pénzügyi bizottság előadója jelentését csak szóval adja elő. (Német birodalom).

A képviselőház által tárgyalott költségvetés azután az erre vonatkozó törvényjavaslattal együtt a főrendiházhoz kerül, amely azt a legtöbb államban kialakult gyakorlat szerint változtatás nélkül vagy elfogadja vagy visszautasítja. Franciaországban és nálunk azonban a főrendiháznak a költségvetési tételek módosítására irányuló javaslati joga korlátozva nincsen.

Némely államok alkotmánya a képviselőháznak a költségvetésben előirányzott kiadások emelésére vagy új kiadások felvételére vonatkozó hatáskörrel rendelkezik. Nálunk a költségvetést az előterjesztő állampárt vezetői az 1926. XXII. t. c. szerint a főelőadóval együtt terjesztik elő.

körét is korlátozza. Az új németbirodalmi és a bajor alkotmány ily esetben — ha a javasolt változtatás a birodalmi tanács, illetőleg a kormány hozzájárulásával nem találkozik — újabb tárgyalást kíván, mely alkalommal az érvényes határozat hozásához a jelenlevő tagok <sup>2</sup>/<sub>3</sub>-ának hozzájárulása szükséges.<sup>1)</sup>

Angol rendszer.

II. Angliában és az Egyesült Államokban a költségvetés tárgyalása céljából az egész ház átalakul bizottsággá, úgyhogy a bizottsági tárgyalások során is alkalma van minden egyes képviselőnek a költségvetés tételeihez hozzászólni. A tárgyalás nyilvános ülésekben történik s csak annyiban tér el az alsóház rendes tárgyalásaitól, hogy az alsóház elnökének helyét a bizottság elnöke foglalja el s a felszólalások nincsenek alávetve a ház rendes tárgyalásain érvényes házszabályoknak.

### 11. §. A költségvetési törvény.

Tartalma.

A törvényhozás a költségvetést a költségvetési vagy pénzügyi törvénnyel szavazza meg.

Vannak államok, ahol az évi költségvetést több törvény állapítja meg. Így Angliában, Belgiumban és Olaszországban az egyes kormányzati ágak szükségleteit külön-külön és a bevételeket ismét külön törvényben állapítják meg. A legtöbb államban a költségvetési törvény az összes kiadásokat és bevételeket felöleli, de tartalma ebben az esetben is különböző lehet. A törvény rendszerint csak a kiadások és bevételek főösszegeit sorolja fel, míg az országgyűlés által megszavazott hitelek rendszerint az annak mellékletét képező főköltségvetés tartalmazza, amely az egész miniszterium ellenjegyzése mellett tétetik közzé. Nálunk a megszavazott hitelek (votumok) a költségvetési törvény 2. és 3. §-ai alatt soroltatnak fel.

A kiadások és bevételek főösszegeinek felsorolása után a költségvetési törvény a várható bevételek és kiadások egybevetéséből megállapítja a költségvetés mérlegét és intézkedik az esetleges hiány mikénti fedezéséről és a fölösleg hováfordításáról.

Az államháztartás pénzügyi állapotának helyes megitélése végett célszerű az állami költségvetés mérlegében a rendes és a rendkívüli kezelés eredményét külön-külön és együtt is összesíteni. Ehhez képest a rendes, rendkívüli és az összes

<sup>1)</sup> G. Schanz, I. m.

bevételek, illetőleg kiadások egybevetésével háromféle mérleg szerkesztéséről lehet szó.

A költségvetési törvény a kiadások és bevételek megállapításán kívül egyéb fontos rendelkezéseket is tartalmazhat. Ilyen elsősorban az u. n. appropriáció: a törvényhozásnak az az intézkedése, amellyel a kormányt felhatalmazza arra, hogy a törvényileg megállapított költségvetést végrehajtsa, vagyis hogy a költségvetésben foglalt bevételeket beszedhesse és azokat a költségvetésben megszavazott kiadások fedezésére használhassa fel.<sup>1)</sup> Minthogy az országgyűlésnek a kormány iránt való bizalma különösen ebben a felhatalmazásban jut kifejezésre, ennek a felhatalmazásnak nagy politikai jelentősége van.

Appropriáció.

Az appropriációnak az egyes államokban kifejlődött gyakorlat szerint más és más értelme van. A kifejezés Angliából ered, hol a parlament a kiadásokat külön törvényben az u. n. Act of Appropriationban állapítja meg, míg a bevételek a Financial act-ben nyernek szentesítést. Ebből a régi gyakorlatból kiindulva, az appropriáció tulajdonképeni értelme a kiadások összegének és azok rendeltetésének pontos meghatározása. Nálunk azonban a parlamenti gyakorlat az appropriáció elnevezést az egész költségvetési törvényre s az angollal ellentétben különösen annak a bevételek beszedésére felhatalmazást adó 5. §-ára alkalmazza,<sup>2)</sup> habár a 6. §. kimondja, hogy az 5. §-ban megszavazott és a 3. §-ban előirányzott bevételek csupán a költségvetési törvényben megajánlott kiadásokra fordíthatók. Közelebb áll az angol felfogáshoz a német felfogás, mely a költségvetési törvénynek azt a rendelkezését érti alatta, mely kimondja, hogy a kiadások csak a költségvetésben megjelölt célokra fordíthatók.<sup>3)</sup> Ily rendelkezést tartalmaz az osztrák köztársasági költségvetési törvény II. szakasza is, ami mellett azonban a VI. szakaszban külön felhatalmazó rendelkezés foglaltatik az adók, szolgáltatások és jövedékek beszedésére is.

Az említett rendelkezéseken kívül a költségvetési törvény az esetleges hitelátruházásokra (nálunk 6. §.), a hiteleknek a következő év kezelésébe való átvitelére s az államjavak elidegenítésére (Ausztria) tartalmazhat rendelkezéseket.

A költségvetési törvény utolsó §-a annak végrehajtása iránt intézkedik s ezzel mindig a pénzügyminisztert bizza meg.

Általános elv, hogy a költségvetési törvény nem tartalmazhat oly rendelkezéseket, amelyeknek célja az államháztartás vitelében maradandó jellegű változtatásokat eszközölni s amelyeket ennél fogva célszerűbb külön törvény útján sza-

Egyéb rendelkezések.

<sup>1)</sup> Navratil; Appropriatio. Közgazdasági Lexikon I. 250. l.

<sup>2)</sup> Magyary Zoltán: A magyar állam költségvetési joga. Bp., 1923. 132. l.

<sup>3)</sup> Heckel i. mi 109. l.



bályozni. Szükségképeni folyamánya ez az elv annak, hogy a költségvetési törvény csak ideiglenes jellegű, rendszerint csak egy-egy költségvetési évre szól. Ettől az elvtől azonban különösen nálunk és Franciaországban számos eltérés van, amennyiben a költségvetési törvénybe adók emelésére, az adótörvények módosítására, az állami alkalmazottak illetményeinek megállapítására vonatkozó és egyéb rendelkezések is felvételnek. Ezt az eljárást a kormányok azért alkalmazzák, hogy a költségvetéssel kapcsolatos államháztartási intézkedések gyorsabb letárgyalását biztosítsák. Ez azonban nem lehet ok arra, hogy a költségvetési törvénybe annak jellegével, tartalmával és rendeltetésével teljesen ellenkező rendelkezések is felvételnek, mert ez a rendszer fontos pénzügyi rendelkezéseknek a törvénytarban való feltalálását szinte lehetetlenné teszi.

1979. január 11. A német birodalmi alkotmány 85. §-a szerint az államháztartási törvény más, mint a bevételekre és kiadásokra vagy ezek kezelésére vonatkozó szabályokat nem tartalmazhat. Hasonlóan rendelkezik az 1920. november 30-iki porosz alkotmány 63. §-a is.<sup>1)</sup>

Költségvetési  
hitel, votum.

Költségvetési hitel alatt értjük a költségvetési törvényben valamely állami célra megszavazott összeget. A „hitel“ megjelölés ennél fogva a költségvetésnek csupán kiadási tételeire alkalmazható. Ezzel szemben a latin eredetű *votum* kifejezés tágabb értelmű; a külön megszavazás tárgyát képező tételleket jelenti és mint ilyen vonatkoztatható a törvényhozás által megállapított bevételi tételekre is.

A költségvetési hitelek részletezésének s megszavazásának különös jelentősége van abból a szempontból, hogy a költségvetésben megjelölt célokra s az egyes igazgatási ágak szükségleteire meghatározott összeg szavaztatik meg s ezáltal a kormány a hitelek felhasználásánál úgy a cél, mint az összeg tekintetében kötve van, amit egyes államokban a költségvetési törvények külön is hangsúlyoznak. A hiteleknek tulságos részletezése tehát a kormány mozgási szabadságát a gazdálkodásban lényegesen korlátozhatja, ezért kívánatos, hogy a hitelek csakis oly mérvben részleteztessenek, amint ezt az egyes önálló kiadási célok megvalósításának biztosítása szükségessé teszi. Nem helyes tehát a különböző természetű kiadásoknak egy hitel keretében való megszavazása, mert ez az eljárás egyes állam-

<sup>1)</sup> I. Zorn és Zinn i. m.

szükségleteknek a kívánt mérvben való fedezését meghiúsíthatja, miután a minisztereknek módot nyújt arra, hogy az egy összegben megszavazott hitel keretén belül egyik cél előnyére és a másik hátrányára átruházási jogot gyakorolhassanak.

A hitelek tulságos részletezésének ellentéte a költségvetésnek teljes egészében való megszavazása vagy elvetése az u. n. „en bloc“ rendszer, amely az egyes tételeknek a törvényhozó testület részéről való vizsgálatát, azok leszállítását vagy fel-emelését lehetetlenné teszi. Ezen rendszer mellett a kormány teljesen szabad gazdálkodását s az átruházási jog korlátlan gyakorlását legfeljebb az a körülmény korlátozhatja, ha a költségvetés részletezésének egyes tételeihez a kormány a törvény vagy a számviteli szabályok által kötve van. Az en bloc rendszer a törvényhozás költségvetés megszavazási és hitel-megállapítási jogának lényeges korlátozását jelenti s mint ilyen az alkotmányosság követelményeivel nehezen egyeztethető össze, ezért az európai államok közül csupán Görögországban áll fenn.<sup>1)</sup>

## 12. §. A költségvetés létre nem jötte.

Ha a költségvetés az új költségvetési év elejéig létre nem jön, törvényes intézkedésekkel kell biztosítani azt, hogy a kormány az állami bevételeket beszédhesse és az állami élet szempontjából feltétlenül szükséges kiadásokat fedezhesse. Egyes államok alkotmánya előre gondoskodik arról, hogy az államháztartás vitele ilyen esetben fennakadást ne szenvedhessen. Ezért a kisebb német államokban (Hessen, Württemberg, Baden, Oldenburg, Mecklenburg-Schwerin) az alkotmányok meghatározott ideig (3—6 hó) felhatalmazzák a kormányt az adóknak és egyéb közszolgáltatásoknak folytatólagos beszedésére. A porosz, bajor és szász alkotmányok pedig általános felhatalmazást adnak a szükséges kiadások teljesítésére és a közszolgáltatások folytatólagos beszedésére. Angliában az államháztartás továbbvitelét biztosítja az a körülmény, hogy a kormány az állandó alapra (Consolidated Fund) utalt bevételeket folytatólag beszédheti s ezekből az állandósított kiadásokat teljesítheti.

<sup>1)</sup> Hecke i. m. 111. l.

Államháztartás továbbvitelének biztosítása.

*Indemnitas*

Azokban az államokban, amelyekben az alkotmány az államháztartás továbbvitelére ily általános felhatalmazást nem nyújt, a kormány köteles a költségvetési év lejártá előtt külön törvényben felhatalmazást kérni arra, hogy a legutóbbi költségvetési törvény keretében az állami bevételeket meghatározott ideig tovább beszedhesse és a kiadásokat teljesíthesse. Ezt az ideiglenes felhatalmazást nevezik indemnitásnak (indemnity). Franciaországban és Belgiumban ilyen esetekben az u. n. ideiglenes tizenkettedek (douzièmes provisoires) engedélyezése szokásos, vagyis 1—1 hónapra az előző évi költségvetés  $\frac{1}{12}$ -ede szokott megszavaztatni. Poroszországban nem lévén szükség ily intézkedésre, abban az esetben, ha a költségvetés megállapítása vagy kihirdetése április 1-e után történik, a költségvetési törvény külön szakaszában a költségvetés megállapításáig teljesített kiadások utólag jóváhagyatnak.

Minthogy a rendkívüli kiadások között rendszerint csak az egyszersmindenkorra szóló kiadások irányoztatnak elő, önként következik, hogy az ideiglenes felhatalmazás hatályának az ily kiadásokra való kiterjesztése kevésbé indokolható. Mint-hogy azonban az indemnity alatt előfordult kezelést az új költségvetés keretébe kell beilleszteni s a kormánynak a kiadások utalványozásánál felelősségénél fogva számolnia kell azzal, hogy az engedélyezendő rendkívüli kiadások az új költségvetés keretébe beilleszthetők lesznek-e vagy sem, az indemnitásnak az egész költségvetésre való kiterjesztése általában szokásos. Nem vonatkozhatik azonban ez a felhatalmazás a lejárt költségvetési törvénynek oly intézkedéseire, amelyekkel kölcsönök felvétele engedélyeztetett, vagy amelyek egyéb, a tulajdonképeni költségvetés keretén kívül álló és csakis az előző év háztartását illető rendelkezéseket tartalmaznak.

*Exlex.*

Ha a költségvetési év elejére sem a költségvetési törvény, sem az ideiglenes felhatalmazási törvény létre nem jött, azokban az államokban, amelyekben az államháztartásnak zavartalan továbbvitelét ily esetekben alkotmányos rendelkezések nem biztosítják, a költségvetési törvényen kívüli állapot (nálunk „exlex“) következik be, amidőn a kormány törvényes felhatalmazás hiányában saját felelősségére kénytelen az államháztartás továbbviteléről gondoskodni.

A kormány kötelessége is ily esetekben a feltétlenül szük-

séges kiadásokat teljesíteni és az ezek fedezésére szükséges bevételi forrásokról gondoskodni, hogy az állam életének zavartalan menetét biztosítsa. Súlyosabb a helyzet a kormányra nézve akkor, ha törvényes rendelkezések tiltják a meg nem szavazott közszolgáltatások behajtását. Ezért a törvényes felhatalmazás nélküli állapot elkerülése végett a költségvetési vagy ideiglenes felhatalmazási törvénynek kellő időre való létrejöttét megfelelő házsabályokkal kell biztosítani, amint ez nálunk is történt.

### 13. §. A költségvetés jogi természete.

A költségvetés természetét tekintve — az uralkodó német felfogás szerint — a kormány által kidolgozott és az országgyűlés által jóváhagyott gazdasági terv; törvény formájában létrejött megegyezés az országgyűlés és a kormány között, amely szerint a kormány a bekövetkező költségvetési évben a bevételeket beszedni és a kiadásokat teljesíteni tartozik.

A költségvetés tehát nem tekinthető oly anyagi értelemben vett törvénynek, amely harmadik személy részére jogokat, vagy jogszabályokat állapítana meg. (Ez természetesen a költségvetési törvénynek csak arra a részére vonatkozik, amely szorosan az állami költségvetéssel foglalkozik). Ezért egyes német államok háztartási (számviteli) törvényei kifejezetten hangsúlyozzák is, hogy a költségvetés magánjogokat és kötelezettségeket sem nem biztosíthat, sem meg nem szüntethet. Nevezetesen egy tisztviselő még nem támaszthat igényt magasabb fizetésre csupán azért, mert állásával járó magasabb illetmény a költségvetésbe felvétellett.

Ezenkívül a költségvetési törvénynek a többi törvényektől eltérő jellegére utal az a körülmény is, hogy a költségvetési törvényben megszavazott hitelek és előirányzott bevételek nem tekinthetők olyanoknak, amelyeknek betartása a kormánynak minden körülmények között kötelessége, mert sok esetben épen magasabb állami célok megvalósítása, különös állami érdekek tehetik szükségessé és indokoltá, hogy a kormány — felelősségének tudatában — eltérjen a költségvetéstől.

A költségvetésnek ebből a jellegéből azonban nem lehet azt a következtetést levonni, hogy megalkotása tisztán közgazgatási feladat és hogy az a törvényhozás hatáskörébe nem

tartozik. Ellenkezőleg a parlamentárizmus lényegéből következik, hogy a népképviselőket a különböző törvényekben megállapított közszolgáltatásokat évenként a kormány rendelkezésére bocsátja, azok hovaforrása felett határozza meg és a kormány által megvalósítandónak jelzett közcélokhoz hozzájárulását kinyilváníthatja, ezáltal a kormányzatra befolyást gyakoroljon és vele szemben ellenőrző működését is kiterjeszthesse.

### III. FEJEZET.

## A költségvetési törvény végrehajtása.

### 1. §. A végrehajtás általában.

*Kinek a feladata?*

Ha a törvényhozás a költségvetést megállapította, a kormány és az utalványozási joggal felruházott hatóságok feladata annak végrehajtása iránt a szükséges intézkedéseket megtenni. A költségvetési törvény végrehajtása azonban elsősorban a pénzügyminiszter feladata, mert neki kell gondoskodnia az állami feladatok megvalósításához szükséges anyagi eszközök előteremtéséről s ő bocsátja a törvényhozás által az egyes kormányzati ágak részére megszavazott hiteleket időszakonként a többi miniszterek rendelkezésére. Ezért a költségvetést megállapító törvények annak végrehajtásával rendszerint egyedül a pénzügyminisztert bízzák meg, habár a végrehajtásban a többi minisztereket is tevékeny szerep illeti meg.

A végrehajtás körül követendő eljárás tekintetében lényeges különbség van a költségvetés kiadási és bevételi részének végrehajtása között; ezért a végrehajtást e két szempontból külön-külön tárgyaljuk.

#### A) A kiadások költségvetése.

### 2. §. A költségvetési hitelek rendelkezésre bocsátása, hitelfelosztás.

A költségvetés kiadási részének végrehajtása a költségvetési hitelek rendelkezésre bocsátásával veszi kezdetét. E

tekintetben az egyes államokban különböző eljárásokkal találkozunk. Angliában a hitelek rendelkezésre bocsátása királyi dekretum formájában történik, más államokban ez iránt legtöbb esetben a pénzügyminiszter önállóan, esetleg a minisztertanács hozzájárulásával rendelkezik.

1. Legáltalánosabb gyakorlat az, hogy a költségvetésileg megszavazott hiteleket az egyes miniszterek hiteligénylései alapján a pénzügyminiszter bocsátja a miniszterek rendelkezésére, akik a rendelkezésükre bocsátott hiteleket az elemi költségvetések alapján a központi szolgálat és az alárendelt utalványozó hatóságok között felosztják. Ez utóbbi eljárást nevezzük *hitelfelosztásnak*.

*Hiteligénylés, hitelfelosztás.*

2. A fentvázolt rendszer mellett lehetséges olyan rendszer is, amelynél a miniszterek a költségvetési vagy felhatalmazási törvényben megszavazott hitelek erejéig az állampénztáraknál szabadon utalványozhatnak, hiteligénylés tehát nem szükséges. E rendszer mellett az utalványozások korlátját a hitelnyilvántartások és az utalványrendeletek ellenjegyzésével megbízott, de az illető miniszternek alárendelt tisztviselők ellenőrzése képezi. A pénzügyminiszter befolyása egyáltalában nem érvényesülhet, kivéve, ha az ellenjegyzést teljesítő tisztviselők alája rendeltetnek s módjában van őket mulasztásaikért felelősségre vonni.

*Hiteligénylés nélkül való utalványozás.*

Ezért ily feltételek hiányában ez a rendszer csak az alkotmányosság és a politikai élet fejlettebb fokán lehet megfelelő, ahol biztosítékok vannak arra nézve, hogy a pénzügyminiszter előzetes hozzájárulása nélkül eltérések a költségvetéstől nem történnek. A fenti rendszer 1920. szeptember végéig nálunk is fennállott, de azt az 1920. évi XXVIII. t.-cikk megszüntette.

Ami a hiteleknek a pénzügyminiszter részéről történő rendelkezésre bocsátását illeti, e tekintetben ismét háromféle eljárás lehetséges.

*A hitelek rendelkezésre bocsátásának módzatai:*

a) Ha az utalványrendeletek foganatosítása az egységes pénztárrendszer kötelékébe tartozó pénztárak feladata és a minisztereknek ezeknél a pénztáraknál a számviteli törvény szerint utalványozási joguk van, a miniszterek a pénzügyminiszter által rendelkezésre bocsátott hitelek erejéig gyakorolhatják az utalványozási jogot.

*a) Rendelkezésre bocsátás az állampénztáraknál.*

Az utalványozások ellenőrzésére és a költségvetéstől való eltérések megakadályozására az utalványrendelet ellenjegyzése

szolgál, amely akkor leghatályosabb, ha azt független ellenőrző hatóság, a számvevőszék (számviteli kamara) végzi. Ennek hiányában az ellenjegyzés a pénztár főnök vagy a számvevőszégi főnök feladata, ahhoz képest, hogy a könyvelést és hitelnyilvántartást melyik szerv teljesíti.

b) *Hitelnyitás az állam-pénztáraknál.*

b) Ha a könyvelés a pénztár feladata, a pénzügyminiszter az egyes minisztereknek az alája rendelt állampénztáraknál a költségvetési törvényben engedélyezett hitelek erejéig hitelt nyit, vagyis megszabja, hogy a pénztár mily összeg erejéig teljesíthet fizetéseket (német rendszer).

Ez a rendszer már nagyobb biztosítékot nyújt a költségvetési hitelek betartására, mert a pénztárak, mint a pénzügyminiszter foganatosító szervei az általa megszabott számszerű korlátokat tudatosan nem léphetik túl, míg az előbbi rendszerek mellett a pénztárak kötelesek a számvevőségek által ellenjegyzett utalványrendeleteket foganatosítani, mert a hitelek nyilvántartása és tullepésük ellenőrzése nem feladatuk. Ezzel szemben a fent vázolt rendszer hátránya az, hogy igen bonyolult pénztári számvitelt tételhez fel, nevezetesen a pénztárak részéről megfelelő könyvek és hitelnyilvántartások vezetését teszi szükségessé.

c) *Rendelésre bocsátás a bankszerű pénzkezelés esetén.*

c) A pénzügyminiszter az egyes tárcák szükségleteinek fedezésére szolgáló összegeket az illető miniszterek részére az állami pénzek kezelésével megbízott jegybanknál, vagy postatakarékpénztárnál nyitott zsiró nagy csekk számlákon bocsátja rendelkezésükre, úgyhogy az engedélyezett összegeket a megfelelő zsiró nagy csekk számlákra időnként átutalja.

Ez a rendszer még nagyobb biztosítékul szolgál a hitelek betartására, mert többet felhasználni, mint amennyi a csekk-számlán rendelkezésre áll, lehetetlen. Minthogy azonban minden egyes hitelnek külön csekk-számlát nyitni nem lehet, a közös csekk-számlákon kezelt hitelek között hitelátruházás könnyen előfordulhat.

Végeredményben azonban egyik rendszer sem biztosíthatja feltétlenül a költségvetési hitelek keretén belül való gazdálkodást, mert nem akadályozhatja meg azt, hogy a miniszterek a saját, különös vagy házi pénztáraiknál befolyó bevételeket a költségvetési és számviteli törvények rendelkezéseitől eltérőleg, utólagos igazolás reményében kiadásaik fedezésére fel ne használhassák. Ennek az eljárásnak olyképp lehet némi-

leg elejét venni, ha a pénzügyminiszter azoknál az ágazatoknál, amelyeknél ily bevételek lehetségesek, csak a bevételek levonásával fennmaradó összegeket bocsátja a miniszterek rendelkezésére, amivel szemben még mindig fennállhat az a lehetőség, hogy amennyiben a tényleges bevételek az előirányzati összeget meghaladják, egyes tulkiadások és előirányzat nélküli kiadások a tényleg befolyó több bevételben találnak fedezetet, amelyek csak akkor juthatnak a törvényhozás tudomására, ha az elszámolás a zárszámadásban a számviteli szabályok követelményeinek megfelelően bruttó rendszer szerint történik meg.

Ezek a lehetőségek is indokoltá teszik, hogy az ily pénztárak bevételeiknek rövidebb időközökben való beszállítására szoríttassanak és hogy a pénzügyminiszter felügyeleti joga mindazokra a — nem üzemi — különös és házi pénztárakra kiterjesztessék, amelyek a többi tárcákat illető bevételek beszedésére és kezelésére vannak hivatva.

### 3. §. A költségvetési hitelek felhasználása.

A költségvetési hitelek felhasználásánál több fontos alapelvet kell az utalványozó hatóságoknak szem előtt tartani. Ilyenek: a) hogy a hitel csakis a költségvetésben megjelölt célra fordíttassék; b) hogy a költségvetésben megjelölt célra az engedélyezett hitelösszegnél több ne használtassék fel. Ennek a két alapelvnek szigorú folyománya még c) hogy a különböző hitelek között önkényesen, a törvényhozás előzetes hozzájárulása nélkül átruházást (virement) eszközölni, vagyis valamely hitelnél elért megtakarítás ellenében egy másik hitelt tullepni nem szabad, d) hogy minden kiadást és bevételt azon költségvetési év terhére, továbbá azon fejezet, cím és rovat keretében kell elszámolni, amelyre az természeténél fogva tartozik; e) végül, hogy az engedélyezett hiteleket mesterségesen, bevételek kompenzálása vagy felhasználása által növelni nem szabad.

I. Az, hogy a hitelek mily célra engedélyeztetettek, a hitelnek a részletes költségvetésben foglalt részletezéséből és a költségvetés indokolásából tűnik ki. Indokolást azonban rendszerint csak akkor nyújt a miniszter, ha az előző évi hitellel szemben több kiadást kér, vagy a hitelek rendeltetése tekintetében a korábbi indokolásokkal szemben változás áll be. Ezért egyes

*Alapelvek.*

*A hitelek rendeltetése.*

állandó jellegű ágazatoknál, különösen az üzemeknél szükséges még a *részletes rovatrendszer*, vagy *számlázási rendszer* kidolgozása, amely részletesen felsorolja azokat a kiadásokat, amelyek az egyes hitelekbe fedezendő s a könyvelésnél is fontos segédeszközül szolgál.

*Eltérés a hitelösszegetől.*

II. A költségvetési törvény a fentiek szerint az állami gazdálkodásra nézve kereteket állapít meg, ezek azonban nem tekinthetők olyanoknak, amelyekhez a kormány minden körülmények között kötve van, sőt sok esetben az állam érdeke, egyes szükségleteknek fokozottabb mérvben való kielégítése, vagy újonnan jelentkező és halaszthatatlan állami célok megvalósítása tehetik indokolttá azt, hogy a kormány eltérjen a költségvetési törvénytől és hogy a költségvetési törvényben megszavazott hitelekkel szemben bizonyos célokra többet fordítson vagy oly kiadásokat eszközöljön, amelyekről a költségvetésben előre nem gondoskodott.<sup>1)</sup>

A költségvetési törvénytől való eltérés történhetik a törvényhozás előzetes hozzájárulásával és történhetik a kormány felelősségére a törvényhozás utólagos hozzájárulásának reményében. Az eltérésekhez a törvényhozás előzetes hozzájárulását csak akkor kell kieszközölni, ha nagyobb, jelentékenyebb eltérésekről van szó, amelyeket a kormány nem akar kizárólag saját felelősségére fogatosítani, lehetséges azonban, hogy az előzetes hozzájárulás kieszközölését az államháztartásról szóló törvény kifejezetten nem is írja elő, pl. a német államokban.

*Póthitel, rendkívüli hitel.*

A törvényhozás hozzájárulása a költségvetési törvényt kiegészítő külön törvényben történik, amellyel, ha a költségvetési törvényben engedélyezett hitel felemeléséről van szó, *póthitelt*, ha pedig valamely a költségvetésben elő nem irányzott szükségletről gondoskodik, *rendkívüli hitelt* engedélyez a törvényhozás s ezzel egyidejűleg az új szükséglet megfelelő fedezetéről is kell gondoskodnia. Sok esetben csak a fedezendő szükségletet jelöli meg a törvényhozás, anélkül, hogy a reáfordítandó összeget is megállapítaná. Ilyen esetben a tényleg felmerült kiadást kell engedélyezettnek tekinteni s ezekkel a költségvetési törvényben engedélyezett hitelt emelni kell.

*Tulkiadás és előirányzat nélküli kiadás*

A költségvetéstől való eltérésnek sokkal gyakoribb módja az, amidőn a kormány, vagy a miniszter saját felelősségére a

<sup>1)</sup> L. Tisza Kálmán 1876. V/11-iki beszédét. Pap Dávid: Az állami zárszámadás joga. 95. l.

törvényhozás utólagos jóváhagyásának reményében tér el a költségvetéstől. Az eltérés abban állhat *a)* hogy a miniszter az engedélyezett hitelt túllépi, tehát *tulkiadást* idéz elő (mennyiségi eltérés); *b)* hogy oly kiadást fogatosít, amelyről a költségvetésben gondoskodva nem volt, miáltal *előirányzat nélküli kiadás* áll elő (minőségi eltérés); és *c)* hogy meg nem engedett hitelátruházást fogatosít.

A tulkiadás és az előirányzat nélküli kiadás minősítése tekintetében a gyakorlat nem minden államban egységes. Poroszországban előirányzat nélkülinek tekintik a valamely törvénnyel segélyezésekre, javadalmazásokra, vagy a rendelkezési alap céljaira előirányzott hitelek túllépését is.<sup>1)</sup>

Ez a megkülönböztetés azon alapszik, hogy a költségvetéstől való eltérés megengedhetősége szempontjából az állandó jellegű hiteleket szigorubban kell elbírálni, mint a költségvetésnek változó jellegű hiteleit, amelyek előirányzásánál nem lehet oly biztos adatokra támaszkodni, mint az előbbieknél.

A költségvetési és egyéb hitelek túllépését és az előirányzat nélküli kiadások utólagos hozzájárulását az államháztartási törvények rendszerint a pénzügyminiszter hozzájárulásától teszik függővé, nálunk ezenkívül még a minisztertanács hozzájárulása is szükséges. Azonban ily esetekben az országgyűlés utólagos hozzájárulását is ki kell eszközölni. E tekintetben ismét kétféle eljárás lehetséges. *a)* A kormány az előfordult eltérésekhez a zárszámadás előterjesztése alkalmával kéri az országgyűlés hozzájárulását; vagy *b)* a költségvetési év végén pótköltségvetést terjeszt elő, amely az előfordult és utólag engedélyezendő tulkiadásokat, előirányzat nélküli kiadásokat, esetleg hitelátruházásokat is tartalmazza. Ez utóbbi eljárás Franciaországban, Belgiumban és ~~Olaszországban~~ szokásos. Ily pótköltségvetés előnye és hatálya abban nyilvánul, hogy a törvényhozás az előfordult hiteleltéréseket közvetlenül azok előfordulása után tárgyalván, a kormánnyal szemben módjában van a felelősséget azonnal érvényesíteni s az eltérésekkel a zárszámadás tárgyalása alkalmával, amidőn a felelősség alkalmazása rendszerint idejét multa, nem kell foglalkoznia.

*Felelősség a hitel túllépésért.*

Egyes államokban az államháztartási törvények már előre mentesítik a kormányt bizonyos összeg erejéig a hiteltúllépésekkel járó felelősség alól, amidőn kimondják, hogy amennyiben a tulkiadás az engedélyezett hitelnek 5—10%-át meg nem

<sup>1)</sup> Schwarz i. m. 67. l.

haladja, azt a zárszámadás során indokolni nem kell (német államok).

*Hiteletlétesítések az üzemeknél.*

Mínthogy a költségvetési hitelek megállapítása a kormányra nézve nem csekély megkötöttséget jelent, gondoskodni kell arról, hogy az üzemi ágazatoknál, amelyek ezt a megkötöttséget kevésbé türik, az eljárás kivételes intézkedésekkel enyhíthessék.

Ilyen pl. hogy az üzem forgalmának növekedéséből származó és megfelelő bevételi gyarapodással járó kiadásokhoz ne legyen szükséges a törvényhozás, vagy a pénzügyminiszter előzetes hozzájárulását kieszközölni, hanem azokat az illetékes miniszter engedélyezhesse az üzemi igazgatóság előterjesztésére s azt csak utólagosan kelljen a pénzügyminiszternek bejelenteni. Már a porosz főszámviteli kamarára vonatkozó 1824. évi törvény 26. §-a kimondja, hogy a hitel 5<sup>o</sup>/<sub>o</sub>-ig terjedő hiteltullépést a miniszterium általában megengedheti, ha a tulkiadás az azt előidéző több bevétellel fedezve van.

*Átruházás:  
a) hitelek között;*

III. *A hitelátruházás* (virement) felhatalmazás arra, hogy a költségvetésben bizonyos célra megszavazott hitelt vagy annak egy részét a kormány a hitelátruházással kapcsolt fejezet, cím vagy rovat céljaira használhassa fel.

Mínthogy a kormány a költségvetési hitelek felhasználása tekintetében költségvetési törvénnyel kötve van, önként következik, hogy bizonyos célra akkor sem lehet a költségvetési törvényben engedélyezett összegnél többet felhasználni, ha a miniszter a többletet egy másik hitelnél megtakarította. Alkotmányos, költségvetésszerű gazdálkodás mellett a hitelátruházás rendszerint tiltva van s csak akkor lehet helye, ha a törvényhozás azt kifejezetten megengedi. Ha a költségvetési törvényben megszavazott két hitelösszeg között (*A* és *B*) a hitelátruházás engedélyezve van, ennek hatálya abban nyilvánul, hogy a két hitel együttes összegét (*A+B*) a miniszter tetszés szerint használhatja fel az *A* és *B* hitel céljaira, anélkül, hogy a költségvetési törvénytől való eltéréshez — vagyis, ha *A* vagy *B* hitelt a másik rovására tullepi — a törvényhozás utólagos hozzájárulását kellene kikérnie. A hitelátruházás fogalmából következik, hogy a költségvetési törvényben engedélyezett hitel keretén belül az alrovatok és tételek előirányzati összegei között előforduló átruházás tulajdonképeni hitelátruházásnak nem tekinthető. A hitelátruházás engedélyezése annál inkább

indokolt, minél jobban részletezi a költségvetési törvény az egyes fejezetek és címek hiteleit. Ilyen esetekben ugyanis az egyes ágazatok részére engedélyezett hitelek célszerű felhasználása és a tulkiadások elkerülése teszi szükségessé a rokonjellegű hitelek között a hitelátruházás engedélyezését.

A hitelátruházás nemcsak a költségvetési törvény egyes hitelei között, hanem az egymásután következő költségvetési évek között is előfordulhat. Ez az eset akkor állhat elő, ha valamely, a folyó évet illető kiadás megfelelő hitel hiányában a jövő év hitele terhére számoltatik el, vagy oly kiadások, amelyek jogcímüknél fogva a jövő év hitelt terhelnek, a folyó évi költségvetés keretében nyernek elszámolást abból a célból, hogy a rendelkezésre álló hitel kimeríthessék. Az államháztartási (számviteli) törvények mindkét eljárást tiltják. Ilyen eset előfordulhat pl. akkor, ha a miniszter valamely hiteltől az év végén rendelkezésre álló összeget a házi pénztárnak kiutalványozza, letétbe helyezi, vagy pénzügyintézetnél helyezi el oly célból, hogy abból a következő évben felmerülő kiadások fedeztessenek. Sok esetben az évek közötti átruházás elkerülhetetlen, ilyenek az u. n. elkésztett kiadások (l. 106. lap), amidőn valamely az előző évben gyökerező kiadást a számadási év lezárása után a folyó évi hitel terhére kell elszámolni.

IV. A hitelátruházástól meg kell különböztetni a téves elszámolásokat, u. n. *rovatcsereket*, amidőn valamely kiadás nem a természetének megfelelő hitel terhére nyer elszámolást, hanem valamely rokontermészetű hitel terhére abból a célból, hogy az ennél rendelkezésre álló fedezet kimeríthessék. Végeredményben ez az eljárás is hitelátruházást jelent s ezenkívül a helyes elszámolás szabályaiba is ütközik, ezért az ilyen elszámolásokat vagy még évközben helyesbíteni kell, vagy azokat az állami zárszámadásban, mint a költségvetéstől való eltérést kell igazolni.

V. A hitelek növelését némely bevételeknek térítményként való elszámolása és ily módon a kiadásokkal való kompenzálása idézheti elő. Ha tehát oly bevételek is térítményként számoltatnak és könyveltetnek el, amelyek egyébként a számviteli szabályok szerint nem kompenzálhatók. Közvetve előidézhetheti még a hitelek növelését a meg nem engedett hitelátruházás, valamint egyes bevételeknek felhasználása azok beszállítása helyett, ami a házi pénztáraknál fordulhat elő.

*Rovatcserek.*

*Hitelek növelése.*

#### 4. §. A hitelfelhasználás időtartama.

A költségvetési hitelek rendszerint az illető költségvetési év keretében gyökerező szükségletek fedezésére irányoztatnak elő és szavaztatnak meg a törvényhozás által. Minthogy azonban valamely költségvetési évben történt beszerzés, vagy a végzett munkálatok költségei sokszor csak a költségvetési év lejárta után nyerhetnek kiegyenlítést, gondoskodni kell oly eljárásokról, amelyek a költségvetési év lejárta után jelentkező, de az előző évet illető kiadásoknak az illető költségvetési év hitele terhére való elszámolását és ily kiadásoktól a folyó évi hitelek mentesítését lehetővé teszik.

Ezt a célt szolgálja a) a *pótutalványozási és pótkézelési időszak*, b) a *hitelek lekötése* és c) a *hitelek átvitele*.

*Pót-  
utalványozási  
időszak.*

a) A pótutalványozási időszak rendszere azt jelenti, hogy a költségvetési év lejárta után a pótutalványozási időszak végeig még lehet oly kiadásokat és bevételeket, amelyeknek jogcíme az előző költségvetési évből ered, az előző év hitele terhére utalványozni és elszámolni. Ez a rendszer tehát szükségessé teszi, hogy a számvevőségek könyveiket a költségvetési év lejárta után a pótutalványozási időszak végéig nyitva tartsák abból a célból, hogy a pótlólag eszközölt utalványozások és előírt bevételek még az előző év terhére, illetőleg javára legyenek elszámolhatók. Arra nézve, hogy valamely kiadás vagy bevétel mely költségvetési év terhére vagy javára számolandó el, rendszerint annak esedékessége döntő; határozott esedékességi időpont hiányában pedig az a körülmény határoz, hogy az utalványozás alapjául szolgáló cselekmény vagy ellenszolgáltatás mikor teljesített.

Az egyes évek kezelésének szabatos megterhelésére a kereskedelmi számvitelben követett gyakorlat szolgálhatna irányadóul; itt ugyanis, mert költségvetési előirányzat rendszerint nincsen, a hitelkeretek betartására és felhasználására irányuló törekvés a helyes elszámolást nem befolyásolja. Észérint pl. a november hóban fizetett negyedévi házbér egy havi részletével, vagy az októberben előre fizetett félévi kamat 3 havi részletével már a jövő év terhelhetik meg. Az államháztartásban azonban ez kicsinyes eljárásnak tűnnek fel, ezért helyesebb az esedékességet az elszámolás alapjául elfogadni.

A pótutalványozási időszak fennállásából azonban nem következik, hogy a számadásokban az ezen idő alatt elforduló, de az elmúlt számadási évet illető pénztári kezelés is elkülönítessék. Erre csak akkor van szükség, ha az előirányzat tételeit a pénztári kezelés eredményeivel kell összehason-

litani, ennél fogva a költségvetési év pénztári kezelésének a pótkézelési időszak eredményével való kiegészítése nagyobb jelentőséggel bír.

Ha a költségvetési év lejárta után következő pótidőszak alatt a pénztári naplókban a pénztári kezelés is elkülönítve vezetetik, *pótkézelési időszakról* lehet szó, mely az előző számadási évre vonatkozólag rendszerint külön pénztári naplók vezetését teszi szükségessé. Ez az időszak Poroszországban a költségvetési év lejárta után 2½—3 hónapra, Franciaországban 4—6 óra terjed (*exercice*). Angliában és Olaszországban nincs pótutalványozás, ennél fogva a költségvetési évet illető oly kiadások és bevételek, melyek a költségvetési év végéig nem utalványoztattak, annak az évnek a zárszámadásában, amelybe jogcímeüknél fogva tartoznának, nem is szerepelhetnek. Ez mindenesetre egyszerűsíti a számvitelt; minthogy pedig ily módon az egyes évekre eső illetéktelen elszámolások évről-évre ismétlődnek és kiegyenlítik egymást: ez a rendszer, ha egy-egy év államháztartásának eredményeit nem is tünteti fel oly pontossággal, mint a pótkézeléses rendszer, amellyel hogy egyszerűbb, az államháztartási eredmények megítélése szempontjából, hátrányosnak nem mondható.

*Pótkézelés.*

A pótutalványozás és pótkézelés, különösen ha rövidebb tartamu az, még nem biztosíthatja az egyes költségvetési éveket illető összes kiadásnak és bevételnek az illető év keretében való elszámolását és a hiteleknek az illető költségvetési évben gyökerező szükségletekre való felhasználását. Ezért azoknál a hiteleknel, amelyek ingó- vagy ingatlan beruházásokra irányoztattak elő, vagy valamely több év alatt végrehajtandó munkálat egy-egy részletét képezik, az okszerű hitelfelhasználás szükségessé teszi, hogy a hitelmaradvány vagy legalább is az év végén függőben maradt tartozásokra és a költségvetés szerint tervezett munkálatokra még szükséges hitelösszeg lekötessék, vagy a következő év kezelésébe vitessék át. Különösen indokolt ez akkor, ha pótutalványozási időszak nincs. A hitellekötés oly módon történik, hogy a függőben levő munkálatokra vagy a hátralékos kiadások teljesítésére szükséges összeg a zárszámadásban mint hátralék kezeltetik, a következő évre átvitetik és ott csak az előző évben (években) gyökerező kiadásokra használtatik fel. Ez a rendszer nálunk 1914. év június hó végéig állott fenn. Hasonló eljárással a német államokban is találkozunk.

*Hitellekötés.*

**Hitelátvitel.**

A hitelátvitelnél a hitelmaradvány vagy annak egy része a következő költségvetési év kezelésébe vitetik át; ezzel a költségvetési törvényben a következő évre engedélyezett hitel felemeltetik s az ilykép áthozott hitelösszeg épúgy használtatik fel, mint a következő évre megszavazott hitel.

**Elkészített kiadások.**

A pótutalványozás és hitelátvitel kérdésével kapcsolatos annak a kérdésnek elbírálása, hogy miként számoltassanak el azok a kiadások, amelyek a pótutalványozási időszak végéig utalványozhatók nem voltak, habár jogcímük az előző év államháztartásában gyökerezik. A legtöbb államban ezek már a folyó év hitelét terhelik, ami helyes is, különösen azoknál a hiteleknel, amelyeknek maradványa a következő évre átvihető. Ugyanez az eljárás mutatkozik célszerűnek az oly hiteleknel is, amelyeknek maradványa a következő évre nem vitetik át, de esetleg hitelkötés fordul elő. Az előző éveket illető kiadásokat ily esetekben, ha megfelelő fedezet nincs, vagy az kimerült, előirányzat nélküli kiadásként kezelni, miként az az 1898. évi porosz államháztartási törvény tárgyalása alkalmával szóba került<sup>1)</sup> nagyon kiesínyes eljárás volna, gyakorlati előny nélkül.

**5. §. A költségvetés végrehajtásának egyes mozzanatai.**

A költségvetés kiadási részének végrehajtásában több fontos, részben gazdálkodási, részben számtartási funkció jellegével bíró mozzanatot lehet megkülönböztetni.

1. Még mielőtt a költségvetési törvénnyel engedélyezett hiteleknek a pénzügyminiszter részéről való rendelkezésre bocsátása megtörténne, a *hiteligénylés időszakára szóló tervezet elkészítése* szükséges, amely az engedélyezendő hitel felhasználása tekintetében szolgál utmutatásul. Ezt követi 2. a *hitelek igénylése* és 3. a *hitelengedélyezés*, amellyel fentebb már részletesen foglalkoztunk és a hiteleknek a különböző utalványozó hatóságok között való felosztása. Ez alatt nemcsak az alárendelt utalványozó hatóságok részére való hitelengedélyezést kell érteni, hanem az utalványozó hatóság jellegével nem bíró egyes intézeteknek, hivataloknak a kiadásaik fedezésére szükséges *javadalmazással való ellátását*, amellyel az illető hivatalok vagy

<sup>1)</sup> Herrfurth: Das preussische Etats-, Kassen und Rechnungswesen. Berlin 1905. I. 169. lap.

1. Felhasználási tervezet.

2. Hiteligénylés.

3. Hitelengedélyezés és hitelfelosztás.

intézetek házi pénztáraiknál rendelkezhetnek. Ha az utalványozó hatóságok és a miniszterium egyéb szervei a kiadásaik fedezésére szükséges anyagi eszközökkel elláttattak, következik csak a *hitelek (javadalmazások) felhasználása*, amelynek ismét több mozzanata van. És pedig 4. az államkincstár, illetőleg az ezt képviselő hatóságok, közegek részéről bizonyos *kötelezettségek előállítása* (engagement), tehát építkezési, szállítási, munkaszerződések kötése, megrendelések, kinevezések, kiküldetések stb. mind oly ténykedések, amelyek mindkét félre nézve jogokat és kötelezettségeket állapítanak meg. Mindezek a közigazgatásnak a gazdálkodásra kiható ténykedései, amelyeknél követendő eljárást a közháztartásokban számos utasítás és rendelet írja elő. Ezek megállapítják az alkalmazottak mindennemű járandóságait, a szolgálati viszony megszűnése után járó ellátási díjakat stb. A közháztartások gazdálkodására nézve nagy jelentősége van a közszállítások és állami munkálatok vállalatba adása körül követendő eljárás szabályozásának. Ennél két fő szempont az irányadó; egyrészt az államkincstár érdekeinek a megvédése, szállításoknál, építkezéseknél a lehető legelőnyösebb feltételek biztosítása a kötelező versenytárgyalások útján, másrészt a hazai termelés és ipar érdekeinek ápolása és előmozdítása. 5. A megbízások foganatosítása, a megrendelt munka teljesítése vagy *szolgáltatása* és a teljesített munka vagy *szállítás átvétele*, amelyek anyagi ellenszolgáltatást vonnak maguk után. Ennek megtörténte előtt nemcsak a kifogástalan átvétel igazolása szükséges, hanem anyagoknál, leltári tárgyaknál azok megtörtént *elszámolásának* a vonatkozó okmányokon való feljegyzése is, minthogy ez a járandóság utalványozásának rendszerint előfeltétele. 6. A teljesített és igazolt szolgáltatás folyamánként az államkincstárral szemben támasztott igények elbírálása és az utalványozandó járandóság összegének megállapítása, vagyis az u. n. *közigazgatási számfeljtés*, vagy érvényesítés, amely már a számtartás körébe tartozik. 7. Az *utalványozás*, vagyis az utalványozó hatóságnak a vagyonszámváltás foganatosítása iránt intézkedő rendelete. Ennek foganatosítása előtt azonban még 8. az *utalványrendelet ellenjegyzése*, valamint annak 9. a számvétség vagy a könyvelőség által vezetett *könyvekben való feljegyzése* szükséges. 10. Mindezen mozzanatok az utalványrendeletnek a vagyonszámváltó hivatal vagy bank-

4. Engagemment.

5. Szolgáltatás és átvétel.

6. Közigazgatási számfeljtés.

7. Utalványozás.

8. Ellenjegyzés.

9. Feljegyzés.

10. Foganatosítás.



szerű kezelés esetén a csekket kiállító közeg által történő *foganatosításával* nyernek befejezést.

A fentjelzett mozzanatok közül e fejezet keretében még a közigazgatási számfejtés vagy érvényesítés, továbbá az utalványozás, valamint az utalványrendelet feljegyzése igényel bővebb tárgyalást, míg a foganatosítást a „Vagyonkezelés“ fejezetében tárgyaljuk.

### 6. §. A közigazgatási számfejtés.

*Feladata.*

A közigazgatási számfejtés a számtartás körébe tartozó és az utalványozást megelőző tevékenység, amely a számvevőségek gazdálkodást támogató működésének legfontosabb részét alkotja. Feladata elsősorban annak megállapítása, hogy az államkincstár s általában a közháztartás ellen támasztott igényeknek van-e kellő jogalapja? Ha igen, számszerint pontosan meg kell állapítania az utalványozandó összeget s ennél a vonatkozó törvények, szabályzatok, díjtételek, esetleg a létező külön megállapodások, szerződések szolgálnak irányadóul; ha a kiadásnak megfelelő költségvetési fedezete van, a számvevőség feladata a járandóság utalványozására és költségvetési előirányzatnak megfelelő elszámolására javaslatot tenni.

*Szerepe.*

A közigazgatási számfejtésnek nagy szerepe van az alkalmazottak járandóságainak és az ellátási díjaknak megállapításánál, mindennemű számlajárandóság, az építkezési munkálatokkal kapcsolatos kereseti kimutatások, utiszámlák érvényesítésénél, elszámolások, folyó számlák megvizsgálásánál stb. Foganatosítása rendszerint az illető okmányra vagy az ügyíratra vezetett érvényesítési záradékban nyer kifejezést. Ilyen esetben *érvényesítésnek* is nevezik. Helyességeért a közigazgatási számfejtést végző tisztviselő felelős, de felelős a főnök is, aki az első munkás által végzett munkát felülvizsgálni tartozik. Hogy a felülvizsgálatnak mire kell kiterjednie, az utasítások állapítják meg.

### 7. §. Az utalványozás.

*Utalványozás és utalványozási jog.*

A költségvetés végrehajtása a gazdálkodás vezető szervei részéről tulajdonképpen az utalványozással fejeződik be, amelynek eszköze az utalványrendelet. Az *utalványozás* az utalványozó

hatóságnak a költségvetés végrehajtására és általában a vagyonváltozások foganatosítására irányuló rendelete. Alapját az *utalványozási jog* képezi. Ez valamely hatóságnak vagy valamely hatóság vezetőjének a felhatalmazása arra, hogy az állami pénzek és egyéb értékek bevételezése és kiszolgáltatása tekintetében rendelkezessen. Az utalványozási jog tehát ugy az állami bevételek beszedésére, mint az állami kiadások teljesítésére vonatkozó felhatalmazást magában foglalja. Az utalványozási jog gyakorlása legfelső fokon a pénzügyminisztert mint az állami pénzügyek legfőbb vezetőjét illeti meg, ami a költségvetés egységéből és az egységes pénztárrendszerből folyik. Kifejezésre jut ez a költségvetési törvényekben is, midőn a törvényhozás a törvény végrehajtásával a pénzügyminisztert bizza meg. Minden más utalványozási jog tehát a pénzügyminiszter utalványozási jogának a folyománya.

A költségvetési hiteleknek fentebb tárgyalt s a pénzügyminiszter által foganatosítandó rendelkezésre bocsátása tulajdonképpen nem egyéb, mint a pénzügyminisztert megillető általános utalványozási jognak a részletes, tárcaköltségvetések keretében az egyes miniszterekre való átruházása. Ennélfogva a hitelek rendelkezésre bocsátását a) *általános utalványrendeletnek* is nevezhetjük. Az egyes miniszterek utalványozási jogukat ismét kétféle módon gyakorolhatják. Vagy közvetlenül bocsátanak ki utalványrendeleteket a pénztárakhoz és foganatosító hivatalokhoz; ezek b) a *különös vagy részleges utalványrendeletek*, vagy pedig az utalványozási jog gyakorlásával meghatározott hatáskörben vagy meghatározott összeg erejéig az alárendelt hatóságokat és hivatalokat bizzák meg; ez az u. n. hitelfelosztás vagy c) *átruházási utalványrendelet*. Ehhez képest elsőrendű és másodrendű utalványozó hatóságokat különböztethetünk meg. Az előbbiekhez a minisztériumok és az önálló központi hatóságok (számvevőségek, közigazgatási bíróság stb.) tartoznak, az utóbbiakhoz azok a hatóságok és hivatalok, amelyek utalványozási jogukat átruházás útján az előbbiektől nyerik.<sup>1)</sup>

Az utalványozás csakis határozott jogalapon történhetik. Ilyen jogalapul szolgálhat a) a közháztartás részére *teljesített munka, szolgáltatás, vagy szállítás*, pl. megrendelések foganato-

*Utalványrendeletek nemei.*

*Utalványozás jogalapjai.*

<sup>1)</sup> Heckel i. m. 218. l.

sítása, építkezések, bérleti szerződés, szolgálati viszony, megbízások pl. utazások teljesítése stb. *b)* valamely *törvény intézkedése*, amellyel a törvényhozás bizonyos társadalmi vagy közcélok érdekében hozzájárulásokat vagy bizonyos feltételek fenforgása esetén kiadásokat (nyugdíj) állapít meg, vagy *kormányrendelet*, mely bizonyos célokra megszavazott költségvetési hitelek felosztása vagy felhasználása tekintetében intézkedik, vagy az alkalmazottak részére járandóságokat állapít meg stb. Ezenkívül történhetik utalványozás *c) előlegként*, meghatározott rendeltetéssel, utólagos elszámolás kötelezettsége mellett.

Ha az utalványozás jogalapját valamely szolgáltatás, munka vagy szállítás képezi, különös figyelem fordítandó arra, hogy a szállítás, vagy a munka megtörténte kellőleg igazoltassék, ezenkívül anyagok, termények és leltári tárgyak beszerzése esetén, azoknak megfelelő elszámolása is igazolva legyen.

*Utalványrendelet közlésének módja.*

Az utalványrendeletet a vagyonkezelő hivatallal vagy a csekk kiállítására jogosított közeggel, esetleg a hatósággal számvilágszabványban álló pénzügyintézetekkel mindig írásban kell közölni. Az utalványrendelethez fűződő kellékek kizárják azt, hogy az utalványozás szóbeli uton vagy telefon útján történjék, mert csak az írásbeli utalványrendelet alkalmas arra, hogy az utalványozás tényét, annak törvényszerűségét és szabályszerűségét igazolja és a vagyonkezelésért felelős számadókat a felelősség alól mentesítse.

*Utalványrendelet kellékei.*

Az utalványrendeletnek mindazokat az adatokat tartalmaznia kell, amelyeknek közlése a vagyonváltozás pontos foganatosítása végett és ellenőrzése céljából szükséges. Ilyen adatok:

1. A kibocsátó hatóság címe és ügyszáma;
2. a pénztár, vagy kezelő hivatal neve, amelyhez a rendelet intéztetik;
3. a vagyonváltozás elszámolására vonatkozó adatok (megjelölése (költségvetési év, fejezet, cím, rovat stb.);
4. fizetési vagy bevételezési meghagyás az utalvány szövegében;
5. a pénz felvételére jogosult vagy a befizető fél megnevezése és lakhelye;
6. a fizetés jogcíme;
7. a fizetendő összeg vagy egyéb szolgáltatás számokkal és betűkkel;
8. a fizetés különös feltételei;
9. keltezés és hivatalos pecsét;
10. az utalványozó hatóság főnökének és az ellenjegyzésre jogosított közegnek sajátkezű névaláírása.

Az utalványozásnak kétféle módja van *a)* az előbbjelzett formai kellékekkel ellátott külön utalványrendelet kibocsátása; *b)* a rövidített alakban való utalványozás, amidőn a meghagyás alapjául szolgáló okmányt, amelyből a kérdéses bevételre vagy kiadásra vonatkozó lényeges adatok kivehetők, az utalványozó hatóság „kifizetendő” (kiszolgáltatandó) vagy „bevételezendő” (átveendő) vagy egyéb megfelelő záradékkal látja el, azt keltezi és aláírja. A rövid uton való utalványozásnak rendszerint a házi pénztáraknál foganatosítandó vagyonváltozások esetén van helye s az rendszerint az utalványozást megelőző érvényesítéssel kapcsolatban, esetleg azzal közös záradék formájában történik.

*Utalványozás módjai.*

Kivételes esetben az utalványozás távirati uton is történhetik, ha valamely az egységes pénztárrendszer kötelekébe tartozó távoleső pénztárnál sürgősen kell intézkedni. Ilyen esetben elővigyázatból feltétlenül szükséges, hogy kifizetés előtt az utalványrendeletet a feladó hatóságnak visszatáviratozza, ezenkívül az utalványozó hatóság köteles a szabályszerűen kiállított és aláírt utalványt is a kezelőhivatalnak megküldeni avégből, hogy az esetleges visszaélés azonnal felderíthető legyen.

Az utalványrendelet vagy csak egy adott esetről folyólag, egyszerismindenkorra intézkedik bizonyos kiadás teljesítése iránt, vagy pedig időszakonként ismétlődő fizetésekre ad felhatalmazást pl. illetményeknél, házbéreknel; ez utóbbi esetben folytonos járandóságként való utalványozásról van szó.

Az utalványrendelet csak akkor érvényes és a pénztár, vagy kezelőhivatal által csak akkor foganatosítható, ha azt az utalványozó hatóság főnöke vagy törvényes helyettese aláírta és az utalványrendelet előzetes ellenőrzésére hivatott közeg ellenjegyezte s ezáltal az utalványrendelet helyességét és foganatosíthatóságát igazolta. Az ellenjegyzést, mint az előzetes ellenőrzés körébe tartozó működést, az ellenőrzésről szóló fejezet alatt tárgyaljuk.

*Az utalványrendelet érvényességének kellékei: az ellenjegyzés,*

Az ellenjegyzéssel kapcsolatban az utalványozó hatóság mellett működő számvétség vagy könyvelőség, esetleg a könyvelésre hivatott pénztár feladata az utalványrendeletet a megfelelő főkönyvben vagy segédkönyvben feljegyezni s a feljegyzés megtörténtét és annak adatait az utalványrendeleten és az ügyiraton igazolni. Az utalványrendelet előzetes feljegyzését elsősorban *a)* a kincstári könyvvitel rendszere teszi szükség-

*a feljegyzés.*

gessé, amely a teljesítendő vagyonsváltásokat, vagyis az utalványozott kiadásokat és az előirt bevételeket is nyilvántartja; továbbá b) szükségessé teszi az, hogy a *kezelési ellenőrzéshez szükséges adatok* a számvevőség könyveiben rendelkezésre álljanak s végül c) szükséges az utalványozások feljegyzése a *hitelnyilvántartás* szempontjából is, hogy a hitelekbeli rendelkezésre álló összegek bármikor megállapíthatók legyenek. Ebből a szempontból nemcsak az utalványozott kiadások nyilvántartása szükséges, hanem a közigazgatásilag számfejtett kiadások nyilvántartása is kívánatos, hogy a várható hitel-tülpésekről a hatóság már eleve tájékoztatva legyen.

## B) A bevételek költségvetése.

### 8. §. A bevételek költségvetésének végrehajtása.

*Bevételi költségvetés sajátosságai.*

Az állami költségvetés végrehajtása az állami bevételek tekintetében egészen más követelményeket támaszt a kormánnyal szemben, mint amelyeket a kiadásokra nézve megállapítottunk. Az állam bevételei ugyanis rendszerint nem a költségvetési törvényen alapulnak, hanem azokról, amennyiben közszolgáltatásokról van szó, rendszerint külön törvények intézkednek, amelyek bevételi forrásokat létesítenek és a bevételek beszedésének feltételeit megállapítják, míg az egyes igazgatási ágak bevételeinek mérvét és beszedésének feltételeit rendszerint kormányrendeletek és miniszteri rendeletek szabályozzák.<sup>1)</sup>

A beszedendő bevételek nagysága tehát független a költségvetési előirányzattól. Ezért a bevételek költségvetési előirányzatának csak az a feladata, hogy lehetőleg pontosan állapítsa meg a fennálló törvények és rendeletek intézkedései alapján előreláthatólag befolyó bevételek összegét.

A bevételek költségvetésének végrehajtása ennél fogva nem annyira a költségvetésben előirányzott bevételek elérésére, hanem inkább csak a bevételi forrásokat létesítő és a beszedendő bevételek nagyságát és beszedésének módzatait megállapító *törvényeknek és rendeleteknek pontos végrehajtására* és egyöntetű alkalmazására irányul. Ha ez megtörtént, főleg a

<sup>1)</sup> Magyary i. m. 118., 124., 156. l.

gazdasági viszonyoknak általános alakulása fogja befolyásolni a bevételek nagyságát.

Kétségtelen azonban, hogy vannak oly közszolgáltatások is, amelyeknek nagyságát a költségvetésben előirányzott bevétel elérésére való törekvés lényegesen befolyásolhatja. Áll ez különösen azokra a közszolgáltatásokra, amelyeknél a szolgáltatási képesség megállapítása feltétlen tárgyi alapokra nem támaszkodhatik, hanem az a kivető közegek elbírálásától függ (kereseti, jövedelmi adó stb.), vagy amelyeknél a költségvetésileg előirányzott bevétel kivetése részben vagy egészben az egyes érdekeltségekre (városok, községek, társulatok stb.) teherviselési képességük arányában megállapított kulcs szerint történik.

A bevételek nagyságát s a kellő időben való beszedését a kormánynak és a végrehajtó hatóságoknak működése annyiban is befolyásolhatja, hogy mily mértékben élnek azzal a joggal, amelyet a vonatkozó törvények és rendeletek nekik a teljesítendő közszolgáltatásoknak és egyéb bevételeknek bizonyos méltánylást érdemlő esetekben való leszállítása vagy elengedése vagy fizetési halasztások engedélyezése tekintetében biztosítanak, továbbá, hogy a hátralékos tartozások behajtása körül az erre hivatott közegek milyen eréllyel járnak el.

A köztartozások elengedése és fizetési halasztások engedélyezése körül követendő eljárást az egyes köztartozásokról intézkedő törvények és rendeletek állapítják meg, amelyeknek alkalmazása rendszerint hatósági jogkört képez, ezért ellenőrzésük a számvitel feladatkörébe csak akkor tartozhatik, ha ily rendelkezések — úgy mint a német államokban is — az államháztartási törvény keretében tárgyalatnak, vagy valamely törvény azok ellenőrzését a számtartást ellenőrző szervek feladatává teszi.

Ily irányu rendelkezést a magyar számviteli rendszer is tartalmaz. Ugyanis a számviteli törvény (1897 : XX. t.-c.) végrehajtására vonatkozó utasítás 245. és 246. §-a megkivánja az *állami követelések és cselekvő hátralékok törlésére* vonatkozó rendeletek számvevőségi ellenjegyzését. Hogy ez a rendelkezés nemcsak a számvevőségi feljegyzés megtörténtének igazolására szolgál, hanem nyilván közigazgatási ellenőrzés jellegű, kitűnik a 246. §-nak abból a rendelkezéséből, amely az 1920. XXVIII. t.-c. létrejöttéig az ily rendeleteknek „Rendeletre“ való ellenjegyzését is lehetővé tette.

*Bevételek leszállítása, elengedése, fizetési halasztások.*

*Üzemi alkalmazottak kedvezményei.*

Az oly ágazatoknál, amelyek házi kezelésben ipari vagy mezőgazdasági üzemmel foglalkoznak, a bevételek költségvetésének végrehajtását és az ágazat bevételi eredményeit lényegesen befolyásolhatja az, hogy az alkalmazottak milyen kedvezményeket élveznek és hogy bizonyos kedvezmények az üzemi alkalmazottakon kívül állókra is kiterjesztetnek-e.

Ellenőrzési szempontból tehát szükséges, hogy ily kivételes kedvezmények — amelyeknek nyújtása a bruttó költségvetés elveibe is ütközik — csak a törvényhozás hozzájárulásával vagy tudomásával adassanak s az azok engedélyezése körül követendő eljárás szabályoztassék. Leghelyesebb, ha az engedélyezés előfeltételei az államháztartási (számviteli) törvénybe is felvétetnek.

*Eltérések bevételi előirányzattól.*

A bevételek költségvetésétől való eltérések lehetnek: *a)* az előirányzatnál nagyobb, vagy *b)* kisebb bevételek, *c)* oly bevételek, amelyek a költségvetésben nem fordulnak elő és *d)* egyes bevételekre vonatkozó törvényektől, rendelektől vagy az államháztartási (számviteli) törvénynek a bevételekre vonatkozó rendelkezéseitől való eltérések. A *b)* és *d)* alatti eltérések a törvényhozás előtt indokolandók; a törvényhozás részéről mindenesetre elbírálás tárgya lehet, hogy a kormányt nem terhelheti-e a bevételek kivetése és beszedése körül valamely felelősség, avagy a kedvezőtlenebb eredmény csupán a viszonyok előre nem látott kedvezőtlen alakulásának folyománya. Ezért az ily jelenségek okai mindig megvilágításra szorulnak. Hasonló az eset egyes bevételek teljes elmaradása esetén is, ellenben az előirányzatnál nagyobb, vagy a költségvetésben elő nem irányzott bevételek, tehát az államháztartásra nézve kedvezőbb eredmények utólagos igazolását az államháztartási törvények rendszerint nem kívánják. Azok a bevételek ugyanis, amelyek a költségvetésben előirányozva nem voltak, legtöbbször az egyes igazgatási ágaknak különleges vagy kivételes bevételei, amelyek az előirányzat szerkesztésekor vagy nem voltak előreláthatók, vagy tévedésből maradtak ki. A költségvetésben elő nem irányzott bevételek utólagos igazolása csak akkor szükséges és indokolt, ha közszolgáltatás jellegével bír, tehát oly bevételekről van szó, amelyeknek a törvényhozás előzetes felhatalmazása nélkül való kivetése és beszedése az alkotmány vagy valamely törvény rendelkezéseibe ütközik.

#### IV. FEJEZET.

### A vagyonkezelés.

#### 1. §. A vagyonkezelés anyagának tárgyalása.

E fejezet keretében csakis a közpénztári vagy raktári kezelés alá tartozó vagyonrészek kezelésére vonatkozó alapelvek tárgyalatnak. Ide tartoznak tehát:

*a)* a készpénz, értékpapírok és értéktárgyak s egyéb közhatalósági kezelés alá tartozó tárgyak,

*b)* az anyagok, mindenféle gazdasági termények, árukészletek (gyártmányok) s effélék.

Nem tartoznak tehát e fejezet keretébe az állami ingó vagyon részei közül a leltári tárgyak és eszközök és az ingatlan vagyon sem. Az utóbb említett vagyonrészeknél ugyanis kezelésről olyan értelemben mint a fentemlített két csoportnál, nem lehet szó. Ezeknél a kezelés inkább gazdaságtechnikai tevékenységet tételez fel, ami nem tárgya a számviteltannak. Számviteli szempontból azonban fontos e vagyonrészek nyilvántartása és elszámolása, amit a „Számvitel“ fejezete alatt fogunk tárgyalni.

Az előadottakhoz képest a közháztartások vagyonkezelésére vonatkozó anyag tárgyalása a következő két részre oszlik:

A) A pénztártan.

B) Az anyagkezelés.

#### A) A pénztártan.

#### 2. §. A pénztárrendszerek.

A közháztartások bevételeinek beszedése és kiadásainak teljesítése oly berendezéseket tesz szükségessé, amelyek *a)* a bevételeknek a kellő időben és lehetőleg az állampolgárok lakóhelyén való beszedését biztosítják, *b)* lehetővé teszik azt, hogy az állampolgároknak az állammal és egyéb közületekkel szemben fennálló követeléseit minél egyszerűbb eljárással minél kevesebb utánjárással elégtessenek ki. Kapcsolatos ezzel *c)* az a követelmény, hogy a közkiadások fedezésére szükséges eszközök minden pénztárnál a kellő időben rendelkezésre álljanak

*A közpénztárügy feladatai.*

és ebből a célból a fizetési eszközök a legrövidebb úton s a leg-egyszerűbb eljárással oda irányíttassanak, ahol arra szükség van.

*Pénztárrendszer.*

Ezt a célt minden államban az ország területén különféle rendeltetéssel létesített közpénztárak biztosítják, amelyek együttvéve — mint az államgazdaság vérkeringésének szervei — az illető állam vagy közháztartás *pénztárrendszerét* alkotják.

A közpénztárak mellett a közpénzek kezelésével az állami jegybank vagy más pénzügyintézetek is megbízhatók. Ebben az esetben *bankszerű állami pénzkézéletről* van szó.

*Egységes pénztárrendszer kialakulása.*

Ha az állami pénzkézélesi szolgálat ellátását csakis a közpénztárak működése szempontjából tekintjük, kétségtelen, hogy a modern pénzügyi gazdálkodás követelményeinek az egységes pénztárrendszer felel meg, mert csak e rendszer mellett képes az állampénztári szolgálat a fentemlitett követelményeknek megfelelni. *Egységes pénztárrendszer* alatt a modern pénzügyigazgatásnak azt a berendezését kell érteni, amely lehetővé teszi azt, hogy az állam összes bevételei legalább is számadásilag egyetlen pénztárba folyjanak be s ebből a pénztárból teljesíttessenek az állam összes kiadásai.<sup>1)</sup> Ez az elv leginkább az általános állami pénztárak létesítésével valósítható meg, oly pénztárak ezek, amelyek felett valamennyi kormányzati ág rendelkezik s amelyek — némely üzemi ág kivételével — mindenféle állami bevétel elszámolására és mindenféle kiadás teljesítésére hivatva vannak. Ezekbe kapcsolódnak be az államháztartásban egy-egy különálló pénztárkötelék tagjait képező *ágazati pénztárak* is. Az egységes pénztárrendszer szükségképeni folyamánya a költségvetés teljességének és egységességének, t. i. annak az elvnek, hogy az állam összes bevételei az összes kiadások fedezésére szolgálnak, ennél fogva azokat egyetlen állami költségvetésben kell egyesíteni. Ebből következik a befolyó bevételek számadási összpontosítása és azoknak az egyes ágazatok szükségleteinek megfelelő elosztása.

Csak akkor lehet az összes állami bevételek felett célszerűen rendelkezni és azt a mindenkori szükséglettel összhangzásba hozni, csak akkor lehet nagyobb összegeknek egyes állami pénztárakban való céltalan és káros hevertetését elkerülni s általában az államháztartás mindenkori helyzetét áttekinteni: ha az összes állami bevételek egyetlen központban egyesíttetnek s azok kiadása iránt is onnan tétetnek rendelkezések.<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup> L. némi eltéréssel Heckelnél i. m. 202. l. Schwarz i. m. 107. l.

<sup>2)</sup> Malchus: Handbuch der Finanzwissenschaft. Stuttgart. 1830. II. Th. 129. l.

Az egységes pénztárrendszernek a fentiekben vázolt alapelve a rendi államforma kialakulásától kezdve csak fokozatosan valósult meg. Csak a 17. század végén és a 18. század elején, amidőn a legtöbb államban az egyes tartományok és országrészek önállósága megszűnőben volt és a királyi hatalom mindinkább urrá lett az önálló tartományi és rendi kormányzat felett, törhetett utat az egységes pénztárrendszer gondolata, amelyet a 18. század elején már az abszolút államok is törekedtek megvalósítani. Ez a folyamat azonban csak a 19. században az alkotmányosság bekövetkeztével nyert teljes befejezést.<sup>1)</sup>

Az egységes pénztárrendszer megvalósítása előtt a pénzgazdálkodásra való átmenet kezdetleges korszakában az *ágazati pénztárrendszer* volt általános. Ennek a rendszernek kialakulása pedig minden államban szoros kapcsolatban volt egyrészt az állami bevételek létrejöttével és a bevételi források bővülésével, másrészt az állami közigazgatás és elsősorban a pénzügyigazgatás fejlődésével,<sup>2)</sup> amelynek lépést kellett tartani a növekvő állami szükségletekkel.

*Ágazati pénztárrendszer kialakulása.*

Minden új bevételi forrás, új közszolgáltatási ág vagy üzemi keletkezése a pénzügyigazgatás megfelelő fejlesztését tette szükségessé, amennyiben gondoskodni kellett a keletkező új jövedelmi ág igazgatásáról, valamint a befolyó jövedelmek kezeléséről, ami a legtöbb esetben külön pénztárak létesítését vonta maga után. Így jöttek létre a különféle bevételi ágak pénztárai, nevezetesen az állami jószágok, a bányászat és erdőszet pénztárai, az adóhivatalok, amelyek olykor adónemek szerint is elkülönülnek, az illetékek és díjak beszedésére rendelt pénztárak, a harmincadhivatalok, később vámhivatalok stb. Mindezek a pénztárak csaknem kizárólag az illető ágazat szolgálatára voltak rendelve, tehát *ágazati pénztárak*, amelyek alsó, középső és felső tagozatukkal minden ágazatra nézve a legtöbbször külön pénztárköteleket alkottak.

A bevételi források növekedésével szükségessé vált a különféle jövedéki és bevételi ágaknak eleinte csak *főbb csoportonként* egy-egy hatóság kezében való összpontosítása, amely hatóság pénztárába folytak be azután a különféle bevételi ágak jövedelmei is. Ezek a pénztárak az ágazati pénztárraktól vagy csak a fölöslegeket vették át (gyűjtő-, netto pénztárak), vagy — egyes ágazati pénztárak megszüntetése folytán

*Hatósági pénztárak.*

<sup>1)</sup> Wagner i. m. 270. l.; Heckel i. m. 208. l.

<sup>2)</sup> Wagner i. m. 269. l.

— az illető ágazat bevételeit közvetlenül is beszedték. Ezek a bevételek azután részben a hatóság közvetlen szükségleteinek fedezésére, részben egyes kiadási pénztárak (intézetek, hivatalok) javadalmazására szolgáltak, a felesleget pedig az állami főpénztárba szolgáltatatták be. Így jöttek létre a *hatósági pénztárak*, amelyek rendszerint az állami igazgatás helyi tagozódásához alkalmazkodtak és mint a pénzügyi igazgatás helyi szerveinek pénztárai, az egységes pénztárrendszer előhírnökeinek tekintendők. Ezért a hatósági pénztárakról mint különálló pénztárrendszerről nem lehet szó,<sup>1)</sup> mert e pénztárak csak egy nemét alkotják az államháztartásban ma is nélkülözhetetlen pénztáraknak. Az egységes pénztárrendszer kötelékébe tartozó általános pénztárak ugyanis mindig hatósági pénztárak, de ilyeneknek voltak tekinthetők bizonyos vonatkozásban, különösen a múltban az egyes ágazati hatóságok pénztárai is.

A fentiekben vázolt fejlődési folyamat jellegzetes minden állam pénztárrendszerének kialakulására nézve, amelynek ehhez képest két nagy korszaka és két jellemző rendszere van. Az első — történelmileg is — az állam különféle bevételi forrásai szerint széttagolt *ágazati pénztárak rendszere*, amelynél az egyes bevételi ágak az államháztartásban külön-külön pénztári szervezettel rendelkeznek és különálló pénztárköteléket képeznek, amelyek egymással vagy semmi, vagy csak igen laza kapcsolatban állanak. A másik az *egységes pénztárrendszer*, amelyben a pénzügyek összpontosítása, a modern pénzügyi gazdálkodás jut kifejezésre.

Kétségtelen, hogy az ágazati pénztárrendszer az állami pénzügyeknek, a pénzháztartás mindenkori állapotának megítélését igen megnehezítette. Lichtnegel említi, hogy a 18. század közepén még sok pénzügyi ágazatnak Bécsben külön főpénztára volt, mindenik a másiktól függetlenül operált és főnökük a pénztár állapotát, adósságait és követeléseit gyakran még az uralkodóval szemben is titkolta; így előfordulhatott, hogy míg az egyik pénztár fölöslegét haszontalanul hevertette, a másik fizetési zavarokkal küzdött és kiadásainak fedezésére kénytelen volt adósságot csinálni. Ilyen körülmények között nehezen lehetett megállapítani, hogy az állam adóssága tényleg mennyi volt.<sup>2)</sup>

Ezek a visszasságok vezettek lassanként az egységes pénztárrendszer megvalósításához, amely mellett azonban az ágazati pénztáraknak is

<sup>1)</sup> A hatósági pénztárakat mint különálló rendszert, Schrott s utána Wagner, Seidler, Heckel stb. tárgyalják.

<sup>2)</sup> Lichtnegel i. m. 44. l.

Ágazati  
rendszer  
hátrányai.

megvan a létjogosultságuk, ha azok szervesen bekapcsolódnak az egységes pénztárrendszerbe. Ezért nem érthetünk egyet Schrott felfogásával, aki szerint az egységes pénztárrendszer alapelvének teljes megvalósítása minden községben csupán egy pénztár felállítását kívánja meg, amely az illető körlet egy vagy több vagy összes igazgató hatóságai által kibocsátott utalványrendeletek foganatosítására hivatva van.<sup>1)</sup> Kétségtelen ugyanis, hogy az egységes pénztárrendszer teljesen meg van valósítva akkor is, ha egy-egy helységben több pénztár létezik ugyan, de ezek feleslegeiket vagy közvetlenül, vagy gyűjtő pénztárak útján az általános jellegű állampénztárba vagy a központi főpénztárba szolgáltatják be s ezektől kapják szükség esetén ellátmányaikat is.

Az egységes pénztárrendszernek fejlettebb fokozata az a rendszer, amelynél az általános állami pénztárak teljes megszüntetése mellett, a közpénzek kezelésével és az állami készpénzforgalom ellátásával az állami jegybank bizatik meg. E rendszer mellett tehát az állam összes bevételei — kivéve az üzemi ágakét — a jegybankba folynak be s az összes kiadások — kivéve az üzemi ágakét — a jegybank útján teljesíttetnek, úgyhogy e rendszer mellett, miután a bevételek és kiadások számadásilag is a központban összpontosíttatnak, az egységes pénztárrendszer alap gondolata sokkal hatályosabban valósítható meg.

### 3. §. A pénztárak nemei.

Az állami bevételek beszedése sokkal inkább szükségessé teszi a pénztárak helyi széttagoltságát, mint a kiadások teljesítése, mert a kiadási ágak kezelése rendszerint az egyes hatóságok székhelyén bonyolítottatik le, míg a bevételi ágakat illetőleg úgy a méltányosság, mint pénzügyi szempontok is azt kívánják, hogy az állam a bevételeknek az adózó polgárok lakóhelyén való beszedését lehetővé tegye.<sup>2)</sup>

Ennélfogva a) oly helységekben is kell állami pénztárakat létesíteni, amelyekben semmiféle hatóság nem működik; ezenkívül b) szükségesek ilyenek azokban a kisebb kerületekben, illetőleg járásokban is, amelyekben valamely alsófoku politikai, vagy igazságügyi, esetleg pénzügyi hatóság székel, c) továbbá a vármegyék vagy országrészek székhelyén, ahol a középfoku hatóságok székelnek és végül d) a központi hatóságok székhelyén.

E szerint az egységes pénztárrendszer kötelékében a pénztárak működési körét, valamint fölé- és alárendeltségi viszonyát tekintve elemi-, járási (kerületi)-, megyei (tartományi) és központi pénztárakat különböztethetünk meg. Ugyanez a tagozódás azonban feltalálható némely külön pénztárköteléket

<sup>1)</sup> Schrott i. m. 121. l.

<sup>2)</sup> Schrott i. m. 124. l.

Bankszerű  
állami  
pénzkezelés.

Tagozódás  
a közg. be-  
osztás szerint.

alkotó ágazati pénztárrendszerben is (vasut, posta stb.), habár ez a tagozódás az ágazati pénztárak kötelékében kevésbé domborodik ki és nem csatlakozik annyira a politikai beosztáshoz.

Gyakran előfordul, hogy ugyanegy helységben az egyes bevételi ágak szerint elkülönítve több oly elemi pénztár áll fenn, amelyek bevételeiket az egységes pénztárrendszer legközelebbi járási (kerületi) pénztárába szállítják be, ennél fogva e kisebb helyi beszédő pénztárak is az egységes pénztárrendszer szerveinek tekintendők. Így pl. a községi pénztáron kívül ugyanegy községben vámhivatal, sóhivatal, dohányáruraktár stb. is lehetséges. Az ily pénztárakat különleges pénztáraknak, bevételi pénztáraknak, beszédő hivataloknak is nevezik, minthogy azonban a bevételeket közvetlenül a fizetésre kötelezett felektől szedik be s az állami pénzkezelés folyamata az ő kezelésükből indul ki, általában az *elemi pénztárak* közé kell őket sorozni. A fent elősorolt pénztárak közül az egységes és az ágazati pénztárrendszerekben az elemi pénztárak az alsó, a járási és megyei pénztárak a középső, és a központiak a felső tagozatok. Minél nagyobb valamely állam területe, annál inkább szükség van a pénztárak alsó- és felsőtagozata között összekötő kapocsként a középső pénztárak kiépítésére; ezek csak kisebb államokban nélkülözhetők.

Bevételi- és kiadási-

2. A pénztárak alsó és középső tagozatainál ahhoz képest, hogy az egyes pénztárak rendeltetése főleg a bevételek beszédése vagy a kiadások foganatosítása, *bevételi és kiadási pénztárakat* lehet megkülönböztetni.<sup>1)</sup> Az egyes bevételi ágak különös pénztárai bevételi pénztárak, míg az intézetek, hivatalok, hatóságok pénztárai kiadási pénztárak. Ez a megkülönböztetés azonban még ha a pénztár elnevezésében egyes államokban kifejezésre is jut, nem jelenti azt, hogy a bevételi pénztárak kiadásokat s a kiadási pénztárak bevételeket ne teljesíthetnének.

Intézeti vagy házi-

3. A pénztáraknak felsőbb hatóságukhoz való viszonyát és feladatait tekintve a) intézeti vagy házi; b) különleges és c) általános pénztárakat különböztethetünk meg. Az intézeti vagy házi pénztárak az egyes hatóságok, hivatalok vagy intézetek kisebb kiadásainak teljesítésére és esetleges bevételeinek beszédésére vannak hivatva. Ezek rendszerint kiadási pénztárak jellegével bírnak. Ide tartoznak a miniszteriumok, iskolák, intézetek pénztárai. *Különleges pénztárak* közé általában az ágazati pénztárakat lehet sorozni, habár a különleges pénztárak fogalma alá nemcsak az üzemi, hanem mindenféle állami jövedék vagy közszolgáltatás beszédésére szolgáló külön pénz-

Különleges-

<sup>1)</sup> Schwarz i. m. 112. l.

tárak is sorozhatók. Ennek az elnevezésnek egyébként az egyes államokban különböző értelme van. Minthogy e pénztárak bevételei kiadásait rendszerint meghaladják, a különleges pénztárak rendszerint bevételi pénztár jellegével bírnak.

Végül az *általános pénztárak* csoportjába az egységes pénztárrendszer főszervei, vagyis azok a pénztárak tartoznak, amelyek az államháztartás bármely ágazata terhére teljesíthetnek kiadásokat és bármely ágazat bevételeit elszámolhatják s egymásért bizományos fizetéseket is teljesíthetnek. Ezek a pénztárak rendszeren a közigazgatás területi tagozódásának megfelelően szervezettek, ezért a járási (kerületi), megyei (tartományi), pénztárak rendszerint általános pénztár jellegűek. Nálunk a bankszerű állami pénzkezelés megvalósításáig a hivatalos terminologia szerint a központi-, a IX. ker. és a zágrábi állampénztárak tartoztak ide, de azért a vidéki állampénztárak (adóhivatalok) is általános jellegűek voltak. A bankszerű pénzkezelés megvalósítása épen e pénztárakat, vagyis az egységes pénztárrendszer középső és felső tagozatait szüntette meg; illetőleg ezek közül egyesek ma már csak házi pénztár jellegűek.

Általános pénztárak.

A pénztáraknak itt tárgyalt házi, különleges és általános pénztárakra való tagozódása nem teljesen azonos a hatósági, ágazati és egységes pénztárak szerint való osztályozással.

#### *Egyes államok pénztárrendszere.*

*Magyarországon* az egységes pénztárrendszer teljesen megvalósítva, amennyiben az állam összes bevételei vagy a házi pénztárak közvetítésével, vagy pedig közvetlenül a postatakarékpénztár közvetítő hivatalaihoz s onnan a Magyar Nemzeti Bankba folynak be. A különféle közszolgáltatásokat mint elemi pénztárak, a községi pénztárak —, az állam egyéb bevételeit a különféle intézetek és hivatalok házi pénztárai szedik be és szolgáltatják be a postatakarékpénztárnál nyitott „bevételi“ számlákra. A külön pénztárköteléket alkotó állami üzemek bevételei a postatakarékpénztárnál nyitott „üzemi“ számlákra folynak be; ezekről csak időnként a bevételi felelősek vitetnek át a Magyar Nemzeti Bank számlájára. A jelenleg létező állami pénztárak: a) a *központi állampénztár*, amely

csak mint a pénzügyminiszterium házi pénztára kezel pénzt s ezenkívül mint államadóssági, alap és letéti pénztár működik; b) az adóhivatalok a nem készpénzletétek kezelésére és a pénzügyigazgatóságok és vármegyék házipénztárai teendőinek ellátására; c) a hatósági, hivatali és intézeti házipénztárak, végül d) az üzemek és jövedéki ágak különös pénztárai.

Ausztriában 1866. óta az egységes pénztárrendszer szigorúan meg van valósítva. Különleges pénztárak állanak fenn a posta-, távirat-, vasut-, bányászati-, dohány- és a lotto pénztári szolgálat ellátására. Az általános pénztáraknak jelenleg három fokozata van. Legalul állnak az elemi pénztárak, a középső tagozatot a járási pénztárak és a főadóhivatalok alkotják, legfelül áll a központi állampénztár. Az államadóssági szolgálattal kapcsolatos pénzkézelési teendőket külön államadóssági pénztár látja el.

Poroszországban az egységes pénztárrendszert 1808-ban az állami főpénztár (Generalstaatskasse) létesítésével valósították meg, amidőn az addig létezett külön központi pénztárakat megszüntették. Ily pénztárak léteztek az állami jóságok, bányászati, sójövédék, fogyasztási adók és a hadügyi igazgatás számára<sup>1)</sup>. Az állami főpénztár mellett azonban a lottoval és az államadósságokkal kapcsolatos pénzkézelési szolgálatot ma is külön pénztárak látják el.

Az egységes pénztárrendszer középső tagozatát a kormányfőpénztárak és a járási pénztárak alkotják, amelyek alá tartozó elemi pénztárakat — mint a kisebb német államokban általában — különleges pénztáraknak (Specialkasse) nevezik. Ezek a pénztárak a részükre külön megállapított költségvetések alapján az állami bevételeket beszedik és azokat a felmerült kiadások levonásával az illetékes főpénztárakba szállítják be, vagyis vele leszámolnak olyképen, hogy a főpénztárak a különleges pénztárak bevételeit és kiadásait az általuk bemutatott okmányok alapján saját számadásaikba állítják be. A kormányfőpénztárak alá tartoznak a főbányahivatali pénztárak, amelyek alatt a bányászati pénztárak állanak, továbbá az igazságügyi főpénztárak, az alájuk rendelt bírósági pénztárakkal. Ezenkívül a kormányfőpénztárakkal leszámolnak a fővármihatali, adóhivatali, járási pénztárak, valamint részben közvetlenül, részben a járási pénztárak útján a többi különleges pénztárak mint az egyetemi, iskolai, erdészeti, uradalmi stb. pénztárak.<sup>2)</sup>

Franciaországban minden kerületben (Departement) a központi állampénztárnak alárendelt főkincstárnok (caissier payeur central du trésor) működik, aki a korábbi főbeszedőnek (receveur général) és a főfizetőmesternek (payeur général) ügykörét egyesíti. Alatta állnak minden kerületben az egyenes adók beszedésére és az általános állami kiadások teljesítésére hivatott „receveurs particuliers“, akiknek a beszedők (percepteurs) vannak alárendelve. Ezek mellett egyes igazgatási ágak részére számos különleges pénztár létezik. A főkincstárnok nemcsak tisztviselője,

<sup>1)</sup> Graaf: Handbuch des Etats-, Kassen- und Rechnungswesens. Berlin. 1831. (I. 132—135. l.)

<sup>2)</sup> Schwarz i. m. 108. l.

hanem bankárja is az államnak, aki az államkincstárnak előlegeket ad s az államadósságok jegyzését közvetíti és vele folytonos elszámolási viszonyban áll.

#### 4. §. A bankok bekapcsolása az állami pénzkézelésbe.<sup>1)</sup>

Az állami pénztárak pénzkézelésének kétségkívül nagy hátránya annak nehézkessége, amely a pénzkézelést nem képes teljesen mentesíteni a hivatalos eljárás formáitól, amit az állami pénzkézelésnél rendszerint túlzásba vitt ellenőrzési szempontok tesznek szükségessé. E hátrány igen célszerűen kiküszöbölhető az által, ha az állami pénzek kezelésével, a bevételek beszedésével és a kiadások teljesítésével valamely bank bízatik meg, amely ezt a feladatot vagy az országos bankhálózat közreműködésével vagy a még kiterjedtebb hálózattal bíró postatakarékpenztár vagy mindkét szervezet igénybevételével bonyolíthatja le.

Ebben az esetben az állam a bankkal vagy a postatakarékpenztárral folyószámla viszonyba lép. A bank vidéki fiókjai és a vele számlaviszonyban álló bankok, vagy a postatakarékpenztár közvetítő hivatalai átveszik a különféle bevételeket és teljesítik a központ útján elrendelt kiadásokat, amelyeknek alapjául részben az általános megállapodások, részben az utalványozó hatóságok utalványrendeletei szolgálnak. A bevételek tehát számadásilag mind a bank főpénztárába folynak be s a kiadások a bank számlája terhére teljesíttetnek, amelyekről a bank és a postatakarékpenztár naponként (vagy hosszabb időközökben) az illetékes utalványozó hatóságoknak elszámol. Önként következik, hogy e rendszer mellett az állami pénzek kezeléséért kizárólag a megbízott bank felel.

Az állampénztáraknak a jegybankkal vagy a postatakarékpenztárral való összeköttetése különféleképen képzelhető el: a) az összeköttetés csupán az állampénztárak pénzzárlatnyainak és ellátmányainak közvetítésére terjed ki; b) a banknál folyószámlával rendelkező ügyfeleknek az állammal

<sup>1)</sup> Irodalmát illetőleg l. Philippovich, Stein, Siebert, Bouschkiel, Krankenberger és Maas-nak a 54. és 55. lapon idézet munkáit, továbbá Kimnich: Die finanziellen Beziehungen zwischen Staat und Notenbanken mit besonderer Berücksichtigung der Kassendienste. Berlin, 1909. és Schortmann: Die Zentralnotenbanken im Dienste der staatlichen Kassenverwaltung. Stuttgart, 1910.

Állami  
pénzkézelés  
hátrányai.

Eljárás a  
bankszerű  
kezelésnél.

Összeköttetés  
módjai.



szemben fennálló tartozásai és követelései szintén a zsró-forgalom útján nyerhetnek kiegyenlítést; c) a bank nemcsak az ily felek részére, hanem mások részére is teljesíthet kifizetéseket, illetőleg idegen felektől is elfogad befizetéseket az állam számlájára (Anglia, Belgium, Magyarország, Ausztria).

*Előnyei.*

*Pénzügyi.*

A bankszerű pénzkezelés meghonosítása a közháztartásokban számos előnnyel jár ugy pénzügyi, mint a közgazdasági szempontból. *Pénzügyi szempontból:* a) lényegesen egyszerűsíti az állami pénztárak szervezetét, mert teljes megvalósítása az egységes pénztárrendszer kötelékébe tartozó általános pénztárakat, vagyis az állami pénztárak középső és felső tagozatait, mint pénzkezelő hivatalokat teljesen feleslegessé teszi, ezáltal gazdaságosabbá és olcsóbbá teszi a közigazgatást, mert tisztviselői állásoknak, hivatali helyiségeknek s azok berendezési és fenntartási költségeinek, valamint a pénzszállítás költségeinek megtakarítását teszi lehetővé, b) mentesíti az államot a pénzkezeléssel járó kockázat alól, sőt c) a kincstár a banknál elhelyezett pénzek után kamatjövedelmet is biztosíthat, végül d) e rendszer az államháztartás helyzetének sokkal gyorsabb áttekintését teszi lehetővé, mint ez az állampénztári kezelés mellett lehetséges, mert minden bevétel és kiadás naponként a banknál összpontosul.

*Közgazdasági szempontból.*

*Közgazdasági szempontból* az állami pénzkezelésnek az állami jegybank igénybevételével való ellátása a) elsősorban a jegybank erősítése és hitelének emelése szempontjából érezteti jótékony hatását, ami egyszersmind elsőrendű állami érdek is. A német birodalmi bank közlése szerint mihelyt a bank az állami pénzforgalmat is ellátta, saját bankjegyeinek gyorsabb visszaözlése volt észlelhető; <sup>1)</sup> további előnye ennek a rendszernek, b) hogy azok a pénzkészletek, amelyeket az állami pénztárak állandóan elvonnak a közgazdaságtól és ily módon haszon nélkül hevertetnek, a közgazdaság természetes pénzszükségletének kielégítésére használhatók fel, <sup>2)</sup> ezáltal c) lehetővé válik egyes vidéki gazdasági központok pénzforgalmának egészséges kialakulása is, mert a vidéki körletekben befolyó pénzek a bankszervek útján az illető vidék pénzszükség-

<sup>1)</sup> Buschkiel: Das Kassen- und Zahlungswesen im Königreich Sachsen. 1909. 64. l.

<sup>2)</sup> Stein elsősorban ebben látja a bankszerű pénzkezelés előnyét. (L. Lehrbuch der Finanzwissenschaft. V. kiad. II. Rész. 76. l.)

leteinek kielégítésére használhatók fel, d) a pénzkészletek küldözgetését a minimumra csökkenti és végül e) egyszerűsíti a közönség szempontjából a be- és kifizetéseket, mert a zsró és kliring forgalom igénybevétele a készpénzben való be- és kifizetéseket sok esetben mellőzhetővé teszi s amennyiben mégis készpénzben teljesíttetnek, azok a bankoknál és a postatakarékpénztár közvetítő hivatalainál sokkal kevesebb fáradsággal, utánjárással és idővesztéssel teljesíthetők, mint az állami pénztáraknál.

A pénzkezelés bankszerű szervezete tehát általában a takarékoság, egyszerűség, gyorsaság elérésével a pénzforgalmi eszközök növelése útján a közgazdaság egészséges vérkeringését mozdítja elő.

Ezek az előnyök azonban csak akkor érvényesülnek, ha a közháztartások a bankokat nem csupán pénzfeleslegeik elhelyezése, vagy bizonyos ügyletek lebonyolítása céljából veszik igénybe, hanem azokat a közpénztárak megszüntetése mellett a közpénzek kezelésének legfőbb szerveivé avatják és ha az államkincstárt illető fizetések a bankszerű kezelés szervei útján — ugy mint Angliában — a csekk, váltó és átírási eljárás legmesszebbmenő igénybevételével bonyolítatnak le. <sup>1)</sup> Ennek a feladatnak kétségkívül az a bank felelhet meg leginkább, amelynek az egész országot behálózó szervei vannak. Ilyen elsősorban a jegy kibocsátó bank fiókintézetével, továbbá a postatakarékpénztár közvetítő hivatalaival. A feladat megoldását legtökéletesebben e két szerv együttműködése biztosíthatja.

Az állami pénzkezelés bankszerű szervezetének ezen előnyei dacára ezt a rendszert oly mérvben, hogy ez az állami pénztárak számottevő csökkentésével is járjon, a legteljesebb mértékben csak Anglia, Belgium és Magyarország valósította meg. Ezekben az államokban az állami bevételeket és kiadásokat tulnyomó részben a bank szervei közvetítik, míg a többi államokban a jegybank közreműködése főleg csak a bevételek beszedésére és összpontosítására szorítkozik.

Legrégibb és legtökéletesebben van megszervezve ez a rendszer Angliában, ahol az angol jegybanknak (Bank of England) az állami pénzkezelésbe való bevonása 1694-től, a bank megalapításától kezdve fokozatosan ment végbe s a XIX. század közepén már teljesen kialakult. Ezért Angliában

<sup>1)</sup> Schortmann i. m. 24. l.

*Helyes megválasztása.*

*Kialakulása egyes államokban.*

*Anglia.*

az állami pénztárak felső és középső tagozata teljesen hiányzik, csakis különleges és házi pénztárak léteznek.

Az angol bank a bankszerű pénzkezelést a vidéki bankhálózat segítségével bonyolítja le. Minden központi hatóságnak van a banknál folyószámlája, amelyre a bevételek befolyanak. Az adószedők, valamint a hatóságok és ágazatok pénztárai bevételeiket — a kiadások levonásával — a vidéki bankhelyek útján szolgáltatják be, amelyek arról 2—3 napra szóló váltót adnak. Ezeket a bankba küldik be, mely azok értékét a hatóság számláján jóváírja. A bevételekből levont kiadásokat időnként az illetékes hatóság megkeresésére a bank az állam központi számlájáról a hatóság kiadási számlájára vezeti át.

Belgium.

Belgiumban és Hollandiában a bankszerű kezelés 1824 óta áll fenn. Jelenleg a belga állami pénzkezelést a belga nemzeti bank (Banque Nationale) kiterjedt fiókhálózatával látja el, úgyhogy az állami kiadásoknak  $\frac{3}{4}$  részét a bank bonyolítja le, ami az állami pénztárak középső tagozatát teljesen feleslegessé tette.<sup>1)</sup>

Az 1850. május 10-iki törvény — mellyel a jelenlegi nemzeti bank szerveztetett — az állampénztári szolgálat ellátását a bankra ruházta, amely köteles mindenütt, ahol a kormány a kincstár érdekében szükségesnek véli, ügynökséget felállítani. Az összes állami tisztviselők kötelesek bevételeiket a helyi kiadások levonása után a mily gyorsan csak lehet a banknak vagy ügynökségeinek beszolgáltatni. A bank az államadóssági szolgálatot is ellátja ugyan, de a pénzügyminiszternek alárendelve egy *törlesztési pénztár* is létezik, melyet öttagu bizottság ellenőriz.

Magyarország.

Magyarországon a volt Osztrák-Magyar Banknak és a postatakarékpénztárnak az állami készpénzforgalomba való bevonása 1901. szeptember, illetőleg 1904. október havától kezdődött. A bankkal való összeköttetés eleinte csak a pénzügyigazgatóságok székhelyén működő állampénztárak szállítmányainak és ellátmányainak a bank zsiroforgalma útján való lebonyolítására terjedt ki; a postatakarékpénztári csekkforgalom pedig csak a vármegyei alapok pénzforgalmának közvetítésére szorított és csak 1913. január 1-től terjesztetett ki az adóbefizetésekre is, úgyhogy ez a rendszer 1924. július haváig nem járt az állampénztárak lényegesebb tehermentesítésével. Azonban a magyar államháztartás egyensúlyának helyreállítására irányuló intézkedések során 1924. július havától kezdve a bankszerű állami pénzkezelés a legteljesebb mérvben megvalósítottatott azáltal, hogy az egységes pénztárrendszer középső és felső tagozatát alkotó pénztárak: a központi állampénztár és az adóhivatalok az állami pénzkezeléstől mentesítették s azzal az 1925: V. t.-c. alapján létesített Magyar Nemzeti Bank bízott meg, amely ezt a feladatát a m. kir. postatakarékpénztár közre-

<sup>1)</sup> Maas i. m. 64. l.

működésével látja el. Az állami bevételek részben közvetlenül a felek által, részben a községi és házi pénztárak útján a postatakarékpénztár közvetítő hivatalainál, a m. kir. postahivataloknál a „bevételi“ számlákra fizettetnek be s azok a központban — az 1924: IV. t.-c. alapján felvett külföldi kölcsönre lekötött jövedelmek kivételével, — az államnak a Magyar Nemzeti Banknál vezetett számláján jóváíratnak. Ugyane számláról kapják a postatakarékpénztár által vezetett különféle „kiadási“, „illetmény“, „nyugdíj“ és „fizetési előleg“ számlák (ez utóbbi három összesítve) javadalmazásaikat, amelyekről az igényjogosultak, valamint a különös és házi pénztárak részére a kifizetések történnek.

Erre a rendszerre jellemző a postatakarékpénztári csekkszámok rendkívül nagy száma (1926. július 1-én 2920 állami és üzemi, 800 alap és letéti, 1530 önkormányzati, összesen 5250 számla), amelyeknek vezetése a postatakarékpénztárra nézve nagy munkaterhet hárt és az egyszerűsítés érdekeit épen nem szolgálja. Viszont előnye, hogy csaknem minden költségvetési hitelre — utalványozó hatóságokként — külön csekkszámra állván rendelkezésre, ez a rendszer a hiteltülpést szinte lehetetlenné teszi.

A többi európai államok közül az angol-belga rendszer leginkább a svájci kantonokban, a Német Birodalom és a német-poros államok pénzkezelésében, továbbá Ausztriában és Franciaországban talált követésre. Az 1875. március 15-iki német birodalmi törvény kötelezte a német birodalmi bankot, hogy a birodalom számlájára fizetéseket díjazás nélkül elfogadjon és a birodalom követelése erejéig fizetéseket teljesítsen. Ily fizetéseket azonban a bank a legujabb időig csak olyanok részére teljesített, akiknek a banknál zsiro-számlájuk volt.

Német  
birodalom.

A kormányfőpénztárak részéről más pénztárak részére teljesített szállítmányok elszámolása olyképp történik, hogy a befizetésről a bank vagy fiókja által kiállított nyugtát az illető pénztárhoz küldik, amely ennek alapján a pénzt a helyi bankfióknál felveheti. A főpénztárak továbbá jogosítva vannak zsiro követeléseiket kék csekk alkalmazásával az állami főpénztár számlájára javára átutalni.<sup>1)</sup> A birodalmi bank és az állami főpénztár között az elszámolás naponként történik.

Ami a banknak a német birodalmi pénztárral való kapcsolatát illeti, ennek kedvező hatása különösen abban nyilvánult, hogy ezáltal lehetővé vált a birodalmi főpénztár megszüntetése, minthogy ez mint a birodalmi bank egyik könyvelőse a bank szervévé lett.<sup>2)</sup> Az állami pénztárak zsiroforgalmával szoros kapcsolatban a postautalványzsiroforgalom is megvalósítottatott, amelynek célja első sorban a postahivataloknak egymásközötti pénzküldeményét megkönnyíteni, azonkívül hivataloknak és magánosoknak alkalmat nyújtani arra, hogy a postahivatalokkal való pénzforgalmu-

<sup>1)</sup> Hövermann: Zur Reform des Etats-Kassen- und Rechnungswesens. Bonn, 1905. 62—64. l.

<sup>2)</sup> Schwarz i. m. 110 l.

kat zsró útján egyenlitsék ki. Ujabban a postautalványforgalomban a be- és kifizetések is a birodalmi bank és a postai zsróforgalom útján nyerhetnek kiegyenlítés.<sup>1)</sup> Annál a szoros kapcsolatnál fogva, amely a német birodalmi bank és a birodalmi posta között fennáll, a postahivatalok szétágazó helyi szervezeteikkel a banknak önként adódó mellékhelyevé váltak,<sup>2)</sup> ennél fogva ugyanazt a szerepet töltik be, mint nálunk a postatakarékpénztár közvetítő hivatalai.

*Ausztria.*

*Ausztriában* az állami pénzkezelésnek a postatakarékpénztári csekkforgalom útján való lebonyolítása nagyobb rendszerváltozás keretében 1913. évben valósított meg. A postatakarékpénztári csekkforgalom azonban itt nem általános mint nálunk, hanem csak részleges, amennyiben a pénzkezelést a csekkforgalom mellett az állami pénztárak is ellátják. A csekkforgalom bevezetése az állampénztárakra nézve csak annyiban járt egyszerűsítéssel, hogy az állampénztárak egyik középső tagozata az egyes országrészek gyűjtőpénztárai, az u. n. Landeskasse megszűntek. Az egységes pénztárrendszer azonban legfelső fokon ma is az osztrák központi állampénztárban jut kifejezésre, amelynek postatakarékpénztári csekk-számláján összpontosul a postatakarékpénztár egész kezelése, míg Magyarországon a központi állampénztárnak csak mint alap- és letétipénztárnak vannak a postatakarékpénztárnál csekkszámlái.

*Franciaország.*

*Franciaország.* A francia bank legfontosabb feladata az állami pénzkezelés ellátása körül az állami pénzfeleslegeknek az állam részére vezetett bankszámlán való összegyűjtése, amely körül a bank a bankszabadalomnak 1897-ben történt megújítása óta fejt ki nagyobb tevékenységet, amennyiben azóta az állami pénzek beszedését a bank fiókjain (succursales) és segéd irodáin (bureaux auxiliaires) kívül a beszedőhelyek (villes rattachées) is ellátják (1910. körül 126 fiók, 51 segédiróda és 234 beszedőhely működött). Az adóbeszedők a befizetendő összeget az esedékesség napján fizetési utalvány útján közlik felettes hatóságukkal. Ezek az utalványokat beszedés végett a banknak adják át. A beszedő helyek a beszedett bevételeket vagy a főkincstárnok utalványa vagy a számvévőségek által intézvényezett váltók alapján az állam számláján jóváírattják. A megyei főkincstárnokok a befolyt bevételekből a kiadási pénztárakat ellátmánnyal látják el, fedezik a megye kiadásait és a feleslegeket a pénzügyminiszter rendelkezésére bocsátják. A bank még az államadóssági szolgálat körül fejt ki érdemlegesebb működést. Ezenkívül fizeti a járadékokat és nyugdíjakat, de az állami kiadásokat illetőleg más szerepe nincsen.<sup>3)</sup>

*Olaszország.*

*Olaszországban* a Banca d'Italia kizárólag a tartományok fizetési szolgálatát látja el a könyvitel és a számadástétel kötelezettségével.

### 5. §. A pénztárak kapcsolata.

Minden pénztárrendszer feltételezi a pénztárak bizonyos körének egymással való kapcsolatát, amely a pénztárak között

<sup>1)</sup> Buschkiel i. m. 75. l.

<sup>2)</sup> Hövermann i. m. 69. l.

<sup>3)</sup> Schortmann i. m. 47—64. l.

szükséges elszámolási viszonyban, a közöttük való készpénzforgalomban és a közöttük fennálló bizományos kezelésben nyilvánulhat. Azok a pénztárak, amelyek között ily kapcsolat a kölcsönös alá- és fölérendeltségi viszonyból folyólag áll fenn egy-egy *pénztárköteleket* alkotnak. Ilyen pénztárkötelekben vannak az egységes pénztárrendszer egyes pénztárai, a vasuti pénztárak, a postapénztárak stb. Ha már most valamely különleges pénztár középső vagy felső tagozata a fentjelzett módon az egységes pénztár valamely szervébe bekapcsolódik, az illető különleges pénztár az egységes pénztárrendszer szerves részévé lesz.

a) Legszorosabb kapcsolat az, amely az anyapénztár és a fiókpénztárak között létesül azáltal, hogy ez utóbbiak, mint az előbbinek helyileg kikülönített szervei működnek, amelyek kezelésüket havonként vagy rövidebb időközökben az anyapénztárba illesztik be azáltal, hogy számadásaikat neki átadják, az anyapénztár a bevételeket és kiadásokat saját számadásaiba egy tételben beállítja s a fiókpénztár számadásait az illető bevételi és kiadási tétel okmányolására saját számadásához csatolja.

Ilyen viszony állott fenn nálunk a bányászati és erdészeti házi pénztárak és a hozzájuk legközelebb álló adóhivatalok között s ilyen viszony van a porosz különleges és tartományi pénztárak és a berlini főpénztár között.<sup>1)</sup> A pénztárak között fennálló elszámolás egyik formája, hogy a fiók vagy alsóbbrendű pénztár a felsőbbrendű pénztártól kerekösszegű állandó ellátmányt (forgótőkét) vesz át és havonként a bemutatott számadások szerint az állandó ellátmányon felül mutatkozó felesleget készpénzben beszolgáltatja vagy a mutatkozó hiányt neki az anyapénztár megtéríti. Ugyanez az elszámolási rendszer célszerűen alkalmazható az egyes intézetek, hivatalok kisebb kiadásainak fedezésére kiutalt ellátmányok elszámolására is.

b) Ha azonban az ugyanazon pénztárkötelekbe tartozó pénztárak között ily szoros elszámolási viszony nem áll fenn, a kapcsolat abban nyilvánulhat, hogy az elemi pénztárak feleslegeiket a magasabb rendeltetésű járási vagy megyei pénztárakba s ezek ismét az országos vagy központi pénztárakba szállítják be s ugyanazoktól nyerik a kiadásaik fedezésére szükséges ellátmányokat. Kisebb államokban azonban a járási pénztárak feleslegeiket közvetlenül a központi pénztárba is szállítják. Annak meghatározása, hogy valamely pénztár mely pénztárba tartozik feleslegét beszállítani és szükség esetén

*Pénztárkötelek.*

*Fiókpénztárak.*

*Feleslegbeszállítása. Ellátmányok*

<sup>1)</sup> Herrfurth i. m. II. kötet, 89., 147. l.

*Pénztári maximum.*

mely pénztártól kapja ellátmányát, a felsőbb hatóság rendelkezésétől függ, amely megállapítja az egyes pénztárak részére azt a maximális pénzkészletet, amelyet meghaladó összeget a kijelölt pénztárba feltétlenül beszállítani tartoznak. E rendelkezések betartása különösen fontos azért, mert a pénztári maximumot meghaladó készlet be nem szállítása, betörés és lopás esetén a pénztári tisztviselőnek a maximumot meghaladó többlettel szemben anyagi felelősségét is maga után vonhatja. A megállapított maximum amennyiben az egyik költségvetési évről a másikra is átvitetik, a pénztár forgó tőkéjeként tekinthető.

A szállítmányokra és ellátmányokra vonatkozó rendelkezéseknél irányadó elv az, hogy a pénztár bevételei a legrövidebb uton és a legegyszerűbb eljárással oda irányíttassanak, ahol azokra szükség van.

*Házi pénztárak feleslegei.*

Azok a kisebb hivatali és intézeti házi pénztárak, amelyek kiadásait nem a felsőbb hatóságnak esetenként kiadott utalványrendelete alapján teljesítik, hanem a részükre megállapított költségvetés keretén belül önállóan gazdálkodnak, vagy valamely, az egységes pénztárrendszer kötelekébe tartozó, vagy valamely ágazati pénztárral állhatnak közvetlen kapcsolatban.

E kapcsolat olyképp lehetséges, hogy — amennyiben bevételeik kiadásait meghaladják: a) csakis a költségvetésszerű kiadásaik levonása után fennmaradó bevételi feleslegüket, b) összes bevételeiket szállítják be a részükre kijelölt magasabbrendű pénztárba, viszont ez utóbbi esetben kiadásaik fedezésére a havi szükségletnek megfelelő ellátmányt kapnak. Amennyiben pedig kiadásaik bevételeiket meghaladják: vagy a b) pont szerinti eljárás követtetik, vagy csupán az előrelátható hiány erejéig kapnak ellátmányokat.

*Üzemi pénztárak feleslegei.*

Ami az üzemi pénztárakat illeti, ezeknél a bevételek közvetlen beszerzése az egységes pénztárrendszer közvetlen helyi pénztáraiba az üzemi helyi pénztárak részéről nehézséggel jár, mert az üzemi gazdálkodás természete, amelyből folyólag az összes kiadásokat az üzemi bevételeiből kell fedezni, a bevételek közvetlen beszállítását nem engedi meg. Ezért is szükséges az üzemeknél az ágazati pénztárrendszer fenntartása. Az üzemi helyi pénztárak bevételeit rendszerint az üzemi fő- vagy gyűjtőpénztárak összpontosítják, ahonnan azok az illető üzemi központi pénztárba szállíttatnak. Az üzemi pénztárak ideiglenes készleteinek az egységes pénztárrendszer kerületi vagy központi szerveibe, vagy valamely az állammal elszámolási viszonyban álló bankba való beszerzése csak oly elszámolási rendszer mellett lenne lehetséges, amelynél az üzemi pénztárak időleges hiányait is bármikor képesek az illető állami pénztártól vagy banktól való igénylés útján fedezni. Ennek hiányában az üzemi pénztárak csak egyes számadási időszakokban mutatkozó végleges feleslegeiket adhatják át az egységes pénztárrendszer szer-

veinek, vagy az állami pénzek beszedésére hivatott jegybanknak. De ily rendszer mellett is érvényesülhet az egységes pénztárrendszernek az az alapelve és követelménye, hogy az állam összes bevételei és kiadásai számadásilag összpontosíttassanak.

e) A pénztárak között fennálló kapcsolat gyakori esete több különféle célt szolgáló pénztárnak egy pénztárban való egyesítése, ami a közigazgatás egyszerűsítése és költségmegtakarítás szempontjából kívánatos. Leggyakoribb esete ennek a régebben külön pénztárral rendelkező alapok kezelésének egy pénztárban való egyesítése. Nálunk érdekes esete ennek a vármegyei pénztárak kezelésének 1902. évben az adóhivatalok pénzkezelésével való egyesítése, továbbá vámhivatalnak sóhivatallal és sóhivatalnak dohányáruraktárral való egyesítése.

Az egyesített pénztárak pénzkészletét legcélszerűbb a kezelés egyszerűsítése céljából együtt kezelni s az egyes pénztárak készletét csupán számadásilag nyilvántartani.

*Pénztárak egyesítése.*

## 6. §. A pénztárak szervezete.

A pénztári szolgálat ellátása kellő számu és megfelelően képesített tisztviselő alkalmazását teszi szükségessé. Az alkalmazottak száma függ első sorban a pénztár hivatásától. E tekintetben ugyanoly jellegű és ügyforgalmu pénztárt illetőleg is két rendszert lehet megkülönböztetni aszerint, hogy a pénztár csak az előfordult vagyonsvltözások idősoros feljegyzéseit teljesíti-e, avagy hivatása azok rendszeres könyvelése is.

*Pénztárak hivatása.*

A könyvelés a német államokban feladata a pénztáraknak, míg Ausztriában és Magyarországon a könyvelést a számviteli rendszernek 1761-ben történt átszervezése óta a számvevőségek teljesítik. Poroszországra nézve ujabban Hövermann javasolta a könyvelésnek a pénztári szolgálattól való különválasztását.<sup>1)</sup>

Az alkalmazandó személyzet számát és alkalmazásuknak minőségét másodsorban a pénztárak teendőinek és ügyforgalmának terjedelme szabja meg. Ennek nagysága függ egyrészt a pénztár jellegétől (általános, különleges és házi pénztár) s ugyanolyan jellegű pénztárak között is attól, hogy a pénztár működési köre milyen területre és mily lakosságra terjed ki.

A pénztáraknál többféle munkakört lehet megkülönböztetni.

*Pénztárak munkaköre.*

<sup>1)</sup> L. Hövermann i. m. 45. és 106. l.

Ilyenek *a)* a pénztár adminisztratív vezetése, a tisztviselők működésének ellenőrzése, felügyelete és irányítása; *b)* a vagyongazdálkodás; *c)* a vagyongazdálkodás közvetlen házi ellenőrzése; *d)* a naplózás; *e)* a pénztári számfelvitel; *f)* a pénztári könyvelés; *g)* egyéb adminisztratív és irodai teendők.

Mindezeket a teendőket a legtöbb pénztárnál nem külön munkakörök látják el, hanem több munkakör egy kézben is összpontosítható, így pl. a főnöki teendő a pénzügykezelői vagy az ellenőri munkakörrel, a naplózás a pénztárnok és az ellenőri munkakörrel s a pénztári számfelvitel az ellenőrzéssel és a naplózással stb.

*Pénztár-típusok.*

Az alkalmazottak száma és munkaköre tekintetében az egyes pénztárak jellege és nagysága szerint öt típust állíthatunk fel.

*a) Nagyobb központi pénztárak.* A főnök csupán adminisztratív teendőket teljesít, az ügykezelés több osztályban megosztva történik (pénzügykezelés, értékezelés, továbbá költségvetési kezelés és az alapok, valamint a letétek külön-külön). Minden osztály élén osztályvezető áll, alatta pénzügykezelők, ellenőrök és egyéb személyzet működik.

*b) Nagyobb kerületi pénztárak.* A főnöknél kívül pénzügykezelő, ellenőr, naplózó, könyvelő és egyéb beosztott tisztviselőkkel.

*c) Kisebbségi kerületi pénztárak és különleges pénztárak,* pénzügykezelővel, ellenőrrel és egyéb személyzettel.

*d) Kisebbségi különleges és nagyobb házi (intézeti) pénztárak* pénztárnok és ellenőrrel.

*e) Kisebbségi házi (intézeti) pénztárak,* melyeknél a pénzügykezeléssel kapcsolatos teendőket egyéb igazgatási teendők mellett a hivatal vagy intézet vezetője látja el.

A fentjelzett munkakörök közül legfontosabb a főnök, pénzügykezelő és ellenőri munkakörökének elhatárolása. E tekintetben a következők tartandók szem előtt:

*Pénztárfőnök feladatai.*

*a)* A főnök a pénztár ügymenetére ügyel fel, felosztja a munkát egyes tisztviselők között és ellenőrzi, hogy azok a rájuk bízott feladatokat pontosan elvégezzék, esetleg kezeli a főpénztárt és vezeti a pénzügyjegyzéket a főpénztárban elhelyezett pénzekről, valamint a pénzügykezelés ellenőrzése céljából szükséges feljegyzéseket. Némely pénztárnál a főnök az ellenőri teendőket látja el. Ebben az esetben pénzt nem kezel, de a pénzeszközök ellenzárának kulcsait kezeli. Mindkét esetben a pénzügykezelővel, esetleg a külön működő ellenőrrel együtt ő a

hivatal felelős számadója. Lehetséges azonban olyan rendszer is, hogy az összes pénzügykezelési teendőket kizárólag a főnök látja el. Ebben az esetben csak az ellenőrrel együtt mint felelős számadó működik. Ez a rendszer nálunk a volt vidéki állam-pénztáraknál állott fenn.

*b)* A pénzügykezelő a napi pénzügykezeléssel járó munkákat végzi. Nagyobb pénztáraknál e teendőket esetleg több pénzügykezelő látja el. Ott, ahol a pénzügykezelő és ellenőr a pénztár felelős számadói, a pénzügykezelő a másodfeljegyzésű naplókat is vezetheti.

*Pénzügykezelő feladatai.*

*c)* Az ellenőr a pénzügykezelés közvetlen ellenőrzésére van hivatva, teljesíti a pénztári számfelvitelt, vezeti a naplókat, különösen az első feljegyzésű főnaplót, közreműködik a zárlatok szerkesztésénél. Ha a pénztár vezetője egyszersmind pénzügykezelő is, az ügyiratokat, naplókat és okmányokat mint felelős számadók mindketten aláírják. Az ellenőrnek függetlennek kell lennie mindenféle külső befolyástól és szigorúan az utasítások szerint kell eljárnia, különösen fontos ennek az elvnek betartása akkor, ha az ellenőrzést a pénzügykezelővel szemben nem egyedül a főnök teljesíti, hanem a főnök egyszersmind pénzt is kezel és a kezelést ellenőrző tisztviselő, szolgálati szempontból a főnöknek van alárendelve.

*Ellenőr feladatai.*

A pénztár többi tisztviselői a számfelvitellel, könyveléssel, naplózással járó és az esetleges igazgatási teendőket látják el és szükség esetén helyettesítik a felelős számadókat.

*Pénztári tisztviselők.*

A pénztári tisztviselők jogai és hivatali kötelességei tekintetében rendszerint az állami tisztviselőkre általában érvényes szabályok az irányadók. A különös hivatali kötelességeket, nevezetesen a pénztári szolgálat mikénti ellátását az erre vonatkozó külön utasítások és rendeletek szabályozzák. Minthogy azonban kötelességmulasztás és visszaélés esetén a pénztári tisztviselőkkel szemben kivételes és szigorú fegyelmi szabályok alkalmazása indokolt, a velük szemben alkalmazandó fegyelmi eljárásról rendszerint külön szabályzatok intézkednek.

*Szolgálati utasítások.*

A szolgálati és fegyelmi vétségektől meg kell különböztetni a közönséges számadási hibákat és hiánylatokat, amelyek, — amennyiben nem szándékos visszaélésekről van szó — a számadások vizsgálatából kiinduló külön eljárásnak (Rechnungsprozess, Defektenverfahren) képezik anyagát. Ha azonban a számadások vezetésénél tapasztalt gyakoribb hibák nagyobb

*Hiánylatok.*

hanyagságra engednek következtetni, a számadásvizsgálati eljárás egyszersmind fegyelmi eljárás alapjául is szolgálhat.

A számadásvizsgálati eljárást az „Ellenőrzés“ fejezete alatt tárgyaljuk.

### 7. §. A vagyonkezelés előzetes biztosítékai.

A vagyonkezelő hivataloknál a szabályszerű és megbízható kezelést lehetőleg már előzetes intézkedésekkel is biztosítani kell. Ezek az intézkedések részben olyanok, amelyek közvetve, részben olyanok, amelyek közvetlenül járulnak hozzá a vagyonkezelés szabályszerűségének és hűségének biztosításához.

*Közvetett biztosítékok.*

a) *Közvetve*: 1. az alkalmazandó tisztviselők helyes megválasztása, 2. a megfelelő elméleti és gyakorlati képzés és 3. a szolgálati és fegyelmi szabályoknak mindazok a rendelkezései, amelyek a szolgálat zavartalan és elfogulatlan ellátását biztosíthatják.

*Közvetlen biztosítékok.*

b) *Közvetlenül*: 1. a szolgálati biztosíték letétele, 2. a pénztári tisztviselők kölcsönös együttműködése, 3. a pénztárszekrények kulcsainak megosztott kezelése, és 4. a pénztárzárlatok és pénztárvizsgálatok tartása.

*Megebizhatóság.*

a) *Közvetett biztosítékok.* 1. Már a kinevezés alkalmával különös gondot kell fordítani arra, hogy a pénztárnál és egyéb vagyonkezelő hivataloknál csakis oly egyének alkalmaztassanak, akiknek *kifogástalan előlete* igazolva van és megbízhatóságuk tekintetében kétség nem merülhet fel.

*Képzés.*

2. A vagyonkezelő tisztviselőknél *előképzettség* gyanánt legalább is a középfokú iskolák valamelyikének elvégzése kívánatos, ezenkívül meghatározott gyakorlati év letelte után a végleges alkalmazás előfeltétele gyanánt meg kell kívánni a pénztári és az államszámviteltani vizsga letételét is, mert szükséges, hogy az alkalmazott tisztviselők ne csak a pénzkezelés alapelveit és gyakorlati szabályait sajátítsák el, hanem az állami számvitel egész rendszeréről tájékozást nyerjenek. Ezenkívül a szolgálatban a főnöknek kötelessége gondoskodni arról, hogy a tisztviselők a szükséges gyakorlati ismereteket elsajátítsák s a szolgálatukra vonatkozó rendeleteket állandóan figyelemmel kísérik és megismerjék.

*Szolgálati szabályok.*

3. A *szolgálati szabályok* rendelkezéseinek — nem említve az alkalmazásnak az összes tisztviselőkre vonatkozó általános feltételeit — oda kell hatni, hogy a pénztári tisztviselők szolgálá-

latukat hűen és a kincstár érdekeinek szem előtt tartásával lássák el. Ennélfogva gondoskodni kell arról, hogy a tisztviselők szolgálatukban és azon kívül ne kerülhessenek olyan helyzetbe, amely őket szolgálati kötelességük lelkiismeretes teljesítésében befolyásolhatná és őket hivatali esküjüktől eltántoríthatná. Ebből a szempontból kívánatos, hogy ugyanazon pénztári hivatalnál fel- avagy lemenő ágban rokonok vagy sógorok ne alkalmaztassanak és pénzkezeléssel csak oly tisztviselők bizassanak meg, akik rendezett anyagi viszonyok között vannak. Tilos a hivatali állással össze nem egyeztethető nyereszkező mellékfoglalkozások üzése, amelyből folyólag a tisztviselőt könnyen anyagi veszteségek érhetik vagy őt szolgálatának teljesítésében elfogulttá tehetik; tilos továbbá ajándékoknak, díjazásoknak a felektől való elfogadása. Amennyiben ilyen kísérlet előfordulna, a tisztviselő köteles azt visszautasítani s az esetről főnökének vagy felsőbb hatóságának jelentést tenni, ha pedig akarata ellenére ily pénz vagy egyéb ajándék birtokába jut, köteles azt visszaküldeni, vagy az összeget letétbe helyezni. A szolgálati szabályok rendelkezései még a hivatali és anyagi felelősség kimondásával, szigorú fegyelmi szabályok alkalmazásával hathatnak közre abban a tekintetben, hogy a tisztviselő szolgálatát pontosan lássa el.

A megbízhatóságot előmozdító intézkedések közé kell sorolnunk még a megkívánt szakképzettséghez és a szolgálat különleges természetéhez mért javadalmazásnak, a megfelelő előmenetelnek, valamint a nyugellátásnak biztosítását is; végül fontos kellék, hogy a pénzkezeléssel megbízott tisztviselők alkalmazása végleges legyen, azt ne tekintsék csupán átmenetnek és ne igyekezzenek ebbeli, esetleg rövidebb alkalmaztatásukat a kincstár kárára és saját előnyükre kihasználni.

b) *Közvetlen biztosítékok.* 1. a pénz és egyéb vagyonkezelő tisztviselők által letett *óvadék* vagy *szolgálati biztosíték*. Ennek célja a tisztviselőt fokozottabb óvatosságra buzdítani s az államkincstárnak nagyobb hiányok és károsodások esetén reális biztosítékot nyújtani arra nézve, hogy a hiány legalább a letett óvadék erejéig minden eshetőséggel szemben fedezve legyen. Az óvadékot a szolgálatba lépés alkalmával köteles a tisztviselő letenni, de történhetik annak lefizetése a fizetésből eszközölt levonások útján vagy más egyén részéről is. A bizto-

*Óvadékok*

síték lehető készpénzben vagy oly értékpapírokban, amelyeket a pénzügyminiszter mint biztosítékra alkalmasakat megjelöl. A letett biztosítékok az állam függő adósságának tekintendők, mely után az állam a letevőknek kamatot fizet. A szolgálati viszony megszűntével és a betérjesztett számadások helyességének elismerése után a biztosíték tehermentes része visszafizetetik.

A biztosíték nagyságát egyes államok a tisztviselő állásához, megbízatásához és a közigazgatás berendezéséhez képest különböző módon szabályozták. Oly pénztáraknál, amelyeknél az egész vagyonekezelés egyetlen tisztviselő kezébe van letéve, nagyobb biztosíték indokolt, mint ahol a pénztár több tisztviselő közös ellenzára alatt áll.<sup>1)</sup> Annak nagysága különben függ a pénzforgalom nagyságától is. Franciaországban, ahol az adóbeszedést szerződéses alkalmazottak végzik, sokkal nagyobb biztosítékot kívánnak, mint másutt. Nálunk a biztosíték a tisztviselő fizetésének  $\frac{2}{3}$ -ada volt.

Ujabban a biztosíték letételének kötelezettségét több állam megszüntette, mert az okozott kárral szemben a legtöbb esetben a tisztviselő fizetése, esetleg vagyona is kellő biztosítékul szolgál s az óvadékok kezelésével és nyilvántartásával járó költségek nem állanak arányban azzal a bevétellel, amelyhez az állam kizárólag a biztosítékok útján jut. Lehetnek azonban kivételes esetek, amidőn a szolgálati biztosíték fentartása még ily általános intézkedés mellett is indokolt pl. zálogházi becsüsköknél. Magyarországon a szolgálati biztosíték letétele a vagyonekezeléssel megbízott közegekre nézve 1904-ig általában kötelező volt, azonban az 1904. évi VII. t.-c. ezt megszüntette.

Főtisztek  
együtt-  
működése.

2. A pénz- és egyéb vagyonekezelésért felelős tisztviselőknek kölcsönös együttműködése. Ez abból áll, hogy minden ténykedés két vagy több személy tudomásával és közreműködésével történik,<sup>2)</sup> vagy hogy az egyik személy ténykedése a másik személy ténykedésének helyességét, megtörténtét és szabályszerűségét igazolja. Pl. egyik tisztviselő számfejt, a másik teljesíti a bevételt és kiadást s a harmadik a vagyoneváltás megtörténtét ellenőrzi és a foganatosított bevételt vagy kiadást feljegyzi.

<sup>1)</sup> L. Malchus i. m. II. R. 143. l.

<sup>2)</sup> Gruber i. m. 83. l.

A kölcsönös együttműködésből folyik a pénztárkulcsok megosztott kezelése, a pénztárzárlatok tartása és a pénztári okmányok és számadások együttes aláírása és a kölcsönös felelősség is.

3. A pénztárszekrények kulcsainak megosztott kezelése a közvetlen helyi ellenőrzésnek leghatályosabb biztosítéka. Célja megakadályozni azt, hogy az összes pénztári kulcsok bármikor és bármily rövid időre is egy egyén birtokába kerüljenek s ily módon bármely tisztviselőnek módjában álljon a pénzkészlet-hez a többi felelős számadók tudomása nélkül és távollétében hozzáférni vagy a kulcsokról lenyomatokat készíteni. Ezért ügyelni kell arra, hogy a különböző pénztári kulcsok még különböző időben, helyettesítések alkalmával se kerülhessenek ugyanazon egyén birtokába. Ennek ellenőrzése céljából minden pénzszekrényről oly nyilvántartást kell vezetni, amelyből kitűnjék az, hogy a pénzszekrény egyes kulcsai mikor és meddig voltak az egyes tisztviselőknél.

Pénztár-  
kulcsok  
kezelése.

A főpénztárul használt pénzszekrények rendszerint három zárral és egy belső tresorral vannak ellátva. E záruk kulcsainak kezelése rendszerint a felelős számadók, tehát a pénztárnok és az ellenőr között oszlik meg. Nagyobb állami pénztáraknál azonban, ahol pénztárfőnök is van, a főpénztár közvetlen felügyeletével a pénztárfőnök (igazgató) is megbízható, ebben az esetben a főpénztár egyik kulcsát is ő kezeli. Ha a pénztár mellett könyvelőség is működik, az ellenőr szerepét a pénztárfőnök és a főkönyvelő veszi át; ebben az esetben a kulcsok kezelése a főnök, főkönyvelő és a pénzkezelő között oszlik meg. Kisebb hivatali és intézeti pénztáraknál, amelyeknél a pénzkezeléssel és elszámolással járó teendők egy tisztviselő (pénztárnok, titkár vagy gondnok) végzi, a pénztári kulcsok kezelése a hivatal vagy intézet vezetője és a pénzkezelő tisztviselő között olyképp osztható meg, hogy a pénzszekrény egyik kulcsát és a belső tresor kulcsát a hivatal vagy intézet vezetője s a pénzszekrény másik kulcsát a pénzkezelő tisztviselő őrzi. Ebben az esetben és ha egy pénztár van, a belső tresor főpénztárul, a pénzszekrény többi része pedig kézi pénztárul szolgálhat.

Főpénztár  
kulcsai.

A pénzszekrények másodkulcsainak őrzetével legcélszerűbb ugyanazokat a tisztviselőket megbízni, akik az első kulcs-példányokat kezelik. Ebben az esetben azonban a másodkulcsok

Másod-  
kulcsok.

kat az illető tisztviselő pecsétjével és a hivatal pecsétjével ellátott borítékba téve elzárt helyen a felelős számadók lakásán kell megőrizni.

A másodkulcsoknak valamely felsőbb rendű pénztárnál letétként való elhelyezése akkor indokolt, ha az ugyanazon pénztárkötelekbe tartozó alsóbb- és felsőbbrendű pénztár ugyanegy község (város) területén van. Ellenkező esetben a pénztárkulcsok elveszése esetén a másodkulcsok megszerzése nehézséggel járna. Ha a pénztárkulcs elvesz, arról a felsőbb hatóságnak azonnal jelentést kell tenni és biztonsági szempontból a zár megváltoztatása iránt kell intézkedni.

Pénztár-  
zárlatok.

4. A pénztárzárlatok feladata a pénztári készleteknek a számadásszerű készletekkel való megegyezését biztosítani. Ezt rendszerint a pénztár felelős számadói végzik.

A pénztárzárlat lehet rendes és rendkívüli. *Rendes zárlat* az, amelyet a pénzkezelők vagy felelős számadók a szabályokban előírt időközökben tehát naponként, havonként vagy a hó folyamán más időközökben tartanak, *rendkívüliek*, amelyeket a felelős számadók valamelyikének személyében ideiglenesen (szabadság, betegség) vagy véglegesen beállott változások (áthelyezés, a tényleges szolgálat megszűnése, haláleset) vagy más rendkívüli események (betörés, tűzvész, árvíz stb.) tesznek szükségessé. Ez utóbbi esetben a zárlatot a felsőbb hatóság, esetleg a karhatalmi szervek közbejöttével kell megtartani. Nagyobb forgalmu pénztáraknál kötelesek a felelős számadók rövidebb időközökben, pl. naponként vagy hetenként, esetleg tiznaponként pénztárzárlatokat tartani. A zárlat alkalmával esetleg talált felesleget a felsőbb hatóság intézkedéséig letétként vagy átfutó bevételként kell elszámolni. Ha hiány van, azt a felelős számadóknak pótolni kell, vagy ha erre nem képesek, a hiányt a naplóban, mint a felelős számadókat terhelő előleget kiadásként kell elszámolni s erről jelentést kell tenni a felsőbb hatóságnak.

Pénztár-  
vizsgálat.

A pénztárzárlatoktól meg kell különböztetni a *pénztárvizsgálatot* (rovancsolást), amelyet a pénztár felett álló hatóság vagy a legfőbb ellenőrző hatóság szokott elrendelni s amely a pénztári készlet helyességén kívül rendszerint az általános ügymenet megvizsgálására is kiterjed. A pénztárvizsgálat többnyire váratlan, mert habár annak tartását a szabályok bizonyos időközökben elrendelik, annak időpontját a kiküldő hatóság szabadon választja meg. Ellenőrzési szempontból szük-

séges, hogy a nagyobb forgalmu vagy nagyobb értékű állami vagyon kezelésével megbízott állami pénztárak és intézetek a felettes hatóság részéről legalább is évenként egyszer váratlanul megvizsgáltassanak, azonban rendkívüli esetek pl. sikasztás, feljelentések, nagyobb szabálytalanságok gyakoribb és behatóbb pénztárvizsgálatok tartását is szükségessé tehetik.

A pénztárvizsgálatok tartásának alapelveit az „Ellenőrzés“ fejezete alatt tárgyaljuk.

A hó folyamán tartott rendes zárlatok alkalmával nem szükséges a zárlat eredményeit a másodfeljegyzésű naplóban is feltüntetni, célszerű azonban a zárlati eredményekről külön nyilvántartást vezetni. A hó végén tartott zárlat összeesvén a számadások havonként szükséges lezárásának időpontjával, ennek eredménye a naplóból is kitűnik. Rendszerint addig a naplókat le sem zárjuk, amíg kétségtelenül meg nem állapítottuk, hogy a pénztár készlete a naplószerű készlettel nem egyezik. Rendkívüli pénztárzárlatok és pénztárvizsgálatok alkalmával a zárlat adatait minden egyes naplóban feltüntetjük, hogy azonban a naplók folytatólagos vezetését és leösszegezését a közbeeső zárlat ne zavarja, célszerű azt a tárgyhasábon belül megejteni. A zárlatban feltüntetjük a lezárás időpontját, annak okát, a zárlat eredményét és pedig hivatkozva a naplótételekre, úgy a bevétel, mint a kiadás összegét és a maradványt is.

Zárlatok.  
feltüntetése.

### 8. §. A pénztári szolgálat.

A pénztáraknak a számtartás körébe tartozó feladatai rendszerint a következők: a) a pénztári számfejtés, b) a pénzkezelés, c) a számvitel és d) a számadás.<sup>1)</sup> A pénztárak számviteli, valamint ebből folyó számadástételi teendőit a „Számvitel“ fejezet alatt tárgyaljuk.

Pénztárak  
feladatai.

#### A) A pénztári számfejtés.

Mielőtt a pénztár valamely bevételt vagy kiadást teljesítene, meg kell vizsgálni azt, hogy a teljesítés előfeltételei fennforognak-e. Ezt a vizsgálatot és a vizsgálat megtörténtének a vonatkozó számadási okmányon való feltüntetését számfejtésnek, (Liquidierung) illetőleg megkülönböztetésül a közigazgatási számfejtéstől *pénztári számfejtésnek* nevezik.

Pénztári  
számfejtés.

A számfejtés tehát a pénztárhoz intézett utalványrendelet helyes foganatosítását biztosító intézkedés, mint ilyen a vagyongyezelés előzetes biztosítékául is tekinthető.

A pénztári számfejtés első sorban az utalványozó hatóság számvevőségének feladata; ha azonban a pénztár a szám-

Kinek  
feladata?

<sup>1)</sup> A magyar számviteli törvény (1897: XX. t.-c.) 60. §-a szintén ezt az elméletileg is helyes felosztást tartalmazza.



vevőségtől távol van, vagy ha a pénztár oly önálló gazdasági testet alkot, amely a könyvelést is teljesíti és legalább két tisztviselőből áll, a pénztári számfejtést a pénztár teljesíti.

*Lényege és formája.*

A pénztári számfejtés mindenkor a vonatkozó számadási okmányon feltüntetett záradékban az u. n. számfejtési záradékban nyer kifejezést. E záradék tehát tulajdonképpen a megtörtént vizsgálat eredményeként a *pénzkezelőnek adott utasítás* valamely kiadás vagy bevétel teljesítésére, általános formája a következő: „kifizetendő“ vagy „bevételezendő“ Egyezer (1000) pengő“. Kelet. Aláírás. — Ha levonások vannak, ezeket a záradékban tételenként kell részletezni. A záradékon kívül a számfejtéskor az okmányon fel kell tüntetni még a fő- vagy számfejtőkönyv lapszámát, amelyen a kérdéses tétel előírása szerepel és annak a költségvetési címnek, rovatnak és alrovatnak megnevezését, amelynek terhére vagy javára az elszámolás történik.

*Ki felelős érte?*

A számfejtő tisztviselő a számfejtés helyességeért személyesen — nagyobb összegeknél — a záradék aláírására kötelezett főnökkel vagy ellenőrrel egyetemlegesen felelős. A téves számfejtésből eredő károkat tehát az ezért felelős tisztviselők kötelesek megtéríteni, fenmarad azonban a viszkövetelésre való igényük az érdekelt felekkel szemben.

*Összeférhetlenség.*

Általános szabály, hogy saját járandóságait senki sem számfejtheti. Ezért oly pénztáraknál, amelyeknél csak két tisztviselő működik, az ellenőr járandóságát kivételesen a pénztárnoknak kell számfejtenie.

A fentiekből az következik, hogy a pénztári számfejtésnek tulajdonképpen csak oly pénztáraknál lehet helye, amelyeknél a pénztári teendőket legalább két tisztviselő látja el, ahol tehát ellenőr is működik. Nagyobb pénztáraknál ezt a teendőt az ellenőr felügyelete mellett a többi beosztott tisztviselők is végezhetik. Ha a pénztári számfejtést a felettes hatóság számvevősége vagy könyvelősége teljesíti, ügyelni kell arra, hogy a számfejtő és a kifizető tisztviselő között összeférhetetlen rokonsági viszony ne álljon fenn.

A számfejtést úgy a befizetéseknel, mint a kifizetéseknel teljesíteni kell. A számfejtés alkalmával szem előtt tartandó óvatossági szabályokat és egyéb intézkedéseket a pénztár részére kiadott szolgálati utasításnak kell tartalmazni.

*A pénztári számfejtésnél figyelembe veendő különös szabályok:*

1. Ha a számfejtés a hatóság utalványrendelete alapján történik, még az utalványrendelet feljegyzése előtt meg kell vizsgálni, hogy az utalványrendelet az arra jogosított által bocsáttatott-e ki, valóságához nem férhet-e kétség és hogy az utalványrendelet érvényességi kellékei (ügyszám, pecsét, ellenjegyzés, aláírások stb.) megvannak-e? Ha az utalványrendelet időszakonként ismétlődő részletekben (havi, negyedévi stb.) teljesítendő fizetésekre ad utasítást, minthogy az utalványrendeletet az első részlet kifizetésekor a számadáshoz kell csatolni, a későbbi részletek kifizetésénél a kifizetés jogosságát és feltételeit a pénztár által vezetett könyvekbe (számfejtőkönyv) az utalványrendelet alapján bevezetett feljegyzésekből kell elbírálni.

*Utalványrendelet megvizsgálása.*

2. Előfordulhat, hogy valamely kiadás vagy bevétel teljesítésének nem külön utalványrendelet, hanem valamely utasításban foglalt és a pénztárra is kötelező rendelkezés szolgál alapjául. Ilyenek a kiadásoknál bizonyos átalányok, eladási jutalékok, uti járandóságok stb.; bevételeknél általában a különféle tarifák, díjtételek, kiszabások alapján fizetendő bevételek pl. a vámok, fogyasztási adók, postai, vasuti költségek, dohányneműek eladási ára stb. Ilyen esetekben a kiadás vagy bevétel összegét a számfejtéskor a vonatkozó tarifák vagy külön utasítások alapján kell megállapítani és a kiadás jogosságát a fennálló utasítások alapján kell elbírálni.

*Rendelet nélküli számfejtés esetei*

3. Minden esetben meg kell vizsgálni, hogy a kifizetésnek vagy bevételezésnek az utalványrendeletben vagy a vonatkozó utasításokban előírt feltételei fennforognak-e. E vizsgálat tárgyai rendszerint a fél által bemutatott okmányok. Ezeknek nemét és számát vagy az utasítások írják elő, vagy az utalványrendelet esetről-esetre állapítja meg. Ilyen okmányok általában a nyugta és ellen nyugta, továbbá a fizetési könyv, a személyazonosság-, ellátási díjaknál az életbenlétet, ellátatlanságot, özvegyi állapotot igazoló okmányok, meghatalmazások, különféle közjegyzői okiratok stb. Mindezen okmányok valóságát és helyességét a számfejtés alkalmával szintén el kell bírálni.

*Kifizetés feltételeinek elbírálása.*

4. A nyugta a fél által, illetőleg a felelős számadók által kiállított és a szolgáltatás tárgyának átvételét igazoló elismervény, míg az ellen nyugtát a befizető fél, illetőleg a kifizető pénztár az általa teljesített be- vagy kifizetés igazolására állítja ki. Mindkettőnek a kifizetésre vagy bevételezésre vonatkozó min-

*Nyugta és ellen nyugta kellékei*

den fontos adatot tartalmazni kell. Ilyenek: *a)* az összeg számokkal és betűkkel; *b)* a kiadás vagy bevétel jogcíme; *c)* hivatkozás az utalványrendelet keltére és számára; *d)* az időszak, amelyre a bevétel vagy kiadás vonatkozik; *e)* a bevételező vagy kifizető pénztár megnevezése; *f)* kelet; *g)* aláírás. Annak igazolásául, hogy a kérdéses adatok helyességéről a számfejtő meggyőződött, azok a számfejtés alkalmával aláhuzandók.

*Kifizetések számfejtése.*

5. Kifizetések számfejtésénél első sorban arra kell ügyelni, hogy a nyugta vagy egyéb okmányok bemutatója a pénz felvételére jogosítva van-e. Ha a fél részére értesítés állittatik ki, annak bemutatója —, ilyenek hiányában a szabályszerű kellékekkel és aláírással ellátott nyugta bemutatója a pénz felvételére jogosítottnak vélelmezhető. Ha a nyugta valódiságát illetőleg aggályok merülnek fel, a felvételre jogosult személyes megjelenését vagy felhatalmazás bemutatását lehet kívánni; ha a bemutató ismeretlen, személyazonosságának igazolását kell kívánni. A fél részére kiadott értesítést, továbbá a letétjegyeket vagy az állam által kiszolgáltatott egyéb elismervényeket az értékek számfejtése alkalmával be kell vonni.

*Hibás okmányok.*

6. Ha az okmányok lényeges alkatrészein vakarások vagy egyéb nem igazolt javítások fordulnak elő, vagy más okból meg nem felelnek, azok a feleknek „hibás” jelzéssel ellátva visszaadandók. Ha a nyugtázott és a számfejtendő összeg között csekélyebb eltérés van, a nyugta a félnek helyesbítés végett visszaadandó; nagyobb eltérés esetén azonban új nyugta kiállítását kell kívánni.

*Ha a fél nem tud írni?*

7. Ha a pénz- vagy értékek felvételére jogosult fél írni nem tud, vagy nem képes, a nyugtát két tanu jelenlétében keresztvonásával kell ellátnia, az egyik tanu a kézjegy valódiságát a fél megnevezése mellett igazolja, míg egy másik tanu egyszerűsminde névaláíróként szerepel. Ismeretlen egyének személyazonosságukat két — a hivatal előtt ismert egyén által igazolhatják. Nagyobb összegek felvételénél az igazolást a tanuk a nyugtára vezetett záradékban teljesítik.

*Bélyegilleték lerovása.*

8. A bélyegilleték helyes lerovására különös figyelmet kell fordítani s a bélyegjegyeket áthuzás által vagy bélyegzővel érvényteleníteni kell.

*Fizetési jegyzékek számfejtése.*

9. Ha a számfejtendő illetmények fizetési jegyzékekbe foglaltnak és a jegyzékhez nyugtát is kell csatolni, ily esetben visszaélések meggátolása végett a nyugtákon levő szám-

fejtési záradékban a járandóságot és az abból teljesített levonásokat a záradék aláírása nélkül kell részletezni és csak a fizetési jegyzéket kell a teljes számfejtési záradékkal ellátni.

10. Befizetések számfejtésénél különösen a következőkre kell figyelemmel lenni:

*a)* Az oly befizetéseket, amelyeknek jogcíme meg nem állapítható, letétként kell számfejtetni.

*b)* Kamatozó tartozásokra teljesített befizetéseknél csak a kamattartozás levonása után fenmaradó rész fordítható a tőketartozás törlesztésére.

*c)* Időszakonként ismétlődő fizetéseknél a fizetett összegből először a régi tartozás egyenlítő ki s csak a fenmaradó rész fordítandó a folyó tartozás törlesztésére.

*d)* Adó és egyéb folytatólagosan teljesítendő befizetéseknél a fél részére fizetési ívet kell kiállítani, amelybe a számfejtő a fizetendő összeget bejegyzi és a pénztár a fizetés teljesítését elismeri. Egyéb esetenként teljesített fizetésekről a felelős számadók nyugtát állítanak ki.

*e)* Sűrűbben előforduló és hatósági díjtételeken alapuló összegek befizetéseit legcélszerűbb bárcaszerű nyomtatványokon elszámolni. Ezeknél a számfejtés (kiszámitás) indigó papír használatával két példányban történik; egyik a számadás okmányolásául visszatartatik, míg a másik mint a pénztár elismervénye a félnek adatik át. Ilyen eljárást követnek fogyasztási adók, vámok, vasuti szállítási díjak, postai költségek befizetése alkalmával stb. Az ezeknél előforduló kiszámitás nem más tehát, mint számfejtés.

Habár a fentiek szerint pénztári számfejtésnek csakis oly pénztáraknál lehet helye, amelyeknél ellenőr is működik, kétségtelen, hogy a bevétel és kiadás alapjául szolgáló okmányokat a jelzett szempontból azoknál a pénztáraknál is meg kell vizsgálni, amelyeknél a pénzkezeléssel és elszámolással, esetleg az utalványozással kapcsolatos teendők egy kézben összpontosulnak. Ilyenek az ellátmányokkal dolgozó kisebb hivatalok és intézetek házi pénztárai. Ezeknél ugyanis a jelzett vizsgálatot maga a pénzkezelő levén hivatva teljesíteni, önként érthető, hogy önmagának a kifizetésre vagy bevételezésre a számfejtési záradékban nem adhat utasítást. Az ily hivataloknál rendszerint rövid uton történvén az utalványozás, a helyzetnek sokkal inkább megfelel az *érvényesítési záradék* alkalmazása. Ezt

*Befizetések számfejtése.*

*Eljárás a házi pénztáraknál.*

legcélszerűbb olyképp szerkeszteni, hogy ez az utalványozási záradékot is magában foglalja. Ebben az esetben szövege a következő: „Megvizsgálatván . . . P . . f-rel helyesnek találtatott. Kifizetendő a . . . rovat/alrovat hitele terhére“. Ezt a záradékot az érvényesítés helyességének igazolásául az érvényesítő s ezenkívül mint utalványozó a pénztár felett rendelkező főnök (igazgató, elnök stb.) is aláírja. Végül oly pénztáraknál, amelyeknél az utalványozás és pénzkezelés is egy kézben összpontosul, csakis egyszerű érvényesítési záradék alkalmazandó.

Semmiesetre sem helyes és egyszerűsítési szempontból sem engedhető meg az az eljárás, hogy kifizetések bármily pénztár részéről a vizsgálat megtörténtét igazoló záradék alkalmazása nélkül eszközöltessenek.

*Számfejtés egyszerűsítése.*

Minthogy a pénztári számfejtéssel járó alakosságok a pénztáraknak sok munkát okoznak és a pénzkezelést is hátráltatják, kívánatos, hogy a pénztári számfejtés lehetőleg egyszerűsített és korlátoztassék.

Amint fentebb láttuk, kisebb pénztáraknál és rövid uton történő utalványozásoknál egyszerűsíteni lehet az eljárást az érvényesítési és utalványozási záradék egyesítése által; állandó illetményeknél a nyugták kiállításának mellőzése és csupán fizetési jegyzékek kiállítása jelent egyszerűsítést, mert ebben az esetben csak az utóbbi számfejtetik; kétségkívül nagy egyszerűsítést jelentene a fizetési könyvek kiállításának mellőzése is, ez ellen azonban sok érvet lehet felhozni, főleg azt, hogy a fizetési könyv a jogosult fél részére ellennyugtául szolgál, amelynek alapján a számfejtés helyességét önmaga is ellenőrizheti. A legpraktikusabb egyszerűsítést azonban a folytonos járandóságoknál számfejtőgépek alkalmazása, valamint a bankszerű állami pénzkezelés biztosíthatja. A csekk útján történő kifizetéseknek egyik előnye, hogy a pénztári számfejtést az egyszerűsítés mindenkorra szóló kifizetéseknél egyszerűsíti, sőt a bevételekre nézve egészen szükségtelenné teszi, mert a felek minden számfejtés nélkül teljesíthetik a befizetéseket. A kiadásoknál azonban lényeges egyszerűsítést a csekkrendszer sem biztosíthat, mert ha sok esetben a számfejtés alakilag mellőztetik is, ily esetekben az utalványrendeletben kell feltüntetni azokat a levonásokat, amelyeket egyébként a számfejtés záradékának kellene tartalmazni. Igaz ugyan, hogy a csekk útján teljesített fizetéseknél nyugtát kiállítani nem kell, mert nyugta gyanánt a bank vagy posta által történt kifizetés elismerése szolgál, de az esetleg szükséges egyéb okmányokat az utalványozás előtt be kell mutatni és el kell bírálni. Általában el lehet mondani, hogy ahol a hatóság külön utalványrendelettel utasítja a pénztárt valamely bevétel vagy kiadás teljesítésére és a fennálló számviteli rendszer szerint az utalványozások könyvi feljegyzés tárgyai is, a pénztári számfejtés rendszert nem mellőzhető.

*Pénztári számfejtés szükségessége.*

Elképzelhető ugyan az utalványrendelet helyes foganatosítása előzetes számfejtés nélkül is, de a kincstár érdekei szempontjából helyesebb és több biztosítékot nyújt az a rendszer, ha a felek által bemutatott okmányok megvizsgálását, azoknak az utalványrendelettel való összehasonlítását

nem a pénzkezeléssel elfoglalt tisztviselő végzi. Ezenkívül szükségessé teszi ezt az a körülmény, hogy a teljesítendő kifizetéseket levonások terhelhetik, amelyeknek összegét a könyvekben foglalt feljegyzésekből kell megállapítani, hogy a számfejtés megtörténte a könyvekben feljegyeztessék és végül hogy a vagyonváltozás és a levonások összegének helyes elszámolása felől a pénzkezelő minden kétséget kizárólag tájékoztatva legyen. Különösen mellőzhetetlen a pénztári számfejtés a folytonos járandóságként utalványozott kiadásoknál, egyrészt azért, mert ezeknél a számfejtőkönyvek adatai alapján kell megállapítani a különféle levonások figyelembevételével kifizetendő összeget, másrészt mert a legtöbb államban e járandóságok kifizetésére óról-óra nem adnak ki új utalványrendeletet, hanem az eredeti utalványrendelet alapján eszközölt feljegyzések szolgálnak a pénztári számfejtés alapjául. Az egyszer már kibocsátott utalványrendelet ugyanis mindaddig érvényben van, míg az utalványozott járandóságok összegében előlépés, kinevezés, áthelyezés, nyugalmazás stb. folytán, vagy az időszakonként esedékes dologi járandóságban (házbér, haszonbér stb.) valamely változás nem áll be. Lehetséges azonban oly rendszer is, hogy a személyi állomány és az illetmények változása esetén sem bocsátatik ki külön utalványrendelet, hanem a pénztár (gazdasági hivatal) részére kiadott utasítások általában felhatalmazzák és utasítják a pénztárt (gazdasági hivatalt), hogy a törvény vagy szabály szerint járó illetményeket a hatóság hivatalos közlönyében megjelent kinevezési, áthelyezési stb. rendelet alapján fizesse ki. Különösen célszerű ez az eljárás a honvédségi, csendőrségi, vámőri és pénzügyőri személyzet járandóságainak kifizetésénél, amelyeknél igen gyakran fordulnak elő személyi változások (áthelyezés, kinevezés, elbocsátás stb.) és minden személyi változás esetén külön utalványrendelet kibocsátása az eljárást nehézkessé tenné. Ebben az esetben a pénztári számfejtés, illetőleg az ezt pótló érvényesítés még fontosabb és nélkülözhetetlenebb, mert egyúttal az utalványrendeletet helyettesíti.

Kétségtelen, hogy a pénztári számfejtést, mint a teljesítésnek különálló mozzanatát a régi osztrák számviteli rendszer domborította ki és dolgozta ki ezt az eljárást a legapróbb részletekig s így lett ez tárgya a magyar Adóhivatali utasítás I. fejezetének is. Sajátságos, hogy a német államok számvitele ezt a kifejezést nem is ismeri. Poroszországban és Szászországban is van ugyan ehhez hasonló eljárás (Autorisation, Attestation) anélkül, hogy részleteiben úgy lenne szabályozva, amint nálunk van.<sup>1)</sup>

#### B) A pénzkezelés.

A pénzkezelés a pénzek és egyéb értékek elhelyezéséből, megőrzéséből, valamint a bevételek és kiadások teljesítéséből áll.

I. A pénzek és egyéb értékek elhelyezése és megőrzése. a) A rendszeres pénzkezelés első követelménye, hogy a pénzek és egyéb értékek elhelyezésére megfelelő biztonságot nyújtó

*Elhelyezés, pénzszekrények.*

<sup>1)</sup> L. Herrfurth i. m. II. köt. 165. és 168. 1. Löbe: Handbuch des kön. sächsischen Etats-, Kassen- und Rechnungswesens. Leipzig, 1904. 223., 225., 236. 1.

pénzszekrények és a pénztári szolgálat ellátására minden tekintetben alkalmas helyiségek álljanak rendelkezésre. Az elhelyezésre páncélból készült pénzszekrények szolgálnak, amelyek rendeltetésükhöz képest egy-két vagy három zárral, azonkívül belső trezorral vannak ellátva. A két vagy három zárral ellátott pénzszekrények célja, hogy az azokban elhelyezett értékek több tisztviselő ellenzára alatt legyenek kezelhetők, akik valamennyien felelősek annak a pénztárnak tartalmáért, amelynek kulcsát kezelik és felelősek egyszersmind a kezelés helyességeért is.

*Helyiségek biztonsága.*

b) Oly pénztáraknál, amelyek nagyobb összegű pénzeket és egyéb értékeket kezelnek, a pénztári helyiségek biztonságáról vasrácsok és vasajtók alkalmazásával és egyéb biztonsági, pl. villamos jelző- vagy riasztó-berendezések alkalmazásával, esetleg hivatalos órákon túl fegyveres őrizet útján kell gondoskodni.

A pénztári tisztviselők kötelessége a pénztári helyiségek és a pénzszekrények biztonságát folytonosan figyelemmel kíséreni s az e tekintetben tapasztalható hiányok megszüntetése iránt szükséges intézkedéseket azonnal megtenni. A biztonsági intézkedések megkívánják azt is, hogy a pénzek és értékek őrizetére szolgáló helyiségekben a kezelésért felelős számadók eltávozása után senki se tartózkodjék. Ennélfogva a pénztár-főnök kötelessége a hivatali helyiségek bezárásánál jelen lenni és a helyiség kulcsait is magához venni. A helyiségek állandó éjjeli őrizetét megfelelő technikai berendezések alkalmazása mellőzhetővé teszi. A pénztárak betörés elleni biztosítása az államháztartásban — tekintettel a biztosítandó pénztárak nagy számára és az ezzel járó költségekre, — az önbiztosítás elvénél fogva mellőzendő.

*A pénztár részei:*

*1. főpénztár.*

c) Minden nagyobb pénzkezelő hivatalnál a pénztár rendszerint két részre oszlik: főpénztárra és kézipénztárra.

1. A főpénztárban a napi pénzforgalom lebonyolításához nélkülözhető pénzkészlet és egyéb értékek kezeltetnek. Ebből fedezik szükség esetén a kézi pénztár ellátmányát és teljesítik a kivételesen nagy összegű kiadásokat; viszont ide folynak be: a kézi pénztár napi feleslege — amennyiben a kézi pénztár készlete naponként nem helyeztetik el a főpénztárban, — továbbá a hivatal esetleges ellátmánya és a nagyobb bevételek is. A kézipénztártól lehetőleg elkülönített helyiségben

elhelyezendő főpénztárt a hivatal főnöke az ellenőr (főkönyvelő) ellenzára mellett kezeli.

2. A kézi pénztár a pénztár napi pénzforgalmának lebonyolítására szolgál; tartalmáért és kezeléseért egyedül a kezelésével megbízott tisztviselő (pénzkezelő, pénztárnok) felelős, aki naponként átveszi a főpénztártól a napi szükségletnek megfelelő ellátmányt és napi zárlat után a kézi pénztár készletét a főpénztárba beszolgáltatja. A beszolgáltatás csak akkor mellőzhető, ha a kézi pénztár elég biztonságot nyújt a pénzkészletnek éjjelen át való őrizetére. Ebben az esetben a kezelés szüneteléséig a kézi pénztárt is ellenzár alá kell helyezni.

*2. kézi pénztár.*

d) A pénzszekrényekben kizárólag csak állami és állami kezelés alatt álló idegen pénzek őrizendők. Ennélfogva a pénzkezelők nincsenek jogosítva a számadásokban elszámolt vagy egyéb gondozásukra bízott közpénzeket másutt őrizni vagy pedig nem állami pénzeket a pénzszekrényekben elhelyezni. Általános elv, hogy vizsgálatok alkalmával az állami pénzszekrényekben talált pénzek mindaddig, míg az ellenkező bizonyítva nincsen, állami pénznek tekintendők és a hivatal számadásaiban bevételként számolandók el.

*Csak közpénzek őrizetére szolgál.*

e) A pénztárak és raktárak készletét az azok kezelésével és ellenőrzésével megbízott felelős számadóknak a felsőbb hatóság által kiküldött közeg jelenlétében szabályszerű zárlat, esetleg az erről felvett jegyzőkönyv (lelet) alapján kell átadni, melyet az átadásnál jelenlevők aláírni tartoznak.

*Pénztár-átadás.*

f) A főpénztárban a pénzeket a könnyebb áttekinthetőség és a kezelés megkönnyítése céljából pénznemek szerint osztályozva kell megőrizni és pedig az ércpénzeket tekercekből vagy nagyobb mennyiségben (500—1000 darabonként) zsákokba csomagolva, lepecsételve és megfelelő jelzéssel ellátva, a papírpénzt pedig értéknemek szerint, 100 darabonként keresztszalaggal ellátva, amelyen a köteg tartalma és a megszámláló, valamint a pénzkezelésért felelős tisztviselők neve feltüntetendő.

*Pénzek osztályozása.*

Az átvett értékpapírokat szintén nemeik és értékfokozatuk szerint elkülönítve kell őrizni. A letétként kezelt és idegen vagyont képező értékpapírokat vagy egyéb értékeket azonban eredeti állagukban kell megőrizni. Ezért célszerű azokat az egyes bevételi tételek sorrendjében a főpénztárban külön borítékokban őrizni.

*Értékpapírok elhelyezése*

Pénzjegyzék.

A főpénztárról olyan pénzjegyzéket kell vezetni, amely a főpénztár álladékat és az abban beállott változásokat pénznemenként részletezve tünteti fel. Ebben igazolja a kézipénztár kezelője a neki átadott ellátmány átvételét is. Ezt a pénzjegyzéket a főpénztárban kell megőrizni.

Bevételek  
hogyan folynak  
be?

II. A bevételek és kiadások teljesítése. a) Az államkincstárt megillető bevételeket vagy az erre hivatott közpénztárak veszik át, vagy pedig a bankszerű állami pénzkezelés szervei útján folynak be azok az államkincstárba, amelyet az utóbbi esetben az államnak a banknál vezetett összesített számlája képvisel.

A közpénztárakba befolyó pénzek (értéktárgyak) ismét vagy közvetlenül az illető felek, esetleg megbízottjaik által fizettetnek be, vagy pedig postán érkeznek oda. Mindkét esetben a pénztár által követendő eljárást az utasítások írják elő.

Számfejtés.

b) Ha a fél a pénztárnál fizetésre jelentkezik, az első teendő az általa bemutatott okmányok alapján a pénztári számfejtés foganatosítása. Ennek feltételeit már tárgyaltuk.

Naplózás.

c) A számfejtés megtörténte után a fél, amennyiben kiadásról van szó és a naplózást nem maga a pénztárnok teljesíti, a naplózó tisztviselőhöz utasítandó, aki a teljesített kiadást a naplóban elszámolja, az elszámolási adatokat a számfejtett okmányra rávezeti és a felet a pénztárnokhoz utasítja. Ha bevételezésről van szó, a fél a számfejtés teljesítése után azonnal a pénztárhoz utasítandó s a naplóban csak a bevételezés megtörténte után kell a bevételt elszámolni.

Ennek a megkülönböztetésnek — mely a m. kir. adóhivatalok pénzkezelésénél szabályként volt előírva, — az a magyarázata, hogy a befizetés mindaddig, míg a fél azt valósággal nem teljesítette, mindig bizonytalan.

A pénzkezelő  
teendői.

d) A pénztárnok az okmányokat a féltől átveszi és ha azokat rendben találja, a kiadást teljesíti, vagy a féltől a befizetendő összeget átveszi s a fél részére a szükséges elismervényt kiszolgáltatja vagy a fizetés megtörténtét a fél által bemutatott fizetési iven vagy adóiven igazolja, egyszersmind a kiadás teljesítését vagy a bevételezés megtörténtét a pénztárnál visszatartandó okmányon is feltünteti, amelyeket célszerű esetleges visszaélések (ujbóli felhasználás) meggátlása céljából átlyukasztás által érvényteleníteni.

e) A féltől átveendő összeget mindig a fél jelenlétében kell megszámlálni, mert azon időponttól kezdve, amint a fél a pénztárt a befizetési bizonylattal elhagyta, az átvett pénzért már a pénztárnok felelős. Ezért különösen ügyelnie kell arra, hogy:

α) fizetések csak közforgalomban levő és fizetés gyanánt elfogadható érc- vagy papírpénzokban teljesíthetők;

β) a fel nem ismerésig kopott, hibás vagy idegen feliratokkal és bélyegekkal vagy épen hamisított bank- és államjegyek fizetés gyanánt el ne fogadtassanak;

γ) a sérült vagy hiányos bank- és államjegyeknél a hiányzó részre eső hányad levonásba hozassék.

Ennek megállapítása rendszerint a bankjegy nagyságának megfelelő és 100, esetleg 200 egyenlő kockára osztott hálózat ráillesztésével állapítatik meg; ahány teljes kockának megfelelő rész hiányzik, a névértéknek annyi 100-ad, illetőleg 200-ad része hozatik levonásba. Kisebb értékű és kétségkívül a használat során elrongyolódott bank- és államjegyeknél azonban ez az eljárás a közönségnek méltánytalan és a pénzforgalmat is megnehezítő molesztálása.

δ) Nemes fémből készült ércpénzek csakis akkor fogadhatók el, ha teljes súlyuk, átlyukasztva, vagy egyébként megrongálva nincsenek. Váltópénzeket a pénztár csak a megállapított maximális mennyiségig köteles egy-egy féltől elfogadni.

A rongált, kopott, valamint a hamis pénzek előfordulása esetén követendő eljárást a pénztárak számára kiadott utasítások írják elő.

f) A postán érkező pénzek a felelős számadók által aláírt elismervény ellenében az előírt óvatossági rendszabályok szem előtt tartásával veendő át. Pénzes levélben vagy csomagban érkező pénzeket a felelős számadók a levélhordó jelenlétében kötelesek átvenni. Első sorban meg kell győződni a pecsétek állapotáról, amelyek lehetőleg sértetlenül távolítandók el. Ha az átvétel alkalmával hiánytalanul találtatott, jegyzőkönyvet kell felvenni s azt a jelenlevők aláírásával ellátva a borítékkal együtt a felettes hatóságához kell felterjeszteni, vagy annak utasítása értelmében kell eljárni.

g) A postán érkezett értéküldeményekről oly jegyzéket kell vezetni, amelyből a küldeményekre vonatkozó minden adat kitűnjék.

A pénz nemek  
vizsgálata.Postán érkező  
pénzek  
átvétele,  
megfelelő ellen-  
értéket kell ki-  
szolgáltatni

Jegyzék.

*Pénzkezelés a pénztárhelyiségen kívül.*

h) A bevételek és kiadások rendszerint csak a pénztárhelyiségben teljesítendőek. Ez alól azonban lehetnek kivételek, amidőn a kincstári követelések beszedése végett hivatalos közegeket kell kiküldeni; így pl. forgalmi adónak, illetékeknek, vásárok alkalmával való beszedésénél. Ilyen esetekben a kiküldött tisztviselők tartoznak a beszedett pénzt lehetőleg még aznap a pénztárba beszállítani és a felelős számadóknak átadni.

A hátralékok gyorsabb behajtása érdekében igen célszerű intézkedés az intők kézbesítésével megbízható altiszteket megbízni, akik bizonyos összeg erejéig a pénz átvételével is felhatalmazhatók. Ebben az esetben azonban a felelős számadók által aláírt elismervényeket is magukkal viszik s a beszedett összegeket a hiányzó elismervények igazolják. (Német rendszer.) Ez a rendszer azonban az adózó közönség nagyobb jártasságát tételezi fel, nehogy hamisított, vagy az altisztek által kiállított elismervényeket fogadjanak el.

*Kézi jegyzék.*

i) Minden pénztárnál, amelynél több felelős számadó működik, szükséges, hogy a pénztárnok — függetlenül az ellenőr által vezetett naplóktól — olyan feljegyzést vezessen, amely az előfordult bevételeket és kiadásokat rövid szövegezéssel tünteti fel. Ez a feljegyzés, melyet kézi jegyzéknek (Strazza Kassabuch) neveznek, csak házi használatra szolgál és a főnaplóval együtt a napi zárlat szerkesztésének fontos segédeszköze. Kisebb pénztáraknál azonban, ahol a pénzkezelő egyszersmind a számadásokat is vezeti, ily jegyzék vezetésére szükség nincs.

### 9. §. A pénztárak egymás közötti pénzforgalma.

Az állami pénztáraknak egymással való kapcsolatából folyik, hogy minden pénztár egy vagy több pénztárral vagy — a bankszerű állami pénzkezelésnél — a bankszerű pénzkezelés szerveivel állandó pénzforgalmi összeköttetést tart fenn. Ezt a kapcsolatot a pénztárak között előforduló szállítmányok és ellátmányok, a pénzváltás, valamint a bizonyos fizetések teszik szükségessé.<sup>1)</sup>

A pénztárak között a tényleges pénzforgalmat a pénztáraknak a bankszerű pénzkezelés szerveibe való bekapcsolása és ily módon a különféle pénzhelyettesítő eszközök és eljárások

<sup>1)</sup> Schrott i. m. 131. l.

(csekk, zsiró, kliring) igénybevétele mellőzhetővé teszik ugyan, azonban még a bankszerű pénzkezelés megvalósítása mellett is fordulhatnak első esetek, — különösen üzemeknél — amidőn a készpénzszállítások nem mellőzhetőek. Ebben az esetben a pénzforgalom lebonyolítása körül a következő szabályokat kell szem előtt tartani:

a) Minden pénzküldeményhez vagy szállítmányhoz a küldő pénztár részéről ellennyugta csatolandó, amely az átvevő pénztár bevételi tételének igazolására szolgál. Csekk- vagy zsirószámla útján történt átutalás esetén a befizetési lap vagy csekklap szelvénye szolgálhat ugyan a vonatkozó kiadási és bevételi tétel okmányolására, azonban nagyobb szállítmányoknál ellenőrzési szempontból kívánatos, hogy a vonatkozó kiadási és bevételi tételek az átvevő pénztár nyugtájával és az átutaló pénztár ellennyugtájával okmányoltassanak, amelyek az elszámolási adatok mindenkor feltüntetendőek. Amennyiben az átvevő pénztár elismervénye a pénzküldeményekről a kellő időre nem érkeznek be a küldő pénztárhoz, erről az utóbbi a felettes hatóságának jelentést tenni tartozik.

Ha valamely pénztár által a számadási év végén teljesített szállítmány vagy ellátmány csak a következő számadási évben érkezik a másik pénztárhoz és az csak a következő számadási év pénztári naplójában számolható el; ezáltal a küldő pénztárnál egy függő tétel, u. n. *lebegő szállítmány* keletkezik, amelyet a zárszámadásban a pénzforgalom egyeztetése céljából külön kell kimutatni és számbavenni.

A lebegő szállítmányokat azáltal lehet elkerülni, ha a számadási év végén a pénzküldemények lehetőleg oly időben tételnek postára vagy számíttatnak át, hogy lehetőleg még ugyanabban az évben rendeltetési helyükre jussanak. Elkerülhető ez azonban oly számviteli rendszer mellett is, amelynél az előző évről vezetett naplók a következő évben felmerülő, de az előző évet illető tételek elszámolása végett bizonyos ideig még nyitva tartatnak. (Német államok.)

A bankszerű pénzkezelés bevezetése és a postai pénzszállítások mellőzése a lebegő szállítmányok keletkezését még nem zárja ki, mert ilyenek a bankszerű átutalásoknál is előfordulhatnak. Ennek elkerülése céljából nálunk a postatakarékpénztárnál vezetett bevételi számlák a számadási évet követő hó 10-ig nyitva tartatnak.

*Szállítmányok átvételének igazolása.*

*Lebegő szállítmány.*

Pénzváltás.

b) A pénzváltásnál a pénzküldemények célja nem valamely szállítmány vagy ellátmány teljesítése, hanem a pénztár forgalmi szükségleteinek megfelelő fizetési eszközök megszerzése. Az ily küldeményeknél egyébként ugyanazok az óvatosági szabályok tartandók szem előtt, mint a szállítmányoknál és ellátmányoknál.

Bizományos  
kezelés.

c) Az egységes pénztárrendszer és a pénztárak közötti kapcsolat folyamánya, hogy az ugyanazon pénztárkötelékbe tartozó egyik pénztár a másik helyett fizetéseket teljesíthet és bevételeket fogadhat el. Az ily bizományos kezelést mindig meg kell előznie a felettes utalványozó hatóság rendeletének vagy egy másik pénztár megkeresésének. Minthogy a bizományos kezelés könyvelésére nem az azt foganatosító pénztár, hanem az a számvevőség vagy pénztár van hivatva, amely helyett és a melynek érdekében a bizományos kezelés történt, szükséges, hogy a bizományos kezelés a vonatkozó okmányok alapján az illetékes számvevőség vagy pénztár terhére vagy javára  $\alpha$ ) vagy könyvileges uton (ideértve a naplószerű keresztülvezetést is) átszámitassék vagy pedig  $\beta$ ) hogy a kiegyenlítés az érdekelt pénztárak között az okmányok megküldése mellett készpénzben foganatosíttassék.

A könyvileges átszámitás módozatait a „Számvitel” fejezete alatt tárgyaljuk. Megjegyezzük azonban, hogy tekintettel arra a sok munkára, amellyel az ily könyvileges átszámitások járnak, leghelyesebb a bizományos kezelést hosszabb időközönként, pl. havonként vagy készpénzben, vagy a bankszerű pénzkezelés szervei útján az érdekelt csekk számlák közötti átírással kiegyenlíteni, tehát a könyvi kiegyenlítést a bankszerű kezelés szerveivel végeztetni. Ez a rendszer a bizományos fizetéseknek tágabb körben való alkalmazását is lehetségessé teszi.

Nálunk 1924. július 1-ig, ameddig az egységes pénztárrendszer kötelékébe tartozó pénztárak kezelésének forgalmi könyvelése fennállott, a pénztárak bizományos kezelését csakis könyvilegesen (l. alább) egyenlítették ki, minek következtében a sokszor hiányos adatok és nem precíz megbízások folytán évek hosszú során át igen sok kiegyenlíthetetlen tétel keletkezett.

A bizományos kezelés leggyakoribb esetei: egyes köztartozásoknak nem a területileg illetékes pénztárnál való befizetése, állandó illetményeknek, nyugellátásoknak, ahol ezek összpontosított kezelése nincs meg, nem a területileg illetékes állampénztár által való viselése; ki fizetések és bevételezések a központilag kezelt alapok terhére vagy javára más pénztárak részéről stb.

## 10. §. Az államadóságok kezelése.

Az állami adóságok kezelése minden államháztartásban különleges berendezéseket és intézkedéseket tesz szükségessé, ami a legtöbb államháztartásban abban nyilvánul meg, hogy az államadóságok kezelésével járó teendőket egyéb pénzkezelési teendőktől teljesen elkülönítik s e célból külön pénztárt, u. n. államadósági vagy államadóságtörlesztési pénztárt létesítenek. Ilyen pénztár a legtöbb államban van (pl. Ausztriában, Belgiumban, a német államokban stb.) E pénztárak szervezeteleg a pénzügyminiszternek vannak alárendelve, de működésük rendszerint az országgyűlés által választott ellenőrző bizottság felügyelete alatt áll. Feladatuk különösen felügyelni arra, hogy az állami adóságok kamataira és törlesztésére rendelt és a pénztárba beszolgáltatott bevételek rendeltetésüknek megfelelően használtassanak fel. Poroszországban e bizottságban a főszámveteli kamara elnöke is helyet foglal. Nálunk az államadósági pénztár teendőit a központi állampénztár egyik osztálya látja el.

Államadós-  
sági pénztár.

A külön államadósági pénztárak létesítése az állam hitelezőivel szemben mintegy biztosítékul szolgál arra, hogy az államadóságok kamat- és tőketörlesztési szolgálata minden eshetőséggel szemben biztosítva van. Létesítése azonban az egységes pénztárrendszer elvének áttörésére vezet,<sup>1)</sup> mert az állami adóságok évi szükségletének fedezésére szolgáló javadalmazások ily módon a többi állami pénzkészletektől elkülönítetnek s maradványuk mindaddig nem adatik át a központi állampénztárnak, míg egyes kötvények után esedékessé vált kamat- és tőketörlesztési követelés el nem évült. Ezért ezek a pénztárak évről-évre állandóan tekintélyes pénzkészleteket vonnak el a közforgalomtól.

Az államadósági pénztárak feladata nemcsak a fizetési szolgálat ellátása, hanem a számvevőség vagy könyvelőség közreműködésével az államadósági kötvények kezelésével kapcsolatos teendők ellátása is. Ide tartoznak a kibocsátandó kötvények kiállítás és kiszolgáltatása, a kisebb értékű kötvényeknek nagyobb értékűre való összeírása, a nagyobb névértékűeknek kisebb címletekre való szétírása; a

Kötvény-  
kezelés.

<sup>1)</sup> Bouschkiel i. m. 14. l., Krankenberger i. m. 28. l.

névre szólóknak bemutatóra vagy más névre való átírása, a névre szóló kötvények *lekötése* vagy ily lekötés alól való feloldása.

*Kiállítás.*

Az államadóssági kötvények *szelvényeinek* kiállítását minden állam szigorú formákhoz köti. Nálunk a kötvényeken a pénzügyminiszternek, a központi állampénztár igazgatójának, a hitelügyi számvevőszéki csoport főnökének aláírása és egy eredeti ellenőrző aláírás szerepel. Ausztriában a kötvényeket az állami számvevőszék elnöke is aláírja. Az *összeírásnál és szétírásnál* a bevont kötvények helyett újakat szolgáltatnak ki. A *lekötés* rendszerint úgy történik, hogy az értékpapírt a forgalomból kivonják azáltal, hogy záradékot vezetnek reá, mely szerint az értékpapír, illetőleg annak kamatai valamely természetes vagy jogi személy javára lekötöttek. Az ily kötvények kamatainak kiszolgáltatása nyugta ellenében vagy bankszerű pénzkezelésnél nyugta nélkül csekkutalvánnyal történik.

*Szelvények elévülése.*

Az államadóssági kötvények elévülésére a magánjogi elévülési időtartammal szemben rövidebb időtartamot (nálunk 6 évet) állapít meg a törvény. A bemutatóra szóló szelvények beváltásával az állampénztárakon kívül bel- és külföldi bankházak bizatnak meg. Nálunk ez újabban a postahivatalok és egyes pénzügyintézetek feladata. A szelvények csak elévülhetnek, de bíróilag meg nem semmisíthetők még akkor sem, ha maga a kötvény megsemmisítettik, mert az ellenkező eljárás igen megnehezítené a szelvények beváltásait.

### 11. §. Az alapok és alapítványok kezelése.

*Kezelési rendszerek.*

Az állam kezelése és igazgatása alatt álló alapok és alapítványok kezelése minden államban nagy feladatot ró az ezzel megbízott közpénztárakra. A kezelés lehet vagy összpontosított — mint nálunk a központi állampénztárnál — vagy decentralizált. Bizonyos decentralizáció azonban még az összpontosított kezelés mellett sem kerülhető el, mert a kisebb és helyileg korlátolt rendeltetésű iskolai ösztöndíj alapítványokat legcélszerűbb az illetékes intézetek által kezelteni.

Mindkét esetben a kezelés módozatait külön utasítás határozza meg. Az alapok és alapítványok rendeltetéséből követke-

zik, hogy minden alap és alapítvány vagyona külön tartassék nyilván és állaga sértetlenül megóvassék. Ez azonban nem zárja ki azt, hogy az egyes alapok és alapítványok készpénzvagyona, valamint a tulajdonukban levő forgalomképes értékpapírok együtt ne legyenek kezelhetők, sőt ez a kezelés egyszerűsítése szempontjából kívánatos is. Ebben az esetben, ha ezt valamilyen körülmény indokolja, megfelelő nyilvántartások berendezésével lehet gondoskodni arról, hogy az egyes alapok és alapítványok tulajdonát képező értékpapírok az illető alap vagy alapítvány javára eredeti állagukban megőriztessenek.

Minthogy a közpénztárak felelősek azért, hogy a gondozásukra bízott alapok és alapítványok vagyona semminemű károsodást ne szenvedjen, kötelesek gondoskodni az időnként esedékes kamat — vagy osztalékszelvevények és a kisorsolt kötvények beváltásáról, valamint arról, hogy a konvertálás, újabb részvénykibocsátás, vagy részvényösszevonás esetén a gondozásukra bízott alapok és alapítványok érdekei megóvassanak. Ebből a célból oly nyilvántartásokat kell vezetni, amelyek a vagyonnak a jelzett szempontokból való kezelését lehetőleg biztosítják.

### 12. §. A letétek kezelése.

A letétek kezelése körébe tartozó értékeket az 59. lapon már ismertettük. Ezeknek az értékeknek a kezelésénél annyiban kell az alapokra nézve megállapított eljárástól eltérő eljárást követni, hogy a letétilag kezelt értékpapírokat és értéktárgyakat (ékszerek, drágaságok stb.) mindenkor letétenként külön-külön eredeti állagukban kell megőrizni.

A letéti kezelésből folyólag az illetékes közpénztárakra a megőrzésen kívül az a kötelesség hárul, hogy az értékpapírok kamat- és osztalékszelvevényeinek beváltásáról a kellő időben gondoskodják, sőt oly letéteknél, amelyeknek letéti rendeltetése már megszűnt, de az igényjogosult fél által fel nem vételt, a kezelő pénztár javaslatára a hatóság feladata az értékpapírok konvertálása, a részvények összeírása és kibocsátása esetén és más esetekben szükséges intézkedéseket megtenni,



mert az ily letétek meghatározott idő elteltével a kincstár tulajdonába mehetnek át.

Minthogy a különféle hatósági és birói letétek között a kezelés jogalapjának megszűnése után is igen sok letét marad vissza, (csekélyebb értékű óvadékok, talált tárgyak stb.), amelyeknek kezelése rendkívül nagy terhet ró a letéteket kezelő hivatalokra, kívánatos, hogy törvényhozási uton oly intézkedések tétessenek, amelyek alapján az ily letéteknek a letéti kezelésből való kiküszöbölése a magánjogi elévülési időtartam csökkentésével is lehetővé tétessék.

A letéti kezelésből való kiküszöbölés különösen indokolt az oly letéteknél, amelyeknek tulajdonosa ismeretlen (pl. talált tárgyaknál) vagy pedig letéti rendeltetése már a letéti kezelésben történt elszámolás időpontjában ismeretlen s így feltételezhető, hogy a befizetés (pl. posta útján) valamely köztartozásra történt, de a fél annak rendeltetését nem jelölte meg. Az ily tételeket egyébként helyesebb is egyelőre az átfutó kezelésben idegen pénz gyanánt elszámolni. Ki kell küszöbölni továbbá a letéti kezelésből az oly tételeket, amelyek valamely közpénztárnál kiutaltattak, de az igényjogosultak által nem vétettek fel. Készpénzletéteknél az ily tételek a kiutalástól számított egy év után a kincstár javára számolandók el, fenntartva a fél részére azt a jogot, hogy az összeget a törvényekben megszabott elévülési vagy más záros határidőn belül igényelhesse.

## B) Anyagkezelés.

### 13. §. Az anyagkezelés tárgya, az anyagok kezelése és az anyagkészlet számbavétele.

*Anyagkezelés tárgya.*

Az állam különböző gazdaságaiban termelt és felhasznált anyagok és termelvények, valamint egyes gazdaságokban előállított gyártmányok révén, továbbá az egyes hivatali szervek háztartásában előforduló anyagfogyasztás miatt az állami és a többi közháztartásokban állandóan nagy azoknak az anyagoknak a száma, amelyek raktári kezelést igényelnek. Ezeket általában *a) anyagok, b) termények és c) gyártmányok* csoportjai alá sorozhatjuk. Ez utóbbi csoportba az állami üzemek és intézetek által előállított gyártmányok tartoznak, amennyiben azok nem mint anyagkészlet tartatnak nyilván.

A különféle értékcikkek és értékjegyek nem tartoznak ide, ezeket fentebb tárgyaltuk. Ami pedig a használatban levő leltári tárgyakat,

szereket és eszközöket illeti, ezeknél számviteli értelemben vett kezelés tulajdonképpen nincs. Ezek a számvitelt csakis annyiban érdeklik, hogy róluk feljegyzéseket és nyilvántartásokat végez, ezért ezekről alább a „Számvitel“ fejezete alatt lesz szó.

A termények, anyagok és gyártmányok kezelésénél követett eljárás függ azok természetétől és forgalmuk nagyságától. Kisebb forgalom mellett azok kezelését egyes tisztviselők egyéb teendőik mellett látják el, nagyobb forgalmu és nagyobb készlettel rendelkező anyagraktáraknál a kezeléssel megbízott tisztviselő mellett ellenőr is alkalmazandó, pl. dohányáruraktáraknál, műszaki anyagraktáraknál és a különféle üzemeknél stb. Oly anyagoknál és terményeknél, amelyek eladás tárgyai, ellenőrzési szempontból gondot kell fordítani arra, hogy az anyagkezelés és a pénzkezelés egy kézben lehetőleg ne összpontosíttassék.

*Eljárás, összeférhetlenség*

Minthogy az anyagkészletek időnkénti számbavétele egyes anyagnemeknél és terményeknél, pl. mezőgazdasági terményeknél, raktári anyagoknál igen nagy idővesztéssel, költséggel és munkával jár, az anyagkezelő hivataloknál és raktáraknál sem a felelős számadók, sem a felsőbb hatóság nem képesek a tényleges készletnek a számadás szerinti készlettel való meg-egyezését rövidebb időközökben ellenőrizni. Ezért ily ellenőrző próbák tartását az egyes anyagok és termények természete szerint az utasítások különbözőképp határozzák meg. Legcélszerűbb a raktár vagy hivatal felett rendelkező vezető tisztviselőt kötelezni arra, amennyiben nem ő az anyagkezelő is egy személyben, hogy időnként kémpróbaszerű vizsgálatokat tartson. Ezenkívül legalább 2—3 évenként a felettes hatóságnak váratlan vizsgálat útján kell meggyőződni a vagyionkezelés szabályszerűségéről.

*Készletek számbavétele.*

Azoknál a raktári anyagoknál és terményeknél, amelyek párolgásnak, apadásnak, vagy beszáradásnak vannak kitéve, a tényleges és a számadás szerinti készlet között időnként csekélyebb eltérések fognak mutatkozni, ezért az utasítások ily anyagok és termények kezelésével megbízott tisztviselők részére a tapasztalati adatoknak megfelelően bizonyos apadási százalékot, u. n. kálót engedélyeznek, amelyet meg nem haladó hiányért a kezelők anyagi felelősséggel nem tartoznak.

*Természetes hiányok.*

## V: FEJEZET.

## A számvitel.

## 1. §. A vagyenváltozások feljegyzése.

A számvitel fogalma.

Amint az I. fejezet 1. §-ában előadottakból kitűnik, a számvitel vagy könyvvitel alatt — megkülönböztetésül a számtartásnak szélesebb körű fogalmától — a vagyonnak és az abban beállott változásoknak oly célból való rendszeres feljegyzését értjük, hogy e feljegyzések alapján a gazdálkodás eredménye és a vagyonnevelés helyessége elbíráható legyen.

A számvitel ebben az értelemben mint a számtartásnak egyik önálló része, főmozzanata jelentkezik s ebben a szűkebb értelemben fogjuk azt a jelen fejezet alatt tárgyalni.

Vagyenváltozások feljegyzésének módjai. Idősoros-,

A vagyonnak és alkatrészeinek változásait feljegyezhetjük:

a) idősorosán, vagyis vagyenváltozások előfordulásának sorrendjében, ezt nevezzük idősoros (kronologikus) elszámolásnak;

számlaszerű-,

b) számlaszerűen, vagyis az előforduló vagyenváltozásokat a természetüknek megfelelő számlákon csoportosítva; az utóbbit rendszeres (szisztematikus) elszámolásnak is nevezik.

fokozatos-,

Az idősoros elszámolást fokozatosan is végezhetjük, ha az előforduló vagyenváltozásokat minden alkalommal a vagyon álladékhöz hozzáadjuk vagy abból levonjuk s ily módon a vagyon mindenkori álladékat újból megállapítjuk.

táblázatos elszámolás.

Végül előfordulhat az idősoros és a számlaszerű elszámolás egyesítése is, ha az idősoros elszámolást oly táblázatos formában vezetjük, amely az egyes számlákat illető vagyenváltozásokat külön hasámban tünteti fel.

Az elszámolásnak fentemlített két módozata, az idősoros és a rendszeres elszámolás minden számviteli rendszerben megtalálható.

Mennyiség és érték szerinti elszámolás.

A vagyon alkotórészeinek nyilvántartása és elszámolása mennyiség vagy érték szerint, avagy mindkét szempontból történhetik. A gazdaság összes vagyonát, illetőleg a tiszta vagyont azonban csak érték szerint lehet nyilvántartani, mert

a különböző természetű vagyonrészek más egységes mértékkel mint az értékeléssel nem mérhetők és nem összesíthetők (pl. a földbirtok, épületek, élőállat, áruk, stb. együttes értéke). Ezért szükséges, hogy a vagyonrészeknek és azok változásainak mennyiség szerint való elszámolása az értékelésre is kiterjedjen.

## 2. §. Számviteli rendszerek.

Általában háromféle számviteli (könyvviteli) rendszert lehet megkülönböztetni: az egyszerű, kettős és a kincstári vagy kamerális számviteli vagy könyvviteli rendszert. Ezek közül az egyszerű, kizárólag a magángazdaságokban, a kettős, ugy a magán, mint a nyilvános gazdaságokban, végül a kincstári főleg a nyilvános gazdaságokban talál alkalmazást.

Az egyszerű és kettős számviteli rendszert, tekintettel annak főleg a kereskedelmi életben való elterjedtségére, kereskedelmi számvitelnek (könyvvitelnek) is nevezik.

Az egyszerű számvitel (könyvvitel) lényegét a következőkép körvonalozhatjuk:

1. Az egyszerű könyvvitel csak a vagyonrészek álladékat és az abban beállott változásokat számolja el, de a tiszta vagyont (az eredményre kiható változásokat) külön nem könyveli.

2. Minden vagyonrészről vagy legalább is a vagyonrészek minden csoportjáról külön könyvet vezet, de ezek — kivéve a naplót és főkönyvet — egymással összefüggésben nincsenek, ezért egymás nélkül is vezethetők. Bármely könyv vezetése mellőzhető, vagyis egyes vagyonrészek könyvelése teljesen elhagyható.

3. A főkönyvi elszámolás rendszerint csak a valóságos személyek (adószók és hitelezők) tartozásainak és követeléseinek könyvelésére szorítkozik.

4. Az egyszerű könyvvitel csupán mennyiség elszámolás. Az érték változásainak elszámolásával csak kivételesen és mellesleg foglalkozik.

5. Az elmúlt üzleti év tiszta eredményét az év elején és az év végén meglévő leltári vagyon összehasonlítása útján állapítja meg, ennél fogva az eredménynek a gazdasági ágak szerint való részletezése hiányzik.

Az egyszerű könyvvitel igen el van terjedve, azonban

Milyen rendszerek vannak?

Egyszerű számvitel.

nagyobb forgalmu, bonyolódottabb üzleteknél, továbbá nyilvános számadásra kötelezett vállalatoknál elégtelen.<sup>1)</sup>

*Kincstári számvitel.*

Ezzel szemben a kincstári számvitel:

a) teljes számvitel, mely a vagyon összes alkotórészeiben beállott mindennemű változást pontos följegyzést vezet és a készpénzvagyonban beállott összes változásokat egyrészt idősorosan, másrészt a természetüknek megfelelő számlákon is nyilvántartja;

b) különösen jellegzetes sajátossága, hogy a főkönyv egyes számláin úgy az elrendelt, mint a tényleg teljesített vagyonváltozásokat is feljegyzi. Az elrendelt vagyonváltozásokat (utalványozott kiadások és előirt bevételek) ugyanis a számla baloldalán, a tényleges vagyonváltozásokat pedig a számla jobb oldalán könyveli. (A kettős könyvvitelben a keletkező tartozások és követelések a tényleg teljesített vagyonváltozásoktól elkülönített számlákon könyveltetnek. Adósok és hitelezők számlája stb.)

c) A kincstári számvitel rendszeréből folyik, hogy ennél az egyes számlákat illető bevételeket és kiadásokat, nevezetesen az adóbevételeket s azok visszatérítéseit vagy a dologi kiadásokat és azok térítményeit rendszerint külön számlákon, sőt külön könyvben is könyvelik. (A kettős könyvvitel az ugyanegy forrásból eredő és az ellentétes természetű vagyonváltozásokat ugyanazon számlán egyrészt mint tartozást, másrészt mint követelést tartja nyilván).

d) A kincstári számvitel úgy, mint az egyszerű könyvvitel is a készpénzvagyonban beállott változásokat teljesen külön számolja el és külön számadásokat vezet az ingatlan és ingó vagyon, nevezetesen az értékpapírok és a leltári tárgyak, termények és anyagok álladékában, sőt a tartozások és követelések álladékában beállott változásokról is.

e) A kincstári számvitel az ingatlan és ingó vagyonrészek változásait nemcsak mennyiség, hanem — különösen az év végén végzett zárlatok alkalmával — érték szerint is kimutatja.

f) Minthogy az érték szerint előforduló változásoknak a készpénz elszámolással való kapcsolatát a kincstári számvitel is figyelemmel kíséri és nyilvántartja, a számadási időszak

<sup>1)</sup> Kuntner Róbert: Könyvviteltan. Az egyszerű könyvvitel. Budapest, 1921. 87. l.

végén a gazdálkodás egyes ágainál elért eredményeket a kincstári számvitel szerint is pontosan meg lehet állapítani.

A mai kincstári számvitel alapját az 1760-as években Puechberg János Mátyás az osztrák udvari számvevő kamara udvari tanácsosa vetette meg, aki megjelölte azt a módot, mellyel a régi és már semmi tekintetben sem kielégítő kincstári számviteli rendszert minden nehézség nélkül annyira meg lehet javítani, hogy ez nemcsak egyesítse magában a kettős könyvvitel előnyeit, hanem az igen egyszerű és mesterkéltég nélkül való legyen. Ennek a javított rendszernek az alapelveit a Zinzendorf gróf vezetése alatt álló akkori udvari számvevő kamara 1762-ben az alábbi címmel: „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfusse auf die Verwaltung einer Herrschaft angewandt“ tette közzé.<sup>1)</sup>

A kincstári számvitelnek a gyakorlatban igen sok változata van. Az egyes országok kincstári számvitele sok tekintetben különbözik egymástól, sőt egy-egy ország területén belől a községek számviteli rendszerében is találunk eltéréseket. Ezeknek oka a legtöbb esetben a különböző országok eltérő közigazgatási berendezésében, különösen a vagyonkezelés és a számviteli közigazgatás eltérő szervezetében rejlik. Ezenkívül magyarázata az is, hogy nagyobb rendszerváltozások alkalmával más államoktól legfeljebb csak a főbb irányelveket veszik át és azokat minden állam a saját közigazgatási rendszeréhez alkalmazza, a részletkérdések szabályozása pedig sok esetben az egyes államokban kialakult eljárás figyelembevételével önállóan történik.

Innen van, hogy ahány ország vagy közháztartás, mindmennyi külön eljárást követ, vagy amint Vocke mondja: „Ahány fej, annyi rendszer.“<sup>2)</sup> Hozzájárul még a fentjelzett okokhoz az is, hogy az egyes államok számviteli rendszere, ha már egyszer megállapodott, sokkal hosszabb életű, sokkal kevésbé van változásoknak alávetve, mint a magángazdaságok számvitele, mert a magángazdaságok rövid életűek, tulajdonosuk gyakran változik, minden új gazdaság már újabb, gyakorlatilag kipróbált és elméletileg is igazolt rendszert hozhat magával, amelyek ily módon a fokozatos fejlődésnek sokkal mozgékonyabb képét mutatják, mint a közháztartásoknak konzervatívabb és kevésbé mozgékony berendezései.

Az egyes országoknak egymástól különböző számviteli és zárszámadási rendszere az egyes államháztartások eredményeinek összehasonlítását nagyon megnehezíti, aminek főleg a nemzetközi statisztika vallja kárát.

Ezek a körülmények indították Cerbonit, az olasz állami főkönyvelési osztály vezetőjét arra, hogy 1882-ben emlékiratot terjesszen a Rómában összegyűlt nemzetközi irodalmi kongresszus elé. Emlékiratának célja volt előmozdítani azt, hogy az összes államok számvitelének berendezése az összehasonlító nemzetközi pénzügyi statisztika szempontjából lehetőleg hasonló legyen.<sup>3)</sup>

<sup>1)</sup> Lichtnegel i. m. 76. l.

<sup>2)</sup> L. a 162. lapon idézett munkáját.

<sup>3)</sup> Cerboni: Sur l'importance d'unifier les études de la comptabilité. Róma 1882.

*A kincstári számvitel sokfélesége.*

*Egységesítése.*

**Logizmografia.**

Azt a rendszert, amelyet erre a célra alkalmasnak vélt Cerboni „logismographia“-nak nevezte el. Ez a rendszer a kettős könyvvitelnek az államháztartás céljaira alkalmas átformálása, amely azonban a magángazdaságokban is belsőre alkalmazható. A rendszer lényege a kettős könyvvitel naplójának oly módon való berendezése, hogy a gazdaság tiszta vagyonának, valamint tartozásainak és követeléseinek álladéka — a főkönyv zárlata nélkül — egyedül a naplóból bármikor megállapítható legyen.

Vocke szerint, aki ezt a rendszert részletesen ismertette, a logizmografia rendszerének kétségkívül vannak előnyei, azonban ezek az előnyök nem állanak arányban azzal az óriási munkával, amivel ennek a rendszernek a berendezése és fenntartása járna. Ezenkívül nem annyira az államháztartásban, mint inkább a magángazdaságokban van nagy jelentősége annak, hogy a tiszta vagyon állapota évközben bármikor ellenőrizhető legyen.<sup>1)</sup>

**A kincstári számvitel tárgyalása e munka keretében.**

A kincstári számvitel rendszerének sokfélesége miatt ma nem lehet azt a rendszert olyképp ismertetni, hogy az az összes államokban jelenleg érvényben levő rendszerekre érvényes alapelveket foglalja magában. Ezért az alábbiakban a kincstári számvitel rendszerét — némi elméletileg igazolható módosításokkal — főleg annak a rendszernek szem előtt tartásával fogjuk ismertetni, amely az osztrák és a magyar államháztartásban több évszázadon át tartó céltudatos és kitartó munka folyományaként kialakult és amely ma a közháztartások gazdálkodási eredményeinek feltüntetésére a legcélszerűbbnek látszik. Ebből a rendszerből mit sem von le az, hogy a magyar államháztartásban 1924. július hó 1-től kezdve az állami pénztárak működési köre lényegesen korlátozva van, mert ha a magyar államháztartásnak sikerült is magát mentesíteni a készpénzkezelés jelentékeny részétől, más államok, továbbá a városok és községek háztartásában a készpénzkezelésnek még ma is nagy szerepe van s ezt egyetlen közháztartásban sem lehet kizárólag a bankszerű kezeléssel helyettesíteni.

Kétségtelen, hogy a kincstári számvitel alább vázolt rendszerének kialakulásánál a kettős könyvvitel befolyása igen szembetűnő. Már a főkönyvi számláknak „Előírás“ és „Teljesítés“ oldala is megfelel egyes kettős könyvviteli számlák „Tartozik“ és „Követel“ oldalának, még szembetűnőbb a hasonlat az átfutó vagyonszerződések kettős könyvelésénél, a bizományos fizetések központi könyvelése és kiegyenlítése körül, valamint az értékpapirkezelés könyvelésénél. Mindezek az eljárások tökéletesítették a kincstári számvitelt és hozzájárulnak ahhoz, hogy mai rendszere mellett a gazdálkodás eredményeit ép oly pontossággal lehet megállapítani, mint a kettős könyvvitel segítségével.

**3. §. A kincstári számvitel anyagának tárgyalása.**

A IV. Fejezet 1. §-a (l. 115. lap.) szerint a vagyonkezelési rész anyaga „A pénztárban“ és „Az anyagkezelés“ részek alatt tárgyalatott. Ennek megfelelően a pénz- és anyagkezelés

<sup>1)</sup> Vocke: Die doppelte Buchführung (Logismographie) in der italienischen Staatsbuchhaltung. Finanz Archiv 1886.

számvitelét a jelen fejezet keretében: A) „A Pénztári számvitel“, valamint B) „Az anyagok és termények számvitele“ alatt fogjuk tárgyalni. Ehhez járul még a IV. fejezet 1. §-ában előadottakhoz képest C) „A leltári számvitel“, mely rész ugy az ingatlan, mint az ingó vagyon számvitelét is felöleli. Mindezeket a részeket követi befejezésként D) „A zárszámadás szerkesztése“. „A pénztári számvitel“ rész I. „Az idősoros vagy napló szerű elszámolás“ és II. „A könyvelés“ csoportokra oszlik.

**A) A pénztári számvitel.****I. Az idősoros vagy napló szerű elszámolás.****4. §. Az idősoros elszámolás eszközei.**

Az idősoros elszámolással fentebb, az I. fejezet 2. §-ában már foglalkoztunk. Az ily célból vezetett feljegyzéseket általában *naplónak* nevezik. Az ezekben történő elszámolás tehát *idősoros (kronologikus) vagy napló szerű elszámolás*.

Mínt hogy a kincstári számvitel könyvei, nemcsak a tényleges, hanem az elrendelt vagyonszerződések (az előirt bevételeket és az utalványozott kiadásokat) is nyilvántartják, tulajdonképpen az elrendelt vagyonszerződések is kellene naplót vezetni, hasonlóan a kettős könyvvitelnél követett eljárásához, amely a nem készpénzben előforduló vagyonszerződések, vagyis a hitel- és csereügyleteket napló szerűen is nyilvántartja. A kincstári számvitelnél azonban az elrendelt (utalványozott és előirt) vagyonszerződésekéről külön naplót rendszerint nem vezetünk, hanem azokat közvetlenül a főkönyv megfelelő számláján, vagy valamely segédkönyvben könyveljük.<sup>1)</sup> A kincstári számvitelnél ennél fogva a naplók csak a vagyon álladékat és az álladéokban beállott valóságos változásokat, vagyis a tényleges bevételeket és kiadásokat tüntetik fel. Mínt hogy azonban a mindenkori álladék csakis a kezdőleges álladék figyelembevételével állapítható meg, a napló első tétele havonként rendszerint a kezdőleges álladék. Az álladék feltüntetése csakis azoknál a naplónál mellőzendő, amelyek valamely magasabbrendű és az álladékot is feltüntető

*Napló.**Csak a tényleges vagyonszerződésekéről vezetik.*

<sup>1)</sup> Seidler i. m. I. 22. l.

napló részeként a bevételek vagy kiadások egy-egy csoportjáról vezetnek és eredményük időszakonként a megfelelő magasabbrendű naplóba vezetnek át.

*A vagyon értékváltozásainak naplózása.*

A vagyonban nemcsak mennyiségi, hanem értékbeli változások is fordulhatnak elő, amelyek vagy a vagyon minőségében beállott változások következményei (a bornál, fejlődő állapotoknál stb.) vagy pedig ettől függetlenül a forgalomban a piac eltérő értékelései folytán állanak elő (értékpapiroknál, terményeknél stb.)

Ezeket az értékbeli változásokat napról-napra nyomon kísérni és a naplóban feljegyezni nem lenne célszerű, azokat tehát rendszerint csak a számadási időszak végén, a leltár szerkesztése alkalmával állapítjuk meg, amidőn a számadási időszak elején és végén mutatkozó értékkülönbséget azonos álladék mellett nyereség vagy veszteség yanánt jelentkezik. Azonban azok az állandó jellegű értékváltozások, amelyek rendkívüli körülmények folytán keletkeznek, a naplóban is elszámolandók.<sup>1)</sup> (Pl. értékpapírok névértékének leszállítása, lebélyegzése stb.)

### 5. §. A naplók nemei.

Az elszámolás tárgyát, továbbá körét, valamint az egymással kapcsolatos naplóknak alá- és fölérendeltségét, végül a naplók különös rendeltetését tekintve többféle naplót és naplózási rendszert lehet megkülönböztetni.

*Az elszámolás tárgyát tekintve.*

a) Ha az elszámolás tárgyát tekintjük, megkülönböztethetünk: pénz-, értékpapir-, értéktárgy-, anyag-, termény- és leltári naplókat, valamint a bankszerű állami pénzkezelés esetén a bankszerű pénzkezelés szervei által vezetett elszámolások naplószerű feldolgozását magában foglaló csekknaplókat. A természetük szerint különböző vagyonrészekről rendszerint külön naplókat vezetünk, előfordulhat azonban kivételesen a pénzelszámolásnak az értékpapirelszámolással való egyesítése, sőt a letéteknél a készpénz-, értékpapir- és értéktárgyak elszámolásának egy naplóban való egyesítése is. Ebben az esetben azonban a különböző vagyonrészek elszámolása külön-külön értékhasábokban történik.

*Elszámolásuk körét tekintve.*

b) A naplók tartalmát, illetőleg elszámolásuk körét tekintve megkülönböztetünk a) oly naplókat, amelyek az illető pénztár

<sup>1)</sup> Kastówszky János: Az államszámvitelnek kézikönyve. II. kiadás. Bp. 1880. I. 94. lap.

egész készletét és az abban beállott változásokat — habár csak sommás összegekben — tüntetik fel. Ilyenek a főnapló és a forgalmi napló; b) oly naplókat, amelyek csak egy-egy ágazat, vagy alap kezelését, illetőleg pénzforgalmát ölelik fel. Ilyenek az általános állami pénztáraknál az egyes miniszteri tárcák és ágazatok kezelését felölelő u. n. tárcanaplók, (Poroszországban költségvetési napló), továbbá a letétnaplók, alapnaplók stb.

c) Az egymással kapcsolatos naplóknak alá- és fölérendeltségi viszonyát tekintve megkülönböztetünk: fő-, al- és segédnaplókat, továbbá lajstromokat és jegyzékeket. A főnapló elnevezést kétféle értelemben használják. Egyrészt mint fokozatbeli megkülönböztetést értve alatta azt a naplót, amely a vele kapcsolatos alsóbbrendű naplók (al-, segédnaplók, lajstromok, jegyzékek) tartalmát felöleli, másrészt mint olyan naplót, amelynek rendeltetése a pénztár egész készpénz-, esetleg értékpapirforgalmát, zárlat alkalmával pedig a pénztár egész pénzkészletét (pénzmaradványát) feltüntetni. (I. 166. lap.)

Ha az egynemű bevételek és kiadások igen sűrűn fordulnak elő, nem célszerű azokat egyenként közvetlenül sem a főnaplóba, sem az illető kezelési ágról szóló külön naplókba bevezetni, hanem helyesebb az ily vagyonváltozásokról időrendben külön feljegyzéseket vezetni és azokat meghatározott időszakonként (rendszerint a hó utolsó napján) egy összegben átvezetni a főnaplóba és a megfelelő kezelési ág naplójába. Ilyenek az al- és segédnaplók, továbbá a lajstromok és jegyzékek, amelyek a megfelelő magasabbrendű naplóba átvezetett tételek okmányolására és részletezésére szolgálnak.

Az alnaplók egy-egy ágazat vagy költségvetési cím bevételeit és kiadásait, részben tételenként, részben a velők kapcsolatos segédnaplók, lajstromok és jegyzékek havi összegei szerint ölelik fel. Segédnaplóknak vagy lajstromokban egy-egy jövedelmi ág (költségvetési cím) körében sűrűn előforduló és ismétlődő bevételeket adónemenként csoportosítjuk; pl. külön segédnaplót vagy lajstromot vezetünk a szesz-, sör-, bor-, cukor- és husfogyasztási adóról stb. Feladatuk tehát a befolyt bevételeket nemeik szerint elkülönítve feltüntetni. A jegyzékek az állandó illetmények, nyugellátások és bérek részletes elszámolására szolgálnak.

Az al- és segédnaplók, lajstromok és jegyzékek nagyobb számát és széttagozottságát sok esetben a naplózási teendők

*Kapcsolatukat tekintve.*

*Főnapló.*

*Alnaplók, segédnaplók, lajstromok, jegyzékek.*

gyorsabb és célszerűbb lebonyolítása teszi szükségessé, ha ugyanis bizonyos időszakokban az egynemű bevételek és kiadások tömegesebben fordulnak elő s az azokkal kapcsolatos számviteli teendők ellátása több tisztviselő között oszlik meg.

*Rendeltetésüket tekintve.*

d) Az oly pénztáraknál, amelyek kezelésükről időszakonként okmányolt számadásokat terjesztenek fel a számvevőséghez, a naplók *rendeltetését tekintve* megkülönböztetünk egyrészt olyan naplókat, illetőleg feljegyzéseket, amelyek kizárólag a pénztár belső használatára szolgálnak, mint a főnapló, valamint a pénztárnok által vezetett kézi jegyzék, másrészt olyanokat, amelyek abból a célból szerkesztetnek vagy vezetnek, hogy az igazoló okmányokkal felszerelve időszakonként a felsőbb hatósághoz, illetőleg annak könyvelőségéhez (számvevőségéhez) terjesztessenek fel a felelős számadók kezelésének igazolása és a felelősség alól való mentesítésük végett. Ezek az u. n. *számadási naplók* vagy számadások.

*Főnapló vezetése.*

A készpénz állandékában beállott változások első feljegyzése minden pénztárnál rendszerint a főnaplóban vagy az ennek sommás adatait részletező jegyzékekben, lajstromokban történik. Mindezek tehát első feljegyzésű naplók (prima nota). A főnapló vezetése tehát minden pénztárnál feltétlenül szükséges, de különösen fontos az oly pénztáraknál, amelyek nagyobb forgalom mellett több számadási ág, letét vagy alap pénzkezelését látják el.<sup>1)</sup> Azoknál a pénztáraknál, amelyeknél a pénztárnok mellett ellenőr is működik, a főnapló vezetése az ellenőr kötelessége és az a pénzkezelés közvetlen ellenőrzésének és a pénztárzárlatoknak legfontosabb eszköze.

A pénztár egész kezelését felölelő főnapló vezetése nehezen valósítható meg oly nagyobb központi pénztáraknál, amelyeknél a pénzkezelést több pénztár és több pénzkezelő látja el. Ilyen esetben szükséges, hogy az ellenőr által vezetett főnapló a pénzkezelést pénztárak szerint elkülönítve mutassa ki, hogy ily módon minden pénztár kezelése külön-külön ellenőrizhető legyen. Ha azonban a pénzkezelés olyan nagy terjedelmű, hogy annak ellenőrzését egy tisztviselő nem teljesítheti, az egyes pénztárak részére külön-külön vezetett főnapló útján lehet a pénzkezelés összpontosítását elérni. Ilyen esetben a pénztáraként vezetett főnaplók kezelését naponként egyesíteni kell. Minthogy azonban a pénztáraként külön főnapló vezetése a pénztári számvitelt igen körülményessé teszi, lényegesen egyszerűbb, habár ellenőrzési szempontból kevésbé megfelelő az az eljárás, ha a főnapló

<sup>1)</sup> A porosz számviteli rendszerben a főnapló az egész pénzkezelést összesítő és a *rendszeres könyvelés alapjául szolgáló* számadás.

elejtésével az ellenőrzés ideiglenesen az egyes pénztárak által vezetett kézi feljegyzésekre támaszkodik s ezek helyességéről időnként a pénztár által számadási áganként vezetett számadási naplók adatai alapján győződik meg. Ez a rendszer nálunk a központi állampénztárnál állott fenn.

A *számadási naplók* rendszerint az első feljegyzésű főnaplóból utólag vagy azzal egyidejűleg készülnek, ezért az ilyeneket másodfeljegyzésű naplóknak (secunda nota) is nevezik. A számadásként felterjesztett naplók azonban nem mind másodfeljegyzésűek, mert a sűrűbben előforduló egynemű bevételeket és kiadásokat — a fentiek szerint (l. 165. lap) — külön jegyzékekben és lajstromokban számolják el és innen csak főösszegüket viszik át időnként a főnaplóba. Minthogy azonban azok részei a számadásoknak is, azokat a felterjesztett számadásokhoz kell mellékelni.

*Számadási naplók.*

#### 6. §. Az általános pénztárak naplózási rendszere.

A számadási naplók száma s vezetésüknek módja, egymáshoz való kapcsolata, az egyes pénztárak jellegétől, forgalmának és működési körének terjedelmétől függ. Ugyanis az egységes pénztárrendszer kötelékébe tartozó pénztáraknál egészen más naplózási rendszerre van szükség, mint azoknál a pénztáraknál, amelyek csak egy-egy hatóság, hivatal, intézet vagy valamely üzem pénzforgalmának lebonyolítására vannak hivatva.

Általános szabályul állitható fel az, hogy a naplózási rendszernek a rendszeres könyvelés igényeihez kell alkalmazkodnia. Ennélfogva minden pénztárnak legalább is annyi számadási naplót kell vezetnie, ahányféle pénzt kezel, ahány hatóságnak számolni köteles, illetőleg ahány számadási ág részére teljesít bevételeket és kiadásokat. Ebből a szempontból tekintve azt mondhatjuk, hogy a vagyonszámlázások rendszeres elszámolása, azoknak meghatározott rendszer szerint való csoportosítása a kincstári számvitelben már a pénztáraknál a naplózási rendszer megállapítása által kezdetét veszi.

*Rendszeres elszámolás a naplózásban.*

Következik ebből, hogy az általános pénztárak, amelyek valamennyi tárca és valamennyi számadási ág részére teljesítenek bevételeket és kiadásokat, a költségvetésszerű kezelés elszámolására minden tárca részére külön naplót vezetnek, amelyek a tárca ágazatai szerint alnaplóra tagozódnak. Ezeket

*Tárceanaplók.*

a naplókat tehát *költségvetési vagy tárcanaplóknak*, illetőleg alnaplóknak nevezzük. Minthogy azonban mindezek a naplók a pénztár összes költségvetésszerű kezelésének csak egy-egy részletét tartalmazzák, szükséges, hogy azok egy, a pénztár egész forgalmát felölelő naplóban időszakonként összefoglalassanak. Ezt a célt szolgálta az általános jellegű magyar állampénztárak naplózási rendszerében a *forgalmi napló*, amely emellett az oly átfutó jellegű vagyonsváltozásokat is felölelte, amelyek az egységes pénztár működéséből általában folytak és egyik tárcát vagy számadási ágat sem illették. Ilyenek: a szállítmányok és ellátmányok, a pénztári hiányok, a bizományos fizetések stb. Így keletkezett az állami pénzvagyomban beállott változások elszámolására a) a *tárcanaplók* és b) az ezeket felölelő *forgalmi naplók* rendszere, amelyekhez még a nem állami készpénzvagyont illető kezelés elszámolására mint számadási naplók c) a *letéti naplók* és d) az *alnaplók* járultak. A c) és d) alattiaknak csak havi készpénzmaradványa vezetett át az állami készpénzkezelés zárlata után a forgalmi naplóba, amelynek havi zárlata ilymódon a pénztár összes készpénzkészletét feltüntette. Mindezeknek a naplóknak egész kezelését a forgalmi naplótól eltérő csoportosítással a *főnapló* és az ezt kiegészítő *zárlati főnapló* is felölelte.

Az 1924. október havától megszűnt magyar általánacs jellegű állampénztárak naplózási rendszerét az alábbi táblázat tünteti fel.

Az alábbi rendszernél figyelembe kell venni, hogy a főnapló csak az állami pénzek kezelését, valamint a bírói és közjegyzői biztosítéki letéteket ölelte fel. És pedig a tárcanaplók és alnaplók kezelését, valamint a forgalmi átfutókat tételenként, a segédnaplók, jegyzékek és lajstromok kezelését pedig napi összegeikkel sommásan. Ugyanezt a kezelést tartalmazta a forgalmi napló is más csoportosítással, amennyiben abban a forgalmi átfutók tételenként, ellenben a tárcanaplók kezelése havonként sommásan számoltatott el, úgy hogy a főnapló és a forgalmi napló havi zárlati eredménye egyezett.

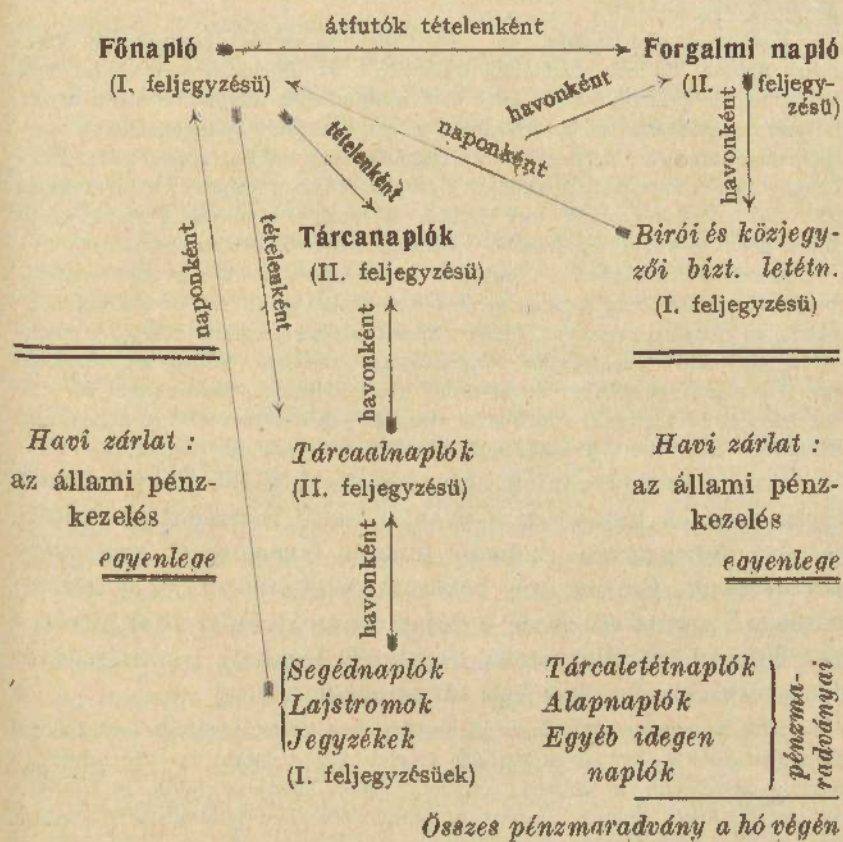
Az osztrák általános pénztárak naplózási rendszere megfelel annak a rendszernek, amely a fentiek szerint a magyar általános pénztáraknál fennállott.

Poroszországban, ahol a pénztárak a rendszeres könyvelést is végzik, a *főnapló* — az egyes könyvelések szerint külön hasábkban — az összes pénz- és értékkezelést felöleli s az állami főpénztárnál a „Rendant,” a kormányfőpénztáraknál pedig a „Landrentmeister” vezet. A készpénzben, vagy a készpénz gyanánt elszámolandó állami és egyéb értékpapirokban előforduló bevételekről és kiadásokról a pénztárnak pénztárkönyvet (Kassa-

Forgalmi  
napló.

buch) vezet, amely a napi készpénzforgalmat tünteti fel és helyes vezetését a „Landrentmeister” a főnapló alapján ellenőrzi. Minden könyvelőség a hozzátartozó igazgatási ágakról és alapokról közös könyvelési naplót (Buchhalterei-Journal) vezet; ezek a naplók a főnaplónak az egyes könyvelések szerint széttagolt részei, külön vezetettek a bevételekről és a kiadásokról s a főnapló alapján a „Landrentmeister” ellenőrzi. E naplók a mi tárcafőkönyveinknek megfelelő különleges főkönyvekben (Spezial-Manual) könyveltetnek.<sup>1)</sup>

A volt m. kir. állampénztárak naplózási rendszere:



A kisebb (különleges és hatósági) pénztárak elszámolási rendszere a fentiektől főleg abban különbözik, hogy miután ezek rendszerint csak egy-egy ágazat pénzkezelési teendőit látják el, ezeknél forgalmi napló vezetése csak akkor szükséges,

<sup>1)</sup> Herrfurth i. m. 2. kötet, 60. lap.

ha egyik pénztár rendszeresen a másik helyett szed bevételeket és teljesít kiadásokat (pl. üzemeknél).

### 7. §. A naplók berendezése és vezetése.

*Alakíságek jelentősége.*

A vagyongazdálkodó hivatalok által vezetett naplók közokirat jellegével bíró és bizonyító erővel felruházott okmányok lévén, azok berendezésénél bizonyos alakíságot és szabályokat kell szem előtt tartani.

Ezeket az alakíságot és szabályokat az egyes vagyongazdálkodó hivatalok részére kiadott utasítások írják elő s az ellenőrző szervek feladata helyszíni vizsgálatok alkalmával és a számadások vizsgálata során a szabályok megtartása felett őrködni s a vagyongazdálkodó közegeket azok megtartására kötelezni. Ha azonban az ellenőrző szervek hatósági jogkörrel felruházva nincsenek, az ellenőrzésnek az elszámolás rendjének fenntartására irányuló törekvése csak úgy járhat sikerrel, ha ebben a munkájában azt a pénztár közvetlen felsőbb hatósága megértéssel támogatja.

A számadások pontos vezetésére és az előirt formák betartására irányuló törekvést nem volna helyes üres alakíságnak, a formákhoz való konok és céltalan ragaszkodásnak minősíteni, mert csakis a szigorú ellenőrzés, az előirt alakíságot megtartására irányuló céltudatos törekvés képes a vagyongazdálkodásban és elszámolásban a rendet, pontosságot és egyöntetűséget biztosítani, s ezáltal a visszaélések elkövetését megnehezíteni. Ennyiben tehát ezek a szabályok az ellenőrzés előzetes biztosítékai is.

*Alaki kellékek.*

Ami a pénztárnaplók berendezésének külső alaki kellékeit illeti, ezeknek különösen a pénztár belső használatára rendelt és első feljegyzésül szolgáló főnapló vezetésénél van nagy jelentőségük. Ezt ugyanis bekötött, lapszámozott és a felsőbb hatóság vagy az ellenőrző hatóság (számvevőség) által hitelesített könyvben kell vezetni, amelynek legalább is a számadási évre szükséges lapokat kell tartalmazni.

Ezek a szigorú alakíságot a főnapló vezetésénél azért is indokoltak és szükségesek, mert a számadási tételek valódiságát és jogosultságát igazoló okmányok a számvevőséghez lévén felterjesztendők, a főnapló okmányolatlanul marad. Viszont a számvevőséghez felterjesztendő számadási naplók vezetésénél a jelzett alaki követelmények már nem bírnak oly nagy jelentőséggel, mert az ezekben elszámolt tételek helyességét okmányokkal kell igazolni.

A pénztárnaplónak az összes bevételeket és kiadásokat olyképp kell feltüntetni, hogy abból egyrészt az előfordult vagyonszállások lényeges adatai kivehetők legyenek, másrészt, hogy a pénztári készlet bármikor megállapítható legyen. E célból a bevételeket a kiadásoktól elkülönítve kell elszámolni.

*Naplók berendezése.*

A bevételekről és kiadásokról vagy különálló naplókat vezetünk, vagy pedig azokat közös naplóban számoljuk el; ez utóbbi esetben a naplót a kereskedelmi könyvvitel pénztárkönyvének megfelelően vezethetjük: olyképpen, hogy a lap baloldalán a bevételeket, jobboldalán a kiadásokat számoljuk el (lapszámozott napló), vagy vezethetjük úgy, hogy a bevételeket és kiadásokat ugyanazon oldalon levő „Bevétel“ és „Kiadás“ hasámban jegyezzük fel (oldalszámozott napló). Ez utóbbi esetben a két hasáb vagy a tárgyhasáb után egymás mellett következik, vagy pedig a „Bevétel“ hasáb a tárgyhasáb előtt s a „Kiadás“ hasáb a tárgyhasáb után sorakozik.<sup>1)</sup>

Külön bevételi és kiadási napló vezetése nagyobb forgalmu pénztáraknál különösen a főnapló vezetésénél indokolt, mert a bevételek és a kiadások tételszáma között rendszerint nagy eltérés van; ennél fogva a bevételi és kiadási tételeknek külön naplóban való folytatólagos vezetésével sok nyomtatványt takaríthatunk meg. Ugyanez a szempont szól az oldalszámozott napló vezetése mellett is. Mindkét eljárás mellett azonban a napló veszt áttekinthetőségéből; ezért nagyobb pénzforgalom mellett leghelyesebb a lapszámozott napló vezetése. Ebben az esetben a napló vezetésénél a kereskedelmi könyvvitelnél szokásos eljárást tarthatjuk szem előtt, vagyis a havi zárlat alkalmával a kiadási oldalon „Egyenleg“ gyanánt feltüntetjük a pénzmaradványt s a pénztárkönyv azon oldalán, amelyen kevesebb tételt naplózunk el, az üresen maradt sorokat felülről lefelé keresztben egy vonással áthúzzuk s az egyenleget a következő hónap bevételi oldalára (ha az egyenleg hiányt tüntet fel: kiadási oldalára) első tétel gyanánt átvezetjük. Az oldalszámozott napló vezetése kisebb forgalmu hivataloknál, vagy elszámolás kötelezettsége mellett egyes tisztviselőknek adott előlegek elszámolásánál alkalmazható célszerűen.

A napló belső berendezésénél, vagyis hasábeosztásánál azt a célt kell szem előtt tartani, hogy a számadás minél egyszerűbb és könnyen áttekinthető legyen. Ezért lehetőleg kevés hasábot kell alkalmazni és ugyanazon naplóban más, különleges kezelés és elszámolás alá eső vagyonszállások (érték-papírok stb.) elszámolását lehetőleg mellőzni kell.

A feltétlenül szükséges hasábeosztások minden pénzszámadásban:

1. Naplótétel; 2. Tárgy; 3. Összeg; 4. Könyvelési adatok.

1. A *naplótétel* hasámban az egyes ügyesetek tételszámaikat soroljuk fel. Minden bevétel és kiadás külön tételszámot kap, amelyet a vonatkozó okmányokon is fel kell tüntetni. Ha ugyanazon egyén többféle jogcímen teljesít befizetést vagy vesz fel pénzt valamely pénztártól, a különféle jogcímeneken teljesített bevételek és kiadások külön tételszámot kapnak. Az okmányok

<sup>1)</sup> Schrott i. m. 37. 1.

*Hasábeosztása.*

*Tételhasáb.*



darabszámát vagy külön hasábjában tüntetjük fel, vagy törtszám alakjában, mint nevezőt írjuk a naplótétel alá. Az okmányoknak külön folytatólagos tételszámozása helytelen.<sup>1)</sup> Az okmányok darabszámát külön hasábjában akkor kell feltüntetni, ha a tételhasábjában erre helyünk nincsen, ami akkor fordul elő, ha pl. valamely számadás „Naplótétel” hasábjában törtszám alakjában a főnapló vagy egy másik napló kapcsolatos tételszámát is feltüntetjük.

Egy-egy költségvetési év számadásainak összefüggő, egységes vezetése a óról-óra folytatólagos tételszámozásban jut kifejezésre. Ezért a tételszámok a számadási év elejétől annak végéig folytatólag következnek egymásután. Kivételnek a naplók mellékleteként vezetett segédnaplók, alnaplók, lajstromok és jegyzékek, amelyeknél a tételszámozást célszerűbb havonként előlről kezdeni. Az oly naplókban, amelyek valamely pénz vagy anyagkészlet elszámolásáról önállóan számolnak, tehát nem részei egy másik számadásnak, a havi első és utolsó tétel mindig a kezdő és végső pénzmaradvány (egyenleg). Ezek, valamint az „Áthozat” és „Átvitel” összegek — minthogy ezek nem ügyesetek és nem könyvelendők —, külön tétel-számot nem kapnak.

*Tárgyhasáb.*

2. A naplók *tárgy*-hasábjában a vagyonsváltozást esetleg külön elrendelő utalványrendelet számát és a bevétel vagy kiadás lényeges adatait kell feltüntetni. Ilyen adatok: *a*) a fizetést teljesítő vagy az igényjogosult személy megnevezése; *b*) a fizetés jogalapja; *c*) ismétlődő fizetéseknél az időszak megjelölése, amelyre a fizetés vonatkozik és *d*) a fizetés különös feltételei, körülményei (pl. előlegként, részletfizetesként stb.) A tárgyhasábjában az egymással kapcsolatos tételek számaira, ha pedig a viszonylagos tétel más naplóban számoltatott el, az illető naplóra is kölosönösen hivatkozni kell. Ha a kezelés időpontjának feltüntetésére külön hasábjunk nincsen, a kezelés napját naponként a tárgyhasáb közepére írjuk.

*Összeghasáb.*

3. Az *összeg*-hasábjába jegyezzük a tényleges vagyonsváltozásokat. E célra ugy a bevételi, mint a kiadási oldalon rendszerint elegendő egy-egy összeghasáb; több hasábot akkor nyitunk *a*) ha a készpénzkezelésen kívül az értékpapírok, érték-tárgyak kezelését is feltüntetjük, pl. a letéteknél; *b*) ha a

<sup>1)</sup> Ellenkezőleg Ormándy: Gazdasági egyszerű számtartás. Bp. 1914.

készpénzkezelés mellett a külön hasábjában a folyószámlákon előfordult kezelést is fel akarjuk tüntetni; *c*) ha többféle valutában teljesített kezelésről van szó, amelyet külön-külön hasábjokban számolunk el; *d*) ha az átfutó kezelést a valódi kezeléstől elkülönítjük és végül *e*) ha az idősoros elszámolást a számlaszerű elszámolással egyesítve a vagyonsváltozásokat a főkönyvi számlák szerint nyitott külön hasábjokban számoljuk el (rovatos pénztári napló).

Ez utóbbi eljárásnak, valamint az átfutó kezelés elkülönítésének csakis házi pénztáraknál van helye, minthogy a naplózásnak ez a módja a tételenként való könyvelést pótolja.

4. A *könyvelési adatok* hasábjába a könyvelő a főkönyv vagy segédkönyv azon lap- és tételszámát jegyzi be, a mely alatt a szóban levő bevétel vagy kiadás elkönyveltetett.

*Könyvelési  
adatok-hasáb.*

5. Oly hivataloknál, amelyek a pénztári naplón kívül leltári- és anyagszámadásokat is vezetnek, a naplót az e számadásokkal kapcsolatos tételek elszámolási adatainak feltüntetésére szolgáló hasábjával is ki kell egészíteni.

*Egyéb  
hasáb.*

A pénztárnapló legegyszerűbb berendezését az alábbi minta mutatja:

1. sz. minta.

### Pénztári napló:

Naplótétel és az okmányok darabszáma	Tárgy és a kezelés napja	Összeg		Könyvelési adatok	Naplótétel és az okmányok darabszáma	Tárgy és a kezelés napja	Összeg		Könyvelési adatok
		P	f				P	f	
		Bevétel					Kiadás		

Kisebb hatósági és intézeti pénztáraknál, ha azok főkönyvet nem vezetnek, célszerűen lehet az idősoros elszámolást a számlaszerű, rendszeres elszámolással az u. n. *rovatos pénztári naplóban* olyképp egyesíteni, hogy a naplóban a költségvetés minden arovata számára külön hasábját nyitattik.

*Rovatos  
pénztári  
napló.*

Ily rovatos naplót vezethetünk külön a bevételekről és külön a kiadásokról, vagy kisebb kezelés esetén a pénztár egész költségvetésszerű kezeléséről is. Egy, az egész kezelést felölelő *rovatos pénztári napló* mintáját az alábbiakban mutatjuk be:

Tétel	Az anyag- vagy leltári száma- dás kapcsolatos tétele száma	Tárgy	B e v é t e l									
			Ellátmány és térítvények	Valódi bevételek				Átfitó bevételek	Összesen			
				Házbérék	Gazdálkodási bevételek	Külföldi bevételek						
						P	f				P	f
			P	f	P	f	P	f	P	f	P	f

## 8. §. A naplók vezetése

(Folytatás.)

A naplók vezetésénél az előző §-ban előadottakon kívül még a következőkre kell figyelemmel lenni:

1. Minden bevételt és kiadást azonnal, amint az előfordult, de legalább is még a kezelés napján a naplóban az előfordulás sorrendjében el kell számolni.

E tekintetben nem lényeges az, hogy a naplóba való bevezetés még a tényleges kiadás előtt megtörténjék, miként ezt egyes írók szükségesnek vélik.<sup>1)</sup> Sőt ez az eljárás annyiban hátrányos is, hogy nagyobb forgalmu pénztáraknál, ahol a feleknek a kifizetésre várni kell s emiatt a pénztártól az okmányok bemutatása után eltávoznak, ha az okmányok előzetesen számfelvetnek és elnaplóztatnak, a kifizetés pedig csak a következő nap történik meg: a napló a valóságnak meg nem felelő kezelést fog feltüntetni.<sup>2)</sup>

A kifizetést igazoló okmányoknak (nyugtáknak) készpénz gyanánt a pénztárban őrzése igen gyakori eset, ami a kezelés pongyolaságát igazolja. Ez az eljárás meg nem engedhető és már a legrégebb utasítások is tiltották; mert ha megvan a kellő jogalap a kiadás teljesítésére, azt a naplóban azonnal el is kell számolni, ha pedig nincs, azt teljesíteni nem szabad. Csak igen kivételesen fordulhatnak elő esetek, amidőn a kiadási okmányoknak átmenetileg, rövid ideig készpénz gyanánt való kezelése indokolt.

\*) Ez a minta nem azonos a magyar államháztartásban az 1924. évi 500. P. M. sz. rendeletben előírt „Ellátmány-számadás” mintájával.

<sup>1)</sup> L. Schrottnál. 38. l. Szerinte ez az eljárás Ausztriában már 1863-ban megszűnt.

<sup>2)</sup> Gruber i. m. 156. l.

Vagy-  
váltások  
azonnal  
naplózandók

K i a d á s												Előleg-nyilván- tartás	Főkönyv	
Valódi kiadások										Összesen				
Nem rend- szeres il- letmények	Beszerzési költségek	Elhelyezési költségek	Utazási költségek	Egyéb dologi kiadások	Visszalített ellátmány	Beszállított be- vételek és té- rítvények	Átfitó kiadások	P	f					
														P

nak látszik. Pl. egyes, a hivatali helyiségen kívül teljesítendő kiadásokra adott előlegeknél (vasuti szállítmányok kiváltása, vagy kézi bevásárlások céljából), habár az ily előlegeknek esetenként való elszámolása s a leszámolás megtörténte után kiegyenlítésként való bevételezése a naplóban egyáltalában nem kifogásolható, sőt annyiban helyesebb is, mert még teljesebb képet nyújt a számadó hivatal gazdálkodásáról.

2. Ha a naplózásnál téves bejegyzés történt, akkor a hibás tételt úgy kell áthuzni, hogy az eredeti bejegyzés olvasható legyen; a helyes adatot pedig az áthuzott téves adat fölé vagy alá kell írni. Ha az oldalösszeg már megállapított és átvitetett, a különbözetet az átvitt összeghez hozzá kell adni, vagy abból le kell vonni.

3. Ha valamely bevételi tétel tévesen kiadásként számoltatott el, vagy megfordítva és az oldalösszeg már megállapított és átvitetett, akkor a téves elszámolást ellentétellel (storno) kell kiegyenlíteni (l. az 59. lapon). Ez olyképp történik, hogy a tévesen elszámolt összeget először az ellentétes hasámban vagy oldalon — hivatkozva a téves elszámolásra — hasonló összegű tétel bejegyzése által hatálytalanítjuk s ennek megtörténte után ugyanezt az összeget, vagy a helyes összeget külön tétel alatt újból elszámoljuk.<sup>1)</sup>

4. Mihelyt a naplónak egy-egy oldala megtelt, az oldalösszegeket „Átvitel” jelzéssel ellátva összesíteni kell s az összeg mint „Áthozat” a következő lapra viendő át. Ha a bevételek és kiadások ellentétes oldalon számoltatnak el, mihelyt az egyik oldal megtelt, mindkét oldalt a fentjelzett

<sup>1)</sup> Schrott ehelyett is a 2. tétel alatt jelzett eljárás alkalmazását javasolja. i. m. 40. lap.

Téves  
bejegyzések.

Ellenkező ol-  
dalra történt  
bejegyzés.

Oldalössze-  
gek átvitele.

módon összegezni kell és a tárgyhasábnak esetleg üresen maradt része keresztben végig áthuzatik, hogy utólagos bejegyzések ily módon megakadályoztassanak.

Az oldalak külön-külön is összegezhetők anélkül, hogy egyes oldalösszegek a következő lapra átvitethetők. Ebben az esetben az oldalösszegek a napló utolsó oldalán a zárlat előtt soroltatnak fel és ezek összegeztetnek.

Pótkezelés  
naplózása.

5. Azokban az államokban, amelyekben a pótkezelés rendszere áll fenn (l. 105. lapon), szükséges, hogy a számadási év lejártá után a pótkezelési időszak tartama alatt az előző számadási évet illető bevételek és kiadások a folyó éviéktől a pénztári naplóban is elkülöníttessenek. E célból az előző évet illető kezelés vagy külön naplóban, vagy pedig az előző évet és a folyó évet illető kezelés ugyanazon naplóban külön-külön hasábnan számoltatik el.<sup>1)</sup>

Papírpénz-  
kezelés  
elkülönítése.

6. A pénznaplók berendezésére és vezetésére befolyása van az illető állam pénzrendszerének is. Ha az országnak állandó értékű valutája van, az elszámolás a különböző pénznemekre való tekintet nélkül (arany, ezüst, bankjegy, váltópénz) közös hasábnan történik. Ha azonban a bankjegy papírpénz jellegét ölti fel és az ércpénzzel szemben diszázsiója támad és értéke folytonos hullámnak van alávetve, a helyes számvitel követelménye, hogy a papírpénzben teljesített bevételek és kiadások az ércpénzben előforduló kezeléstől szigorúan elkülöníttessenek.

Számadási  
kiegyenlítések  
elkülönítése.

7. A nem készpénzben előforduló, vagyis a számadásszerű kiegyenlítésekből származó tételeket külön hasábnan feltüntetni, miként ezt Klapdor is javasolja<sup>2)</sup> — nem szükséges, mert a naplók adatainak a könyvelés adataival való egyeztetése, ily külön hasáb vezetése nélkül is biztosítva van.

### 9. § A pénzügyi folyószámlák kezelésének naplózása.

Naplózás  
alapja.

Ha valamely közpénztár vagy hatóság a rendelkezésére álló készpénzt vagy pénzkészletének egy részét valamely pénzügyi intézetnél folyószámlán helyezi el, a folyószámlán előforduló kezeléstről vagy külön idősoros elszámolást (naplót) vezet, vagy ilyen gyanánt a pénzügyi intézet által időszakonként megküldött folyószámlakivonat szolgálhat. Ez az utóbbi eljárás azonban csak akkor nyerhet alkalmazást, ha a folyószámlán

<sup>1)</sup> Kastówszky i. m. 96. l.

<sup>2)</sup> Klapdor i. m. 33. l.

előforduló kezelés az illető közháztartásban csak jelentéktelen szerepet játszik, az elhelyezett készpénznek valamely különös rendeltetése van és felette a számlatulajdonos nem csekkek kibocsátása útján rendelkezik. Ilyen esetekben a könyvelés alapjául a folyószámla-kivonat megküldéséig a pénzügyi intézetnek a vagyonszerkezetéről esetről-esetre közölt értesítései szolgálhatnak.

Ha azonban a folyószámlák útján való gazdálkodás a közháztartásban nagyobb szerepet játszik és a számlatulajdonos hatóság vagy pénztár a folyószámlán elhelyezett pénz felett csekkek kibocsátása útján rendelkezik, szükséges mindenekelőtt egy csekkürlap-nyilvántartás vezetése, amely az átvett és felhasznált csekkürlapokra vonatkozó adatokat tartalmazza. E nyilvántartás vezetésére a következők az irányadók:

Csekkürlap-  
nyilvántar-  
tás.

a) A csekkürlap-nyilvántartás bevételi és kiadási részből áll. A bevételi részben a beérkezés sorrendjében és idejének feltüntetésével az átvett csekkürlapok darabszámát számoljuk el és egyszersmind a csekkürlapok sorszámát is feltüntetjük; a kiadási részben pedig a kezelés sorrendjében az esetről-esetre kibocsátott csekkek darabszámát számoljuk el feltüntetve a csekkek sorszámát, összegét, a számlakivonat beérkezése után ennek a számát, valamint azt a naplótételt is, amely alatt a kérdéses összeg elszámoltatott.

b) Ha több egyén részére vagy több ágazat terhére egy összesítő csekkel történt a kiutalás, ezeket egyenként kell a nyilvántartásban felsorolni, kivéve a tömegesen kiutalt illetményeket és nyugellátásokat.

c) Minden oly csekkszámáról, amelyre csekkek bocsáthatók ki, külön lapokat kell berendezni. A nyilvántartás első lapján a csekkek aláírására jogosítottak nevét és névaláírását, valamint az e tekintetben beállott változásokat is fel kell tüntetni.

d) A csekkürlap-nyilvántartást havonként egyszer le kell zárni és a zárlat szerint mutatkozó csekkürlapkészletet a tényleges készlettel egyeztetni kell.

Mint hogy a csekkürlap-nyilvántartás elsősorban szigorú elszámolás alá tartozó nyomtatványszámadás és csupán a kibocsátott csekkek adatait tartalmazza, emellett szükséges még, hogy a csekkszámákon előfordult valóságos kezelést a pénztár vagy a számlatulajdonos hatóság számvévése a pénzügyi intézet által

időnként megküldött számlakivonat alapján naplószerűen is elszámolja.

Ha a pénztár kezelésének csak egy részét bonyolítja le csekkszámok útján, a csekkezelés naplószerű elszámolása a készpénzkezelésről vezetett naplónak egy e célra szolgáló külön hasábjában, sőt a készpénzkezeléssel közös hasábjában is történhetik. Ebben az esetben azonban a folyószámlán elhelyezett pénzkészlet a pénztár készpénzkészlete gyanánt vétetik számba.

Ez az eljárás volt bevezetve 1924 július haváig a m. kir. adóhivatalok postatakarékpénztári csekkszámok és az állami jegyintézet zsrószámok alapján előfordult kezelés elszámolásánál is.

Csekknapló vezetése.

Ha a pénztár összes pénzkezelése csekkszámok útján bonyolítottatik le, a csekkszámok kezeléséről külön csekknaplót kell vezetni s erre a feladatra az utóbbi esetben a hatóság számvevősége, illetőleg ennek a csekkezeléssel kapcsolatos ügyek lebonyolítására szervezett csekosztálya van hivatva.

A naplózás módozata tekintetében első sorban a számlarendszer az irányadó. Ha ugyanis egy költségvetési címről több csekkszámok vezetettek, szükséges, hogy a különféle csekkszámok (bévételi, kiadási stb.) kezelése — amennyiben az ágazat összes csekkszámok naplózását ugyanazon számvevőség végzi — a költségvetési címenként vezetendő csekknaplóban egyesíttessék. Ebben az esetben tehát az egyes csekkszámok kezelését külön alnaplókban kell elszámolni, amelyeket a részletes költségvetés rovatrendszerének megfelelő, továbbá a tértmények (visszakönyvelt tételek) és az átfutók naplózására szolgáló hasábjakkal kell berendezni. Minthogy az ily módon vezetett alnaplók az egyes ágazatok kezelésének csak egy részét (bevétel, illetmény, beruházás, stb.) tartalmazzák, az alnaplók kezelését a költségvetési címenként vezetett naplóban kell összesíteni, ami a könyvelés munkáját és a könyvelés adatainak a csekkszámok kezelésével való egyeztetését igen megkönnyíti.

A naplót a számvevőség által előzetesen megvizsgált és szabályszerűen igazolt számlakivonatok adataiból kell szerkeszteni. E célból mindenekelőtt az egyes tételekhez tartozó okmányokat kell csoportosítani, hogy azok alapján a naplózást teljes pontossággal teljesíthessük.

Egyebekben a csekknaplók vezetésére nézve is a naplózásnak a fentebb ismertetett általános elvei az irányadók.

A csekknaplók vezetéséről a magyar államháztartásban a pénzügyminiszter által a legfőbb állami számvevőség elnökével egyetértőleg 1924. évben kiadott 5200/P. M. számú utasítás VII. fejezete rendelkezik. A csekknaplók berendezésére nézve fentebb előadottak főleg abban térnek el a szóbanlevő utasítás rendelkezéseitől, hogy az egyes ágazatok (címek) csekkezelésének egy naplóban való egyesítése megvalósítva nincsen.

### 10. §. A letétek naplózása.

A letéteknek az 59. lapon említett fogalmából következik, hogy a letéti kezelésbe csakis a közháztartás szempontjából idegen vagyont képező értékek és tárgyak számolhatók el, ennél fogva a közháztartás javára befolyó azokat a bevételeket, amelyeknek rendeltetése, illetőleg elszámolásuknak jogcíme egyelőre meg nem állapítható, nem letétként, hanem átfutó bevételként kell elszámolni. A kétféle elszámolás között lényeges különbség van, mert míg a letétek nálunk az állami zárszámadásban nem szerepelnek és azzal szerves kapcsolatban nincsenek, az átfutó bevételeknek és kiadásoknak mint a tárcakezelés vagy a központi (forgalmi) kezelés részeinek a zárszámadásban jelentékeny szerepük van.

A letétek fogalmával és rendeltetésével ellenkezik az is, hogy az állami költségvetésben megszavazott hitelek maradványai vagy egyéb bevételek letétként kezeltessenek, mert ez rendszerint a költségvetésen kívüli és a számviteli szabályokkal ellenkező gazdálkodásra szolgáltat alkalmat.

A letétnaplók berendezése annyiban tér el a költségvetési vagy tárcanaplók berendezésétől, hogy miután a letétek egy csoportjában, az egyes bíróságok és hatóságok rendelkezése alatt álló letétek között különböző nemű értékek fordulhatnak elő, amelyek sok esetben ugyanazon egyén tulajdonai, szükséges és indokolt, hogy a letétilag kezelt különböző értékek elszámolása egyetlen letétnaplóban egyesíttessék. Ennél fogva a letétnaplót úgy kell berendezni, hogy abban a különböző értékeknek elszámolására külön-külön hasáb nyitassék. Külön hasábjában kell tehát elszámolni készpénzt, a pénzügyintézeti betéteket, értékpapirokat és adóleveleket, az értéktárgyakat, végül az értéknélkül elhelyezett okmányokat és tárgyakat. Ha azonban a készpénz postatakarékpénztári csekkszámok útján kezelik, célszerűbb ezt külön csekknaplóban elszámolni.

A letétnapló berendezését az alábbi minta mutatja:

Mit nem szabad letétként kezelni?

Letétnapló jellege, berendezése.

3. sz. minta. **Bevétel.****Letét-**

Naplótétel és a mellék- letek darabszáma	A rendellet kelete és száma	A letétel ideje, a letéző neve, lakhelye, a letét tárgya és rendel- tetése	Készpénz (folyó- számla) kezelés		Pénzinté- zeti betét érték- papir, adóslevél		Érték- tárgy		Okmány és értéknélküli tárgy darab	Mely naplótétel alatt adatott kfp	Letéti főkönyv lap- és léfelszáma
			P	f	P	f	P	f			

**Vezetése.**

A letétnapló vezetésére nézve általában a jelen fejezet 7. és 8. §-ában foglaltak az irányadók. Ezenkívül még csak a következőket jegyezzük meg:

1. A letétnapló első tétele havonként mindig az előző hóról áthozott maradvány összege.

2. Ha a letétben levő készpénz valamely pénzintézetnél folyószámlán kezeltetik, az ilymódon elhelyezett pénzt vagy külön hasámban vagy a készpénzhasámban kell elszámolni; ez utóbbi esetben a zárlatok alkalmával a pénztár álladékaéhoz a folyószámlán levő készpénzt is hozzá kell számítani.

3. A készpénzhasámban csak oly készpénzbevételek és kiadások számolhatók el, amelyek az ország területén törvény szerint forgalomban bírnak. Az oly arany- és ezüstpénzeket, amelyek törvényes forgalomban nincsenek, mint értéktárgyakat (drágaságokat) kell meghatározott állandó értékkel a megfelelő hasámban elszámolni.

4. A különféle értékpapirokat (l. 12. old.), takarékbetéteket, magánkötvényeket és adósleveleket névértékükkel kell a letétnaplóban elszámolni.

5. Ha a takarékbetétként való elhelyezés a hatóság vagy bíróság rendelete alapján történik, a takarékbetétként elhelyezett készpénzt a „Készpénz“-hasámban kiadásként, a takarékbetét értékösszegét pedig a „Pénzintézeti betét“-hasámban bevételként kell elszámolni. A félévénként a tőkéhez hozzáírt kamatot a jóváírás napján, lehetőleg a félév vagy az év végén közvetlenül a „Pénzintézeti betét“-hasámban bevételként számoljuk el.

**napló.****Kiadás.**

Naplótétel és a mellék- letek darabszáma	A rendellet kelete és száma	A felvétel ideje, a fel- vevő neve, lakhelye, a felvétel tárgya és jogcíme	Készpénz (folyó- számla) kezelés		Pénzinté- zeti betét, érték- papir, adóslevél		Érték- tárgy		Okmány és értéknélküli tárgy darab	Letéti főkönyv lap- és léfelszáma
			P	f	P	f	P	f		

6. Az értéktárgyakat (drágaságokat) szakértő által megállapított becsértékükkel, vagy ha a fél által bejelentett becsérték ennél kevesebb, a bejelentett értékkel, — az értéknélküli tárgyakat csupán darabszám szerint kell elszámolni.

A hatósági (tárca) letétek nagy része a kincstárral szállítási és vállalati szerződéses viszonyban álló felek által az általuk vállalt munka vagy szállítás biztosítására letett értékpapirokból (biztosítékokból) áll. Minthogy kívánatos, hogy az ily célra szolgáló értékpapírok elfogadása tekintetében a pénztárak egységes eljárást kövessenek, a pénzügyminiszter feladata a biztosíték gyanánt elfogadható értékpapírok neveit időnként rendeleti uton szabályozni.

A magyar államháztartásban a letétek kezelését az 1924. évi 5360. P. M. sz., a birói letéteket pedig az 1924. évi 33.700/I. M. sz. utasítások szabályozzák.

**11. §. A naplók lezárása.**

A naplók lezárásának célja, egyrészt hogy az előfordult vagyonsváltozások összegét a számadási időszakra nézve, de legalább is havonként megállapítsuk és a maradványt, esetleg a bevétel és kiadás bruttó végösszegét a következő óra átvezessük; másrészt, hogy időnként meggyőződést szerezzünk arról, hogy a naplók szerint mutatkozó vagyonsvétel a tényleges pénztári vagy raktári készlettel egyezik-e s amennyiben eltérések mutatkoznának, azok okát felderítsük s a naplókat a tényleges készlettel összehangzásba hozzuk. Az előbb jelzett

*Biztosíték-  
képes  
értékpapírok*

*Céja.*

célből eszközölt lezárást *időszaki zárlatnak*, az utóbbit megkülönböztetésül az előbbtől, *ellenőrző zárlatnak* nevezzük.

*Időszakiak.*

a) Időszaki zárlatot a költségvetési év egyes időszakairól rendszerint akkor szerkeszt a vagyonkezelő hivatal, amidőn a számadásokat a számvevőséghez felterjeszti. A készpénzvagyronról szerkesztett számadásoknál ily zárlatot legalább is havonként kell készíteni. Minthogy ezeknél a zárlatoknál a számadásszerű készletnek a tényleges készlettel való egyezésétől is meg kell győződni, a készpénzvagyronról vezetett számadások időszaki zárlata az ellenőrző zárlattal mindig egybeesik. Nagyobb anyag- és terménykészletekről vezetett számadásoknál azonban az időszaki zárlatok alkalmával, sőt még a számadási év végén is sokszor nehézségbe ütközik a tényleges készlet számbevétele és annak a számadás szerint mutatkozó készlettel való egyeztetése (l. 157. lap).

*Ellenőrző zárlatok.*

b) Az ellenőrző zárlat lehet rendes és rendkívüli (l. a 138. lapon.) A rendes zárlatok tartásának időszakaira nézve a pénztáraknál első sorban a pénzforgalom nagysága mérvadó. Minél nagyobb forgalmu valamely pénztár, annál gyakrabban kell pénztárzárlatot tartani és meggyőződni arról, hogy a naplók vezetésénél nem követtünk-e el hibákat s a pénzkezelésnél nem számolta-e el magát a pénzkezelő, aminek okát hosszabb zárlatok esetén sokkal nagyobb fáradsággal lehetne felderíteni.

*Eljárás a zárlatnál.*

A zárlat alapjául első sorban a főnaplóba bevezetett adatok szolgálnak. A zárlat oly módon történik, hogy a főnapló bevételi és kiadási oldalát külön összegezzük s a kiadási oldalon feltüntetjük az egyenleget, amelynek a pénztárban *készpénzben* meg kell lenni. Ha a bevételekről és kiadásokról külön főnapló vezetetik, helyesebb a kiadások végösszegét a bevételek végösszegéből levonni és a pénzmaradványt a bevételi naplóban feltüntetni.

Ha a főnapló nem öleli fel a pénztár összes kezelését, hanem ezenkívül pl. a letétekről és az alapokról teljesen különálló naplók vezetnek, az ily önállóan vezetett naplók zárlati összegének összesítése végett szükséges oly zárlati nyilvántartás vezetése, amely az egyes naplók zárlati eredményeit, valamint azoknak a pénzkészlettel való egyeztetését feltüntesse. Ez volt a rendeltetése a m. kir. adóhivataloknál vezetett *zárlati főnaplónak* is.

*Egyeztetés a pénzkészlettel.*

A főnapló vagy a különféle naplokról vezetett zárlati nyilvántartás szerint mutatkozó maradványnak a pénztárnok

által vezetett kézi feljegyzés (strazza) zárlati eredményével, valamint a tényleges pénzkészlettel mindenkor egyeznie kell. Ha a pénztár készlete a számadásszerű pénzkészlettel nem egyezik, ez — feltéve, hogy visszaélés nincs — csak a) téves naplózásból, b) elfizetésből, illetőleg a beszédett pénzek téves számbavételéből, vagy c) onnan származhat, hogy egyes kifizetésekre vagy bevételezésekre vonatkozó okmányok szabálytalanul nem naplóztattak el, hanem készpénz gyanánt őriztetnek a pénztárban. Ezért az eltérés okát még a naplók szabályszerű lezárása előtt fel kell deríteni s az esetleg előforduló téves vagy hiányos elszámolásokat a számadásokban pótolni, illetőleg helyesbiteni kell.

Ha a naplózás helyesen történt ugyan, de a pénzkészlet mégis több vagy kevesebb a számadás szerint mutatkozó pénzkészletnél, a többletet — ha az kétségek kivételével a kincstárt illeti meg, mint „Különféle vagy vegyes bevétel” — bevételként kell elszámolni, ellenkező esetben átfutó bevételként vagy letételként kell elszámolni és kezelni; a hiányt pedig ha az a kézi pénztárban fordult elő, a pénzkezelő, egyébként a felelős számadók kötelesek megtéríteni. Ha erre nem képesek, a hiányt mint a felelős számadókat terhelő tértímet kiadásként kell elszámolni s erről a felsőbb hatóságnak is jelentést kell tenni (l. 138. lap). Ily jelentéstétel akkor is indokolt, ha az utasításokban megállapítandó összegnél nagyobb felesleg mutatkozott a pénztárban vagy kisebb hiányok gyakrabban fordulnak elő, vagy a megtérített hiány bizonyos összeget meghaladott, mert a felsőbb hatóságot az ilyen a felelős számadók működésének megítélése szempontjából fontos eseményekről is tájékoztatni kell.

*Eltérések a számadástól.*

A naplók havonkénti lezárása alkalmával rendszerint csak a maradványt visszük át a következő hóra. A bevétel és kiadás bruttó összegének óról-óra való átvezetése nem helyes, mert habár a napló zárlata az év végével ily módon az évi összes kezelést feltünteti, ennek kimutatása nem a naplószerű elszámolás, hanem a könyvelés feladata.

*Maradványok átvezetése.*

Azoknál a pénztáraknál, amelyek egymással kölcsönös elszámolási vagy leszámolási viszonyban állanak, célszerű a naplókat a költségvetési év lejáta után még bizonyos ideig nyitva tartani, oly célból, hogy az év végén függőben maradt

*Naplók nyitvatartása az év lejáta után.*

tételek lehetőleg még a költségvetési évet illető számadások keretében kiegyenlítést nyerjenek.

Egyeztetés  
a számadási  
naplókkal.

Havi zárlatoknál, valamint pénztárvizsgálatok és általában rendkívüli zárlatok esetén nem elégséges csupán a főnapló lezárása, hanem meg kell győződni arról is, hogy a főnaplóval párhuzamosan vezetett másodfeljegyzésű naplók zárlati eredményei a főnapló zárlati eredményével egyeznek-e.

## 12. §. A számadások okmányolása.

Okmányok  
nemei.

A számadási okmányokról már a 41. és 141. lapon volt szó. A számadástétel legfontosabb alapelve, hogy a számadásokban előforduló bevételek és kiadások jogosultsága és megtörténte minden kétséget kizáró okmányokkal igazoltassék. Az okmányok tehát rendeltetésüket tekintve lehetnek olyanok, amelyek a megtörtént vagyonsváltozások *jogosultságát* és olyanok, amelyek a vagyonsváltozások *megtörténtét*, tehát *valódiságát* igazolják. Azonban ettől az alapelvtől vannak eltérések is.

A jogosultság  
igazolása.

A *jogosultságot* rendszerint a vagyonekezelő hivatal felett rendelkező utalványozó hatóság (hatóságok) által kibocsátott utalványrendeletek (bevételezési és kifizetési meghagyások) igazolják. Ezalól a következő esetekben van kivétel: a) ha a bevétel vagy kiadás valamely, a vagyonekezelő hivatal szolgáltatára irányadó utasítás rendelkezésein alapszik; ez különösen oly bevételeknél fordul elő, amelyeknek kivetése előmunkálatokat nem kíván, mert a fizetendő tartozás összege a fél bevallása alapján vagy a fél által igénybeveendő szolgáltatás mérvéhez képest a fennálló törvények, rendeletek és utasítások alapján azonnal megállapítható (pl. illetékek, vámok, fogyasztási adók, postai és vasuti szállítási díjak stb.).

b) Az időszakonként ismétlődő, folytonos járandóság jelle gével bíró kiadásoknál (pl. az alkalmazottak állandó illetményeinél, nyugellátásoknál, házbéreknel) az utalványozó hatóság rendszerint csak az első részlet esedékessége alkalmával intéz a pénztárhoz utalványrendeletet s a később esedékes részletek kifizetése az első ízben adott felhatalmazás alapján és az utalványozásnak a számfejtőkönyvekben feljegyzett adatai alapján történik mindaddig, míg az utalványozó hatóság a járandóságot meg nem változtatja vagy meg nem szünteti. Ilyen esetekben az utalványrendeletet az első kifizetési tételhez, a megszüntető rendeletet az utolsó kifizetési tételhez kell mellékelni.

Ezzel szemben lehetnek olyan rendszerek is, amelyeknél az illetmények utalványozása az egyes hatóságok, hivatalok részéről kiállított fizetési jegyzékek alapján havonként történik. Lehetséges továbbá, hogy a személyi változásokra vonatkozó rendeleteknek a hivatalos lapban történt közzététele szolgál a pénztár által fogantatosítandó kiadás alapjául. Így különösen a katonai és csendőrségi illetményeknél stb. (l. 145. lap).

c) A számadási kiegyenlítésekből folyó átfutó tételeknek külön okmányoszerű igazolására szükség nincsen, mert felmerülésük a fennálló számveteli szabályokon alapszik és az előforduló különleges esetekből folyik.

A *kiadások megtörténtét* vagy *valódiságát* és *számszerű helyességét* az igényjogosult felek vagy meghatalmazottaik által kiállított és szabályszerűen számfejtett nyugták, továbbá a felek vagy az erre felhatalmazott hivatalos egyének által aláírt fizetési jegyzékek, a postai feladóvevények, kivételesen (l. alább) a számadó hivatalok által kiállított igazoló okmányok, — a postatakarékpénztári csekkforgalomban pedig a csekkekről levágott „kifizetési értesítések“, továbbá a kiutalási- és átutalási értesítések „elismervény“ szelvényei igazolják; míg a *befizetések megtörténtének* és *számszerű helyességének* igazolására rendszerint a felek által kiállított ellennyugták, kivételesen (l. alább) a számadó hivatalok által kiállított igazoló okmányok, a postatakarékpénztári csekkforgalomban pedig a befizetési lapok „értesítő lap“ szelvényei, továbbá a saját számlára kliring útján történő átutalásoknál az „átutalási értesítések“ szolgálnak. Kivételek és nem okmányolandók: a számadási kiegyenlítésekből eredő átfutók, továbbá a viszonylagos elszámolásokból eredő tételek, valamint az oly közszolgáltatásokból eredő bevételek, amelyeknek befizetését a pénztár a fél kezében levő fizetési iven ismeri el. Ezeknél ugyanis a könyvelési adatoknak a lerovási eredményekkel és a hátralékokkal való egyeztetése és időnként a felektől bekért adóívek alapján megsejtett kémpróbák szolgálnak a számadásokban elszámolt bevételek helyességének ellenőrzésére.

A valódiság  
igazolása.

*Általános alapelvek:*

1. Az okmányokat eredetiben kell mellékelni.
2. Ha valamely okmány több elszámolási tételre vonatkozik,

Okmányolás  
alapelvei.

azt az első tételhez kell mellékelni s a többinél a tételre kell hivatkozni.

3. A felek által felmutatott hatósági értesítéseket a kifizetés számfejtése alkalmával be kell vonni és a kifizetési tételhez kell mellékelni.

4. Letétek visszafizetése esetén a fél kezei között levő letéti elismervényt be kell vonni és a számadáshoz kell mellékelni.

5. A számadási okmányok a számfejtés és a kifizetés megtörténte után a naplózó tisztviselőhöz továbbíttatnak s azok a számadások előterjesztéséig a számadások mellett maradnak, ha csak valamely különös okból más tételek igazolásához vagy elszámolásához nem szükségesek. Ilyen okokból egyes tételek ideiglenesen okmányolatlanul maradhatnak s azok hiányát a számadáson is jelezni kell és az okmányt a legközelebbi számadáshoz kell csatolni vagy külön kell azt beküldeni.

*Napszám-  
jegyzék  
vezetése.*

Oly hivataloknál és intézeteknél, amelyeknél állandóan napszamosok is alkalmaztatnak, a napszamosokról oly bekötött lapszámozott és hitelesített nyilvántartást kell vezetni, amely a munkás nevét és lakhelyét, a munkanapok számát, a napi bérösszeget és a kifizetés napjáig (rendszerint a hét végéig) osedékes teljes napszámért és az alkalmazás célját tünteti fel. Az alkalmazott napszamosok számát és a kifizetés helyességét a nyilvántartásban a hivatal (intézet) vezetője és a kifizetésnél közreműködő tisztviselő (altiszt) névaláírásukkal igazolják. E nyilvántartásból szerkesztett és a jelzett aláírásokkal ellátott kivonattal kell a kifizetett napszámbevételeket okmányolni.

*Postai  
kiadások  
elszámolása.*

A készpénzben felmerült postai kiadások vagy esetről-esetre a postahivatal által kiállított feladóvevényekkel, vagy közönséges levélküldeményeknél, az elküldött levelekről vezetett oly jegyzékkel okmányolandók, amelyből az ügyirat száma, a címzett neve és lakhelye és a felmerült portoköltség kitűnjék. Ha az ily levelekről a hivatal postakönyvet vezet, a kiadások a postakönyvből szerkesztett hivatalos kivonatokkal is okmányolhatók. A felmerült postaköltségek rendszerint a hivatal kisebb szükségleteinek fedezésére az ellátmány terhére valamely tisztviselő részére kiutalványozott állandó előlegről fedeztetnek.

*Kézi  
bevásárlások  
okmányolása.*

Kiseb piaci bevásárlásoknál, amelyeknél szabályszerű nyugták kiállítása a dolog természete szerint bajos, a szabály-

szerű okmányolástól el lehet tekinteni. Az ily beszerzéseket célszerű kiseb előlegekből fedezni, amelyeket a számadásokban szabályszerűen el kell számolni. Az előleg kezelője a piaci bevásárlásokról jegyzéket vezet s ezt az előleggel való leszámolás alkalmával lezárja. E jegyzék alapján, amelyhez az esetleges okmányokat is mellékelni kell, az előlegről teljesített kiadások az előleg kiegészítésére a házi pénztár ellátmányából megtérítetnek. Ha azonban további beszerzésre nincs szükség, valamint a számadási év végével is az előleg maradványát a házi pénztárba kell beszállítani. Az említett jegyzékben elszámolt tételek helyességét a bevásárlással megbízott, valamint az előleg kezelője aláírásukkal igazolják.

*Kézi  
eladások  
okmányolása.*

Apróbb piaci vagy kézi eladásoknál, (tej, zöldség, gyümölcs és gyümölcsfacsemetek stb.), amidőn a vásárló felektől ellennyugtát kívánni nem lehet, az okmányolás szempontjából a következő eljárások nyerhetnek alkalmazást: a) Bekötött könyvben oly nyilvántartás vezetése, amelyből a vevő neve, lakhelye, a termény megnevezése, mennyisége, egységára és az eladási ár is kivehető legyen. E nyilvántartásból „Eladási jegyzék” címmel havonként, vagy a befolyt bevételek beszállítása alkalmával kivonatot kell készíteni, amelyet a számadás vezetője és az eladásnál közreműködő egyén aláírnak; e jegyzékkel kell a beszállított bevételt okmányolni. b) Ellenőrzési szempontból azonban megfelelőbb, ha eladások alkalmával számozott lapokkal ellátott és hitelesített bárcakönyvből indigó papir felhasználásával 2—3 példányban bárcalapok állíttatnak ki. Ezek közül egy példány a bevásárló félnek adatik át, a második példányon a fél elismeri a termény átvételét és a terményszámadáshoz csatoltatik, az esetleges harmadik példányt pedig a pénzzámadás okmányolására lehet felhasználni vagy az a bárcakönyvben visszatartatik. c) Oly eladásoknál vagy kiszabásoknál, amelyeknél sűrűn fordulnak elő azonos összegű tételek, a bárcalapoknak esetenként való kiállítását célszerűen pótolhatja az az eljárás, ha oly számozott és kinyomtatott tömbfüzetek alkalmaztatnak, amelyek a beszédett összeget és a szolgáltatás vagy eladás tárgyát is feltüntetik. A beszédett összeg egy vagy több lap leszakítása által nyugtáztatik, míg a tömbfüzetben visszamaradt rész mint ellennyugta a pénzzámadáshoz mellékeltek.



### 13. §. Számadástétel. A számadások felterjesztése.

A vagyongazdálkodó a gondozására bízott vagyon kezeléséről a megbízónak számot adni köteles.

*Időszakos számadások.*

A számadásokat tehát időszakonként a vagyongazdálkodó hivatalok közvetlen felsőbb hatóságához, illetőleg a hatóságnak a számadások megvizsgálására hivatott szakközegéhez: a számvevőséghez vagy könyvelőséghez kell felterjeszteni. Nálunk az 1897. évi XX. t.-c. 82. §-a az *okmányolt havi naplók*kal való számadást kívánja. A beszámolás időszaka azonban általában a szigorlat és a könyvelés igényeihez kell hogy alkalmazkodjék s ez az elszámolás tárgyához képest különböző lehet. Leltári-, anyag- és terményszámadásoknál, amelyek rendszerint nem könyveltetnek, megfelelőbb a számadásoknak negyedévenként való felterjesztése. A hosszabb időközönként való beszámolás azzal a hátránnyal jár, hogy a számadások vizsgálatának a zárszámadások és az ezzel kapcsolatos vagyonelemtár elkészítéséig való befejezését megnehezíti. Ezért a félévenként vagy évenként való beszámolás csak oly vagyonrészek kezelésénél engedhető meg, amelyeknél az év folyamán előforduló vagyonszámlaváltozások száma oly csekély, hogy azokról rövidebb időközökben számadásokat előterjeszteni nem volna célszerű, az évi számadásoknak a kellő időre való feldolgozásuk akadályba nem ütközik és amelyeknél a vagyongazdálkodásnak évközben való közvetlen ellenőrzése egyébként is biztosítva van.

*Eredeti vagy másolati példányok.*

Minthogy a számadások minden egyes tételét okmányokkal kell igazolni, nem feltétlen követelmény az, hogy a vagyongazdálkodó hivatalok által vezetett naplók eredeti példányai terjesztessenek fel megvizsgálás végett.<sup>1)</sup> Sok érvet lehet felhozni amellett, hogy a vagyongazdálkodó hivatalok által folytatólagosan vezetett eredeti naplók a vagyongazdálkodó hivataloknál visszatartassanak és csak azoknak időszakonként szerkesztett kivonatai terjesztessenek fel megfelelően okmányolva megvizsgálás végett.

*Időszoros és rendszeres elszámolások.*

A felterjesztett számadások lehetnek vagy az eredeti naplók hű másolatai vagy pedig ezeknek a költségvetés rovatrendszer szerint szerkesztett kivonatai, amelyek tehát a va-

<sup>1)</sup> Schrott az eredeti naplók felterjesztését tartja szükségesnek. i. m. 344. l.

gyonváltásokat első sorban természetük szerint s ezen belül időrendben csoportosítják, vagy pedig oly táblázatos formában mutatják ki, amely az időszoros elszámolást a rendszeres elszámolással egyesíti. E két utóbbi módszer célja az, hogy a főkönyv egyes számláin könyvelendő summás adatok, már a felterjesztett számadásokból kivethetők legyenek. Ezért ez a rendszer célszerűen csak oly kisebb házi és intézeti pénztáraknál alkalmazható, amelyeknek kezelése nem lehet tárgya a tétéles könyvelésnek. (l. 174. lap.)

A magyar államháztartásban a pénztárak kezelésének a havi számadásokban költségvetési alrovatok szerint való csoportosítását a házipénztárak részére az 1924. évi 5200/P. M. sz. ut. 67. §-a írja elő. E pénztárak egyébként ellátmány-számadásaikat a rovatos pénztári naplónak megfelelő formában vezetik.

*Rovat-számadások.*

Előfordul, hogy a pénztárak vagy a velük szoros kapcsolatban működő könyvelőségek a rendszeres könyvelést is végzik, amelyből negyedévenként vagy évenként rendszeres kivonatok (nálunk rovatszámadást) terjesztenek elő. Az a gyakori eljárás, hogy emellett még a pénztár (intézet) által vezetett főkönyv teljes másolatának felterjesztése is kívánatik, nem helyesímelhető. Ez arra enged következtetni, hogy a pénztárak könyvelési munkája nem kielégítő és megbízható; ha azonban ez általános jelenség és megfelelően képzett munkások nem állanak rendelkezésre, akkor célszerűbb eljárás, ha a pénztárak rovatos naplót vezetnek s ennek alapján a könyvelést számlánként summásan a központi hatóság számvevősége teljesíti. Ha a pénztárak a könyvelést is ellátják, az okmányolt havi számadások felterjesztésének célja csupán azok megvizsgálása lehet; de nem egyszersmind ezek rendszeres könyvelése is, mert ebben az esetben kétszeres könyvelés volna,<sup>1)</sup> amelyek közül az egyik felesleges még akkor is, ha a számvevőségi könyvelés csak a summás adatokra szorítkozik.

A német államok pénztárai havi zárszámadásokat nem szerkesztenek, hanem főkönyveik alapján évenként a költségvetés részletezésének megfelelően szerkesztett rendszeres számadásokat terjesztenek fel okmányokkal megvizsgálás végett.

A pénztárak részéről csupán okmányolt évi számadások előterjesztése

<sup>1)</sup> Ilyen eset egyes tárcáknál a magyar államháztartásban tényleg előfordul, habár rovatszámadások készítése esetén az 1897. XX. t.-c. 101. §-a szerint sem kell a főkönyvben könyvelni.

ellenőrzési szempontból nem helyeselhető. mert ilyen rendszer mellett a számadásvizsgálat nem követheti nyomon a kezelést, az előfordult téves elszámolások, tévedések és hibák csak az év lejárta után fedezhetők fel s csak késedelmesen lehet megtenni az intézkedéseket a pénztár részéről esetleg az egész éven át folytatott helytelen gyakorlat megszüntetése iránt. Ezért a vagyonkezelő hivatalok feladatának és működésének és az ellenőrzés követelményeinek is leginkább a naplószerű elszámolás felel meg. Az osztrák és magyar számviteli rendszerben a pénztáraknak csupán naplók útján való számadástétele először az 1762-ben létrejött számviteli reform alkalmával valósított meg.<sup>1)</sup>

Számadások  
alakjai közzé.

A számadásoknak időszakonként való felterjesztése alkalmával különösen figyelni kell arra, hogy a számadás legyen látva a szükséges alakai közzé. Ilyen közzék: a) a számadó hivatal-, b) a felelős számadók-, c) a számadási ág- és d) a számadási időszak megnevezése; e) a számadás terjedelmének (lapszám) és a tételek számának, valamint f) a számadási okmányok darabszámának feltüntetése a számadáson; g) a kelet és a számadó hivatal pecsétje és h) a felelős számadók névaláírása.

## II. A könyvelés.

### 14. §. A kincstári számvitel könyvei.

Könyv.

A kincstári számvitelben a vagyonváltozások rendszeres elszámolásának eszközeit általánosan *könyveknek* és a vagyonváltozásoknak a kincstári számvitel könyveiben való feljegyzését *könyvelésnek* nevezik.

Könyvelés.

Főkönyv.

Megkülönböztetünk fő- és segédkönyveket. A *főkönyvek* a közháztartás egyes önálló részeinek (ágazatainak) vagyonkezelését meghatározott rendszer szerint felölelő feljegyzések.

Segédkönyv.

A *segédkönyvek* a főkönyvek egyes adatainak részletezésére vagy a könyveléssel kapcsolatos adatok nyilvántartására szolgálnak. A főkönyvi elszámolást a naplószerű, idősoros elszámolással szemben *rendszeres, szisztematikus elszámolásnak* nevezük.

Rendszeres  
elszámolás.

Főkönyv  
nemel.

Amint a 6. §-ban előadottakból kitűnik, a vagyonváltozásoknak bizonyos rendszer szerint való csoportosítása már a pénztáraknál kezdődik. Ez a csoportosítás a különféle naplókban történik, amelyeknek rendszere és berendezése a

<sup>1)</sup> Schrott i. m. 345. 1.

könyvelés igényeihez igazodik, úgyhogy a naplók és a könyvek vezetésénél bizonyos egybevágó rendszer nyilvánul. Ezért a kincstári számvitelben a fentemlített naplózási rendszernek megfelelően vannak:

a) *költségvetési vagy tárcafőkönyvek*, amelyekben az egyes költségvetési címeket, (számadási ágazatokat) illető vagyonváltozásokat könyveljük;

b) a közháztartás egész pénzforgalmát felölelő *forgalmi főkönyvek* vagy a *központi könyvelés könyvei*;

c) a közháztartás által a többi vagyonrészekről elkülönítve kezelt vagy idegen tulajdont képező vagyonrészeknek és változásainak könyvelésére szolgáló *letétfőkönyvek* és

d) ugyanily rendeltetésű *alapfőkönyvek*;

e) mindezeket az egyes ágazatok (alapok) igényeihez képest a szükséges számú *segédkönyvek* egészítik ki.

A könyvelési munkálatnak három része van: a) a könyvek berendezése, b) a könyvek vezetése, vagyis a tulajdonképeni könyvelés és c) a könyvek lezárása. Ezeket részletesen alább tárgyaljuk.

Könyvelési  
munkálat  
részei.

### 15. §. A költségvetési vagy tárcafőkönyv berendezése.

A kincstári számvitel legfontosabb főkönyve a *költségvetési vagy tárcafőkönyv*, amelyben az egyes költségvetési címek vagy számadási ágak bevételeit a bevételi források eredete és jellege szerint elkülönítve, — a kiadásokat pedig természetük és céljuk szerint külön számlákon csoportosítva könyveljük el.

Tárcafőkönyv.

Ezeknek a könyveknek vezetésére a költségvetési hitelek felett rendelkező utalványozó hatóságok számvevőségei vagy az üzemi igazgatóságok könyvelőségei; azokban az államokban pedig, amelyekben a pénztárak egyszersmind a könyvelést is végzik, a pénztárak mellett működő könyvelőségek vannak hivatva. Az oly intézetek, amelyek a pénzkezelésen kívül gazdálkodással is foglalkoznak, a részükre utalványozott javadalmazások (ellátmányok) felhasználásáról, valamint saját bevételeikről szintén vezethetnek a tárcafőkönyvéhez hasonló berendezésű könyveket u. n. *rovatkönyveket*.

Kik vezetik?

Rovat-  
könyvek.

Miről kell vezetni?

Minden számvevőség (könyvelőség) az utalványozó hatóság hatáskörébe tartozó minden egyes számadási ág (költségvetési cím, esetleg kisebb fejezet) kezeléséről külön tárcafőkönyvet vezet. Egy számvevőség tehát több tárcafőkönyvet is vezethet, viszont ugyanegy költségvetési címről több számvevőség is vezethet tárcafőkönyvet, ha az illető cím hitele több utalványozó hatóság között oszlik meg. Több kisebb cím kezelése esetleg egy főkönyvben is egyesíthető.

Alaki berendezése

A főkönyvet be kell kötni, lapszámozni és mutatóval kell ellátni, amely a főkönyvi számlákat s azok lapszámait sorolja fel. Minden tárcafőkönyv egységes egészlet alkot, amely bevételi és kiadási részből áll. Ezeket, ha a tárcafőkönyv nagyobb terjedelmű, külön kötetben kell vezetni. Rendszerint minden számadási évre külön főkönyvet kell berendezni, ha azonban takarékosági szempontból a főkönyvet több évre rendezzük be, abban az egyes évek kezelését el kell különíteni. Ebben az esetben az évszámot minden egyes számlán fel kell tüntetni.

Számlái.

A főkönyvben első sorban a valódi kezelés számláit rendezzük be. E célból a részletes költségvetés legkisebb tagozatait alkotó rovatok, alrovatok, esetleg tételek számára a részletes költségvetésben használt elnevezéssel és annak sorrendjében az előző évi tapasztalatokhoz vagy az előrelátható szükséglet-hez mértén megfelelő számú lapokból álló külön számlákat kell nyitni. Ugyanesek külön számlákat kell nyitni a kiadásokkal és bevételekkel kompenzálható számadási téritmények könyvelésére, illetőleg a kiadásokból visszatérítendő és a bevételekből visszafizetendő összegek elszámolására.

Ha egyes számlákon ismétlődő részletekben teljesítendő kiadások (házbérek, irodai és uti átalányok stb.) vagy bevételek (haszonbérek stb.) fordulnak elő, ezek összefüggő könyvelésére megfelelő helyet kell hagyni, esetleg külön lapot kell nyitni. Ha azonban ily kiadások és bevételek tömegesebben fordulnak elő, azok könyvelésére külön segédkönyvet (számfejtőkönyvet) kell berendezni.

A valódi kezelés számlái után az átjutó számlákat kell berendezni. Ezután oly ágazatoknál, amelyeknél a költségvetési évben nem esedékes állami követelések vagy nem esedékes állami tartozások fordulnak elő, a főkönyvben ezek nyilvántartására és könyvelésére is külön számlákat kell nyitni.

Végül számlákat kell még berendezni az előforduló érték-papirkezelés elszámolására, valamint az értékpapírok álladéknak nyilvántartására is.

### 16. §. A valódi kezelés számlái.

Mint hogy a valódi bevételek és kiadások rendszerint a költségvetés végrehajtásával kapcsolatban merülnek fel, a valódi számlák elnevezése és száma a részletes költségvetésben rendszerint már adva van. Amennyire részletezi a költségvetési előirányzat az egyes ágazatok bevételeit és kiadásait, legalább is ugyanolyan részletezéssel kell azokat a főkönyvi számláknak is feltüntetni, mert csak a költségvetés részletezését követő számlarendszer teszi lehetővé a zárszámadási eredményeknek a költségvetéssel való összehasonlítását. Általános szabályként állíthatjuk fel tehát, hogy a főkönyvi számláknak a költségvetési előirányzat legkisebb tagozódásához kell alkalmazkodniok.

A számlák részletezése.

Következik ebből, hogy a főkönyv valódi számláinál épp úgy, mint a költségvetés tagozódásainál láttuk, a rendes és rendkívüli (átmeneti és beruházási) kezelés számláit, a rendes kezelés körében pedig a személyi és dologi kiadások számláit lehet megkülönböztetni. Lehetnek azonban a tárcafőkönyvnek a költségvetés tagozódásától eltérő számlái is, nevezetesen:

Valódi számlák oszidiyozása.

a) Előfordulhat, hogy az igazgató hatóságok céljaira pl. statisztikai szempontból vagy bizonyos adatok csoportosítása szempontjából továbbmenő részletezésekre van szükség, mint amelyet a költségvetési előirányzat vagy az ennek berendezését követő zárszámadás feltüntet. Ebben az esetben az egyes költségvetési rovatokat (alrovatok) illető bevételek vagy kiadások könyvelésére több számla is nyitható. Pl. a magyar államháztartásban a „Rendszeres állandó illetmények“ alrovatának számlája „Fizetések“, „Lakáspénzek“, „Családi pótlékok“, „Hadi pótlékok“, „Közlekedési segélyek“ számlákra is bontható. Különösen gyakoriak az ilyen esetek az üzemi ágazatoknál. Ilyen esetekben a számlák részletezését rendszerint külön összeállítás u. n. „számlázási minta“ állapítja meg, amely egyszersmind az egyes számlákat illető bevételek és kiadások neveit is részletesen felsorolja.

Számlák felbontása.

b) Előfordulhatnak az előirányzat keretén kívül álló be-

Előirányzat nélküliek.

vételek és kiadások is; az ilyenek elszámolására a természetüknek megfelelő cím vagy rovat keretében megfelelő elnevezéssel külön számlákat kell nyitni.

*Kisegítő számlák.*

c) Könyveléstechnikai szempontok sok esetben *kisegítő számlák* nyitását teszik szükségessé; így pl. a valódi kiadásokkal és bevételekkel kompenzálható téritmények (visszatérítések) elszámolására (l. 56. lap.) stb. Ilyen kisegítő jellegű sok átfutó számla is. Pl. Téves elszámolások kiegyenlítése stb.

*A gazdálkodás eredményére való kihatásukat tekintve.*

A valódi kezelésben előforduló vagyenváltozásokat és ennek megfelelően a számlákat abból a szempontból is osztályozhatjuk, hogy a gazdaság összvagyonának álladékkára hatással vannak-e, vagy sem. Minden bevétel növeli és minden kiadás csökkenti annak a vagyonrésznek az álladékát, amelyben előfordult. Ha azonban az egyik vagyonrész növekedése a másik vagyonrész csökkenését, vagy fordítva, egyiknek csökkenése a másik növekedését vonja maga után, a gazdaság összvagyon nem változik. Ilyen eset áll elő, ha a kiadás adósság törlesztésére, hasznos befektetésekre, pl. építkezésre, birtokvásárlásra, leltári tárgyak gyarapítására fordított, vagy ha a gazdaságban termények, állatok adattak el, vagy valamely adott államkölcson visszafizettetett.

Itt felmerül az a kérdés, hogy a kincstári számvitelben szükséges-e a valódi bevételeket és kiadásokat ebből a szempontból elkülöníteni. A főkönyvi számláknak a jelzett szempontból való elkülönítése ugyanis főleg a kettős könyvvitel követelménye, ahol a vagyon egyes alkotó részeiben beállott változásokat a főkönyvi számlákon is nyilvántartjuk és külön számoljuk el azokat a bevételeket és kiadásokat is, amelyek a gazdaság szempontjából nyereséget vagy veszteséget jelentenek s ennél fogva a tiszta vagyon álladékkára közvetlenül kihatnak.

A közháztartásokban azonban a vagyenváltozásoknak a jelzett szempontból való elkülönítése csakis oly ágazatoknál bír jelentőséggel, amelyeknél a gazdálkodás eredményét az év végén pontosan meg kell állapítani. Ily esetben azonban már a költségvetési előirányzatot is a fenti szempontnak megfelelően kell szerkeszteni és sulyt kell helyezni arra, hogy a könyvelésben a kétféle vagyenváltozás elkülöníttessék.

Ezért a közháztartásokban a bevételeknek és kiadásoknak a jelzett szempontokból való elkülönítése főleg az üzemi ágazatoknál indokolt, különösen akkor, ha az üzemi számvitele a kettős könyvviteli rendszer szerint van berendezve, amelynek eredményeit azonban a költségvetési előirányzattal való összehasonlítás végett a kincstári számvitel rendszer szerint is csoportosítani kell. A nem üzemi ágazatoknál a bevételeknek és kiadásoknak a jelzett szempontból való csoportosítása nem annyira fontos, ezért a legtöbb dologi számlán vegyesen fordulnak elő olyan kiadások,

amelyek az összvagyon álladékkára kihatással vannak és olyanok, amelyek annak álladékát nem érintik. Azonban az ily hasznos befektetések álladékát a zárszámadás jövedelmi és vagyommérlegének helyes összeállítására végett a kincstári számvitelnek is nyilván kell tartani.

### 17. §. A valódi kezelés számláinak hasábrendszer.

A tárcafékönyv számláit olyképp kell berendezni, hogy feltüntessék mindazokat az adatokat, amelyek a kincstári számvitel elvei szerint a gazdálkodás eredményeinek helyes megítéléséhez szükségesek.

*Berendezés alapelvei.*

1. A közháztartásokban a költségvetés végrehajtásának általában a gazdálkodásnak és a gazdálkodó szervek felelőségének elbirálása szempontjából ismerni kell azt, hogy a gazdálkodó szervek intézkedéseiből folyólag a költségvetési évben a közháztartásra milyen anyagi kötelezettségek hárultak és hogy a közháztartást ugyanezen idő alatt mily anyagi szolgáltatások illették meg. Ez a körülmény szükségessé teszi azt, hogy a főkönyvi számlákon nemcsak a teljesített, hanem az elrendelt vagyenváltozások is nyilvántartassanak, vagyis minden, a gazdálkodás valódi kezelését részletező számlának fel kell tüntetni azt, hogy mennyi az a kiadás, amelyet a közháztartás a költségvetési évben teljesíteni köteles lett volna, de nem teljesített és mennyi az a bevétel, amely a közháztartást tényleg megillette volna, de valósággal nem folyt be. Főleg a főkönyvi számláknak ez a berendezése az, ami a kincstári számvitelt a többi számviteli rendszertől megkülönbözteti s annak jellegzetes sajátossága.

*Előírás fogalma.*

2. Ennek a rendszernek további előnye a közháztartások szempontjából az, hogy a közháztartást a költségvetési évben megillető szolgáltatásoknak és kötelezettségeknek a teljesített szolgáltatásokkal és kötelezettségekkel való szembeállításából minden egyes tételre nézve a *hátralék* bármikor megállapítható. Ezeket a hátralékokat úgy a számadási időszak elején, mint végén, a tárcafékönyvben külön hasábként tüntetik fel.

*Hátralék hasábként.*

3. Az előző évről áthozott hátralékok összege azonban a folyó költségvetési évben változásoknak lehet alávetve. A cselekvő hátralékok változhatnak fellebbezések folytán bekövetkezett elengedések, behajthatatlanság, más ágazatokhoz történő átvezetés és egyéb helyesbítések folytán, a terhelő hátralékok elévülés, átvezetés, téves előírás helyesbítése folytán stb.

*Hátralékok helyesbítési hasábként.*

Ezeket a változásokat feltüntethetjük ugyan a mult évi hátralék hasábjában is, de sűrűbben előfordulható változások miatt, célszerű ezek feltüntetésére a főkönyvben külön hasábot nyitni és pedig vagy külön-külön a gyarapodások és apadások számára, vagy közös hasábot, amelyben az apadásokat megkülönböztetésül piros tintával könyveljük. Mindkét esetben azonban szükséges még egy hasáb, amely a változások figyelembevételével helyesbített mult évi hátraléket tünteti fel.

4. Előfordulhatnak változások a költségvetési év folyamán előirt bevételek és utalványozott kiadások összegében is, pl. újabb rendelkezések az előírás összegét emelhetik vagy leszállíthatják (megszüntetés), sőt a már teljesített vagyonsváltozások helyesbítéseként téritmények is fordulhatnak elő. A folyó évi előírás (utalványozás) emelkedését rendszerint ugyanabban a hasábjában, azonban a folyó évi előírásból apasztott (megszüntetett) tételeket rendszerint külön hasábjában könyveljük, habár ezeket is lehet a folyó évi előírás feltüntetésére szolgáló hasábjában piros tintával feltüntetni.

5. A teljesített bevételek és kiadások összegében visszatéritek folytán előforduló változásokat (téritményeket) szintén többféle módon könyvelhetjük: a) a teljesítési hasábjában piros tintával — ebben az esetben az összeget megszüntetés-ként is könyveljük —, b) külön téritményi számlán, végül elképzelhető ezek könyvelése c) a teljesítés oldalán külön hasábjában is.

6. A főkönyvi számla berendezésére befolyással van az is, hogy a pénztári számfejtés adatainak feltüntetésére szükséges-e külön hasábjakat berendezni. Erre különösen akkor van szükség, ha a könyvelés valamely helybeli pénztár kezelésére szorítkozik. Ha a bevételek és kiadások a bankszerű állami pénzkezelés szervei útján teljesítenek, a kiadásoknál a „számfejtés“ hasábját a csekk kiállítására vonatkozó adatok bejegyzésére szolgáló hasábjak pótolják.

7. Az említett összeg-hasábjakon kívül külön hasábjakat kell még berendezni a „folyó tételszám“, a „hatósági rendelet kelte és száma“ és „tárgy“ felirással, valamint u. n. hivatkozási hasábjakat az előírási és teljesítési hasábjak között esetleg szükséges kölcsönös utalások feltüntetésére is.

A magyar kincstári számvitel szinkronisztikusan (l. 207. lap) vezetett főkönyvének egyszerűbb mintáját alább mutatjuk be:

*Az előírás változásait feltüntető hasábjak.*

*A teljesítés változásait feltüntető hasábjak.*

*Pénztári számfejtés hasábjai.*

*Egyéb hasábjak.*

## Tárcafőkönyv.

Rovat. Dologi kiadások.										Alrovat. Beszerzési költségek.						
E l ő í r á s										T e l j e s í t é s						
Folyó tételszám	A hatósági rendelet kelte és száma	Tárgy	Mult évi hátralék		Folyó évi előírás		Együtt	Teljesítés napló tétele	Számfejtette		Tárgy	Összeg	Hátralék az év végén			
			P	f	P	f			P	f				mely pénztárnál	mely előírási tételre	mely naplótétel alatt
									mikor	ki						

A főkönyvi számlák hasábjrendszerét és belső tartalmát a kincstári számvitelben elsősorban a fentjelzett szempontok szabják meg, azonban — amint a fentebb előadottakból kitűnik —, a számlák beosztásánál, a hasábjak elrendezésénél, a sorrend megállapításánál sokféle rendszer és sokféle eljárás lehetséges. Ez az oka annak, hogy a kincstári számvitel főkönyvének mintájára és belső tagozódására nézve oly megállapodott egységes rendszer (típus), mint ezt a kettős könyvvitelben látjuk, nincsen.

Sok esetben, még ugyanazon közháztartás különböző ágaiban is találunk eltéréseket, amelyeket az egyes ágazatok különös viszonyai indokolnak. Ezek megállapításánál az illetékes hatóságokat gyakran a könyvelő-közégek képzettsége és a könyvelésben való jártassága irányítja. Emellett azonban ott, ahol az általános utasítások az összes ágazatok főkönyveinek berendezésére kötelező mintákat nem irnak elő, tág tere nyílik az egyéni felfogásnak is.

A tárcafőkönyvek számláinak fenti rendszere a magyar és az osztrák kincstári könyvvitelnél nyer alkalmazást és kétségtelen, hogy ez a rendszer sokkal logikusabb és áttekinthetőbb, mint az, amelyet a német-porosz rendszerben találunk. Itt ugyanis az előírás a költségvetési előirányzatból indul ki, amellyel szemben előirt több, illetőleg kevesebb bevételek, vagy utalványozott több, illetőleg kevesebb kiadások a költségvetési előírás „Etatsoll“ szaporodásaként és apadásaként vétetnek számba.

A porosz országos pénztárak főkönyvi mintáját az alábbi táblázat mutatja. :

*A számlák rendszerének különfélesége*

## Porosz tárcafőkönyv.

Előírás						Az utalvány rendelet kelte	Folyó tételszám	Tárgy	Teljesítés		Hátralék a számadásterü előírással szemben	Mellékletek száma	Észrevételek
az előző évi számadás szerint	a költségvetés szerint	Ezzel szemben		számadásterü előírás	A napló száma				Összeg (havonként külön hasábjában)				
		szaporodás	apadás										
M	☉	M	☉	M	☉	M	☉	M	☉	M	☉		

Ez a rendszer azonban elméletileg kevésbé igazolható, mert a költségvetés csak a valószínűleg várható bevételeket és valószínűleg felmerülő kiadásokat tünteti fel, de nem azokat, amelyeket a pénztár tényleg beszélni vagy kiadni jogosítva van. Az erre vonatkozó rendelkezések a költségvetés végrehajtása során adatnak ki és ezek az adatok azok, amelyeknek könyvelése és nyilvántartása a kincstári számvitel rendszeréből folyik. A német államok könyvelési rendszeréből a költségvetési év folyamán elrendelt vagyonszámlák (az előírás) összege meg sem állapítható, mert az előírás utolsó hasábjának összegében az előző évi hátralékok is befoglaltatnak. A költségvetési előírászat tételének feltüntetése a főkönyv vonatkozó számláinál tájékoztatás szempontjából mindenesetre célszerű, de ezeknek rendszeres könyvelése céltalan és felesleges, mert a költségvetéssel való összehasonlításhoz nem a főkönyvekben, hanem a főkönyvekből készült zárszámadásokban van helye.<sup>1)</sup>

## 18. §. Az átfutó kezelés számlái és hasábjrendszerük.

Oszályozásuk.

Az átfutó bevételek és kiadások nem tárgyai a költségvetési előírászatnak, ezért az ide tartozó számlák berendezésénél egyrészt az átfutó vagyonszámlák természete, másrészt célszerűségi szempontok az irányadók. Az átfutó természetű vagyonszámlák két nagy csoportját az „Előlegek” és az „Idegen pénzek” alkotják. (l. 58. lap.) Minden, a tárca-beli átfutó kezelés körében előforduló kiadás vagy bevétel e két főcsoport valamelyikébe tartozik. E főcsoportok keretében

<sup>1)</sup> Schrott i. m. 54. l.

azonban célszerű a felmerülő átfutó kiadásokat és bevételeket természetüknek megfelelően több számlán könyvelni.

Az átfutók közül csakis azok tartoznak a tárcafőkönyv keretébe, amelyek kétségkívül valamely ágazat kezeléséből folyólag merültek fel. Ezekon kívül azonban előfordulhatnak olyan átfutó bevételek és kiadások is, amelyek a közháztartás egészét illetik s ennél fogva az egész közháztartás kezelését képviselő forgalmi főkönyvben, vagy a központi könyvelés könyveiben tartandók nyilván. Az ilyen átfutók — amennyiben készpénzkiadásról vagy bevételről van szó (pl. az állami pénzkészletekből adott előlegek és azok visszatérítései) — rendszerint a közháztartás forgótőkéjét vagy a központi gyűjtőszámlán kezelt pénzkészletet terhelik, míg a tárcaátfutók az illető ágazat javadalmazásából fedeztetnek.

Ezen a különbségen alapult a magyar államháztartás pénzkészletelési rendjében a *forgalmi-* és a *tárcaátfutók* megkülönböztetése, aminek azonban — habár kisebb mérvben — a csekk-kezelési rendszerénél is megvan a jogosultsága.

Az átfutó bevételek és kiadások jellegzetes sajátossága, hogy a vagyonszámlákra kihatással nincsenek, mert felmerülésük alkalmával, amennyiben kiadások ugyanolyan összegű követelést, amennyiben pedig bevételek ugyanolyan összegű tartozást vonnak maguk után. Az átfutó vagyonszámlák ezt a viszonylagosságát a könyvelésnél olyképp lehet kifejezésre juttatni, hogy külön számlát nyitunk a feltétlenül átfutó bevételek és kiadások és ellentétes külön számlákat az azok visszatérítéséből várható viszonylagos kiadások és bevételek elszámolására. Ebben az esetben a könyvelésnél úgy járunk el, hogy amint valamely „Idegen pénz” számlán a bevételt, vagy valamely „Adott előleg” számlán a kiadást elkönyveltük, ugyanazt az összeget a viszonylagosan nyitott „Idegen pénzek visszatérítése” című kiadási vagy „Visszatérített előlegek” című bevételi számlán is előírjuk. Az ily módon a viszonylagos számlán előírt összeg akkor nyer végleges kiegyenlítést, amikor az idegen pénzbevitel vagy előlegkiadás rendeltetésének megfelelően valamely valódi számlán véglegesen elszámoltatott, vagy visszatérített. Az ily módon vezetett átfutó számlák hasábjrendszerére teljesen megfelel a valódi számlák hasábjrendszerének.

A viszonylagos tétel könyvelése az elszámolás rendjéből folyó szigorú követelmény még akkor is, ha a visszatérítés va-

Tárca és forgalmi átfutók.

Viszonylagos átfutó számlák.

Függő tételek kiegyenlítése.



### 19. §. A költségvetési- vagy tárcafőkönyv vezetése.

Fogalma.

A költségvetési vagy tárcafőkönyv vezetése a múlt évi hátralékok átvezetéséből, továbbá a folyó évben elrendelt, valamint a tényleg teljesített vagyonsváltások könyveléséből és az ezekkel kapcsolatos adatoknak a tárcafőkönyv megfelelő számláira való bevezetéséből áll.

#### I. A múlt évi hátralékok könyvelése.

Hátralékok átvezetése.

1. A számadási év kezdetén az ujonnan berendezett tárcafőkönyv minden számlájának „előírás” oldalára elsősorban a múlt évről fennmaradt hátralékokat, vagyis az előző számadási években elrendelt (utalványozott), de még nem teljesített bevételeket és kiadásokat kell tételenként átvezetni. A tételenkénti átvezetés a főkönyvben csak ott mellőzhető, ahol a főkönyv maga is csak sommás adatokat tartalmaz. Ebben az esetben a tételenkénti átvezetés a segédkönyvekben történik. Minthogy az előző évi tárcafőkönyv lezárása hosszabb időt vesz igénybe, mert előbb a legutolsó havi kezelést el kell könyvelni, az új tárcafőkönyvet rendszerint nem nyithatjuk meg a hátralékos tételek átvezetésével, hanem vagy úgy járunk el, hogy a hátralékos tételek bejegyzésére a számla elején elegendő helyet tartunk fenn s a tételeket ide, az előző évi főkönyv lezárása után vezetjük át, vagy pedig a főkönyvet az év elején, az átvezetendő hátralékokra való tekintet nélkül, kezdjük vezetni és a hátralékos tételeket csak az előző évi főkönyv lezárása után folytatólag vezetjük át az új főkönyvi számlának a múlt évi hátralék bejegyzésére szánt hasábjába.

Pótutalványozások könyvelése.

2. Ha pótutalványozási időszak van, ennek tartama alatt az új számadási évben felmerülő és jogcímük szerint az előző számadási évet illető bevételeket és kiadásokat tételenként a folyó számadási évről vezetett főkönyv „múlt évi hátralék” hasábjában kell ugyan előírni, azonban ezeket egy összegben az előző évi főkönyv megfelelő számláin folyó évi előírásként is el kell könyvelni, mielőtt az előző évi főkönyv lezártnék. (Ez a rendszer volt nálunk gyakorlatban 1914. évi július hó 1-ig.)

Pótkézelés könyvelése.

3. Ha pótkézelési időszak (l. 105. lap) is van, akkor ugy a tételenként való előírást, mint a lerovást is csak az előző évi főkönyvben kell könyvelni.

A hátralék-kezelés elkülönítése.

4. A hátralékokat illetőleg az a kérdés is szabályozást igényel, hogy az előző évekről áthozott hátralékokról teljesített be- és kifizetések a folyó évi kezeléstől elkülöníttessenek-e, vagy sem?

Ha pótutalványozási időszak nincsen, de bizonyos hitelmaradványok egyik évről a másikra átvitetnek és a folyó évi hitelekkel egyesíttetnek, az előző évet illető bevételeknek és kiadásoknak a folyó évi kezeléstől elkülönített könyvelése nem indokolt.

Ha azonban a számviteli rendszerben az az elv érvényesül, hogy az egyes évek kezelését (gestion) szigorúan el kell különíteni egymástól, akkor a főkönyvben az előző évi hátralékokat illető tényleges bevételeket és kiadásokat mindenkor külön hasábjában kell könyvelni. E rendszer mellett az egyes évek gazdálkodási eredményei pontosabban állapíthatók ugyan meg, de ez az eljárás a számvitelt igen bonyolódottá és nehézkessé teszi.

5. A múlt évi kiadási hátralékokat a folyó évben utalványozott kiadásokkal vagy a múlt évekből eredő téritményekkel emelni nem szabad, mert ez az eljárás a folyó évi kezelésben egyébként jelentkező hiteltullépés elleplezésére szolgáltathat alkalmat. Az ily tételeket tehát a folyó évi kezelés terhére, illetőleg javára kell előírni és könyvelni.

Hátralékok emelése.

#### II. Az elrendelt kiadások és bevételek könyvelése.

Az elrendelt kiadások és bevételek könyvelését általában előírásnak nevezik.

Előírás.

1. A folyó számadási évre vonatkozó előírási adatokat rendszerint az utalványozó hatóság által feljegyzés, valamint ellenjegyzés végett a számvevőséggel közölt utalványrendeletek alapján könyveljük a főkönyv megfelelő számláin. Ha azonban a pénztár a szolgáltatásra vonatkozó utasítások és rendeletek szerint jogositva van a felsőbb hatóság utalványrendelete nélkül saját hatáskörében is bevételeket vagy kiadásokat teljesíteni, vagy a fél által teljesített befizetést előzetes kivetés nem előzte meg, a befizetett összeget, illetőleg a teljesített kiadást kell előírni.

Min alapszik?

2. Az előírás alkalmával minden ügyeset külön tételszámot kap, amelyet az év elejétől az év végéig számlánként folytatólag kell vezetni. Hátralékok átvezetésénél a folyó évi tételszám

Tételhasáb.



alatt törtszám alakjában az előző évi főkönyv lap- és tétel-számát is fel kell tüntetni.

*Tárgyhasá-*

3. A tárgyhasádban minden oly adat felsorolandó, amelynek ismerete a teljesítendő számfejtés vagy az ellenőrzés szempontjából fontos; tehát az igényjogosult vagy fizetésre kötelezett neve, a fizetés jogcíme, esedékessége, lerovandó bélyegilleték s egyéb különös feltételek stb.

*Feljegyzés,  
ellenjegyzés.*

4. Ha a feljegyzés a pénztárhoz (csekkosztályhoz) intézett utalványrendelet alapján történik, a feljegyzés megtörténte után az azt teljesítő tisztviselő a főkönyv megfelelő lap- és tételszámát az utalványrendeleten és annak fogalmazványán feltünteti, a záradékot aláírja és azt a számvevőség bélyegzőjével is ellátja. Ezután az utalványrendelet az illetékes osztályfőnökhöz kerül, aki, miután annak helyes feljegyzéséről meggyőződött, az utalványrendeletet ellenjegyzi.<sup>1)</sup> A fel- és ellenjegyzési záradék nélkül az utalványrendeletet a pénztár (csekkosztály) nem fogantatosíthatja. Az ellenjegyzést, mint ellenőrzési funkciót, az „Ellenőrzés” fejezet alatt tárgyaljuk.

*Előírás  
tárgya  
mi lehet?*

5. Csak a folyó számadási évben esedékes bevételeket és kiadásokat kell a főkönyvnek „Folyó évi előírás” hasábjába bejegyezni. Az előírást illetőleg azonban másként járunk el a bevételeknél, mint a kiadásoknál. A bevételeknél ugyanis a hatósági rendeletek alapján kivetett köztartozásokat és egyéb bevételeket, még ha azok több részletben esedékesek is, a „Folyó évi előírás” hasábjában az egész évi teljes összegükkel elő kell írni, mihelyt az erre vonatkozó rendelkezést a számvevőség kézhez veszi. A számadási év folyamán több részletben esedékes kiadásokat azonban csak az időszakonként (havonként vagy évnegyedenként) esedékes összegükkel az esedékesség hónapjában írjuk elő, az egész évi járandóságot pedig annak feltüntetésével, hogy időszakonként mily részletek esedékesek, a tárgyhasádban csak előjegyezzük.

A kiadások előírása tekintetében ez az elv a magyar államháztartásban csak 1924. július hó 1-től kezdve és csakis a postatakarékpénztári csekk-kezelésben kifizetett állandó járandóságok tekintetében valósított meg, de irányadó elvként általában kimondva nincsen.

Az 1923/24. számadási év végéig ugyanis az volt a szabály, hogy a főkönyvben a számadási év folyamán esedékes összes járandóságot már az év elején elő kellett írni; ma azonban az állandó illetmények segéd-

<sup>1)</sup> Poroszországban az utalványrendeletet a pénztárakhoz kirendelt „Kassenrath” jegyzi ellen.

könyvből a csekkszámhákon már kiutalt illetmények havonként vitetnek át a tényleges kiutalásnak megfelelően részletezve a főkönyvi számlákra és csak a számfejtőkönyvben kell az egész évi járandóságot előírni. A bevételek és kiadások előírása között a fentjelzett különbséget célszerű fenntartani, mert az egész évi járandóság kiszámítása minden új illetmény utalványozása vagy az illetmények változása esetén nagy munka, amelynek sok tévedés fordulhat elő; ezenkívül gyakori eset, hogy a járandóságok tört részei nem is kerülnek kifizetésre, hogy illetéktelen járandóságok a megszüntetési rendeletek késedelmes iktatása miatt, vagy tévedésből érvényben tartatnak; ezek miatt a kiadási hátralékok indokolatlanul növeltetnének és azokat folyton helyesbiteni kellene. Az az aggály, hogy a kétféle eljárás évközben a gazdálkodás eredményének megítélésére zavarólag hathat, nem indokolt, mert évközben a bevételek és kiadások összes előírási eredményeinek szembeállításáról alig lehet szó. Az időszakonként esedékes járandóságok egész évi összegét Schrott, Escherich és Frölich szerint sem kell előírni.<sup>1)</sup>

Még kevésbé szabad a főkönyvben előírni azokat az állami tartozásokat és követeléseket, amelyek a folyó számadási évben még csak nem is esedékesek. Ezeket ugyanis a főkönyv átfutó számlái után „Nem esedékes állami tartozások (követelések)” címmel nyitott számlán kell nyilvántartani (l. 192. lap.)

*Nem  
esedékesek  
könyvelése.*

Előfordulnak esetek, amidőn az elrendelt kiadás vagy bevétel összegét az „előírás” hasábjában nem lehet azonnal bejegyezni; ilyen esetekben a vagyonyváltozást ideiglenesen a tárgyhasábjában (intra marginem) csupán előjegyzésbe vesszük.

*Előjegyzés.*

Ilyen eset akkor fordul elő:

a) ha a tartozási vagy követelési jog létrejöttének előfeltételei még nem következtek ugyan be, de a tervbevett kiadásoknak és bevételeknek a tárcafőkönyvben való feljegyzése valamely okból célszerűnek mutatkozik;

b) ha a tartozás vagy követelés folyó készpénzértéke vagy nagysága előre teljes pontossággal meg nem állapítható, pl. terményváltásoknál, a törlesztés időpontjához igazodó kamatfizetéseknel, idegen pénznemekben teljesítendő fizetéseknel, értékpapírvásárlásoknál és eladásoknál stb.

c) ha kiadások időszakonként ismétlődő részletekben folytonos évi járandóságként utalványoztatnak;

d) ha valamely bevétel, vagy kiadás (pl. fizetési előleg) kivételesen az átfutó kezelésben utalványoztatik.

A feltétlenül átfutó bevételek és kiadások számláin (l. 58. lap.) ugyanis helyes könyvelés mellett hátralék sohasem jelent-

<sup>1)</sup> Schrott i. m. 71. lap.

kezhetik; ezért ezeken a számlákon — ha az átfutók viszonylagos számlákon is könyveltetnek — csak a tényleges vagyonszámla változás számfejtése vagy könyvelése alkalmával szabad a bevétel vagy kiadás összegét az „előírás“ hasábjába bejegyezni s egyidejűleg az összeget a viszonylagos átfutó számlán is előírni. Ha pedig viszonylagos számla nem vezetettik (l. 200. lap), előírásról egyáltalában nem lehet szó.

Előírásban  
bedílt  
változások  
könyvelése.

A folyó évi előírás (utalványozás) összegében az év folyamán előforduló változásokat külön tételszám alatt kell a főkönyvbe bejegyezni, hivatkozva az eredeti bejegyzés tételszámára. A folyó évi előírásból törölt (megszüntetett) összeget vagy külön „törlés“ hasábjában, ha azonban ily hasábjunk nincsen, a „folyó évi előírás“ hasábjában piros tintával könyveljük.

### III. A teljesített kiadások és bevételek (lerovások) könyvelése.

Miből  
könyvelünk?

1. A vagyonekezelő hivatalok és a bankszerű állami kezelés szervei által teljesített bevételeket és kiadásokat a hivatalok által időszakonként felterjesztett számadásokból, vagy a bérkezett folyószámlakivonatokról, illetőleg az ezek alapján szerkesztett naplókba kell a számvevőség könyvelési osztályának elkönyvelni.

Minden  
vagyonszámla  
változást  
könyvelni  
kell.

2. A naplónak vagy folyószámlakivonatnak bármilyen vagyonszámla változást jelentő adatát a főkönyv valamely számláján könyvelni kell; az oly stornótételek azonban, amelyek még ugyanazon havi számadásban kiegyenlítették, rendszerint nem könyveltetnek.

Mely számlán  
könyvelünk?

3. Minden bevételt és kiadást azon a számlán kell könyvelni, amelyen azok előírása szerepel; ha előírás nincs, azon a számlán, ahová a bevétel vagy kiadás a költségvetési előírányzat, illetőleg természete szerint tartozik. Az ily tételeket egyidejűleg előírásként is könyvelni kell.

Könyvelési  
módok:

a) Szemben  
való  
könyvelés.

4. A teljesített kiadások és bevételek könyvelésénél háromféle eljárást követhetünk:

a) az összegeket az előírási tételekkel szemközt, tehát az előírás sorrendjében könyveljük; ezt az eljárást szemben való könyvelésnek nevezzük. A könyvelésnek ez a módja főleg a csekkezelés körében előforduló kiadásoknál és a letételek könyvelésénél alkalmaztatik.

b) Szinkronisztikus  
könyvelés.

b) Minden számlán — tekintet nélkül az előírásra — időrendben könyveljük el az odatartozó összegeket, az előírás-

sal való kapcsolat végett azonban külön hasábjában utalunk az előírás tételszámára és viszont az előírási oldalon arra a naplótételre, amely alatt a bevétel vagy kiadás a naplóban előfordul. Ezt az eljárást *idősoros (szinkronisztikus) könyvelésnek* nevezik.

Az első eljárás előnye, hogy a nem teljesített előírási tétel azonnal szembetűnik és hogy a két oldal közti kapcsolatot nem szükséges hivatkozási hasábjok beállításával biztosítani; viszont az idősoros könyvelés előnye, hogy minden számlán a teljesítés havi összegeit is feltünteti, ami a főkönyvnek a naplóval való egyeztetését igen megkönnyíti. A szemben való könyvelésnél a havi összeget külön hasábjában tüntetjük fel. Ez azonban csak a csekkezelés körében előforduló kiadásoknál lehetséges, minthogy az előírt kiadások teljesítésének idősorrendje az előírás sorrendjével rendszerint megegyezik.

c) E kétféle eljárás előnyét egyesíti az oly könyvelési rendszer, amelynél a könyvelés az előírással szemközt ugyan, de minden hónapra nézve külön hasábjában történik. E rendszer hátránya azonban az, hogy a főkönyvet igen terjedelmessé teszi.

c) Vegyes  
rendszer.

5. A lerovások könyvelése alkalmával a főkönyvbe a következő adatokat kell bejegyezni: a) *pénztári naplók könyvelésénél* a pénztár nevét, a teljesítés időpontját, a naplótételt, az összeget és szinkronisztikus könyvelés esetén röviden a vagyonszámla tárgyát is, hivatkozva az előírásnak arra a tételszámára, amelyre a lerovás vonatkozik; b) *a csekkezelés könyvelésénél* ugyanazon adatokat jegyezzük be, azzal az eltéréssel, hogy a pénztár megnevezését a kiállított csekk adatai (kelet és szám) pótolják. A könyvelés alkalmával a főkönyv lap- és tételszámát a naplónak a könyvelési adatok bejegyzésére szánt hasábjába be kell jegyezni.

Bejegyzendő  
adatok.

6. Ha a számadásokban foglalt tételek a fő- és segédkönyvekben mind elkönyveltettek, meg kell győződni arról, hogy a könyvelés helyes-e, vagyis, hogy minden bevétel és kiadás a megfelelő számlán a helyes összeggel elkönyveltetett-e? Erről oly módon győződik meg, hogy az elkönyvelt tételeket havonként a főkönyvi számlákról a gyűjtőkimutatásba (rovancsba) vezetjük be. Ha a gyűjtőkimutatás havi végösszege a napló végösszegevel egyezik, kétségtelen, hogy minden tételt elkönyveltünk; ha nem egyezik, az eltérés okát fel kell deríteni. A

A könyvelés  
próbája.

gyűjtőkimutatást olyképp kell berendezni, hogy az az egyes számlák egész évi kezelését számlánként külön lapokon és havonként külön hasábkokban tüntesse fel.

*Bizományos  
kezelés  
könyvelés.*

7. Az idegen pénztárak (csekk számlák) által teljesített bizományos kezelést esetenként a megküldött értesítések (értesítvények) alapján könyveljük és a kezelés adatait mindenképp a megfelelő tárcanaplóba is bevezetjük. Ezek könyveléséről még alább lesz szó.

### 194. §. A segédkönyvek berendezése és vezetése.

*Szükség-  
ségük.*

Az előforduló összes vagyonsváltásoknak a tárcafőkönyvekben való feljegyzése a tárcafőkönyvet igen terjedelmessé tenné, annak áttekinthetőségét zavarná, ezért célszerűbb a vagyonsváltások egyes csoportjait külön segédkönyvekben nyilvántartani.

*Számfejtő-  
könyvek:*

I. A segédkönyvek első csoportjába tartoznak azok, amelyek a főkönyvvel szerves kapcsolatban vannak és a főkönyv egyes sommás tételeit részletezve tartják nyilván.

Ilyenek első sorban azok a kiadások és bevételek, amelyek részben azért, mert időszakonként ismétlődő részletekben esedékesek (illetmények stb.), részben, mert számfejtésükkel és könyvelésükkel kapcsolatban egyéb, közigazgatási és ellenőrzési szempontból fontos adatokat is kell nyilvántartani (illetékek stb.), az igényjogosultak vagy fizetésre kötelezettek nevei szerint egyenként könyveltetnek. Ezekről tehát egyenként számlák szerint berendezett, vagy a fizetésre kötelezett feleket egymásután felsoroló számfejtőkönyveket (számlakönyveket) vagy más elnevezésű segédkönyveket kell vezetni, amelyek úgy az „előírás“, mint a „teljesítés“ adatait feltüntetik. E könyveknek időszakonként csak sommás adatai vezetettetnek át a főkönyv megfelelő számláira. Ilyen számfejtőkönyvek a következők:

*az állandó  
illetményekről,*

a) Az állandó illetmények (nyugellátások) számfejtőkönyve, amelyben az állami alkalmazottaknak vagy a nyugellátás élvező egyéneknek folytonos évi járandóságként utalványozott illetményeik vagy ellátási díjaik könyveltetnek. Mintáját alább mutatjuk be. (L. a 7. számú mintát.)

E számfejtőkönyveket a főkönyveknek megfelelően számadási áganként kell vezetni, abban minden, a számadási ág létszámába tartozó alkalmazott számára külön lapot (számlát) kell nyitni; a számlák több évi használatra (2—4 év) is berendezhetők. E számlákon az alkalmazottak különféle járandóságai, valamint az azokat terhelő levonások külön-külön hasábkban könyveltetnek. Az előírási adatok itt is az utalványrendeletek (utasítások) alapján, a teljesítési adatok pedig a pénztári számfejtés alkalmával jegyeztetnek be, úgyhogy a naplókban azok könyvelésekor csak a naplótétel és a kifizetés időpontja (ami rendszerint az esedékesség időpontjával azonos) jegyeztetik be a számfejtőkönyvbe. A főkönyvvel való kapcsolatot a gyűjtőkimutatás (rovancs) biztosítja, amely a lapszámok sorrendjében havonként felsorolja az egyes számfejtőkönyvi számlák szerint kifizetett járandóságokat és az azokból történt levonásokat. Mindezek összesítettetnek és ha végösszegük a napló (fizetési jegyzékek) eredményével megegyez, sommásan a főkönyv megfelelő számláira vezetettetnek át.

Ez az eljárás kétségtelenül leginkább biztosítja a könyvelés pontosságát. Mithogy azonban az egyenkénti könyvelés és a számláknak havonként való kivonatolása az egyébként kevés változásnak alávetett állandó illetményeknél sok munkával jár, az állandó illetmények könyvelése körül jelentékeny egyszerűsítéseket lehet elérni azáltal, ha a számfejtőkönyvben csak a mindenkori járandóságokat tartjuk nyilván, de a kifizetéseket havonként nem könyveljük, hanem a járandóságokat és levonásokat a pénztári számfejtés alkalmával számlánként az egész évre (12 hónapra) berendezett gyűjtőkimutatásba vezetjük be és ennek havi végösszegét a folytonos havi járandóságokról vezetendő nyilvántartással (állandó illetmények gyűjtőkimutatásával) egyeztetjük. Eltérés akkor fordulhat elő, ha valamely járandóság az esedékesség hónapjában valamely okból (távollét, igazolás hiánya stb.) nem fizettetett ki, vagy valamely elmaradt illetményt utólag fizettek ki. Ezért az esedékesség vált, de ki nem fizetett járandóságokat külön ellenőrző kimutatásba kell foglalni és ennek alapján kell az utólagos kifizetéseket számfejtetni. Ilyen eljárás mellett és ha az illetményrendszer már állandóbb jellegű, a számfejtőkönyvet karthotekszerű nyilvántartások is pótolhatják, miáltal a havonkénti könyveléssel és a számfejtőkönyv évenként lezárásával járó munkát meg lehet takarítani.

Bármily rendszer azonban csak akkor felel meg a számvitel és az ellenőrzés követelményeinek, ha biztosítékul szolgál arra, hogy ugyanazon járandóság tévesen újból ki ne fizetessék. Az állandó illetményeknek ily karthotekszerű nyilvántartása nálunk a pénzügyminisztérium kebelében szervezett központi illetményhivatalnál van megvalósítva.

b) A bírói letiltások könyve a személyi járandóságok számfejtőkönyvének kiegészítésére szolgál, ha annak vezetését az

*a bírói  
letiltásokról,*

7. sz. minta.

Lapszám : .....

## Állandó személyi járandó-

Név és állás :		Darkóczy Gábor			
A járandóságokra vonatkozó előírási adatok (az utalványrendelet keltének és ügyszámának megjelölésével)	Számfejtette			Fizetési, illetve nyugdíjnyújtási tételek száma	
	tétel mikor	ki	mely időre		
1924. VI. 28. 508/eln. sz. rendelettel 1924. VII. 1-től az 1924. évi 5000/M. E. sz. rend. a. járó havi 140 a. k. fizetés-, havi 5 a. k. hadi pótlék, továbbá felesége és 1910. I. 5. szül. István, 1913. III. 16. szül. Margit nevű gyermekei után egyenként havi 10 a. k. családi pótlék utalványoztatott.	1.	Hátralék . . . . .			
	2.	Előírás a folyó 1924/25. évre			
	3.	Folyó évben szaporodás . . . . . megszüntetés . . . . .			
	4.	Tiszta előírás a számla lezárásakor . . . . .			
Lakáspénz fejében : 1924. III. negyedre 1924. VII. 20. 602/eln. sz. 50 a. k. 1924. IV. negyedre 1924. X. 18. 756/eln. sz. 71 a. k. 1925. I. negyedre 1925. I. 12. 42/eln. sz. 91 a. k. 1925. II. negyedre 1925. IV. 10. 231/eln. sz. 94 a. k.	VII. 1.	Nagy Julius . . . . .	1924.	2	
	VIII. 1.	Nagy Augustus . . . . .		8	
	IX. 1.	Nagy Szeptember . . . . .		13	
	X. 1.	Nagy Október . . . . .		1	
	XI. 1.	Nagy November . . . . .		3	
	XII. 1.	Nagy December . . . . .	1925.	5	
	I. 1.	Kovács Január . . . . .		7	
	II. 1.	Kovács Február . . . . .		9	
	III. 1.	Kovács Március . . . . .		13	
	IV. 1.	Kovács Április . . . . .		14	
	V. 1.	Kovács Május . . . . .		16	
	VI. 1.	Kovács Junius . . . . .		12	
Az 1914. XII. 18. 936/eln. sz. rendelettel a VIII. fiz. oszt. I. fokozatába történt előléptetése folytán 1925. I. 1-től kezdve havi 150 a. k. fizetés utalványoztatott.	Mérleg	Lerovás összege . . . . .			
1925. III. 20. 156/eln. sz. rend. az 1925. III. 12. elhunyt István nevű gyermeke után havi 10 a. k. családi pótlék 1925. IV. 1-től megszűnik.		Az összes tiszta előírás (A 4. tétel összege) . . . . .			

## ságok számfejtőkönyve.

segédtitkár

Járandóságok				Levonások								A levonásokra vonatkozó előírási adatok		
Fizetés	Családi pótlék		Lakáspénz	Kereseti adó	Nyugdíjjárulék		O. T. B. A.	Fizetési előleg térítvény	Bírói tilalom	Egyéb térítvény	összege	elszámolása		
	P	f			P	f							P	f
1680	360	60		38	40	25	20	21					4-15.r.	
60			306	4		90	30	69						
	30													
1740	330	60	306	42	40	26	10	21	30	69			119	76
140	30	5		3	20	2	10	1	75				9	98
140	30	5	50	3	40	2	10	1	75				9	98
140	30	5		3	20	2	10	1	75				9	98
140	30	5		3	20	2	10	1	75				9	98
140	30	5	71	3	80	2	10	1	75	23			9	98
140	30	5		3	20	2	10	1	75	23			9	98
150	30	5		3	60	2	25	1	85	23			9	98
150	30	5	91	4	60	2	25	1	85				9	98
150	30	5		3	60	2	25	1	85				9	98
150	20	5		3	20	2	25	1	75				9	98
150	20	5	94	4	20	2	25	1	75				9	98
150	20	5		3	20	2	25	1	75				9	98
1740	330	60	306	42	40	26	10	21	30	69			119	76
1740	330	60	306	42	40	26	10	21	30	69			119	76

A Pénztárszámvetés Központ 1924. évi 12.321. sz. értesítése szerint 280 a. k. kölcsön törlesztésére 1924. évi április havától kezdve 36 hónapon át 9,98 a. k. levonandó.

Az 1924. X. 18. 680/eln. sz. a. 8 hó alatt törlesztendő fizetési előleg fejében 89 a. k. utalványoztatott (I. Fizetési előleg-számla 15. t. sz.).

egyed számlákat illető letiltási esetek nagy száma szükségessé teszi, vagy ha számfejtőkönyvet nem vezetünk.

*az egyenes adókról,* c) *Az egyenes adókra,* valamint más adónemekre és az illetékekre vonatkozó számfejtőkönyvek, az egyesek terhére előírt (kivetett) és általuk fizetett köztartozások könyvelésére és nyilvántartására szolgálnak.

*a kiskorúak és gondnokoltakról.* d) A gyámpénztári vagyonkezelés könyvelésére hivatott számvevőségek által a *kiskorúakról és gondnokoltakról,* valamint az *adósokról* vezetett főkönyvek szintén számfejtőkönyvek, amelyeknek sommás adatai vezetettnek át a gyámpénztári alapfőkönyv megfelelő számláira.

*Tőkekönyv.* e) *A tőkekönyvben* az alapok tőkevagyonát és azok hozadékát a tőkevagyon (értékpapírok stb.) nemei szerint elkülönítve tartjuk nyilván.

*Folyószámlakönyv.* f) A főkönyvvel kapcsolatos segédkönyvek külön csoportját alkotják a *folyószámlakönyvek,* amelyekben a közháztartással elszámolási viszonyban álló pénzügyintézetek folyószámlakezelését könyveljük. Külön könyvet csak azokról a folyószámlákról kell vezetni, amelyek a tárcabeli, vagy a központi (forgalmi) könyvelés átfutó kezelésével, vagy az alapszeri kezeléssel vannak kapcsolatban, tehát a pénzügyintézeteknek az államadóssági kamatszelvevények beváltására utalványozott eljárásmódokról, továbbá az állami pénzkészletekből, vagy az állami alapokból meghatározott rendeltetéssel gyümölcsözőleg elhelyezett és folyószámlán kezelt összegekről, valamint idegen valuták és devizák kezeléséről stb. Ellenben azokat a folyószámlákat, amelyeket a bankszerű állami pénzügyintézetek szervei a költségvetésszerű hitelek felhasználásáról vagy a befolyó állami bevételek elszámolásáról vezetnek, pl. nálunk a postatakarékpénztár által vezetett állami csekkszámlák kezelését tételenként és sommásan a megfelelő tárcafőkönyvben könyveljük.

Mint hogy az átfutó kezelésben megterítendő előlegként utalványozott kiadásoknak valamely pénzügyintézetnél folyószámlán való elhelyezése és kezelése a költségvetésszerű gazdálkodással ellenkezik és a kiadásoknak a közgazdasági ellenőrzés alól való elvonását vonhatja maga után, ily elhelyezést csak a pénzügyminiszter hozzájárulásával szabad megengedni, a legfőbb ellenőrző hatóságnak pedig módot kell nyújtani arra, hogy az ily módon kezelt pénzek felhasználását ellenőrizhesse. A számviteli rend szempontjából fontos követelmény, hogy az ily folyószámlák vezetése csak ideiglenesen oly ügyletek lebonyolítására engedtesse meg, amelyek valamely banknál

a közreműködését szükségessé teszik. Az ily folyószámlákon előfordult kezelést (a felmerült kiadásokat és a kamat- vagy egyéb bevételeket) azonban évenként át kell vezetni a tárcafőkönyv megfelelő számláira.

g) A felsorolt könyveken kívül az egyes számvevőségek (pénztárak) a számvitel és ellenőrzés szükségleteihez képest még egyéb segédkönyveket is vezetnek (haszonberek számfejtőkönyve, kórházaknál ápolási törzskönyv stb.)

II. A segédkönyvek *második csoportjába* azok a feljegyzések tartoznak, amelyek a tárcafőkönyvek vezetésével csak annyiban vannak szerves kapcsolatban, hogy a könyvelés helyességének ellenőrzésére és az egyéni számlák adatainak a sommás könyvelés céljából való összpontosítására szolgálnak.

Ide tartoznak a *gyűjtőkimutatások* (rovancsok) és az ezt helyettesítő más elnevezésű segédkönyvek (állandó illetmények segédkönyve stb.), amelyek részben az esedékes járandóságokat, részben a már teljesített és a számlakönyvekben elszámolt kiadásokat (bevételeket) összpontosítják.

III. A segédkönyvek *harmadik csoportját* azok a könyvek alkotják, amelyek a *tárca- vagy költségvetési főkönyvekkel* szerves kapcsolatban nincsenek, csupán az abba bejegyzett egyes adatok nyilvántartására szolgálnak. Ilyenek a többek között:

a) *Az előlegek nyilvántartása,* amelyben az elszámolás kötelezettsége mellett egyes hivataloknak vagy tisztviselőknek adott előlegek tartatnak nyilván. Célszerű eljárás, ha a tárcafőkönyv számláit oly módon rendezzük be, hogy annak egyik hasábjába az ily természetű kiadásoknál az előlegek könyvének kapcsolatos lap- és tételszámát is feltüntesse.

b) *A hitelnyilvántartások.* Ebben a költségvetési törvény egyes cimeit és rovatait, esetleg alrovatait szerint az engedélyezett hiteleket, az azok terhére történt utalványozásokat és a még rendelkezésre álló hiteleket tartjuk nyilván. Ilyen hitelnyilvántartást vezethetünk nemcsak a már utalványozott, hanem a még csak *közigazgatásilag számfejtett kiadásokról* is, amelyeknek utalványozása és kifizetése a teljesített közigazgatási számfejtés eredménye szerint előreláthatólag várható. Az ily nyilvántartás előnye az, hogy előre tájékoztatja az utalványozó hatóságot arról, hogy a kiadások utalványozása alkalmával a szükséges fedezet rendelkezésre fog-e állni és nem kell-e arról már előre gondoskodni.

A magyar államháztartásban ily hitelnyilvántartás vezetését az 1920. XXVIII. t.-c. végrehajtása tárgyában kiadott 1920. évi 5700. P. M. sz. rendelet léptette életbe.

*Egyéb könyvek.*

*Gyűjtőkimutatások.*

*Előleg nyilvántartás.*

*Hitelnyilvántartás.*

Számadási állománykönyv.

c) A számadási állománykönyv a pénztárak által felterjesztett számadások beérkezésétől, azok elintézéséig a számadás tárgyaltására vonatkozó lényeges adatokat számadó hivatalonként tartja nyilván.

Nyilvántartás az ellenszámolásokról,

d) Az ellenszámolási jegyzékek nyilvántartása az ellenszámolás végett szétküldött és visszaérkezett jegyzékek nyilvántartására szolgál; e nyilvántartás alapján sürgetjük az elküldött jegyzékeket, ha azok az előirt határidőre nem érkeztek volna vissza.

pénztárvizsgálatokról, pénzmaradványokról, szerződésekről.

e) Nyilvántartás a pénztárak és raktárak vizsgálatáról; f) nyilvántartás a naplók időszaki pénzmaradványairól; g) nyilvántartás a hatóság által vállalkozókkal, szállítókkal kötött és egyéb (pl. bérleti) szerződésekről;

Egyéb segédkönyvek.

h) ezenkívül a számvitel és a közigazgatás szükségleteihez képest egyéb segédkönyvek is vezethetők.

## 20 §. A bizományos fizetések könyvelése és kiegyenlítése.

A pénztárak között előforduló pénzforgalom eseteit a IV. fejezet 9. §-ában már tárgyaltuk. Ezek közül könyvelési szempontból a bizományos fizetések igényelnek behatóbb tárgyalást.

Fogalma.

A bizományos fizetés alatt egyik pénztár vagy számadási ág részéről egy másik pénztár vagy számadási ág helyett teljesített kezelést (bevételt vagy kiadást) kell érteni.

Természete.

A bizományos kezelést teljesítő pénztár vagy számadási ág szempontjából minden bizományos kiadás *adott előleg*, minden bizományos bevétel pedig *idegen pénz* jellegével bír. Az előbbit a teljesítő pénztár (számadási ág) részére meg kell téríteni annak a pénztárnak vagy számadási ágnak, amely helyett a kifizetés történt, az utóbbit a bevételező pénztár tartozik megtéríteni annak a pénztárnak (számadási ágnak), amely helyett a bevétel történt. A megtérítés és kölcsönös elszámolás még az ugyanazon pénztárkötelékbe tartozó pénztárak között előforduló bizományos fizetések esetén is szükséges, mert a befolyt bevétel vagy teljesített kiadás rendszerint annál a pénztárnál vagy számvevőségénél van követelésként, illetőleg tartozásként előírva, amelyik helyett a pénztár a bevételt vagy kiadást teljesítette. Ennélfogva szükséges, hogy az idegen pénztárnál (számadási ágnál) teljesített bevételről vagy kiadásról az illetékes pénztár, illetőleg számvevőség tudomást szerezzen s azt könyveiben elkönyvelje.

Miért kell megtéríteni?

A bizományos fizetések rendszerint az ugyanazon pénztárkötelékbe tartozó pénztárak között fordulnak elő (pl. az általános pénztárak között, vagy valamely üzemi ág különleges pénztárai között), de előfordulhat bármilyen pénztárnál egy másik pénztár vagy idegen számadási ág, avagy alapterhére és javára. A bankszerű állami pénzkezelésnél a postatakarékpénztári csekkszamlák, illetőleg az ezeket képviselő számadási ágak között, vagy a központi könyvelés által könyvelt pénzügyi folyószámlakezelés és a költségvetési csekkszamlák között fordulhat elő bizományos fizetés.

Hol fordul elő?

A bizományos fizetéseket és azok visszatérítéseit — amennyiben azok valamely állampénztárnál merültek fel — a pénztár forgalmi naplójában kell elszámolni; csakis akkor, ha a pénztár forgalmi naplót nem vezet, lehet a bizományos kezelést a pénztár által vezetett költségvetési (tárca) naplóban elszámolni.

Miként számolják el?

A bizományos fizetések kiegyenlíthetők: a) készpénzben; b) naplószerűen és c) főkönyvi kiegyenlítés útján (l. 152. lap).

a) A legegyszerűbb eljárás kétségkívül az, ha a bizományos fizetést teljesítő pénztár, vagy a pénztári naplót könyvelő számvevőség a számadási okmányokat időszakonként jegyzékbe foglalva, a másik pénztárnak, illetőleg a pénztár kezelésének könyvelésére hivatott számvevőségnek azzal a kéressel küldi meg, hogy a teljesített bizományos kiadásokat készpénzben a teljesítő pénztárnak megtérítse. Ha mindkét pénztárnak, illetőleg számvevőségnek külön csek- vagy zsirószámlája van, a kiegyenlítés legcélszerűbben ez uton történhetik. Ha a kiadások a megtérítésre hivatott pénztár vagy számvevőség könyvei szerint már utalványoztattak, a megtérítés az utalványozó hatóság közbejötté nélkül csupán az okmányok számfeljegyzése alapján —, ha utalványozva még nincsenek, a felsőbb hatóság részéről kiadandó utalványrendelet alapján történik. Ha bizományos bevételről (idegen pénzről) van szó, a teljesítő pénztár azt az okmányok megküldése mellett a jogosult pénztárnak megtéríti. Ha bevétel és kiadás is előfordult, csak a kettő között mutatkozó különbözet lehet tárgya a tényleges megtérítésnek.

Kiegyenlítésük készpénzben.

A bizományos fizetések készpénzben való kiegyenlítésének különösen akkor van helye, ha ily bizományos fizetés, valamely forgalmi naplót nem vezető pénztárnál (külügyi pénz-

táraknál) fordul elő, továbbá a bankszerű pénzkezelésnél a csekkszámok között előforduló tartozások és követelések kiegyenlítésénél, de a kezelés egyszerűsítése okából helyesen alkalmazható ez az üzemi számlák között szükséges elszámolásoknál is.

*Naplószerű kiegyenlítés.*

b) A *naplószerű kiegyenlítés* kétféle módon történhetik: 1. az érdekelt pénztárak, vagy számvevőségeik között folytatott közvetlen levelezés útján és 2. a forgalmi könyvelésre hivatott számvevőség közreműködésével.

ad 1. A fizetést teljesítő pénztár a bizományos kiadást a teljesítés alkalmával „adott előleg“-ként, a bizományos bevételt pedig mint „idegen pénzt“ számolja el. A hó végén az átszámítás olyképp történik, hogy az előlegkiadást, mint „visszatérített előleget“ bevételben, az idegen pénzbevételt mint „visszafizetett idegen pénzt“ kiadásban számolja el és az utóbbi elszámolások ellensúlyozására — ha az eredeti előlegkiadás az idegen pénzbevételt meghaladja — a különbözetet, mint a vele elszámolási viszonyban álló pénztárnak *teljesített szállítmányi kiadásként*, ha pedig az idegen pénzbevétel több, mint az előlegkiadás, a különbözetet, mint az illető pénztártól *kapott ellátmányi bevételként* számolja el. Ezzel a kezeléssel szemben az a pénztár, amely helyett a bizományos kezelés történt, a kezelésének könyvelésére hivatott számvevőség útján hozzá érkezett okmányok alapján a különbözetet az első esetben egyrészt, mint a másik pénztár által *teljesített szállítmányi, bevételként*, a második esetben pedig, mint a másik pénztárnak *hűldött ellátmányi, kiadásként* számolja el; mint-hogy azonban valósággal kezelése nem volt, az említett tétel ellensúlyozásaként a felmerült bevételeket és kiadásokat az okmányok csatolása mellett a megfelelő költségvetési naplójában véglegesen is elszámolja.

ad 2. A *naplószerű kiegyenlítés* másik módja az, amidőn a kiegyenlítést nem az érdekelt pénztárak egymás között eszközlik, hanem azt a bizományos kezelés könyvelésére hivatott számvevőség fogatosítja. Ebben az esetben az utóbb említett számvevőség, miután a bizományos kezelést könyveiben elkönyvelte, a forgalmi naplóból a bizományos kezelésre vonatkozó számadási okmányokat kiemeli s azokat átszámítási jegyzékbe foglalva a kezelésre hivatott pénztárnak küldi meg azzal az utasítással, hogy a kezelést (bevételt vagy kiadást) az okmányok alapján az előző bekezdésben jelzett módon naplóiban vezesse keresztül. Ebben az esetben a könyvelés a számvevőség részéről ép úgy történik, miként ez a naplózásra vonatkozólag az előző bekezdésben tárgyaltatott. A bizományos kezelésnek ily *naplószerű kiegyenlítésére* akkor van szükség, ha szoroson valamely pénztárhoz kötött, csak a pénztárnál nyilvántartott, a pénztár által kibocsátott és előírt követelésekről vagy tartozásokról van szó,<sup>1)</sup> amidőn tehát a kezelést az illető pénztárnak is el kell könyvelnie; továbbá akkor, ha a kezelésre vonatkozó naplót (pl. alapoknál) csakis egy központi pénztár

<sup>1)</sup> Velösy János: Forgalmi könyvelés, Bp. 1913. 30. lap.

vezeti, amelyen tehát a többi pénztáraknál felmerült kezelést is keresztül kell vezetni abból a célból, hogy a könyvelésre hivatott számvevőség az egész kezelést áttekinthesse és könyvelhesse.

c) A *főkönyvi kiegyenlítés* útján való rendezése a bizományos kezelésnek akkor nyer alkalmazást, ha a fennálló számviteli rendszer szerint a készpénzben való kiegyenlítés, vagy a pénztárak közötti *naplószerű kiegyenlítés* megengedve nincsen s a kezelés nem is oly természetű, amely annak a kezelésre hivatott pénztár naplójában való elszámolását szükségessé tenné, ennél fogva a kiegyenlítést az érdekelt pénztárak forgalmi kezelését könyvelő számvevőség könyvi uton is fogatosíthatja. Ilyen eset pl. amidőn az egyik pénztár a másik helyett *utiköltséget* (nálunk régebben *illetményt, nyugellátást*) fizet ki.

*Főkönyvi kiegyenlítés.*

A kiegyenlítés oly módon történik, hogy a központi (forgalmi) számvevőség azokat a kiadásokat és bevételeket, amelyeket az egyik pénztár (számadási ág) a másik pénztár (számadási ág) helyett teljesített, a beérkezett számadások alapján a fizetést teljesítő pénztár vagy számadási ág számláján, mint *adott előleget*, illetőleg *idegen pénzt* könyveli s egyszersmind az érdekelt másik pénztár vagy számadási ág számláján, mint *megtérített előleget*, illetőleg *visszafizetett idegen pénzt* előjegyzí. Ezután a vonatkozó számadási okmányokat jegyzékbe (értesítvénybe) foglalva annak a számvevőségnek küldi meg, amelyek tárcafőkönyvében a kérdéses tételek előírási adatai szerepelnek. E számvevőség, ha a kezelést magáénak ismeri el, az okmányokat átveszi, a kezelést véglegesen valamely költségvetési számlán elkönyveli, a kezelésre vonatkozó adatokat a pénztári napló zárólata után az illető ágazat naplójába is bevezeti és a könyvelési adatokat az értesítvényen is feltüntetve azt a központi (forgalmi) számvevőségnek visszaküldi. Ez az értesítés alapján a kiadást egyrészt a *végleges elszámolásnak megfelelő módon*, másrészt, mint *visszafizetett előleget*, a bevételt pedig szintén *véglegesen* és mint *visszafizetett idegen pénzt* könyveli.

A magyar államháztartásban a csekk-kezelési rendszer életbeléptetéseig az általános jellegű pénztárak között, valamint az általános és különös pénztárak között előfordult bizományos kezelés kiegyenlítése a pénzügyminiszteri számvevőség központi csoportja útján részben *naplószerű*, részben a c) alatt jelzett *könyvileges uton* történt. Azonban a volt bányapénztárak között — habár az illetékes számvevőség közreműködésével — a közvetlen kiegyenlítés is előfordult.<sup>1)</sup>

## 21. §. A könyvelés egyéb különös esetei.

A kinestári könyvvitelnél gyakrabban előforduló különös könyvelési eseteket az alábbiakban ismertetjük:

1. Az elszámolás kötelezettsége mellett házi pénztáraknak és egyes alkalmazottaknak utalványozott előlegeket, ha céljuk

*El-számolandó előlegek könyvelése.*

<sup>1)</sup> Kastówszky i. m. 170. 1.

előre ismeretes, azon a költségvetési rovaton és alrovaton kell utalványozni, amelyre az előlegből fedezendő kiadások tartoznak.

Az oly előleget, amely előreláthatólag több rovatot fog terhelni, a különböző költségvetési rovatok között a valószínű felhasználásnak megfelelően kell megosztani; ha a költségvetési rovat alrovatokra oszlik, az előleget csak az alrovatok egyikének terhére kell utalványozni és könyvelni, azonban az elszámolást az előleg felhasználásáról beterjesztett számadás alapján utólag helyesbíteni kell. A helyesbítés úgy történik, hogy az eredeti bejegyzést ellentétellel stornirozzuk, azaz tértímként könyveljük és a felmerült kiadást a végleges felhasználásnak megfelelően elkönyveljük, vagy pedig a storno eljárást mellőzve az egyes rovatokon (alrovatokon) csak a különbözetet számoljuk el, illetőleg térítjük meg az illető rovatoknak (alrovatoknak).

*Ellátmányok  
könyvelése.*

2. A jelzett módon kell könyvelni azokat az ellátmányokat is, amelyek a rovatkönyvet nem vezető intézetek (házi pénztárak) részére utalványoztatnak. Ellenben ha az intézetek rovatkönyvet (l. 15. §.) is vezetnek, ellátmányukat külön számlán a 18. §-ban előadottak szerint kell könyvelni.

*Előleg-  
maradványok  
könyvelése.*

3. Ha az előlegből valami fennmaradt, azt a számadás alapján, mint az állampénztárba beszállítandó maradványt, a megfelelő tértímkénti számlán kell előírni és a befizetett tértímként lerovásként is el kell könyvelni. Ha a tértímként az év végéig nem szállított be, azt a tértímkénti számlán, mint beszállítottat kell elkönyvelni, de e fiktív tétel kiegyenlítéséül egyszerűs mind az átfutó kezelésben, mint a pénztárnak adott előleget kell könyvelni. Ha a tértímként más célra használtatott fel, azt egyrészt, mint beszállított bevételt, másrészt a felhasználásnak megfelelő számlán, mint kiadást könyveljük.

*Be nem szállított  
pénz-  
maradvány  
könyvelése.*

4. Ha az elszámolandó előleg maradványa az év végén nem szállított be, hanem a következő évi szükségletek fedezésére használtatott fel, a maradványt, úgy mintha beszállított volna, tértímként kell elszámolni, egyidejűleg e tétel ellensúlyozásaként mint megtérítendő előlegkiadást kell könyvelni és bevételre is elő kell írni. A következő számadási évben a megtérítendő előleg bevételi hátralék a pénzmaradvány felhasználásához képest a valódi számlákon elszámolt kiadásokkal egyenlített ki.

5. Ha a folyó számadási évben a következő számadási évben teljesítendő kiadások fedezésére előleget kell utalványozni, azt az átfutó kezelésben megtérítendő előlegként kell elszámolni s a következő évben az áthozott átfutó bevételi hátralékot az előleg felhasználásához képest a valódi számlákon elszámolt kiadásokkal kell kiegyenlíteni.

*Következő évi  
kiadásokra  
utalványozott  
előleg  
könyvelése.*

6. Ha házi pénztárnál merülnek fel oly előleg kiadások, amelyek a számadási év végéig nem térülnek meg, azokat a körülményekhez képest vagy az előleg céljának megfelelő valódi számlán, vagy az átfutó kezelésben megtérítendő előlegként könyveljük. Ha azonban az előleget valamely valódi számlán könyveltük, a következő évben megtérített előleget vagy annak visszatérített részét is a valódi kezelésben kell mint „különféle bevételt“ vagy más, a természetének megfelelő rovaton elszámolni. Ha az előleg a következő számadási év elején még az előző évi főkönyv lezárása előtt megtérül, a visszatérített összeget tértímként az előző évi kezelés javára is elkönyvelhetjük olyképen, hogy a teljesítésként elszámolt tértímkénti bevételt, hasonló összegű megtérítendő előleg könyvelésével ellensúlyozzuk, a megtérítendő előlegbevételi hátralékot a következő évre átvisszük és a következő évben a házi pénztárban befolyt tértímkénti kiegyenlítjük.

*Házi pénztári  
függő tételek  
könyvelése.*

Általában a tértímkénti és átfutó számlák, valamint a számlák előírás és teljesítés oldala a kincstári könyvvitelben célszerűen használhatók fel a legbonyolultabb könyvi keresztülvezetésekre.

7. Ha a számadásokban valamely tételnél több kiadás vagy bevétel van elszámolva, mint amennyi utalványoztatott vagy számfejtetett, a megfelelő valódi számlán a helyes összeget kell könyvelni, a különbözetet pedig — ha több kiadás fordult elő —, mint megtérítendő előleget átfutó kiadésként, ha pedig több volt az elszámolt bevétel, mint idegen pénzt, átfutó bevételként kell könyvelni.

*Eljárás, ha a  
járandóság-  
nál több vagy  
kevesebb szá-  
moltatott el*

Ha a számadásban elszámolt kiadás vagy bevétel kevesebb, mint a mennyit a számadási okmányok igazolnak, egyelőre a kevesebb összeget kell a megfelelő számlán könyvelni, a különbözetet pedig csak akkor lehet elkönyvelni, ha a különbözet a kiadott észrevétel alapján a naplóban elszámoltatott. Ha kétségtelen, hogy a különbözet csak téve-



désből nem számoltatott el, a számadás szabályszerű helyesbítése mellett a helyes összeget könyvelhetjük s egyszersmind a pénztárt a házi naplójában elszámolt pénzmaradvány helyesbítésére utasítjuk.

*Átvezetési és összeadási hibák kiegyenlítése.*

8. Ha a megvizsgált számadásban átvezetési vagy összeadási hiba fordul elő, a különbözetet csak akkor kell az átfutó kezelés útján kiegyenlíteni, ha az eltérés az esetleges forgalmi naplóban elszámolt összeggel szemben is jelentkezik. Ilyen esetben a számadásban végeredményként jelentkező kevesebb bevételt és nagyobb kiadást *megtérítendő előleg kiadásként*, — a több bevételt és kevesebb kiadást pedig *idegen pénz bevételként* kell könyvelni.

Például: a számadás végösszege 100 pengővel kevesebb bevételt vagy 100 pengővel több kiadást tüntet fel, mint amennyit a helyes összegezés eredményez. Mindkét esetben a pénzmaradvány 100 pengővel kevesebbnek van feltüntetve a valóságnál. Ha most a számadás alapján az összes tételeket elkönyveljük, a könyvelés 100 pengővel több bevételt, illetőleg 100 pengővel kevesebb kiadást fog eredményezni, mint a számadás végösszege, mert a könyvelőnek csak az okmányokkal igazolt helyes tételeket lehet elkönyvelnie. Minthogy azonban a helyes könyvelés alapelve, hogy a könyvelt tételek végösszege a számadás végösszegével egyezzen, a helyes könyvelést csak úgy lehet a hibás számadással összehangzásba hozni, ha az elkönyvelt 100 pengő több bevételt vagy kevesebb kiadást az átfutó kezelésben hasonló összegű megtérítendő előleg-kiadással ellensúlyozzuk, illetőleg a hiányzó 100 pengő kiadást egyelőre megtérítendő előlegként könyveljük. Ez a megtérítendő előleg kiadás a következő havi számadásban a számvevőség észrevétele alapján a téves elszámolás kiegyenlítésekként elszámolt 100 pengős bevételi tétellel nyer kiegyenlítést.

Ellenkező az eljárás, ha a számadás végösszege téves összegezés folytán 100 pengővel több bevételt, vagy 100 pengővel kevesebb kiadást tüntet fel, ennél fogva a pénzmaradvány ennyivel többnek van kimutatva. Ebben az esetben ugyanis a tételek helyes elkönyvelése után a mutatkozó 100 pengő különbözetet, illetőleg a kimutatott nagyobb pénzmaradvány *idegen pénz* gyanánt kell elkönyvelni mindaddig, amíg a téves elszámolás a következő havi számadásban elszámolandó 100 pengős kiadási tétellel ki nem egyenlítettik.

Ha azonban a téves összegezés a forgalmi vagy központi könyvelés nem befolyásolta, a számadás szabályszerű helyesbítése mellett a pénztár a házi naplójában elszámolt pénzmaradvány helyesbítésére lehet utasítani s ebben az esetben a könyvi kiegyenlítés mellőzendő.

A postatakarékpénztári folyószámlakivonatokban előforduló téves átviteleket, összegezésekből származó eltéréseket a csekknaplóknak az átfutó kezelés feltüntetésére szolgáló hasábjában kell feltüntetni s a számlakivonat helyesbítése

alkalmával a kiegyenlítést az ellentétes átfutó hasábjába jegyezzük be, miáltal a tévedés kiegyenlítést nyer. Az ily bejegyzéseket, amennyiben a kiegyenlítés még ugyanazon hó folyamán megtörténik, egyszerűsítés okából nem szükséges könyvelni.

9. A sikkasztásból, rablásból vagy egyéb okokból bekövetkezett pénztári hiányokat előfordulásuk alkalmával rendszerint „megtérítendő előleg”-ként könyveljük el és pedig, ha a felelősség megállapítható, a felelős számadók terhére s azt az év végén, mint átfutó bevételi hátralékot, (függő tételt) mutatjuk ki. Ennek az elszámolásnak azonban nagy hátránya az, hogy az ily hátralékok átvitetnek a következő évekre, anélkül, hogy véglegesen elszámoltatnának. Ezért helyesebb az ily hiányokat, amennyiben az illető év kezelésében jelentkező hiány (veszteség) már nyilvánvaló, a számadási év végén véglegesen előirányzat nélküli kiadásként elszámolni. Az ily módon elszámolt kiadással szemben, ha annak visszatérítésére számítani lehet, megfelelő összegű követelést kell a közháztartás vagyoneleltárában kimutatni.

*Elsikkasztott stb. összegek könyvelése*

10. Az állami pénzkészletekből egyes pénzintézeteknél takarékettként elhelyezett összegeket az átfutó kezelés keretében nyitott takarékettek vagy hitelműveletek című számlán kell könyvelni és azokat, tekintve, hogy a pénzkészletnek egy részét alkotják, az állami zárszámadás leltárában nem mint függő tételt, hanem a pénzmaradványok között kell kimutatni.

*Takarék-  
betétek  
könyvelése.*

11. Minden államháztartásban, ahol külföldi fizetési eszközökben is kell fizetéseket teljesíteni, előfordulnak árfolyamkülönbözetek, amelyek a külföldi fizetési eszközöknek megszerzésénél a belföldi fizetési eszköz paritásos árfolyamával szemben jelentkező eltérésekből származnak. Ezek az eltérések rendkívüli méreteket ölthetnek, ha a belföldi fizetési eszköz értéke a stabil külföldi valutákkal szemben folytonos ingadozásoknak van alávetve.

*Árfolyam-  
különbözetek  
elszámolása.*

Az árfolyamkülönbözetek elszámolására elsősorban a költségvetési előirányzat az irányadó, azonban ha a költségvetésben ily címen nincs előirányzat, az elszámolást illetőleg többféle eljárást lehet követni.

a) Ha az ország valutája állandó jellegű, az árfolyamkülönbözeteit az illető ágazat célrovatán (pl. az állam-

adósságoknál: „kamatok“, „tőketörlesztés“ rovaton vagy alrovaton stb.) lehet elszámolni és ha az elszámolás a költségvetési előirányzattal szemben tulkiadást okoz, az ily eltéréseket indokolni kell.

b) De elszámolhatók az ily eltérések ágazatonként külön rovaton (alrovaton), vagy az egész államháztartásra nézve egyetlen ágazatnál is. Ez utóbbi eljárásoknak azonban csak akkor van jogosultsága, ha az ország valutája nagyobb ingadozásoknak van alávetve és az árfolyamkülönbségek nagyobb mérveket öltenek. Ha az árfolyamkülönbségeket külön rovaton könyveljük, úgy járunk el, hogy a teljesített kiadásnak megfelelő célrovaton csak az érmeparitásnak megfelelő beszerzési árt számoljuk el, míg a különbséget a megfelelő külön rovat számlájára visszük át.

*Átfutó kezelés különös esetei.*

12. A fentjelzett eseteken kívül kiadásokat az átfutó kezelésben utalványozni még a következő esetekben lehet:

a) *Fizetési előlegeket*; ezek esetenként megtérítendő előlegként utalványoztatnak és könyveltetnek; minthogy azonban visszatérítésük több hó alatt történik, a visszatérítéseket sommásan könyveljük az átfutó bevételi számlán vagy a számla bevételi oldalán s a sommás hátralékot az év végén az egyéni számlákon nyilvántartott hátralékokkal egyeztetjük.

b) Az államadósságok kamatszolgáltatásánál elkerülhetetlen, hogy a külföldön elhelyezett tőkék kamatainak fizetésénél külföldi bankházak közreműködését ne vegyük igénybe. Az evégből szükséges összegeket célszerűbb addig, míg az időnként beérkező folyószámlakivonatok alapján a kamatok elkönyvelhetők, megtérítendő előlegként könyvelni. A folyószámlakivonatok alapján a kamatkidadások a megfelelő kamatszámán, a költségek a költség számlán s az esetleges folyószámlakamat-jóváírások, mint kamatbevételek könyveltetnek s egyidejűleg a véglegesen elszámolt kiadásoknak megfelelő összeg, mint átfutó bevétel megtérített előlegként könyveltetik.

c) Hasonló előlegkiadások más ágazatoknál is előfordulhatnak, pl. a dohányjövedéknél a dohánytermelőknek adott előlegek, amelyek a termelési idény befejezése után beváltott dohány árából térülnek meg. Az egyes számadási éveket illető üzemi kiadások pontos elkülönítése végett célszerű az ily

kiadásokat engedélyezésük évében szintén megtérítendő előlegként könyvelni.<sup>1)</sup>

## 22. §. A számadási évben nem esedékes tartozások és követelések könyvelése.

Minden közháztartásban fordulnak elő olyan tartozások és követelések, amelyek abban a számadási évben, amelyben felmerülnek, egyáltalában nem, vagy nem teljes összegükben esedékesek.

*Következésük.*

Ilyenek: a felvett kölcsönök visszafizetéséből folyó tartozások, a közháztartások által nyújtott előlegek és kölcsönök visszafizetéséből eredő követelések, több évi részletfizetés engedélyezése bizonyos köztartozások megfizetésére, államjavak eladásával, telepítésekkel, ingatlan feldarabolásokkal és kiutalásokkal kapcsolatos követelések stb.

A közháztartás jövedelmi és vagyonszerűségének alakulása szempontjából igen fontos, hogy az ily tartozások és követelések a számvitel könyveiben nyilvántartassanak és lehetőleg a zárszámadás adataiból is kitűnjenek.

A könyvelésnél többféle eljárást lehet követni:

a) Az egyes költségvetési számlákkal kapcsolatban felmerülő összes tartozások és követelések, tekintet nélkül azok esedékességi idejére, a főkönyv megfelelő számláján előirászként könyveltetnek, minek folytán a számadási évben nem esedékes tartozások és követelések évről-évre hátralékként jelentkeznek.

*Előirászként könyvelése.*

Ez az eljárás nem helyes. Mert a tárcafőkönyv költségvetési számláin csakis a már utalványozott és előírt, tehát esedékessé vált *fizetési hátralékok* szerepelhetnek; ha ettől az elvtől eltérünk és következetesen járunk el, akkor az államkölcsönök felvétele alkalmával az éveken át törlesztendő államkölcsönök egész összegét elő kellene irni és mint hátralékot, egyik évről a másikra át kellene vinni, ami a hátralékokat igen megnövelné és lehetetlenné tenné annak megállapítását, hogy a valóságos fizetési hátralék tényleg mennyi. Ezenkívül a jelzett eljárás az előirányzat

<sup>1)</sup> Nálunk az ily előlegek a valódi kezelésben véglegesen elszámoltatnak.

szerkesztésénél szem előtt tartandó azzal az alapelvvel is ellentéződik, hogy a költségvetésben csak az illető költségvetési évben valószínűleg várható bevételeket és kiadásokat szabad előíranyozni és következésképpen a zárszámadásban is elszámolni.

*Külön számlán könyvelése.*

b) Ennélfogva célszerűbb az az eljárás, ha a több éven át esedékes tartozásoknak és követeléseknek évről-évre csak esedékes részletei iratnak elő az érdekelt főkönyvi számlákon, míg a nem esedékes tartozások és követelések a kiadási, illetőleg bevételi főkönyvnek az átfutó kezelés után berendezett külön számláin tartatnak nyilván.

E számlákat az alábbi minta szerint kell berendezni:

8. sz. minta.

### Nem esedékes

Tétel	Tárgy	Álladék a múlt év végén		Helyesbítés folytán gyarapodás fogyasztás		Helyesbített múlt évi álladék		Folyó évi gyarapodás	
		P	f	P	f	P	f	P	f

E számlákat a készpénzkezelésre vonatkozó főkönyvi számlákkal szerves kapcsolatban kell vezetni s e tekintetben a következők tartandók szem előtt:

*Kapcsolat a készpénzkezeléssel.*

Mindazokat a tartozásokat és követeléseket, amelyek a következő évekre is kihatnak, az állami tartozások vagy követelések számláján keletkezésük évében a „folyó évi gyarapodás” hasábjában kell könyvelni. Viszont azokat a részleteket, amelyek a folyó évben esedékessé válnak, a „folyó évi fogyasztás” hasábjában kell feltüntetni és egyidejűleg a megfelelő készpénzkiadási, illetőleg bevételi számlán folyó évi előírásként kell könyvelni. E két viszonylagos hasáb adatainak tehát egyeznie kell, eltérés csak annyiban lehet, hogy a költségvetési kezelés számláján oly előírások is előfordulhatnak, amelyek az állami tartozások vagy követelések számlájával kapcsolatban nincsenek.

Előfordulhat az az eset, hogy a keletkező tartozásoknak és követeléseknek egy része már a folyó évben esedékessé válik. Ilyenkor is célszerűbb, ha a nem esedékes tartozások vagy követelések számláján az egész tartozás vagy követelés összegét gyarapodásként s egyidejűleg a folyó évben esedékes részletet fogyasztásként könyveljük, mert ilymódon a nem esedékes követelések, illetőleg tartozások számláján a folyó évi fogyasztás összege a költségvetési számlán előírt összeggel egyezni fog.

A nem esedékes tartozások számláján a folyó évi gyarapodást az év folyamán felvett törlesztéses kölcsönök vagy a közháztartás által szerződésekből, ingatlanvásárlásokból folyólag vállalt kötelezettségek képezhetik. Ily esetekben tehát a tartozás gyarapodását rendszerint vagy a készpénzkészlet (köl-

*Nem esedékes tartozások és követelések.*

### tartozások követelések számlája.

Együtt	Folyó évi fogyasztás		Álladék a folyó év végén		Tétel	Észrevétel
	P	f	P	f		

csönöknél) vagy valamely egyéb vagyონrész (ingó, ingatlan vagyon) gyarapodása ellensúlyozza. De előállhat tartozás ily viszonylagos vagyongyarapodás nélkül, sőt vagyonfogyasztás ellenére is, pl. háboru után létrejött békeszerződés értelmében vállalt terheknél stb.

A nem esedékes követelések számláján gyarapodás a közháztartás által nyújtott előlegek és kölcsönök folyományaként, vagy ingó és ingatlan vagyónrészeknek több évi részletfizetés kötelezettségével történt eladása folytán állhat elő. A gyarapodást tehát rendszerint valamely pénzkiadás vagy az ingó vagy az ingatlan vagyon apadása ellensúlyozza. De keletkezhet ily követelés egyéb jogalapon: törvény, szerződés alapján, vagy az előző évi zárszámadásokban már elszámolt kiadások ellensúlyozásaként is, pl. az ellenség által okozott háborus károk vagy költségek megtérítésénél stb.

### 23. §. Az értékpapirkezelés könyvelése.

*Keletkezése.*

A közháztartásokban a készpénzkezelésen kívül s azzal szoros kapcsolatban sűrűn fordul elő értékpapirkezelés is. Nevezetesen, ha a közháztartás vagy annak egyes ágai valamely magánvállalat alapításában részvények vagy üzletrészek jegyzése által érdekelve vannak, vagy ha az állam, vagy község maga létesít részvénytársasági vagy szövetségi alapon vállalatokat s a vállalat részvényeinek vagy üzletrészeinek egy részét magának tartja meg. Ilyen esetek az államkincstár érdekeltsége a jegybank, hajózási vállalatok, helyi érdekű vasutak, gyárak létesítésénél stb. A közpénzeknek ilyen módon való elhelyezésére a felhatalmazást rendszerint a költségvetési vagy más törvény (kormányhatósági hozzájárulás) adja meg. A felmerülő kiadások pedig az államháztartás érdekelt ágazatánál, vagy pedig a pénzügyi tárca külön címénél (régbben az „Állami ingó vagyon“, ujabban a „Különféle kiadások és bevételek“ címénél) számoltatnak el, vagy valamely alaphól fedeztetnek. Ugyanezen ágazatok tárcafőkönyvében kell az értékpapirkezelést is könyvelni és addig, ameddig az értékpapirok az illető ágazat külön vagyonaként kezeltetnek, az értékpapirok álladékat is nyilvántartani. Az egységes pénztárrendszer, az egységes eljárás, a kezelés egyszerűsítése és egyéb szempontok azonban azt kívánják, hogy az egyes ágazatok érdekeltségéből folyólag megszerzett értékpapirok valamely központi pénztár vagy pénztintézet által együtt kezeltessenek.

*Értékpapir-kiadás elszámolása.*

*Értékpapirok könyvelése.*

Az értékpapirkezelés elszámolására a tárcafőkönyv bevételi és kiadási részében az átfutó kezelés után külön számlákat kell nyitni. De külön számlát nyitunk a vásárolt vagy a közháztartás tulajdonába jutott értékpapirok álladéknak nyilvántartására is. E számlák a tárcafőkönyv azon számláival állanak kapcsolatban, amelyek az értékpapirok vásárlásával kapcsolatos kiadásokat és azok eladásából befolyó bevételeket számoljuk el. Az értékpapiroknak tárca-letétként való kezelése nem helyeselhető, mert az az értékpapirkezelésnek a zárszámadás vagyonteltarából való kihagyását vonhatja maga után.

*Számlák berendezése.*

Az értékpapirkezelés könyvelésére szolgáló számla berendezése megfelel a valódi készpénzkezelés könyvelésére szolgáló számlák berendezésének. Az értékpapirkészletet pedig ugyanolyan berendezésű számlákon tartjuk nyilván, mint ez a nem esedékes

állami tartozásokra és követelésekre nézve történik (l. 8. sz. minta).

Amint a fentebb előadottakból kitűnik, az értékpapirok vásárlásánál és eladásánál három főkönyvi számla van érdekelve és pedig a készpénzkezelési, értékpapirkezelési és értékpapirálladéki számlák. Ezek vezetésénél a következőkre kell ügyelni:

*Értékpapirvételnél* az értékpapirok vásárlására utalványozott kiadásnak a készpénzkezelés számláján történt előírásával egyidejűleg a várható értékpapirbevétel az „Értékpapirbevétel“ számlán is előírjuk, úgyhogy a készpénztartozás összege az előírt értékpapirköveteléssel ellensúlyoztatik. Az értékpapirkövetelés akkor nyer kiegyenlítést, amidőn a vásárolt értékpapir tényleg beszállított vagy valamely pénztintézetnél a közháztartás javára letétbe helyeztetett. Mihelyt ez megtörtént, a közháztartás birtokába jutott értékpapirkészlet az értékpapirálladék nyilvántartására szolgáló számlán folyó évi gyarapodásként kell könyvelni.

*Értékpapirvétel.*

*Értékpapireladásnál* az eladandó értékpapirt az „Értékpapirkiadás“ számlán elő kell írni, az eladáshól várható bevételt azonban a készpénzkezelés könyvelésére szolgáló bevételi számlán egyelőre csak előjegyzésbe kell venni, minthogy a befolyó vételár még ismeretlen. Az eladási ár leszámolása után a pénztári napló, vagy a pénztintézet értesítése alapján az eladott értékpapirt az „Értékpapirkiadás“ számlán kiadás-ként könyveljük, a befolyt bevétel összegét pedig a megfelelő valódi bevételi számlán előírjuk, egyszersmind lerovásként is elkönyveljük és egyidejűleg az értékpapirálladék nyilvántartására szolgáló számlán folyó évi fogyatkozásként mutatjuk ki.

*Értékpapir-eladás könyvelése.*

### 24. §. A központi könyvelés.

Minden közháztartásban szükséges, hogy a különböző pénztárak pénzkezelése az általuk vezetett és a pénztár egész kezelését felölelő forgalmi napló alapján vagy a fennálló pénzkezelési rendszernek megfelelő módon összpontosítottassék. Ennek az összpontosításnak célja: a) hogy a közháztartás tényleges kezelési eredményeinek időszakonként való összefoglalását lehetővé tegye, b) hogy a bizományos kezelésnek az egyes tárcák és számadási ágak között szükséges kiegyenlítése és

*Célja.*

egyéb átkönyvelések foganatosíthatók legyenek, c) annak ellenőrzése és biztosítása, hogy az egyes tárcák (számadási ágak) zárszámadásainak kezelési eredményei a központi könyvelés adataival megegyezzenek.

*Forgalmi könyvelés.*

Ha az államháztartásban a pénzkezelést az egységes pénztárrendszer kötelékébe tartozó állampénztárak látják el, a központi könyvelés a pénztárak által vezetett forgalmi naplókban meríti a könyveléshez szükséges adatokat; a központi könyvelést ebben az esetben *forgalmi könyvelésnek* s az általa vezetett főkönyveket *forgalmi főkönyveknek* nevezzük. Ilyen rendszer nemcsak az egységes pénztárrendszer kötelékébe tartozó pénztárakra nézve állhat fenn, hanem a külön pénztárköteleket alkotó ágazati pénztárakra nézve is.

Ha a bankszerű állami pénzkezelés rendszere meg van valósítva, a központi könyvelés elsősorban a bankszerű pénzkezelés szervei által szolgáltatott időszakai jelentésekre és kimutatásokra támaszkodik. Vegyes rendszer mellett mindkét adat (állampénztári és pénzintézeti) számbavétele szükséges.

*A számlák berendezése.*

Minthogy a központi könyvelés célja elsősorban a háztartás egész kezelésének összpontosítása, ide kell hogy összefussanak az állami pénzkezelés összes számai; nemcsak azok az adatok, amelyek az állami pénztárak kezelésére vonatkoznak, hanem a bankszerűen kezelt összes állami pénzek forgalmára vonatkozó adatok is. A központi könyvelés feladata ezekből az adatokból elsősorban az egyes tárcák (önálló ágazatok) kezelésének képét megalkotni, megállapítani azt, hogy az egyes tárcák (önálló ágazatok) milyen javadalmazásokban részesültek, saját jövedelmi forrásaik szolgáltatásai mennyit tettek ki és mennyi az az összeg, amelyről az évi zárszámadás összeállításánál számolniuk kell. Ebből a célból a központi (forgalmi) könyvelés könyveit folyószámlaszerűen, úgy kell berendezni, hogy az egyes tárcák és önálló hatóságok számlái a bevételeket és kiadásokat időszakonként sommásan, a számlái között előfordult átutalásokat pedig tételenként tüntessék fel.

*A magyar állam központi könyvelése.*

A magyar államháztartás központi könyvelése a bankszerű állami pénzkezelés rendszere szerint most van kialakulóban. Adatait a Magyar Nemzeti Bank napi folyószámlakivonataiból, a postatakarékpénztár folyószámlakezelésének havi sommás adataiból és a számvevőségek havi eredménykimutatásaiból meríti. Az ily módon nyert adatokat egymással egyeztetni, azok helyességét kölcsönösen ellenőrizni s azután könyvelni.

*Értesítésként számolja el a központilag könyvelt pénzintézeti*

folyószámláknak az egyes ágazatokkal való kezelését, az államadósági kamatokból egyes üzemekre eső kiadásokat, egyes tárcáknál más tárcák érdekében teljesített kiadásokat, ha azok közvetlen megtérítése a költségvetési évben foganatosítható nem volt, stb. Havonta *jövedelmi kimutatást* szerkeszt a közszolgáltatás jellegű bevételi számlák és a zárt bevételi számlák eredményeiről. Havonta *eredménykimutatást* szerkeszt a pénzügyi tárca egyéb bevételeiről és összes kiadásairól a postatakarékpénztári csekk számlák csoportjai (bevételi-, kiadási-, illetmény-, nyugdíjszámlák stb.) szerint. *Megállapítási* kimutatást szerkeszt az egész költségvetési év eredményéről s ily módon a központi könyvelés adatait a számvevőségek könyvelésével egyeztetni.

## 25. §. A könyvek lezárása.

A számadási év lejártá után, ha a számadási évet illető naplókban elszámolt, vagy egyébként a számvevőséggel közölt vagyonváltozások a tárcafőkönyvben és a segédkönyvekben elkönyveltettek, kezdetét veszi a könyvek lezárása.

I. Elsősorban azokat a segédkönyveket kell lezárni, amelyek a tárcafőkönyvvel szerves összefüggésben vannak. Legfontosabb ezek között az állandó illetmények számfejtőkönyve. A zárlat oly módon történik, hogy számlánként a szaporodások és apadások (megszüntetések) figyelembevételével megállapítjuk az évi előírás összegét és azt a megfelelő hasábkokba bejegyezzük. Ezután hasábonként összegezzük a kifizetéseket és az azokból történt levonásokat; ezek végösszegét szembeállítjuk az előírással és ha a két összeg között eltérés van, megállapítjuk a hátralékot vagy túlfizetést. Az egyéni számlák lezárása után az előírás, lerovás és hátralék (túlfizetés) adatait számlánként gyűjtőkimutatásba foglaljuk, a gyűjtőkimutatás egynemű adatait összesítjük és megállapítjuk azt, hogy a gyűjtőkimutatás előírási adatainak végeredménye megegyezik-e azzal az összeggel, amelyet a havonként esedékes járandóságokról szerkesztett gyűjtőkimutatás (az állandó illetmények gyűjtőkimutatása, előírási rovaracs) és a lerovási gyűjtőrovaracs havi eredményeinek összesítése feltüntet. Ha eltérés nincs, a sommás eredménynek a tárcafőkönyv megfelelő számláinak zárlati eredményével is egyeznie kell, mert a tárcafőkönyvben az állandó illetményeket havonként a havi gyűjtőkimutatás alapján kellett előírni. Ha azonban eltérés van, az eltérés okát fel kell deríteni és a könyvelést helyesbíteni kell.

*A segédkönyvek lezárása.*

II. A tárcafőkönyv lezárása az előírási és lerovási oldal összegezéséből és a hátraléknak tételenként való megállapításából áll.

*A tárcafőkönyv lezárása.*

*Eldőjegyzések.*

1. Mielőtt az „Előírás“ oldal összeghasábjait összegeznénk, meg kell vizsgálni, hogy nem fordulnak-e elő oly előjegyzésbe vett tételek, amelyeknél az előírás feltételei már bekövetkeztek. Ebben az esetben az előírást az ily tételekkel ki kell egészíteni. Ha az előjegyzésbe vett tételt még nem lehet előírásba venni, azt, mint érvényben levő előjegyzést a következő évi főkönyvbe vezetjük át, ha azonban a következő évi kezelésre nem vonatkozik, azt törölni kell.

*Időszakonként esedékes tételek.*

2. Oly tételeknél, amelyek időszakonként esedékesek, ha a járandóságokat a fennálló számviteli rendszer szerint nem az év elején, hanem esetenként kell előírni, meg kell vizsgálni, hogy az összes a költségvetési évben esedékes járandóságok előíratlak-e.

*Viszonylagos átfutó számlák egyeztetése.*

3. Ha a fennálló számviteli rendszer szerint az átfutó kezelést viszonylagos számlákon könyveljük, meg kell állapítani, hogy a feltétlenül átfutó kiadás vagy bevétel összege a viszonylagos számlákon előírt kiadás, illetőleg bevétel összegével megegyezik-e, ha eltérés van, a könyvelést helyesbíteni kell.

*Hátralék megállapítása.*

4. Minden előírási tételt a vele kapcsolatos lerovási tétellel össze kell hasonlítani s a hátralékokat tételenként meg kell állapítani. Ha a lerovási könyvelése az előírással szemközt történik, a fennálló hátralékok az előírás és a lerovási szembeállítása útján könnyen megállapíthatók.

A szinkronisztikus könyvelésnél azonban a hátralékos tételeket csak úgy állapíthatjuk meg, ha az előírás összegét azoknál az előírási tételeknél, amelyeknél a lerovási naplótételre nem hivatkoztunk, vagy pedig az előírás teljes összege még nem nyert kiegyenlítést, kijegyezzük és a hátralékhasábjába bejegyezzük. Ha az ily módon megállapított hátralék az előírás és a lerovási végösszegének összehasonlítása útján a főkönyvi számlák végösszege alapján kiszámított hátralékkal nem egyezik, a különbséget csak könyvelési vagy számolási hibából eredhet, ami felderítendő.

Ha a főkönyvben külön hátralékhasáb nincsen, a hátralék összegét úgy állapítjuk meg, hogy az „összes előírás“ és a „teljesítés“ között mutatkozó különbséget mint hátralékot a „teljesítés“ oldal zárlati összegéhez hozzáadjuk, miáltal a két oldal összege egyezni fog. Ezután a tételenként már megállapított és a főösszeggel is egyező hátralékokat tételenként a következő évi tárca-főkönyvbe vezetjük át.

5. Ha a költségvetési előirányzat egyes arovatait több számlára bontottuk fel, a főkönyv lezárása alkalmával célszerű az alszámlák eredményeit egy summás számlán összesíteni.

III. A központi (forgalmi) könyvelés főkönyveit csak akkor lehet lezárni, ha az egyes tárcaakat és ágazatokat illető bizományos fizetések végleges könyvelése iránt a szükséges intézkedések már megtétettek s az ily tételek végleges könyvelését igazoló értesítések az érdekelt számvevőségektől már beérkeztek és ha a központi (forgalmi) könyvelésnek a tárca-könyvelésekkel való egyeztetése a kiküldött megállapítási kimutatások útján megtörtént.

**26. §. A letétek könyvelése.**

A letétek könyvelésére szolgáló letétfőkönyvek vezetése lényegesen eltér a költségvetési vagy tárca-főkönyvek berendezésétől. A letéti főkönyvekben ugyanis előírás nincsen, hanem csakis a tényleges bevételeket és kiadásokat könyveljük. Ehhez képest a főkönyv bevételi és kiadási részből áll; a baloldalon a naplózásnak megfelelő sorrendben a bevételezett s ezzel szemközt a jobboldalon a kiadott letétek könyveltetnek.

Minden befolyt letét a letétfőkönyvben külön tételszámot kap, amely a számadási év elején egytől kezdődik, még ha a hátralékos tételek átvezetését egyes években mellőzzük is. Oly személyek számára, akik időszakonként bizonyos összeget (vagy értékeket) kötelesek letétbe helyezni, a letétfőkönyvben külön lapot kell fenntartani abból a célból, hogy ugyanazon fél letétei egy helyen (egy tömegben) legyenek könyvelhetők.

Minden önállóan vezetett letétnapló kezelését külön letétfőkönyvben vagy a több letétnapló kezelését felölelő könyvnek egymástól elkülönített részében kell könyvelni.

A letétfőkönyvet több évi használatra lehet berendezni, de minden év kezelését le kell zárni. Az évi zárlat alkalmával a főkönyv szerint még letéti kezelésben levő értékek összegét a letéti napló maradványával egyeztetni kell s ennek megtörténte után a még ki nem adott letéteket a következő évre kell átvezetni. Nagyobb kezelésnél az évenkénti átvezetéstől el lehet tekinteni, de mert az átvezetés mellőzése a régi letétek feltalálását megnehezíti, a régi tételeket legalább is 3—4 évenként okvetlenül át kell vezetni.

*Összesítő számlák.**A központi főkönyvek lezárása.**A letétfőkönyv berendezése**Vezetése.**Lezárása.*

A letétfőkönyv évenkénti lezárása úgy történik, hogy a bevételeket és a kiadásokat összegezzük, a kiadási oldalon feltüntetjük az egyenleget, amelynek a még ki nem adott letétekről szerkesztett jegyzék végösszegével egyeznie kell. A magyar adóhivatali utasítás III. füzetének 11. §-a a hátralékos letéteknek legalább négy évenként való átvezetését írta elő.

Az állampénztári kezelés esetén vezetendő letétfőkönyv berendezését az alábbi minta tünteti fel. Ha a készpénzletét postatakarékpénztári csekk számlán kezeljük, mindkét oldalon a postatakarékpénztári számlakivonat keltének és számának, továbbá a kiadási oldalon a csekk kiállítására vonatkozó adatoknak bejegyzésére is kell hasábokat berendezni.

9. sz. minta.

## Letét-

Folyó tételek száma	A rendelet kelte és száma	A letétfőkönyv neve és lakhelye	A letét tárgya és jogcíme	A letétel napja	B e v é t e l						Észrevétel	
					A letét napló tétel száma		Készpénz folyószámla betét		Értéktárgy			Okmány és érték nélküli tárgy
					P	f	P	f	P	f		

## 27. §. Az alapok és alapítványok könyvelése.

A főkönyvek berendezése.

Az alapok főkönyveit a költségvetési vagy tárcafőkönyvhez hasonló módon vezetjük. Minden alapról az alap költségvetésének rovatrendszer szerint külön főkönyvet rendezünk be, kivételesen azonban több kisebb alap kezelését egy főkönyvben is lehet egyesíteni. Ebben az esetben azonban az egyes alapok kezelését szigorúan el kell különíteni. Az alapfőkönyvvel kapcsolatban is vezethetünk segédkönyveket, pl. számfejtőkönyveket az alapot terhelő állandó illetményekről, nyugellátásokról és tőkekönyvet az alap birtokában levő értékpapirokról, takarékbetétekről s ezek kamatairól stb.

Főkönyvi számlák.

Míthogy az egyes alapok jövedelmének megfelelő gyümölcsötetéséről gondoskodni kell, az alapfőkönyvek vezetésé-

nél különös szerepet játszanak az értékpapírszámlák, az adományok számlái, valamint a hitel- és pénztárműveleti számlák. Ez utóbbiak keretében a kiadásoknál: „a gyümölcsözőleg elhelyezett tőkék“, „adott kölcsönök“ és „visszafizetett terhelő tőkék“ számára, — a bevételeknél a „visszakapott gyümölcsöző tőkék“, „visszakapott kölcsönök“, valamint a „kölcsönvett terhelő tőkék“ számára nyitunk külön számlákat; ezeket tehát — eltérőleg a költségvetési (tárca-) főkönyv átfutó kezelésének berendezésére nézve a 18. §-ban előadottaktól —, a feltétlenül és viszonylagosan átfutó számlák szabályainak megfelelő módon rendezzük be és vezetjük. Ebben az esetben az egyes alapok és alapítványok nem esedékes tartozásait és követeléseit is ezeken a számlákon tarthatjuk nyilván.

## főkönyv.

A rendelet kelte és száma	A felvevő neve és lakhelye	A kiadás tárgya és jogcíme	A kiadás napja	K i a d á s						Észrevétel	
				A letét napló tétel száma		Készpénz folyószámla betét		Értéktárgy			Okmány és érték nélküli tárgy
				P	f	P	f	P	f		

## 28. §. A könyvkivonatok szerkesztése.

Még az évi zárszámadások szerkesztése előtt szükséges, hogy úgy az utalványozó hatóságok, mint a legfőbb ellenőrző hatóság a gazdálkodás eredményéről időszakonként tájékozódjanak. Ez a körülmény teszi szükségessé a különböző könyvkivonatok szerkesztését, amelyeket vagy a tárcafőkönyv előírási, vagy teljesítési oldaláról, vagy mindkettőről kell szerkeszteni.

1. A tárcafőkönyv előírási oldaláról havonként kell könyvkivonatokot szerkeszteni. Céljuk az, hogy a költségvetés végrehajtása során utalványozott kiadásokról és az utalványozásokban megszüntetések vagy visszatérítések következtében be-

Céljuk.

Utalványozási jegyzékek.

állott változásokról a legfőbb ellenőrző hatóság tájékoztatva legyen, ezért ezeket a könyvkivonatokat rendszerint csak a valódi kiadásokról kell szerkeszteni. Az ily módon szerkesztett könyvkivonatokat a magyar államháztartásban utalványozási, megszüntetési és térítményi jegyzékeknek nevezik.

Szerkesztés-  
nek szabályai.

Berendezése.

E jegyzékek szerkesztésére nézve a magyar államháztartásban a következő szabályok az irányadók:

Minden egyes cím (számadási ág) rendes, átmeneti és beruházási kiadásairól havonként külön-külön kell utalványozási stb. jegyzékeket szerkeszteni, amelyek az egyes költségvetési rovatokon és alrovatokon előfordult utalványozásokat, megszüntetéseket és térítményeket a költségvetési előirányzat rovatrendszer szerint tagozódó hasábokban tüntetik fel. Az előirányzat nélküli kiadásokról címenként és alosztályonként külön utalványozási stb. jegyzékeket kell szerkeszteni.

Az utalványozásokat, megszüntetéseket és térítményeket a vonatkozó rendelet keltének és számának feltüntetése mellett a főkönyvbe vagy a számfejtőkönyvekbe való bejegyzéssel egyidejűleg tételenként kell felvenni a jegyzékekbe s a tárgyhasábjában minden ügyesetet tüzetesen és világosan körül kell írni.

Meg-  
szüntetések  
felvétele.

A megszüntetési jegyzékekbe a folyó évi előirásból valamely okból törölt járandóságokat kell felvenni. Ily megszüntetések különösen a folytonos évi járandóságoknál akkor fordulnak elő, ha az egész évi járandóság felvétetett a számadási év első havára szerkesztett utalványozási jegyzékbe. Abban a tekintetben, hogy az állandó illetményeknél az egész évi járandóság felvételessék-e az első havi utalványozási jegyzékbe és előírassék-e a főkönyvben, vagy havonként csak az illető hónapban esedékes járandóságok vétessenek fel és irassanak elő, a fennálló számviteli szabályok irányadók.

Térítmény-  
felvétele.

A térítményi jegyzékbe a kiadásokkal kompenzálható térítményeket kell a főkönyv térítményi számláiról bejegyezni s a jegyzék havi végösszegét a megszüntetési jegyzékbe kell átvezetni.

Lezárása.

Az utalványozási, megszüntetési és térítményi jegyzékeket havonként le kell zárni és az utalványozások tiszta (netto) összegét havonként meg kell állapítani. E célból úgy az utalványozások, mint a megszüntetések havi összegéhez hozzáadjuk az előző hó végéig előfordult utalványozások és megszüntetések összegét s ennek megtörténte után a megszüntetések bruttó

összegét — amely a térítményeket is magában foglalja — az utalványozások bruttó összegéből levonjuk.

Mint hogy a jegyzékek a házi pénztárak kiadásait az ellátmányszámadások alapján sommásan tüntetik fel, a házi pénztárak ellátmány kezelését a legfőbb ellenőrző hatóság csak akkor ellenőrizheti, ha az utalványozási jegyzékekhez az ellátmányszámadások másolatai is csatoltatnak. Az ellátási díjakról szerkesztett utalványozási stb. jegyzékekhez az ellátás megállapítására vonatkozó kimutatások másolatát is mellékelni kell.

Ellátmány-  
kezelés  
felvétele.

Az ilykép felszerelt jegyzékeket a költségvetési fejezetet, címet, osztályt és alosztályt feltüntető felirással ellátva a miniszteri számvevőségek a tárgyhónapot követő hó 15-ig, egyéb számvevőségek 10-ig küldik meg a legfőbb állami számvevőszéknek.

Felterjesztése.

2. A tárcafőkönyv lerovási oldaláról szintén kell havonként könyvkivonatokat szerkeszteni. Ezeket a magyar államháztartásban eredménykimutatásoknak nevezik; céljuk az, hogy az utalványozó hatóságok, valamint a központi könyvelés számára az egyes csekkszámhákon előfordult bevételeket és kiadásokat havonként alrovatok szerint részletezzék.

2. Eredmény-  
kimutatások.

3. Ugyancsak a lerovási adatokat tüntették fel a magyar államháztartásban a tárca- és forgalmi főkönyvekből a költségvetési év első feléről szerkesztett pénzkezelési kimutatások is. Ezek jogosultsága azonban a bankszerű pénzkezeléssel és a havi eredménykimutatásokkal megszűnt.

3. Pénz-  
kezelési  
kimutatások.

4. Számviteli szempontból igen fontosak azok a könyvkivonatok, amelyek a központi könyvelés könyveiből időszakonként (jelenleg évenként) abból a célból készülnek, hogy a központi könyvelés adatainak a tárcafőkönyvi könyveléssel való összehangzását biztosítsák és így a tárca-zárszámadások adatainak a központi könyvelésről szerkesztendő zárszámadás adataival való egyezését előkészítsék. Ezeket a könyvkivonatokat a magyar államháztartásban fennállott központi forgalmi könyvelésnél megállapítási kimutatásoknak nevezték. Ily kimutatások szerkesztése a csekkezeléssel kapcsolatos központi könyvelés mellett is indokolt.

4. Meg-  
állapítási  
kimutatások.

5. Vannak olyan könyvkivonatok is, amelyek nem a gazdálkodás egy-egy időszakának eredményeit, hanem a főkönyvnek vagy valamely segédkönyvnek az igazgatás igényeihez képest szükséges adatait tüntetik fel. Ilyen a tartozási

5. Tartozás-  
kivonatok.



*kivonat* is, amelyet az állandó illetmények számfejtőkönyvének valamely számlájáról akkor szerkeszt a számvevőség, amidőn az alkalmazott áthelyeztetik. A tartozási kivonat feltünteti az alkalmazott járandóságait és az azokat terhelő levonásokat s annak a számvevőségnek küldetik meg, amelyik az áthelyezett alkalmazott járandóságainak számfejtésére hivatva lesz. Ez az abban foglalt adatoknak számfejtőkönyvében történt feljegyzését az ahhoz tartozó *előírási bizonylat* kitöltése által igazolja, amelyet a tartozási kivonatot küldő számvevőséghez kell visszaküldeni.

6. Évi  
pénzkezelési  
kimutatás.

6. A legfontosabb könyvkivonat az, amely a főkönyvi számlák összes adatairól évenként a főkönyvek lezárása után készül és amely az évi zárszámadás elkészítésének szolgál alapjául. A magyar államháztartásban ezeket *évi pénzkezelési kimutatásoknak* nevezik, erről bővebben a zárszámadások szerkesztésénél lesz szó.

### 29. §. Az állami adósságok főkönyve.

Lényege.

Az állami adósságok főkönyvének lényege a legtöbb államban az, hogy az összes fundált adósságot a könyvbe bevezetik, abba bevezetések csak külön törvények alapján történhetnek és hogy a könyvbe való bevezetés maga után vonja az államvagyonnak az adóssággal való megterhelését is. Ilyen rendszer áll fenn Belgiumban, Olaszországban és Spanyolországban. <sup>1)</sup>

Porosz  
államadós.  
főkönyv.

Ezekétől eltérő a porosz államadóssági könyv rendszere. Poroszországban ugyanis névre szóló államadóssági kötvényeket nem bocsátanak ki, hanem a forgalomban levő és bemutatóra szóló konszolidált államadóssági kötvények birtokosai a kötvények beszolgáltatása ellenében kérhetik a kölcsöntőkére való tulajdonjoguknak és a kamatokra való jogigényüknek az államadóssági könyvbe való bevezetését, ami a tulajdonos vagy az általa megjelölt egyén számára nyitott számlán történik. Az igény jogosult követelését bármikor bárkire átruházhatja és bármikor kivánhatja, hogy követelésének törlése mellett részére bemutatóra szóló kötvények adassanak ki.

Ennek a rendszernek kétségkívül nagy előnye az, hogy a kötvények tulajdonosát a kötvények elvesztésével, eltulajdonításával vagy megsemmisülésével járó kellemtelenségekkel szemben biztosítja és mentesíti a szelvények beváltásától, amennyiben a kamatokat posta útján kapja

<sup>1)</sup> Francke: Das neue preussische Staatsschuldbuch. Fin. Archiv 1884. 265. 1.

kézhez. <sup>1)</sup> Az államadóssági könyvnek ily módon való vezetését az 1883. évi július 20-iki törvény rendelte el s azt a legtöbb német állam átvette.

Magyarországon az *államadóssági sommás főkönyv* vezetését az 1887. XX. t. -c. 125. §-a (V. U. 361. §.) rendeli el. Ebben az államadósságok törlesztési tervét, az adósságok álladékat és félévenként a tőke- és kamatfizetést kell sommáson nyilvántartani, a külföldi joggyakorlatban hozzáfűzött és előbb ismertetett különös jogi következmények nélkül.

Magyar  
államadós.  
főkönyv.

Az államadóssági sommás főkönyvben minden egyes állósított államadóságról külön számlát kell nyitni, amelynek első lapján az adósság kibocsátására és törlesztésének módozataira vonatkozó fontos adatokat kell feltüntetni. Ezenkívül minden egyes állami adósságra nézve az említett számla keretében három részletes számla nyitattik és pedig a) a *tőkeálladéki számla* a tőkeálladéokban beállott változások nyilvántartására; b) a *tőkevisszafizetési számla* a tőkevisszafizetések és c) a *kamatfizetési számla* a kamatfizetések könyvelésére.

A fenti főkönyvön kívül az 1880. évi LXVI. t.-c. 12. §-ának 5. pontja értelmében a legfőbb állami számvevőségek is vezetnek az *állami adósságok és a fémváltópénzek nyilvántartási könyvét*.

### B) Az anyagok és termények számvitele.

#### 30. §. Az anyag- és terményszámadások vezetése.

A közháztartásokban azokról az ingó vagyontárgyakról vezetünk *anyag- és terményszámadásokat*, amelyek eladásra, fogyasztásra vagy gyártásra (termelésre) vannak rendelve vagy a gyártásra (termelésre) közvetlenül eszközül szolgálnak. Ilyenek: a használatba vételig raktárilag kezelt különféle irodai szerek és eszközök, a nyomtatványok, a házi szükségletek fedezésére szolgáló anyagok, az egyes intézetek (üzemek) által előállított gyártmányok és a gazdaságokban előállított termelvények és az állatok is.

Tárgya.

Az oly anyagok, amelyek beszerzésük alkalmával azonnal felhasználhatnának vagy használatba vétetnek, rendszerint nem tárgyai az anyagszámadásoknak, mert a bevételként elszámolt anyagot azonnal kiadásként is el kellene számolni. Mihelyt

Mi nem  
tárgya?

<sup>1)</sup> Herrfurth i. m. II. kötet, 747. 1.

azonban a beszerzett anyagok raktári kezelés alá vétetnek, azokról szabályszerű számadást kell vezetni.

Elszámolás  
eszközei.

Az anyag- és terményszámolás anyag (termény) fő-, al- és segédnaplókban, anyaglajstromokban és a szükséges egyéb előjegyzésekben és gyűjtő följegyzésekben történik; ezeket általában anyag- (termény) számadásoknak nevezzük.

Nyomat-  
vány-  
számadások.

A nyomtatványokat illetőleg külön számadást vezetünk a) a szigorú számadás alá tartozó nyomtatványokról, b) külön számadást a fizetési- és c) külön számadást a többi közönséges nyomtatványokról. *Szigorú számadás* alá tartoznak azok a nyomtatványok, amelyek a kezelésükhöz fűződő fontos ellenőrzési érdekek miatt a felelős számadók ellenzára alatt kezelhetetnek s felhasználásukat szigorúan ellenőrizni kell. Ilyenek az államadóssági kötvényürlapok, fogyasztási adó bárcafüzetek stb. A *fizetési nyomtatványok* készpénzért árusítatnak, ilyenek az adófizetési könyvek, adóbevallási nyomtatványok stb.; *közönséges nyomtatványok*: a hivatalos könyvek, számadások, nyilvántartások stb. berendezésére szolgáló nyomtatványok.

Az  
elszámolás  
módja.

A kiadási és bevételi tételeket időrendben, hivatkozással a megrendelésekre, szállítólevelekre vagy egyéb okmányokra, melyeken a bevétel vagy kiadás alapszik, az átvétel vagy kiszolgáltatás alkalmával azonnal el kell számolni és lehetőleg okmányokkal kell igazolni. Ha az okmányolás azért nem lehetséges, mert a számadási okmány a vonatkozó készpénz- vagy egyéb számadáshoz van mellékelve, ezt az anyag- (termény) számadásban jelezni kell.

Az anyag (termény) elszámolás a tárgyaknak minőség (nem és faj) és mennyiség szerint való számbavételéből áll. Ennélfogva minden egyes anyag vagy termény számára külön hasábot kell nyitni, amelyben az elszámolás az anyag vagy termény természetének megfelelő mértékegység (kg., mm., m<sup>2</sup>, m<sup>3</sup>, l., hl., drb. stb.) szerint történik.

Rendszeres  
elszámolások.

Az anyag- és terményszámadások berendezésében tehát épp úgy, mint ezt a pénznaplók vezetésénél láttuk (6. §.), bizonyos rendszer van, sőt ezeknél az elszámolás tárgyának neveik szerint való elkülönítése a kezelésnek sokkal részletesebb képét tárja elénk, mint ezt a pénznaplók vezetésénél látjuk. Egyrészt ez a körülmény, másrészt az, hogy a kincstári számvitelben az anyagokról és terményekről, valamint a leltári vagyronról vezetett elszámolások nem az elrendelt, hanem a megtörtént vagyronváltozásokat tüntetik fel, magyarázata annak, hogy az anyag-

és terményszámadások rendszerint nem könyveltetnek. Ezeknél tehát a könyvelés csak kivételesen és oly célból fordul elő, hogy a több hivatal stb. által kezelt anyagok egész forgalma és összes értéke kimutatható legyen. E célból anyagfőkönyvek rendeztetnek be, amelyek az anyagforgalmat és készletet minőségileg (nem faj) és mennyiségileg főösszegekben tüntetik fel.

Az anyag- (termény) számadás azon tételeinél, amelyek a pénzsámadás, továbbá más anyag- (termény) vagy leltári számadás tételeivel kapcsolatosak, a viszonylagos tételekre pontosan hivatkozni kell, hogy ezek között az ellenszámlázás megejthető legyen és hogy a viszonylagos számadások között a kapcsolatot a zárszámadásban is feltüntethessük.

A közháztartások jövedelmi és vagyonomérlegének helyes összeállítására szempontjából különös gondot kell fordítani arra, hogy azok az anyag- (termény) gyarapodások és fogyatkozások, amelyekkel szemben készpénzkiadás (tartozás), vagy készpénzbevétel (követelés), esetleg más anyag- vagy leltári kiadás, illetőleg bevétel áll, lehetőleg ugyanazon év kezelésében nyerjenek bevételben vagy kiadásban elszámolást, amely évnek terhére vagy javára a viszonylagos pénz-, anyag- (termény) vagy leltári számadási tétel számbavételét.

Pénzsámo-  
lással való  
kapcsolat.

A hatóságok és hivatalok által vezetett anyagszámadások főbb csoportjai rendszerint:

a) a papír és irodaszerek, b) a nyomtatványok, c) a házi szükségletek fedezésére beszerzett vegyes anyagok. Ezekről esetleg külön anyagszámadások is vezethetők. Az anyagkezeléssel hivatásszerűen foglalkozó hivataloknál és intézeteknél azonban a fentjelzett csoportok száma lényegesen bővül.

Igy a mezőgazdasággal foglalkozó intézeteknél az anyag-, termény- és állatszámadások következő számlái fordulnak elő:

A) Az anyagszámadások körében:

1. Épületanyagok,
2. Kovács- és bognárműhelyi anyagok,
3. Tüzelő-, világító- és kenőanyagok,
4. Raktári szerek, eszközök és anyagok,
5. Kézi eszközök számlája.

B) A terményszámadások körében:

1. Szalmástermékek,
2. Szemesgabonaneműek,
3. Ipari és hűvelyes növények,
4. Szálas takarmányneműek,
5. Tej és tejtermékek,

Anyag-  
és termény-  
számadások  
csoportjai

6. Állati nyerstermékek és műtrágya,
7. Kertgazdasági termékek,
8. Bor- és szeszitalok számlája.

C) Az állatszámadásokról:

Külön számlák a különböző állatfajták szerint (lovak, szarvasmarhák, juhok, sertések, baromfiak, méhek stb.).

Mindezek a számlák vagy számláknak külön könyvben, vagy három főcsoportra nézve külön könyvben, sőt kisebb gazdaságokban egyetlen könyvben vezetettek.

Segéd-  
könyvek.

Az egyes számlákat illető bevételeket és kiadásokat nem célszerű a jelzett számlákon tételenként elszámolni; ezért segédkönyvekre van szükség, amelyekből az adatok a hetenként vagy havonként történő lezárás alkalmával sommásan vezetettek át a megfelelő számlákra. Ilyen segédkönyvek: a gazdasági napló, a vetési és aratási segédkönyv, a takarmányozási segédkönyv, a cséplési segédkönyv, a fejési alnapló, a tejértékesítő nyilvántartás, a tejtermékgyártási alnapló és a terményjárandóságok nyilvántartása stb.

Anyag- és  
termény-  
számadások  
lezárása  
az év végén.

Az anyag- és terményszámadásokat a számadási év végén le kell zárni és az anyagkészlet mennyiségét és értékét nemenként meg kell állapítani a megállapított készletet, amelyet lehetőleg a tényleges készlettel is egyeztetni kell, első tétel gyanánt a következő évi anyag (termény) számadásba változatlanul át kell vinni.

Régi készlet  
átértékelése  
az év végén.

Ha a készletnek a számadási év végén történt értékelése alkalmával ugyanazon nemű és értékű anyagok (termények) egységárai az év elején áthozott készlet egységáraitól szemben megváltoztak, az előző évről áthozott készletet az új egységár szerint kell átértékelni és az értékkülönbséget, mint a múlt évi hátralék helyesbítését, hátralék gyarapodásként vagy fogyatkozásként kell a zárszámadásban kimutatni. Ez az eljárás azért szükséges, mert a gazdálkodás folyó évi eredményét lényegesen befolyásolhatná, ha a múlt évről áthozott készlet átértékeléséből származó különbözet nem mint hátralékhelyesbítés, hanem a folyó évi gazdálkodás eredményeként vétetnék számba.

Pótutalv. idő-  
szak alatti  
beszerzések  
számbavétele.

Ha pótutalványozási időszak van, minthogy a pótutalványozási időszak alatt beszerzett vagy eladott anyagokat és terményeket a következő számadási évről vezetett anyag- és terményszámadásokban kell elszámolni, gondoskodni kell arról, hogy az előző év hiteléből beszerzett vagy az előző évi kezelés javára elszámolt anyagok és termények értéke az előző évi zárszámadás, valamint a vagyonszámbavétel mérleg szerkesztésénél figyelembe vétessék. E célból a folyó évről vezetett anyag- és terményszámadásoknak az előző évi kezelést illető tételeit külön feljegyzésben kell nyilvántartani, e feljegyzést a pótutalványozási időszak végével le kell zárni s a zárlat szerint mutatkozó gyarapodások (vásárlások) és fogyat-

kozások (eladások) bruttó összegét a naptári év végével lezárt anyagszámadás értékeredményéhez hozzá kell adni, viszont abból le kell vonni a tárgyév megelőző évről vezetett hasonló feljegyzés eredményét, minthogy ez a tárgyév anyag- (termény) számadásában bentfoglaltatik, de annak idején az előző évi álladék értékéhez már hozzászámított.

Hasonló eljárást kell követni akkor is, ha a számadási év hitele terhére beszerzett anyagok vagy termények az átvétel késedelmissége miatt vagy egyéb okokból a számadási év, vagy az esetleges pótutalványozási időszak végéig az anyag- vagy termény számadásokban elszámolhatók nem voltak.

## C) A leltári számvitel.

### 31. §. A leltározás.

Nagyobb gazdaságokban a vagyont leltározni kell, hogy azt részletesen megismerjük és áttekinthessük. Még inkább szükséges a leltározás akkor, ha a gazdálkodás eredményét évről-évre meg akarjuk állapítani. A leltározás olyképp megy végbe, hogy a vagyonszámokat természetük szerint csoportosítjuk és az egyes vagyonszámok mennyiségét és értékét megállapítjuk.

A vagyonszámok mennyiségét a vagyonszámvétel útján, vagyis a vagyonszámbavétel által állapítjuk meg, ezt követi a felvett vagyonszámbavétel értékének megbecslése.

A mennyiség megállapítása a törvényekben és rendeletekben megszabott mértékegység szerint, vagy ily rendelkezés hiányában a forgalomban szokásos eljárás szerint történik. Az olyan vagyonszámokat, amelyekre mértékegység nem alkalmazható, (gépeket és egyéb felszerelési tárgyakat) darabszám szerint kell számbavenni.

A vagyonszámvételre nézve a következő elvek és szabályok az irányadók:

1. A leltárba nem vehetők fel a gazdaságnak csupán zálogképpen vagy megőrzés végett átadott, ennél fogva letétként kezelendő javak; továbbá a talált és határozatlan tulajdonú képező javak, tehát mindazok a javak, amelyek a gazdaság cselekvő vagy terhelő vagyonszámbához nem tartoznak. Mindezeket külön feljegyzésekben kell nyilvántartani. Ha valamely okból mégis célszerűnek mutatkozik, hogy az ily javak a gazdaság leltárában nyilvántartassanak, azokat egyrészt mint vagyonszámbavételt, másrészt mint tehertételt kell számbavenni.

Céja, módja.

Mennyiség  
számbavétele.

Vagyonszámvétel  
szabályai.

Idegen javak  
felvétele.

Használatra  
kiadott javak  
felvétele

2. A gazdasághoz tartozó, de ideiglenesen idegen személyek birtokában levő, általuk használt, vagy őrizetükre bízott vagyონrészeket a leltárba feltétlenül fel kell venni.

Tehertételek.

3. Ha a gazdaság tulajdonába jutott vagyónrészekkel szemben a gazdaságot kötelezettségek (ki nem fizetett vételár stb.) terhelik, a vagyontétellel szemben mint tehertételt a kötelezettség pénzértékét is fel kell venni a leltárba.

Hasznos  
jogok

4. A hasznos jogok, vagyis bizonyos dolgok és viszonyok használatára vonatkozó jogigények, amelyek az igényjogosultnak jövedelmet, vagy gazdasági előnyt biztosítanak, csak akkor veendők fel a leltárba, ha valamely idegen tulajdont képező ingatlan tartozékai, míg ha a gazdasághoz tartozó ingatlan vagyonnal állanak kapcsolatban, az ingatlan értékelésénél veendők számba.

Tartozék.

5. *Tartozék* mindaz, amely a főtárggyal állandó kapcsolatban van. Ezért értéküket a velők kapcsolatos főtárgy értékelésénél kell figyelembe venni. Ilyen valamely dolog *növedéke* mindaddig, ameddig attól elválasztva nincsen. *Növedék* mindaz, ami valamely dologból a természet közreműködése által, vagy mesterséges behatás folytán, vagy mindkettő eredményeként keletkezik, mindaddig, míg attól el nem különítetik pl. a lábbon álló gabona, a fán levő gyümölcs, stb. Ezzel szemben *mellékdolog* az, amelyek nélkül a fődolog nem használható pl. az épületben levő ajtók, ablakok, stb.

Mellékdolog.

Terhelő  
vagyón részeit.

6. A terhelő vagyón (passiv vagyón, más személyeknek a gazdálkodó vagyónához való jogigénye) vagy a gazdálkodó adósságából vagy az ingatlannal kapcsolatos egyéb terhekből állhat. Ezek közül az adósságokat önálló tételként fel kell venni a leltárba. Az ingatlannal kapcsolatos terheket azonban az ingatlan értékelésénél kell számbavenni.

Értékelés:

7. A javak értékét meghatározhatjuk: a) a jövedelem alapján, b) az előállítási vagy vételár alapján, c) a forgalmi érték vagy piaci ár alapján, d) névérték alapján és e) egyéb körülmények figyelembevételével.

Jövedelem  
alapján.

a) A jövedelem alapján becsüljük meg a hasznot hajtó vagyónrészeket, u. m. a földbirtokot, bérházakat, hasznos jogokat, továbbá a bányákat. Ha a gazdaságról rendszeres könyvvitelt viszünk, több év átlagos tiszta jövedelme szolgálhat az értékbecslés alapjául. A tiszta jövedelmet úgy állapítjuk meg, hogy a nyers jövedelem összegéből a gazdaságra fordított nyers

költségeket levonjuk. Minthogy a tiszta jövedelem állandó értékű valuta mellett is évről-évre változhat, az érték kiszámításánál legalább 6—10 év átlagos jövedelmét kell alapul venni.

Bérbeadott ingatlanoknál az átlagos évi haszonbér tekinthető tiszta jövedelemnek; azonban ebből le kell vonni a bérlőnek használatra esetleg átengedett álló tőke kamatterhét, valamint azokat a kiadásokat is, amelyek a szerződés értelmében a bérbeadót terhelik. A jövedelem alapján való értékelésnél figyelembe lehet venni az adóztatás alapjául szolgáló haszonértéket is, pl. bérházaknál, bányáknál.

Arra nézve, hogy az ingatlan becsértéke az évi jövedelem hányszoros értéke, vagy hány %-os jövedelemnek megfelelő tőkeértéke alapján állapíttassék meg, közházartásoknál a vonatkozó utasítások rendelkezései az irányadók.

b) Az előállítási- vagy vételár alapján az újonnan létesített vagy vásárolt ingatlanok, berendezési és felszerelési tárgyak értékét határozzuk meg. Az olyan vagyónrészeket, amelyek közvetlenül jövedelmet nem hajtanak, hanem az új javak szerzésére csak eszközül szolgálnak, továbbá a közházartás különböző ágazatainak igazgatási céljaira szolgáló ingatlanokat, berendezési és felszerelési tárgyakat rendszerint az eredeti előállítási vagy beszerzési árral tartjuk nyilván a leltárban mindaddig, míg értékük újabb becslés folytán meg nem változik, vagy valamely okból a leltárból le nem iratnak.

c) A forgalmi érték vagy a piaci ár alapján akkor állapítjuk meg az ingatlanok és tartozékainak értékét, ha sem a jövedelem, sem az előállítási- vagy vételár alapján való megállapításról nem lehet szó, vagy pedig a jelzett alapokon való megállapítás a forgalmi értékkel szemben feltűnő eltéréseket mutatna. Ugyancsak ilyen alapon kell megbecsülni a forgótőke részeit alkotó és a gazdaságban előállított termelvényeket, anyagokat, árukat, valamint az idegen pénznemeket és amennyiben forgalmi értékük a névértékkel szemben lényegesebb eltérést tüntet fel, az értékpapírokat is.

d) Névérték alapján kell felvenni a leltárba a változatlan forgalmi értékkel bíró folyó pénznemeket, a behajtható váltótartozásokat és egyéb követeléseket és a járadékkötvényeket, ha forgalmi értékük a névértéktől nem tér el lényegesebben. Kétes követelések csak oly értékkel vehetők fel, amely azok után valószínűleg várható.

Előállítási ár  
alapján.

Piaci ár  
alapján.

Névérték  
alapján.

Tehervagyon felvétele

Ingyetlen értékkel.

Idegen területen létesített ingatlanok leltározása.

Javítások, értékleírás, újértékbecslés.

Elszámolás eszközei.

Leltári naplója.

A terhelő vagyont oly értékkel kell felvenni, amely a fizetendő tartozás és már esedékes járulékaik értékének megfelel.

8. Az ingatlan vagyont értékelésére nézve még a következő elvek irányadók: Az ármegtérítés nélkül a közházartás tulajdonába jutott ingatlanokat becsértékükkel, más ágazatoktól átvett ingatlanokat leltári értékükkel kell az ingatlan vagyont leltárában és törzskönyvében feltüntetni.

A közházartás által idegen területen létesített ingatlanok értékét a beruházással egyidejűleg a beruházás értékével, ellenben a közházartás tulajdonában levő területen idegen pénzen létesített s idővel a közházartás tulajdonába átszálló ingatlanokat, ha azok ártérítés mellett mennek át a közházartás tulajdonába, az ártérítés összegével, ha pedig ártérítés nélkül szállnak át a közházartásra, vagy pedig a térítési ár a forgalmi értéktől lényegesen eltér, becsértékükkel kell a leltárba felvenni. Az értékbecslésre a fent előadott elvek az irányadók.

Azoknak az ingatlanoknak értékét, amelyek közkieltségen idegen területen létesültek, de idővel a telektulajdonos tulajdonába mennek át, vagy az idegen területről később eltávolítandók, az átadás vagy eltávolítás alkalmával egy összegben kell leírni a leltárból.

A közházartás különféle céljaira használt épületek vagy más ingatlanok fenntartási költséget, továbbá a kisebb javítási és átalakítási költségeket leltári értékszorodásként nem kell számba venni, viszont értékcsökkenés címén %-os értékleírásnak sem lehet helye. Minthogy azonban az ingatlanok értékében — a fentjelzett okokból is — hosszabb időn át lényeges változás állhat be, célszerű az ingatlan leltári vagyont legalább tíz évenként újabb értékbecslésnek alávetni.

Ilyen értékbecslés hosszabb időközönként az ingó leltári vagyonnál is elkerülhetetlen, ha az újabb leltározást a leltári nyilvántartásoknak hosszabb időn át hiányos vezetése, a pénzérték változása vagy nagyobb leltárkezelésnél a kezelés ellenőrzése szükségessé teszi.

### 32. §. Az ingatlan leltári vagyont elszámolása.

Az ingatlan vagyont számvitelének eszközei: az ingatlan vagyont leltári naplója (leltára) és az ingatlan vagyont törzskönyve.

a) A leltári naplóban az ingatlan vagyont álladékaiban és értékében beállott változásokat előfordulásuk sorrendjében szá-

moljuk el. Vezetetjük úgy, mint az ingó leltári naplót külön bevételi és kiadási oldallal, de vezetetjük úgy is, hogy a gyarapodás és fogyatkozás ugyanazon oldalon legyen feltüntetve. Ebben az esetben berendezése a következő:

#### 10. sz. minta. Az ingatlan vagyont leltári naplója.<sup>1)</sup>

Tétel	Tárgy	Mult évi álladék		Folyó évi gyarapodás		Folyó évi fogyatkozás		A törzskönyv lap- és tétel-száma
		terület	érték	terület	érték	terület	érték	

A „Mult évi álladék“ hasábjában az ingatlan területében és értékében helyesbítés, vagy más hatóságnak értékmegeterítés nélkül történt átadás, valamint az új értékbecslés folytán beállott változásokat tüntetjük fel. A „Folyó évi gyarapodás“ és a „Folyó évi fogyatkozás“ hasábjak tehát csak az új beszerzések (létesítmények), illetőleg a folyó évben történt eladások következtében beállott változások adatainak bejegyzésére szolgálnak.

Az előforduló változásokat külön tételszámok alatt, időrendben kell bevezetni a naplóba és minden változást lehetőleg egyidejűleg a törzskönyvben is keresztül kell vezetni.

Az évi zárlat alkalmával a mult évi (esetleg helyesbített) álladékhöz hozzáadjuk a folyó évi gyarapodást, az együttes összegből levonjuk a folyó évi fogyatkozást és megállapítjuk az év végével levő álladékok terület és érték szerint. Az ilyen módon kiszámított álladéknak a törzskönyv szerint mutatkozó területtel és értékálladékkal egyeznie kell.

Az ingatlan állami vagyont törzskönyve három részből áll: a) tulajdonképeni törzskönyvből; b) részletes leírásból; c) térkép- és okmánytárból.

Az a) alatti részben külön csoportok alatt, illetőleg külön hasábjakban kell nyilvántartani: 1. az építményeket; 2. a földbirtokot; 3. az ingatlanhoz fűződő jogokat s az ingatlan terhelő szolgálmat és egyéb terheket; 4. az épületekkel tartósan összefüggő felszereléseket, berendezéseket és gépeket.

A törzskönyv b) alatti része tartalmazza a birtok földrajzi leírását, politikai és földrajzi fekvését, közlekedési, éghajlati,

<sup>1)</sup> E napló mintája nem azonos a magyar államháztartásban használt és az 1902. évi 36.566. sz. pénzügymin. utasítás szerint rendszeresített mintával, amelyben a területre vonatkozó adatok naplózására hasábjak nincsenek.

Vezetése.

Lezárása.

Törzskönyv.

Tulajdonképeni törzskönyv

Részletes leírás.

földtani viszonyaira vonatkozó adatokat, a birtok történetét, a tagosításra és birtokrendezésre vonatkozó adatokat, végül a gazdálkodási és üzemi viszonyok ismertetését.

Térkép- és okmánytár.

A törzskönyv c) alatti része az egyes birtokok átnézeti térképét, valamint az épületekről készítendő alap- és homlokzatrakozatokat tünteti fel. Ugyanebben a részben soroltatnak fel a törzskönyv egyes adatainak támogatására szolgáló és a törzskönyv mellett megőrzendő okmányok is.

Törzskönyv lezárása.

A törzskönyvet a költségvetési év végével kell lezárni olyképpen, hogy az év elején volt álladékhöz a gyarapodások hozzáadatnak s az együttes összegből a fogyatkozások — amelyek megkülönböztetésül piros tintával vannak feltüntetve — levonotnak. Az év végével mutatkozó álladéknak az ingatlan leltári napló szerint mutatkozó álladékkal egyeznie kell. Ezt követőleg a következő évben előforduló változások folytatólagos tételszám alatt vezetnek be a törzskönyvbe.

Ki vezeti törzskönyvet?

A törzskönyvek vezetése a birtokok kezelésére hivatott hatóság vagy hivatal mellett működő számvevőség feladata. Ha a birtokkezelőségnek számvevősége nincsen, magát a birtokkezelőséget, vagy a birtokkezelőség felettes hatóságának számvevőségét kell megbizni a törzskönyv vezetésével. Minden községről és külön elszámolás alá tartozó jószágtestről külön törzskönyvet kell vezetni.

Nyilvántartásuk miniszteri tárcák szerint.

Egyrészt a helyi hatóságok által vezetett törzskönyvek és leltárak pontos vezetésének ellenőrzése miatt, másrészt azért, hogy az ország különböző helységeihez tartozó ingatlanok területe és értéke végzetes háboruk esetén, amidőn az ország területének egy része idegen megszállásnak lehet alávetve, megállapítható legyen: az ingatlan állami vagyronról tárcánként olyan központi nyilvántartást is kell vezetni, amely az egyes minisztériumok kezelése alatt lévő ingatlanokra vonatkozó adatokat és az azokban bekövetkezett változásokat legalább községenként és birtoktestenként sommásan tüntesse fel.

Központi nyilvántartása.

Ha az egyes minisztériumok ilyen nyilvántartásokat vezetnek, könnyen megvalósítható az állam összes ingatlan vagyronának központosított nyilvántartása is, amire vagy a pénzügyminisztérium számvevősége, vagy a legfőbb ellenőrző hatóság lehet hivatva.

Hazánkban az 1880 : LXVI. t.-c. 12. §-a szerint az ingatlan és ingó állami vagyron leltárát a legfőbb állami számvevő-

szék tartozik vezetni. Ez a leltár azonban — megfelelő adatok hiányában — csak az évi állami zárszámadásokban kimutatott ingatlan és ingó államvagyron értékét a miniszteri tárcák és más önálló utalványozó hatóságok szerint részletezve tünteti fel.

A magyar államháztartásban az ingatlan állami vagyron törzskönyvének és leltárának vezetésére nézve a pénzügyminiszter által a legfőbb állami számvevőszékkel egyetértve kiadott 1902. évi 36.566. számú utasítás az irányadó. (L. 1902. évi Pénzügyi Közlöny 19. számát.)

A tágabb értelemben vett ingatlan államvagyronnak tekintélyes részei a *koronajavak*. Ezek közé a magyar szent korona tulajdonaként telekkönyvezett ingatlanok tartoznak. Ezeknek rendeltetése, hogy jövedelmükből az uralkodóház tagjainak szükségletei fedeztessenek. Ilyenek hazánkban: a királyi várpalota a hozzátartozó épületekkel és berendezéseivel, a gödöllői kastély, a visegrádi és galgamácsai vadászkastély, továbbá a visegrádi és nagymarosi vadászterület. Mindezen javak értéke azonban az állami vagyronleltárba felvéve nincsen.

Koronajavak

A gödöllői koronauradalom az 1869 : V. t.-c. alapján szintén a magyar szent korona tulajdonaként van telekkönyvezve, azonban csak a gödöllői kastély maradt még a királyi család használatában, míg a mezőgazdasági ingatlanok a földmivélsügyi miniszter kezelésébe adattak át és az állam ingatlan vagyronleltárába is felvették.

A szász állami zárszámadás a háboru előtt külön csoportban a koronajavakat is kimutatta.

### 33. §. Az ingó leltári vagyron elszámolása.

A közháztartások ingó vagyronának tekintélyes részei azok a vagyronrészek, amelyek nincsenek eladásra, fogyasztásra vagy gyártásra rendelve, sem pedig a gyártásra közvetlenül eszközül nem szolgálnak. Ilyenek a hivatalok és intézetek berendezési tárgyai, az üzemeknél, a műhelyekben és gazdaságokban állandóan használt és a forgó tőke részeit alkotó szerzőszámok, eszközök és gépek, a kórházak felszerelési tárgyai, a muzeumok és könyvtárak által kezelt közgyűjtemények stb. Mindezek a vagyronrészek a leltári elszámolás és nyilvántartás tárgyai.

Leltári elszámolás tárgyai.

Az elszámolás és a vagyronleltár egyszerűsítése céljából a gyorsan elhasználható tárgyakat (pl. seprők, lábtörlők stb.) a leltárba nem kell felvenni. Ezenkívül célszerű bizonyos értékhatárt felállítani, amelyen alóli tárgyakat a leltári számadásokban nem számoljuk el. Ezeket a tárgyakat azonban a rend kedvéért külön feljegyzésben kell nyilvántartani, de

Mi nem tárgya?

azok értékét ebben az esetben sem kell a zárszámadásban, mint vagyont kimutatni.

*Leltári napló.*

A leltári elszámolás a leltári naplók és szakleltárak útján történik.

A leltári naplóban a vagyontárgyakat beszerzésük sorrendjében, csupán darabszám és érték szerint, míg a szakleltárban a természetüknek megfelelően csoportosítva az egymű vagyontárgyakat külön hasábkokban számoljuk el s ezeket a szükséghez képest csoportokba és alcsoportokba foglaljuk. A különbség tehát az anyagszámadásokkal szemben az, hogy az anyagszámadásoknál az idősoros és a nemek szerint való elszámolás rendszerint egy számadás keretében egyesítve van, míg a leltári tárgyaknál az elszámolás a jelzett szempontokból külön számadásokban történik. Ennek a megkülönböztetésnek az a magyarázata, hogy a leltári elszámolás tárgyai igen sokfélék, amelyeket nem lehet nemük és jellegük szerint oly határozottan elkülöníteni, mint az anyagokat az anyagszámadásban, és ha mégis csoportosítjuk őket, ez a csoportosítás csak külső ísmérvek szerint történhetik (pl. asztalok, székek stb.), de az egyes elnevezések alatt felsorolt tárgyak minősége és értéke rendszerint különböző. Ezért és mert a szakleltárak berendezése sok esetben nélküli az idősoros elszámolást, szükséges a bevett (beszerzett) és kiadott leltári tárgyakat előbb a leltári naplóban elszámolni. Ez azonban nem zárja ki azt, hogy kivételesen a leltári tárgyak elszámolása is egyedül a szakleltárakban történjék.

A leltári napló berendezését a 11. számú minta tünteti fel.

11. sz. minta.

Bevétel.

Leltári

Folyó szám	A beszerzés vagy ajándékozás kelte	Tárgy	Mult évi álladék helyesbitése		Folyó évi beszerzés		Leltározási adatok		Jegyzet		
			a leltári tárgyak							a szobaleltár száma	szakleltári csoport alcsoport szám
			drb. száma		vétélára (becsértéke)		drb. száma				
			P	f	P	f	P	f		P	f
		Maradvány 192... évi ... hó									

*Vezetése.*

A leltári naplót úgy kell vezetni, hogy abból a vagyontárgyak álladéka (darabszáma) és értéke a számadási év kezdetén és végén sommásan, az ezekben évközben beálló változások (bevételek és kiadások) pedig tételenként kitünjenek.

Ehhez képest bevételi és kiadási részből áll. A pénzsámadásokkal való kapcsolat és az év végével szerkesztendő vagyonteltár szempontjából szükséges, hogy a mult évi álladékat és annak helyesbitését, valamint az évközben előforduló vagyonteltározásokat külön-külön hasáb tüntesse fel.

A „Bevétel“ oldalon az év elején az előző év végén maradt leltári készlet mennyiségét és értékét számoljuk el azzal a csoportosítással sorolva fel a tárgyhasábkban, amely szerint a szakleltárak vezetettek és amelyet a szakleltárak és a leltári napló előző évi zárata tüntet.

A naplónak fel kell tüntetnie a vagyontárgy megnevezését, darabszámát és pénzértékét; a beszerzés, illetőleg a leírás időpontját; a beszerzés módját (vétel, ajándék stb.), illetőleg a leírás jogcímét (selejtezés, elhasználás stb.); a pénzsámadás azon tételét, amely alatt a beszerzés költségei, illetőleg a kiselejtezett és eladott tárgyakért befolyt vételár elszámoltatott; a szakleltár csoport és tétel számát, mely alatt a tárgy a szakleltárban nyilvántartatik.

Az átvett, illetőleg kiadott leltári tárgyakat a leltári naplóban és szakleltárban azonnal el kell számolni, még ha a kapcsolatos pénzkadás vagy pénzbevétel nem is történt meg. Ezért általános szabály, hogy a beszerzett leltári tár-

*Elszámolás időpontja*

napló.

Kiadás.

Folyó szám	A leírás kelte	Tárgy	Mult évi álladék helyesbitése		Folyó évi leírás		Leltározási adatok		Jegyzet		
			a leltári tárgyak							a szobaleltár száma	szakleltári csoport alcsoport szám
			drb. száma		leltári értéke		drb. száma				
			P	f	P	f	P	f		P	f
		Maradvány 192... évi ... hó									

gyak vételárát csak akkor szabad utalványozni, ha a vonatkozó számadási okmányon (nyugtán vagy számlán) azok szabályszerű átvétele igazolva van, sőt a naplótétel megjelölése mellett lehetőleg igazolni kell a leltári naplóban

történt elszámolást is. Erre nézve az utasítások rendelkezései az irányadók.

*Értékhasáb  
kitöltése.*

A készpénzen beszerezett tárgyakat a beszerzési árral, az ajándékba kapott tárgyakat becsértékükkel, a gazdaságban előállított tárgyakat pedig vagy előállítási- vagy becsértékükkel kell felvenni a leltárba. Más számadási ág, hatóság stb. kezelésébe átadott vagy a leltárból bármi okból leirt tárgyakat a leltárban nyilvántartott becsértékükkel kell a leltárból leírni, illetőleg az átvevő hatóság stb. leltárába felvenni.

*Leírások.*

A nem üzemi jellegű hivataloknál és intézeteknél, valamint az olyan üzemeknél, amelyeknél a tiszta jövedelemből sem a munkások, sem a tisztviselők nem részesülnek, részleges vagy százalékos értékleírásra szükség nincsen, mert az értékcsökkenést részben ellensúlyozza a fenntartási költség és mert ez az eljárás a leltárak vezetését igen bonyolulttá tenné, sőt az egyes leltári tárgyak leltári értékének megállapítását és nyilvántartását igen megnehezítené.

E hivataloknál és intézeteknél tehát a leltárból csakis az időnként megtartott új leltározás és selejtezések alkalmával történhetnek értékleírások.

Oly üzemeknél vagy intézeteknél azonban, amelyeknél a tiszta jövedelemből a tisztviselők vagy a munkások jutalékot kapnak, azon tárgyak után, amelyek a hosszabb használatnak vannak alávetve és idővel teljesen hasznavehetetlenné válnak, az értéknek tapasztalat által indokolt százalékát le kell írni. Ha azonban a leírások folytán évek múlva a tárgyak leltári értéke valódi értéküktől feltűnően eltérne, az értéket becslés útján kell helyesbiteni.

Az előző évi álladékat és annak helyesbitésére vonatkozó adatokat, továbbá a folyó évben más számadási ágaknak, hatóságoknak, hivataloknak stb. ártérítés nélkül átengedett vagy tőlük átvett tárgyakat a leltári naplónak a „Mult évi álladék helyesbitése“ hasábjában kell elszámolni.

*Szakleltár  
vezetése.*

A szakleltárt úgy kell vezetni, hogy a vagyontárgyak mindenkori álladékat (darabszámát) és értékét a leltári tárgyak nemei szerint részletezve (asztalok, székek, szekrények stb.) sorolja fel.

A szakleltárak berendezésénél kétféle eljárást követhetünk :

a) leltári tárgyak egyes nemeit és csoportjait a szakleltár fejhasábjában soroljuk fel oly módon, hogy minden vagyontárgy számára külön hasábot nyitunk. Ez a felsorolás a leltár terjedelméhez képest — egyetlen tárgyhasábbal — több lapra is terjedhet. A vagyonsvltözásokra vonatkozólag azokat a fontosabb adatokat, amelyekre külön hasábunk nincsen, a tárgyhasábban említjük fel. Az ily módon vezetett szakleltárt rendszerint egy évre rendezzük be és pedig külön a bevételekre (gyarapodásokra) és külön a kiadásokra (fogyatkozásokra). Az év végével úgy zárjuk le, hogy az egyes hasábok számadatait összegezzük és a kiadásokat a bevételekből levonjuk. b) A szakleltárakat több évi használatra is berendezhetjük úgy, hogy a leltári tárgyak egyes csoportjait s azon belől az egyes tárgyakat az egymást követő vizszintes hasábokban soroljuk fel, míg a fejhasábokat több évre olyképp rendezzük be, hogy minden évre a „Mult évi álladék“, a „Folyó évi gyarapodás“, a „Folyó évi apadás“ és az „Átvitel a következő évre“ felírással külön hasábokat nyitunk, amelyekben a változásokat darabszám és érték szerint tüntetjük fel.

A szakleltárnak a) alatt jelzett berendezése azonban sokkal célszerűbb, mert különösen akkor, ha a leltári vagyon sokféle tárgyból áll, a vagyonnak sokkal áttekinthetőbb és rendezettebb képét adja, mint a b) alatti rendszer, amely csak kisebb leltári álladék mellett lehet megfelelő. Ez utóbbinak hátránya még az is, hogy a tárgyaknak tételenként való idősoros elszámolását a számadási év folyamán lehetetlenné teszi, mert minden tárgyat a már meglevő hasonló tárgy álladékaéhoz kell hozzáírni, ami a tárgyaknak a szakleltár alapján való számozását is megnehezíti.

A szakleltárt a leltári naplóval lehetőleg egyidejűleg és összhangzóan kell vezetni. Ezért minden új beszerzést és kiadást a leltári naplóban való elszámolás alkalmával egyszersmind a szakleltárban is keresztül kell vezetni. A leltári naplóval való összhangzást az évi zárlatok alkalmával az az eljárás biztosítja, ha a leltári naplóban az évi zárlat szerint mutatkozó álladékat a szakleltár főcsoportjai szerint felsoroljuk és a főcsoportok adatait összesítjük; viszont a szakleltár zárlatában a leltári napló zárlatával való megegyezést igazoljuk. A leltári naplóval összhangzó vezetés biztosítása végett mindkét feljegyzésben a kölcsönös elszámolási adatok feltüntetésére szolgáló hasábokat rendezünk be. A szakleltár berendezését a 12. sz. minta tünteti fel.



12. sz. minta.

## Szak-

Folyó tételszám	Leltári napló tételszáma	Csoport		I. Asztalok						II. Állványok				
		Alcsoport		1	2	3	4	5	6	1	2	3	4	
		A változás ideje, a beszerzés vagy leírás tárgya és oka		Íróasztal, szekrényeszerű	Íróasztal, egyszerű	Íróasztal, amerikai	Kirakó asztal	Hosszú asztal	Álló íróasztal	Könyvállvány	Íratpólc (íratállvány)	Szobor- v. lámpaállvány	Forgatható könyves állvány	
		Múlt évi maradvány												

Szoba-  
leltárak.

A leltári elszámolást illetőleg a naplón és a szakleltáron kívül nagy szerepük van a *szobaleltáraknak* is, amelyek a leltári tárgyak elhelyezését helyiségek szerint mutatják s az illető helyiségben kifüggesztetnek. A pontos leltári számvitel megkívánja, hogy az év végén a zárlat alkalmával a szobaleltárak külön összesítésbe foglaltassanak és végösszegüket a szakleltár és a leltári napló zárlatával egyeztessük; az esetleges eltéréseket mindenkor fel kell deríteni.

Számozás

A leltári számvitel fontos követelménye még a leltári tárgyak számozása is. Itt azonban az a kérdés merül fel, hogy a számozás melyik feljegyzés alapján történjék. Minthogy a leltári napló tételszámozása a naplózás természetének megfelelően évenként újból kezdődik, a napló alapján nem volna célszerű a számozást megejteni, mert az ilyképp megejtendő számozásnál az évszámot is fel kell tüntetni. Ennél helyesebb eljárás tehát, ha a számozás a szakleltár alapján történik oly módon, hogy a szakleltár egyes csoportjairól külön szakleltárakat vezetünk s az ezekbe bevezetett tárgyakat évről-évre folytatatólagos tételszámmal látjuk el. A leltári tárgyakat az egyes csoportok tételszámával számozzuk meg és a tételszám mellett a tárgyon római számmal az illető csoport számát is feltüntetjük. A tárgyakon a számot cimkék felragasztásával jelezzük.

Könyvtárak  
és műgyűjtemények  
leltárai.

A leltári számvitelnek különös esete a könyvtárak és műgyűjtemények anyagának nyilvántartása és leltárainak vezetése. Ezeknél a gyűjtemények különös gondozást és felügyeletet igénylő nagy értékénél fogva az anyag nyilvántartása rendszerint az annak szakzerű és művészi kezelésével megbízott egyének feladata. Emellett azonban a pénzülszámolásra hivatott szerveknek is kell oly naplószerű feljegyzést vezetni, amelyből a vásárolt, illetőleg eladott anyag értéke kivehető legyen s amelynek alapján a szakzerűen vezetett nyilvántartásnak a pénzülszámolással kapcsolatos adatai ellenőrizhetők legyenek. Ami a szakegyenék által vezetett nyilvántartásokat illeti, a leltári naplónak és szakleltárnak megfelelő feljegyzések itt sem nélkülözhetők. Ezt a célt szolgálják egyrészt a *gyarapodási és apadási naplók*, másrészt pl. a *könyvtáraknál a szakkatalógusok*, amelyekben az

## leltár.

III. Szekrények								IV. Szőnyegek								V-XXIV. Egyéb csoportok		Összes darabszám	Összes érték	Jegyzet
1	2	3	4	5	6	7	8	1	2	3	4	5	6	7	8	P	f			
Könyvszekrény, közsős.	Könyvszekrény, amerikai	Írat-szekrény	Nagy íratláti szekrény	Ruhaszekrény	Mosdószekrény	Pénzszekrény	Egyéb szekrény	Pérsza szőnyeg, nagy	Pérsza szőnyeg, ószek.	Semirna szőnyeg, nagy	Cépbőnyeg, nagy	Futószőnyeg	Szőnyeg kokuszából	Ablakpokróc	Linoleum					

anyagot szakok szerint csoportosítjuk; ezeket kiegészítheti egy gyűjtőkimutatás vezetése, a beérkezett anyag különféle adatainak számszerű feljegyzésével, amely a könyvtári statisztika alapjául szolgál. Ez annál inkább szükséges, mert a szakkatalogus rendszerint a karthotek lapoknál az osztályozási tervet szerinti csoportosítása, tehát nem oly feljegyzés, amely a számvitel céljaira alkalmas volna.

## D) A zárszámadás szerkesztése.

## 34. §. A zárszámadás célja, szükségessége.

A vagyonszámozások feljegyzésével és rendszeres csoportosításával a számvitel még nem érte el célját, mert a főkönyv számlái a bevételeket és kiadásokat nem tárják oly áttekinthetően a gazdálkodó elé, hogy azokból a gazdálkodás eredménye könnyen megítélhető lenne. Ezenkívül az eredmény megítéléséhez szükséges adatok rendszerint több főkönyvben, továbbá a segédkönyvekben és egyéb feljegyzésekben tartatnak nyilván. Szükséges ezért minden számadási év végén a fő- és segédkönyveket lezárni, a zárlati eredményeket egy külön munkálathoz csoportosítani, azokat könnyen áttekinthető módon összefoglalni, szóval meghatározott rendszer szerint oly zárszámadást kell szerkeszteni, amelyből egyrészt a számadási évben előfordult bevételek és kiadások természetük szerint csoportosítva, másrészt a vagyonszámozás minden részében beállott változások is kivehetőek legyenek.

A készpénz- és értékpapirkezelésen kívül az állam egyéb vagyonát a legtöbb állam nem részletezi zárszámadásaiban. Magyarországon kívül még a szász állami zárszámadás mutatja ki az állam vagyonát részletesen.

Célja.

Szerkesztésnek alapja.

Minthogy a közháztartásokban a gazdálkodás alapja a költségvetési előirányzat, amely a főkönyvek berendezésénél is irányadó, a közháztartások zárszámadásait is a költségvetésnek megfelelő tagozódással és részletezéssel kell szerkeszteni, mert csak így lehet a zárszámadás adatait a költségvetési előirányzattal összehasonlítani. Miként a költségvetésnek, a zárszámadásnak is fel kell ölelnie a közháztartás összes kiadásait és bevételeit.

Teljessége.

A zárszámadás teljessége azonban még szigorubb követelmény, mint a költségvetésé, mert a költségvetésből tévedésből kimaradhatnak egyes tételek, de a zárszámadásnak feltétlenül teljesnek kell lenni s abba csakis azokat a bevételeket és kiadásokat nem kell felvenni, amelyek valamely törvényes rendelkezés folytán a közháztartás egyéb kezelésétől elkülönítve alapszerűen kezelendők. Amennyiben pedig a zárszámadás a különböző célokból létesített alapok zárszámadásainak sorozata, mint a vármegyék, városok és községek háztartásában látjuk, abba az összes alapok zárszámadásait fel kell venni s az egyes alapok zárszámadásait a fentjeltt alapelvek szerint kell szerkeszteni.

Elkészítésének mozzanatai.

A zárszámadás elkészítése többféle munkát elvégzését teszi szükségossé. E munkálatok sorrendje a következő: 1. A pénzkezelési kimutatások elkészítése; 2. A vagyoneleltár szerkesztése; 3. A tárcazárszámadások elkészítése; 4. A költségvetéstől való eltérések indokolása; 5. Az állami zárszámadás elkészítése; 6. A zárszámadást kísérő jelentés összeállítása. Ezt követi a zárszámadás és a jelentés előterjesztése, valamint azoknak törvényhozási letárgyalása.

### 35. §. A pénzkezelési kimutatások.

Szerkesztése.

Mihelyt a számvevőségek a tárcafőkönyvek lezárásával elkészültek, a legsürgősebb feladatuk az évi pénzkezelési kimutatás elkészítése. E kimutatást a számvevőségek a tárcafőkönyvekből a költségvetési címek (számadási ágak) szerint elkülönítve bruttó alakban szerkesztik olyképen, hogy a főkönyv összes számláinak zárlati eredményeit a pénzkezelési kimutatásba meghatározott sorrendben bevezetik. A főkönyv valódi számláinak zárlati eredményeit a költségvetési előirányzat rovatrendszerének megfelelő sorrendben és a részletes költségvetésben használt teljes szövegezéssel kell a pénzkezelési kimutatásban feltüntetni. Ha egyes számlákkal kapcsolatban viszonylagos téritményi számlákat is nyitottunk a főkönyvben, azok zárlati eredményeit legcélszerűbb mindjárt a megfelelő költség-

vetési számla zárlati adatai után bevezetni a pénzkezelési kimutatásba, mert így a kompenzálási művelet könnyebben meg-ejtethető.

Ha valamely ágazatnál külön törvényes felhatalmazáson alapuló vagy az előirányzat keretén kívül álló kiadások és bevételek fordulnak elő, azokat rendszerint az illető ágazat költségvetésszerű kezelésének felsorolása után külön rovat alatt kell a pénzkezelési kimutatásba felvenni.

A magyar állam számviteli rendszerében a pénzkezelési kimutatás külön hasábkokban a következő adatokat tünteti fel:

Hasáb rendszere.

a) a mult év végével hátralékban maradt kiadásokat és bevételeket;

b) a mult évi hátralékot illetőleg a folyó évben beállott változásokat.

Ha az ily hátralékváltozások könyvelésére a főkönyvben nincs külön hasáb s ennél fogva azokat a mult évi állandék feltüntetésére szánt hasábkban könyveltük, a hátralék szaporodásokat és apadásokat a főkönyvből ki-jegyezzük s azoknak számláknént mutakozó tiszta végösszegét a pénzkezelési kimutatásnak a mult évi állandék helyesbitését feltüntető hasábjába bevezetjük; és pedig a tiszta szaporodást fekete, a tiszta apadást piros ténával a számláknént (rovatonként vagy alrovatonként) egy összegben feltüntetett hátralékváltozásokat a pénzkezelési kimutatáshoz csatolt külön mellékleten tételenként részletezzük; hogy a hátralék változások jogosultságát a legfőbb állami számvevőszék ellenőrizhesse;

c) az előző pont szerint feltüntetett változások számbavételével mutakozó helyesbitett mult évi hátralékot;

d) a folyó évi utalványozást, illetőleg bevételi előírást;

e) a helyesbitett mult évi hátralék és a folyó évi utalványozás, illetőleg bevételi előírás együttes összegét;

f) a pénztári teljesítés összegét;

g) a számadási év végével maradt hátralékot;

h) mindezen adatok után célszerű a költségvetéssel való összehasonlítás végett az előirányzat megfelelő tételeit is feltüntetni, az összehasonlítást azonban külön mellékleten is eszközölhetjük, úgy mint ezt nálunk az 1915. évi XII. t.-c. Pénzrehajtási utasításnak 45. §-a is előírja.

A jelzett adatok bevezetése után a valódi kezelés eredményeit úgy a rendes kezelés egyes rovatai szerint, valamint külön-külön a rendes és rendkívüli (átmeneti és beruházási) kezelésre nézve, végül az összes kiadásokra és bevételekre nézve összesíteni kell.

*Szállít-  
mányok és  
ellátmányok  
felvétele.*

Minthogy a 201. lapon előadottak szerint a házi pénztáraknál előforduló jövedelmi szállítmányokat, akár készpénzben fizettetnek be a postatakarékpénztári csekkszámmlákra, akár a házi pénztár saját csekkszámmlájáról a miniszterium bevétel számláira átutaltatnak, mint szállítmányt kiadásként-, a pénzügyminiszter, vagy az illetékes miniszter részéről a csekkszámmlákon rendelkezésre bocsátott javadalmazást, mint ellátmánybevételeként-, végül a miniszterium javadalmazásából az alsóbb hatóságok és intézetek csekkszámmlájára átutalt javadalmazás ugyanazon a számlán mint ellátmányt kiadásként kell könyvelni. E számlák zárlati eredményeit a pénzkezelési kimutatásban a kezelés egyeztetése céljából a valódi kezelés számláinak zárlata után a bevételek és a kiadások között szintén ki kell mutatni.

*Egyéb  
átfutók.*

E számlák után a többi átfutó számla zárlati eredményét soroljuk fel az „Előlegek“ és „Idegen pénzek“ szerint csoportosítva.

Ha az átfutó kezelést viszonylagos számlákon könyveltük, az átfutó számlákat illetőleg is a fent felsorolt adatokat vezetjük be a pénzkezelési kimutatásba. Ha azonban az átfutók egyes csoportjáról a 8. sz. mintánál megfelelő módon csak egy számlát vezetünk, a pénzkezelési kimutatásba az átfutó bevételt vagy kiadást e számla hasábrendszer szerint részletezzük. Vagyis kimutatjuk a múlt év végén maradt tartozást (követelést) és ennek összegében a folyó évben beállott változásokat; a helyesbített tartozáshoz (követeléshez) hozzáadjuk a folyó évi bevételt (kiadást) és az együttes bevétel összegéből levonjuk a visszatérített bevétel, vagy amennyiben kiadásról van szó, az együttes kiadás összegéből levonjuk a visszatérített (bevételezett) kiadás összegét és megállapítjuk a még kinem egyenlített, vagyis függőben maradt átfutó bevételeket vagy kiadásokat, amelyeket külön mellékleten részletezni kell, hogy annak alapján a legfőbb állam számvevőszék az átfutó kezelésben elszámolt tételeket elbírálhassa. Az „Előlegek“ közé sorozzuk azokat a számlákat, amelyeken az átfutó kiadásokat és azok visszatérítéseit számoltuk el, az „Idegen pénzek“ közé azokat, amelyeken az átfutó bevételeket és azok visszatérítéseit könyveltük.

*A kezelés  
mérlege.*

Ezek után célszerű a készpénzkezelés mérlegét elkészíteni a következő módon: Kiindulunk az egyes csekkszámmlákon esetleg rendelkezésre fenntartott múlt évi pénzmaradványból, ehhez hozzáadjuk a pénzkezelési kimutatás valódi bevételeit, a befolyt ellátmányokat, a visszatérített előlegeket és az idegen pénz-bevételeket. A kiadási oldalon kimutatjuk a valódi kiadások összegét, ehhez hozzáadjuk az idegen csekkszámmlákra átutalt javadalmazásokat és a beszállított bevételeket, továbbá a megtérítendő előleg kiadásokat és az idegen pénzek visszatérítéseit, végül kimutatjuk a csek-

<sup>1)</sup> A házi pénztárak részére készpénzben kintalt ellátmányokat és azok kiegészítéseit a megfelelő költségvetési rovat és alrovat számláján kell könyvelni. (l. 1924. évi 5.200/P. M. sz. ut. 64. és 67. §.).

számlákon esetleg további rendelkezésre visszatartott javadalmazásokat. Ha a bevételeket és kiadásokat összesítjük, a két összegnek egymással egyeznie kell. Ez az egyezés a helyes könyvelés próbája. Ha eltérés van, ennek oka lehet: a) hibás könyvelés és b) könyvileges átszámítások. Ha ugyanazon a csekkszámmlán több ágazat kezelése számoltatik el, a javadalmazást a hitelengedélyezésnek megfelelően az egyes ágazatok között megosztva kell könyvelni és az összes érdekelt ágazatok kezelését kell a csekkszámmla forgalmával egyeztetni.

*A kezelés  
egyeztetése.*

Más adatok alapján kell a kezelést egyeztetni akkor, ha a könyvelés kizárólag a házi vagy különös pénztári naplók alapján történik, pl. rovatos pénztári főkönyvnel és az üzemi kezelés könyvelésénél. Ilyen esetben a pénzkezelési kimutatásban elszámolt valóságos bevételek és kiadások tiszta összegének a pénztári naplók tiszta kezelési eredményével kell egyeznie. Emellett még az esetleges könyvileges átszámítások és a folyószámlák kezelése jöhet tekintetbe.

Az egyeztetés eredményét a pénzkezelési kimutatáson, vagy külön mellékleten fel kell tüntetni. Ha egyes naplók több ágazat kezelését ölelik fel, az egyeztetés is az érdekelt ágazatok évi pénzkezelési kimutatásainak összesített eredményével szemben kell megejteni. Az egyeztetés feltétlen követelmény, mert ez az eljárás biztosítéka annak, hogy a zárszámadás az egész kezelést felölelje és hogy az államháztartás pénztári mérlege teljes pontossággal elkészíthető legyen.

A pénzkezelési kimutatások lerovási adatait addig, míg az általános pénztárak működtek és a forgalmi könyvelés fennállott, a pénzügyminiszteri számvevőszéknek a forgalmi naplók könyvelő osztálya részéről negyedévenként minden számvevőszéknek megküldött forgalmi megállapítási kimutatások egész évi adataival kellett egyeztetni.

A valódi és átfutó kezelés számláinak felsorolása után a pénzkezelési kimutatásban az illető ágazat esetleges értékpapirkezelését kell a készpénzkezelésnek megfelelő hasábrendszer szerint részletezni.

*Értékpapir-  
kezelés  
felvétele.*

### 36. §. A vagyonleltár szerkesztése.

A zárszámadás csak akkor nyújt teljes képet a közháztartások gazdálkodásáról, ha az a készpénz- és értékpapir kezelésre vonatkozó adatokon kívül feltünteti még: a) a közháztartás összes vagyonának értékét a számadási év elején és végén, b) a vagyon álladékaiban a számadási év folyamán előfordult változásokat és c) e változások eredetét, különös tekintettel a készpénzelszámolással való kapcsolatra, mert csak ezen adatok figyelembevételével lehet a közháztartások vagyon- és jövedelmi mérlegét elkészíteni.

*Fontossága.*

Ezt a célt tartva szem előtt, kötelesek a számvevőségek a pénzkezelési kimutatásokkal kapcsolatban az utalványozó

*Vagyon-  
kimutatások.*

hatóság alá tartozó hivatalok és intézetek vagyoneleltárát összeállítani és a leltári adatokat feltüntető *vagyonkimutatást* a pénzkezelési kimutatáshoz mellékelni. E kimutatásoknak az egyes ágazatok leltári vagyonát legalább is az állami vagyone mérleg alábbi tételei szerint kell csoportosítaniok.

Vagyonleltár  
részei

*Cselekvő vagyon*: 1. ingatlan vagyon, 2. hasznos jogok, 3. természetények, anyagok, szerek és eszközök, 4. pénzmaradványok, 5. értékpapírok, 6. állami követelések, 7. cselekvő hátralékok; *terhelő vagyon*: 8. állami adósságok, 9. terhelő hátralékok. A vagyonekimutatás hasábrendszerre a 8. számu mintáéval azonos, tehát feltünteti: *a*) a mult évi álladékokat, *b*) a mult évi álladék helyesbitése folytán előfordult gyarapodásokat és fogyatkozásokat, *c*) a helyesbitett mult évi álladékokat, *d*) a folyó évi gyarapodást, *e*) a folyó évi fogyatkozást és *f*) az álladékokat az év végével.

Az ily módon szerkesztett és a pénzkezelési kimutatásokhoz csatolt vagyonekimutatások alapján állítják össze a tárca-számvevősegek az egyes ágazatok összesített vagyoneleltárát és a tárca-vagyonleltárt, amelyek alapján a legfőbb állami számvevőszék az állami vagyoneleltárt szerkesztette.

Helyesbitések  
magyarázata.

A mult évi álladék értéke a folyó számadási évben változhatik: *a*) ha egyes vagyonerészek, vagy vagyontárgyak egyik ágazattól vagy gazdaságból a másik gazdaságba mennek át. Ezeket a változásokat ugyanis minden egyes hatóságnak vagy intézetnek ki kell mutatnia. Minthogy azonban az ily változások a közháztartás összes vagyoneának álladékat nem érintik, azokat csak abban az esetben lehet az átadó gazdaságnak folyó évi fogyatkozásaként, illetőleg az átvevő gazdaságnak folyó évi gyarapodásaként kimutatni, ha ártérítés mellett mennek át a másik gazdaság tulajdonába (pl. az üzemeknél); a fentemlített esetben azonban azokat a hátralék helyesbitéseként kell számbavenni, úgyhogy az egész közháztartás vagyone mérlegében az ily tételek — egyrészt mint hátralékfogyatkozások, másrészt mint hátralékgyarapodások — teljesen kiegyenlítik egymást; *b*) ha az előző években téves értékkel felvett leltári adatok vagy hiányos leltározásból keletkező eltérések utólag helyesbítettnek, végül *c*) előállhat a helyesbités szüksége a leltári készlet újabb általános felvétele és becsléses folytán is. Ebben az esetben ugyanis a régi értékálladékkal szemben mutatkozó különbözetet célszerűbb a mult évi érték gyarapodásaként vagy fogyatkozásaként kimutatni, mert ha az a folyó kezelésben vezetettnek keresztül, a folyó gazdálkodás eredményét közvetlenül befolyásolná, holott azzal okozati összefüggésbe nem hozható. Ezért a jövedelmi- és vagyone mérleg felállításánál is csak a helyesbitett mult évi álladék képezheti a kiindulás alapját s ezzel szembeállítva kell megállapítani azt, hogy az év végével mutatkozó értékálladék mennyivel gyarapodott vagy fogyatkozott és hogy a folyó évi gyarapodás és fogyatkozás mily tényezők közrehatásaként keletkezett.

A leltári vagyon folyó évi gyarapodásai a következő okok idézhetik elő: *a*) *vásárlás*; ennél az értékgyarapodással szemben utalni kell arra a forrásra, (költségvetési fejezetre, címre) amelynek hiteléből a kiadás fedeztetett. Ha a leltári értékgyarapodás a felmerült készpénzkiadás értékével vétetik számba, az összes vagyon álladéka nem változik és a jövedelmi mérlegben sem nyereség, sem veszteség nem jelentkezik;

Folyó értékgyarapodás  
okai

*b*) a saját gazdaság *termelése*, házilag történt *előállítás*, természetes *értéknövekedés*. Az ily értékgyarapodásokkal szemben tulajdonképpen a gazdálkodási és a dologi kiadásoknál felmerült hasonló összegű kiadásokra kellene utalni, minthogy azonban a kincstári számvitel szerint vezetett főkönyvek a valóságos termelési költségeket nem tüntetik fel s ennek megállapítása a kettős könyvvitelben is igen bonyolult és aprólékos könyvelési eljárást tesz szükségessé, mert feltételezi, hogy az általános gazdálkodási és igazgatási költségekkel bizonyos kulcs szerint az egyes termelési ágakról vezetett számlák megterheltessenek: a magyar államháztartásban az ily vagyonegyarapodások nyereségként jelentkeznek.

*c*) *ajándékozás*, illetőleg vagyontárgyaknak ártérítés nélkül a közháztartásnak átengedése folytán; ilyen esetben a vagyontárgy értéke nyereségként jelentkezik.

A vagyoneérték fogyatkozása a következő okokból keletkezhetik:

*a*) *eladás folytán*. Ebben az esetben az értékfogyatkozással szemben utalunk az eladásból befolyt készpénzbevételre, amely ha a leltárból leirt értéknel nagyobb, a különbözet a jövedelmi mérlegben nyereségként, ha pedig kisebb, veszteségként jelentkezik;

Vagyon-  
érték-  
fogyatkozás  
okai

*b*) *terményeknek és anyagoknak a gazdaságban termelése vagy gyártásra vagy javak fenntartására történt felhasználása folytán*. Minthogy az ily felhasználások a termelési és gyártási költségeket növelik, a zárszámadási eredmények helyes megítélését elősegíti, ha az ily módon felhasznált anyagok és termények értéke pénzértékre átszámítva egyrészt mint a gazdálkodásból eredő bevétel, másrészt mint gazdálkodási kiadás számoltatik el. Ebben az esetben a felhasznált termények értékével szemben a megfelelő készpénzbevételre lehet utalni. Ez az eljárás azonban számvitelünkben csak kivételesen fordul elő, azért az ily felhasználások jövedelmi mérlegünkben veszteségként jelentkeznek;

*c*) *anyagoknak, terményeknek, állatoknak, leltári tárgyaknak stb. tűzvész, egyéb elemi kár vagy erőszakos behatás okozta megsemmisülése vagy elvesztése folytán*. Az ily leírások a jövedelmi mérlegben veszteségként jelentkeznek. Ha az előfordult kár vagy egy része biztosításból megtérül, a zárszámadásban a fogyatkozással szemben a biztosításból befolyt bevételre kell utalni. Ebben az esetben csak a leirt érték és a biztosításból befolyt kisebb bevétel közötti különbözet jelentkezik veszteség gyanánt;

*d*) *természetes párolgás, hullódás folytán*, amelynek megengedett határát az utasítások állapítják meg. Ezek a jövedelmi mérlegre szintén veszteséget jelentenek.

Minthogy a gazdaságban előállított, valamint a beszerzett és eladott anyagok és termények egységárai különbözők, a gyarapodások és fogyatkozások értékelése körül akkor járunk el leghelyesebben, ha a gyarapodásokat és fogyatkozásokat tekintet nélkül a beszerzési és eladási árra, az év

Azonos  
egységárai  
alkalmazása.

végével megállapított egységár szerint értékeljük. Ebben az esetben a vételár vagy eladási árkülönbözet, mint nyereség vagy veszteség jelentkezik. Ezáltal eljövünk azt, hogy a vagyonskimutatás keresztpróbája mindenkor egyezni fog. Ettől az elvtől akkor térhetünk el, ha az egyes beszerzéseket állandóan a beszerzési árral tartjuk nyilván s az év végével sem értékeljük át, pl. az állatszámadásban egyes különleges egyedeknél, amelyek a leltári számadások elvei szerint kezeltetnek; — továbbá, ha anyagszámadásunkat úgy rendezzük be, hogy a különböző értékkel beszerzett, habár azonos anyagokat, külön hasábokban tartjuk nyilván.

*Termény-  
számadás  
átfutó tételei.*

A terményszámadások évi forgalmának átértékelésénél különös figyelmet kell fordítani arra, nehogy a forgalmat az átfutó jellegű vagyonsváltások átértékelésével mesterségesen növeljük. A learatott gabona először szalmában, azután mint szemes termény, végül mint örlemény szerepelhet számadásunkban. Minden átalakulás alkalmával a változást egyrészt mint kiadást, másrészt az ujonnan nyert terményt mint bevételt el kell számolni a megfelelő számadásban. A számadási év végén azonban nem volna helyes eljárás mindezeket az átvezetéseket átértékelni s egyrészt mint értékgyarapodást, másrészt mint értékfogyatkozást kimutatni a zárszámadásban. Leghelyesebb tehát, ha a közbeeső változásokat figyelmen kívül hagyva, csak a végleges alakban mutatkozó terménybevételeket és a valóságos kiadásokat értékeljük az esetleges mellékterményekkel együtt a vagyonsleltár szerkesztésénél. Hasonlóan ehhez az állatok korosbitása alkalmával csak a régi és az új értékelés között mutatkozó különbséget kell értékgyarapodásként számbavenni.

### 37. §. A tárca-zárszámadások elkészítése.

*Elkészítésük  
a pénzkéz-  
kimutatások-  
ból.*

Az alárendelt utalványozó hatóságok számvevőségei a 35. és 36. §-ban előadottak szerint szerkesztett pénzkézelési kimutatásokat a szükséges mellékletekkel felszerelve az utasításokban megszabott határidőre az illetékes miniszteri számvevőséghez terjesztik fel. Azok az intézetek pedig, amelyek rovatkönyvet vezetnek, az ebből szerkesztett évi rovatszámadást terjesztik fel a miniszteri számvevőséghez. A miniszteri számvevőség az általa vezetett tárcafőkönyvek alapján a minisztérium pénzkézelési kimutatásait időközben már elkészítvén, a külső számvevőségek és intézetek részéről megküldött pénzkézelési kimutatások, illetőleg rovatszámadások adatait költségvetési alrovatonként, illetőleg főkönyvi számlánként saját kezelésével egyesíti, azokat összesítésekké foglalja s ily módon összeállítja a tárca egyes ágazatainak zárszámadásait. Majd ezekből elkészíti a miniszteri tárca sommázatát olyképen, hogy az egyes számadási ágak zárszámadásából a rendes, átmeneti és beruházási kiadásokat, továbbá rendes és rendkívüli

bevételeket, végül az átfutó kezelést és a leltári adatokat a költségvetési címek sorrendjében felsorolja s azokat összesíti.

Az így elkészített tárcazárszámadást a minisztériumok a szükséges mellékletekkel felszerelve a törvényes határidőre az állami zárszámadás összeállítására hivatott legfőbb állami számvevőségeknek — egyes államokban azonban a pénzügyminisztérium kebelében szervezett állami főkönyvelési osztálynak — küldik meg.

A pénzkézelési kimutatásokat és a tárcazárszámadásokat a magyar államháztartásban<sup>1)</sup> a következő mellékletekkel kell felszerelni:

*Mellékletei.*

a) Összehasonlító kimutatás a rendelkezésre álló hitelek-ről és azok felhasználásáról. E kimutatás a költségvetéstől való eltérések indokolásának alapjául szolgál s abban az előző évről áthozott és a következő év kezelésébe átvitt hitelek is kimutatandók;

b) Kimutatás az ingatlan és az ingó vagyon álladékaiban vagy annak értékében az év folyamán előfordult változásokról. E kimutatáshoz csatolni kell a más hatóságok kezelésébe átadott ingatlanok leírására, illetőleg leltári gyarapodásként történt felvételére vonatkozó leirási bizonylatokat és értesítéseket;

c) Kimutatás mindazon hiányokról, amelyek károk vagy más véletlen esetek folytán keletkeztek. E kimutatás célja, hogy felvilágosítást nyújtson a keletkezett károk és hiányok okairól és arról, hogy az alkalmazottakkal szemben a hivatali mulasztásaikból folyólag előállott károkért a felelősség érvényesített-e;

d) Kimutatás azokról az összegekről, amelyek a folyó évre előírt járandóságokból töröltettek, vagy a múlt évi hátralékban változást okoztak. E kimutatás főleg az év folyamán törölt bevételi járandóságokra nyújt felvilágosítást és lehetővé teszi annak ellenőrzését is, hogy a járandóságok elengedése és törlése körül a hatóságok a törvényekben és utasításokban körülírt hatáskörüket nem lépték-e túl. A múlt évi hátralékban beállott változások ellenőrzése hasonló okokból, ezenkívül a kiadási hátralékokat illetőleg abból a szempontból is fontos, hogy a hátralékok nem emeltettek-e oly tételekkel, amelyek mint a folyó évi hitelt terhelő utalványozások lettek volna számbaveendőek;

<sup>1)</sup> L. 1915: XII. t.-c. V. U. 45. §.

e) Kimutatás mindazokról a követelésekről és tartozásokról, amelyek az átfutó kezelésben az év végével fennmaradtak. E kimutatás tehát az u. n. függő tételeket részletezi s a legfőbb ellenőrző hatóságnak módot nyújt ellenőrizni azt, hogy az átfutó kezelésben, különösen a kiadásoknál nem számoltattak-e el olyan kiadások, amelyek a valódi kezelésben lettek volna elszámolandók ;

e) végül ki kell mutatni a valódi kezelésben utalványozott azon előlegeket, amelyek az év végén rendkívüli okoknál fogva (pl. elhalálozás stb.) elszámolatlanul maradtak. Ennek célja az, hogy a hosszabb időn át függőben maradt ily előlegek leszámolását a számvevőségek szorgalmazzák és azokról a legfőbb ellenőrző hatóság is tudomást szerezhessen.

A tárcázárszámadásokkal egyidejűleg köteles az államháztartás kezelési eredményeinek könyvelésére hivatott pénzügyminiszteri számvevőség az egész államháztartás pénzforgalmi kezelését feltüntető kimutatásokat a legfőbb állami számvevőségnek megküldeni.

### 38. §. A költségvetéstől való eltérések indokolása.

Indokoltások  
szüksége.

A törvényhozás a költségvetési törvény megszavazása alkalmával véglegesen megállapítja azokat a hiteleket, amelyeket a költségvetés végrehajtása során be kell tartani és azokat a bevételi tételket, amelyeknek elérésére az államháztartás egyensulya érdekében törekedni kell. A törvényhozásnak a költségvetési törvényben kifejezésre jutó akaratnyilvánításából következik tehát, hogy az állami zárszámadásban jelentkező minden olyan eltérés, amely a költségvetési törvény tételeivel szemben kedvezőtlenebb eredményt jelent, amelyért tehát a kormány vagy az illetékes miniszter (önálló utalványozó hatóság) felelősségre vonható: a zárszámadás során, az ilyen eltéréseket előidéző körülmények pontos ismertetése mellett indokoltassanak. Ilyen eltérések: a) a tulkiadások; b) az előirányzat nélküli kiadások; c) a kevesebb bevételek. Ezenkívül indokoltást igényelnek még azok az eltérések is, amelyek a költségvetési törvény egyéb rendelkezéseivel szemben, vagy az államháztartás vitelére, különösen a költségvetés végrehajtására vonatkozó számviteli törvény vagy törvénytörvény kormányrendeletek intézkedéseivel szemben jelentkeznek. Ilyenek:

d) a meg nem engedett hitelátruházások; e) meg nem engedett évek közötti hitelátvitel; f) a hiteleknek rendeltetésüktől eltérő felhasználása; g) a törvényes mértéket meghaladó járandóságok utalványozása; h) meg nem szavazott bevételek beszedése stb. Mindezen eltérések megállapítására hazánkban első sorban a miniszterek gazdálkodásainak ellenőrzésére hivatott legfőbb állami számvevőség van hivatva és minden olyan esetben, amidőn nem kifejezetten tulkiadásról és előirányzat nélküli kiadásról van szó, innen indulnak ki azok az észrevételek, amelyek a megállapított eltérések indokolását vonják maguk után.

Ezeket az indokolásokat a miniszterek és önálló utalványozó hatóságok kötelesek a tárcázárszámadásokkal egyidejűleg elkészíteni és az előző §-ban említett a) melléklethez (összehasonlító kimutatáshoz) csatolva a legfőbb állami számvevőségnek megküldeni, amely azokat esetleges megjegyzéseivel és észrevételeivel együtt a zárszámadás kapcsán előterjesztett részletes jelentésében hozza az országgyűlés tudomására.

A költségvetési törvény tételeivel szemben előforduló eltérések összegének megállapításánál többféle eljárás lehetséges aszerint, hogy a költségvetési előirányzattal a folyó évi utalványozás (előírás) vagy a pénztári teljesítés összege hasonlítottatik-e össze és hogy az összehasonlításnál az áthozott hitelek, valamint az előző évi hátralékokra teljesített fizetések is figyelembe vétetnek-e.

Hazánkban az eltérés összegét az utalványozott kiadásoknak (előírt bevételeknek) a költségvetési előirányzat (beruházásoknál: az előirányzat és az előző évről áthozott hitel<sup>1)</sup> együttes) összegével való összehasonlítás útján állapítják meg,

Ez az eljárás kétségtelenül a leghelyesebb, mert a pénztári eredmény nem tünteti fel azt az összeget, mely a folyó évet valóban megilleti, minthogy a pénztári eredményben az előző évi hátralékokra teljesített fizetések is bentfoglaltatnak, viszont nem foglaltatnak bent azok az összegek, amelyek a költségvetési évben utalványozott kiadásokból és előírt bevételekből ugyanazon évben teljesíthetők nem voltak, ennél fogva az év végével hátralékként jelentkeznek. Ennél fogva a miniszteri felelősség szempontjából csakis az utalványozott és előírt összegek jöhetnek figyelembe mint olyanok, amelyekben a kormány gazdálkodása visszatükröződik, míg a pénztári eredmény alakulása leginkább a kormányon

<sup>1)</sup> Az ily tételek az 1915. : XII. t.-cikk rendelkezéseiből folyólag veendőek figyelembe. Hitellekötés rendszere mellett tehát erről nem lehet szó.

Előterjesztése.

Összehasonlítás a költségvetéssel.

kivül álló tényezőktől, (termés, gazdasági viszonyok stb.) függ. Hasonló az eljárás a német-porosz és az olasz számviteli rendszernél is, azzal az eltéréssel, hogy ezen államok zárszámadásaiban a folyó évi utalványozás (előírás) nem tisztán jelentkezik, hanem több hasáb eredményének egybevetéséből áll elő. Hazánkban az összehasonlítást az 1880: LXVI. t.-c. 25. §-a értelmében a kiadási utalványozással, illetőleg a bevételi előírással szemben kell megejteni, egyébként az összehasonlítás kérdése az 1889. évi országos határozatot megelőző bizottsági tárgyalások során is felmerült, azonban a bizottság a régi gyakorlat fenntartása mellett foglalt állást.

### 39. Az állami zárszámadás elkészítése.

*Szerve.*

Mihelyt a miniszterek és az önálló utalványozó hatóságok zárszámadásaikat a szükséges mellékletekkel felszerelve a legfőbb állami számvevőszéknek megküldötték, erre a hatóságra hárul a feladat, hogy az állami zárszámadást az egész államháztartásra nézve összeállítsa. Minthogy az állami zárszámadás a tárcazárszámadásokból meríti a szükséges adatokat, elsősorban a tárcazárszámadásokat kell felülvizsgálni s azokon a szükséges kiegészítéseket megtenni. A felülvizsgálat ugy alaki, mint tartalmi szempontból kiterjed az összes adatokra.

*Tárcazárszámadások vizsgálata.*

A mult évi hátralékot a legfőbb állami számvevőszék az előző évi tárcazárszámadások adatai, valamint a hátralék helyesbítésére vonatkozólag a folyó évi tárcazárszámadásokhoz csatolt kimutatások alapján ellenőrzi. Ezeket a hátralék helyesbítéseket a tárcazárszámadások „Észrevétel“ hasábjában jogcimeik szerint részletezni kell.

A folyó évi utalványozás adatainak egyezni kell azzal az összeggel, amelyet a számadási év utolsó hónapjáról szerkesztett utalványozási jegyzék, illetőleg a legfőbb állami számvevőszék által az utalványozási jegyzékek alapján vezetett utalványozási főkönyv feltüntet. Ha eltérés van, a számvevőségek kötelesek azt a tárcazárszámadásokhoz csatolt póttalványozási stb. jegyzékek útján kiegyenliteni. A bevételek előírására nézve évközben adatok nem küldetvén a legfőbb állami számvevőszékhez, ezek helyességének ellenőrzésénél csupán az évközben folytatott tárgyalások, vagy a helyszíni vizsgálatok adatai szolgálhatnak némi támpontul.

A lerovási adatok helyességét a legfőbb állami számvevőszék az egyes tárcák és önálló utalványozó hatóságok által megküldött egyeztető kimutatások, valamint a központi könyvelésnek az államháztartás egész kezelését feltüntető kimutatásai

alapján ellenőrzi. Végül a hátralékok helyességét a lerovási adatoknak a mult évi helyesbített hátralék és a folyó évi utalványozás (előírás) együttes eredményével való egybevetése útján állapítja meg.

Az egyes ágazatok zárszámadásainak elkészítése alkalmával a zárszámadás „Észrevétel“ hasábjában részletes magyaró jegyzetekkel kell kíséni mindazokat a helyesbítéseket, amelyek ugy a készpénz- mint az értékpapirkezelésnél, valamint a leltári értékben az előző év végével kimutatott hátralékokkal, illetőleg álladékkal szemben előfordultak. Ki kell mutatni továbbá a leltári értékgyarapodásoknak és fogyatkozásoknak a készpénzelszámolással való kapcsolatát, illetőleg azt, hogy a gyarapodások milyen forrásból keletkeztek és hogy a fogyatkozások miként állottak elő. Az átfutó kezelést illetőleg az év végével ki nem egyenlített átfutó bevételeket és kiadásokat kell jogcimeik szerint részletezni. Az átfutó kiadások és bevételek természetéből következik, hogy az előlegeknél kiadási és az idegen pénzeknél bevételi hátralékot kimutatni nem lehet. Az átfutó hátralékok részletezése azonban az egyes ágazatok zárszámadásában mellőzhető és célszerűbb azokat csak az átfutó kezelés tárcasommázatában részletezni jogcimeik szerint. A tárcasommázatokban a tárca rendes és rendkívüli kezelését, továbbá az átfutó kezelést és pedig ugy az előlegeket, mint az idegen pénzeket, valamint az ingatlan és ingó leltári vagyont és a hasznos jogokat, végül az értékpapirkezelést és az értékpapirok álladékat a tárca ágazatai szerint részletezve kell felsorolni s azután összesíteni. Ezen összesítések kapcsán ugyancsak összesítve ki kell mutatni a hátralékváltozások, az átfutó kezelésben az év végével maradt követelések és tartozások jogcimeire, valamint a leltári értékgyarapodások és fogyatkozások indokolására vonatkozó adatokat is. A tárcazárszámadások elkészítése után az országgyűlés elé terjesztés végett a tulajdonképeni állami zárszámadást készíti el a legfőbb állami számvevőszék. A zárszámadás több összesítő kimutatásból és négy részből áll.

*Magyaró jegyzetek.*

*Állami zárszámadás részei.*

*Sommás kimutatások.*

Az összesítő kimutatások a következők: a) a főszummázat, mely a valódi kiadásokat és bevételeket költségvetési osztályok és alosztályok szerint részletezi; feltünteti az előírányzat, a folyó évi utalványozás, illetőleg előírás, valamint a tényleges kiadás és bevétel összegét, végül kimutatja az utalványozás, illetőleg előírás összegének az előírányzattal való összehasonlítása folytán mutatkozó zárszámadási fölösleget vagy hiányt is, ezt

követi a külön törvényes felhatalmazások részletezése, amelyek összegével a költségvetési előirányzat emeltetett; c) az előirányzott és előirt (utalványozott) összegeknek, valamint d) az előirányzatnak és a tényleges eredményeknek fejezetenkénti mérlegszerű átnézete.

Ezeket a sommázatokat az állami zárszámadás I–IV. része követi. A zárszámadás részletezéseinek, az u. n. tárcaszámadásoknak előterjesztését (V. rész) ugyanis az 1927/28. évi költségvetésről szóló törvény 8. §-a visszamenőleg az 1921/22. évtől megszüntette.

Valódi  
kezelés.

Az I. rész a *Valódi kezelés*, mely az utalványozott kiadásoknak, illetőleg előirt bevételeknek a költségvetési törvénnyel, valamint az ezt kiegészítő külön törvényes felhatalmazásokkal való összehasonlításából áll. Ez a rész a költségvetési törvény sorrendjében és részletezésének megfelelően sorolja fel a kiadásokat és bevételeket minden egyes címmel az előirányzat szerinti kezelés után kimutatva a külön törvényes felhatalmazáson alapuló, valamint az előirányzat nélküli kezelést is. Külön hasábkban kimutatja a múlt évről áthozott és a folyó évre előirányzott hitel összegét; a folyó évre utalványozott, illetőleg előirt összegeket; a tényleges kiadást, illetőleg bevételt; a folyó évi utalványozásnak (előírásnak) az előirányzattal való összehasonlításaként mutatózó több vagy kevesebb utalványozás (előírás) összegét.

Átfutó  
kezelés.

A II. rész az *Átfutó kezelést* részletezi és pedig külön az előlegeket és külön az idegen pénzeket a központi könyvelés adatai, valamint tárcánként a tárcaszámadások alapján.

Állami  
leltár.

A III. rész az *Állami leltár* adatait sorolja fel azzal a részletezéssel, amelyet a 36. §-ban már ismertettünk. E részben külön kimutatások tüntetik fel az állami leltár egyes csoportjainál jelentkező értékgyarapodásoknak és fogyatkozásoknak a készpénzszámadásokkal való összefüggését, továbbá az értékpapírok állandékának részletezését, valamint az állami adósságokra vonatkozó részletes adatokat is.

Mérlegek.

A IV. rész az államháztartás *pénztári-, jövedelmi- és vagyonmérlegét* ismerteti.

a) A *pénztári mérleg* kimutatja az államnak a számadási év elején volt pénzmaradványát, ehhez hozzáadatik a számadási évben előfordult valódi és átfutó bevétel összege, ezek együttes összegéből levonva a valódi és átfutó kiadást, megállapítja a pénzmaradványt a számadási év végén.

b) A *jövedelmi mérleg* baloldala az államháztartás nyers jövedelmét tünteti fel, ennél fogva a zárszámadás főösszmázata

szerint előirt valódi bevételekből indul ki, ebből levonatik a leltári értékfogyatkozásoknak az a része, amely készpénzbevétellel járt, minthogy az előirt állami bevételeknek ez a része az állam folyó jövedelmének nem tekinthető; a maradványhoz hozzáadatik az a leltári értékgyarapodás, amely készpénzkiadással nem járt, ennél fogva az államháztartásra nyereségét jelent. A mérleg jobb oldala az államháztartás veszteségét sorolja fel, ennél fogva mindenekelőtt kimutatja a főösszmázata szerint utalványozott kiadásokat, ezekből levonja a leltári értékgyarapodással járó készpénzkiadásokat, minthogy ezek az államháztartásra veszteséget nem jelenthetnek, a maradványhoz pedig hozzáadja a bevétellel nem járó leltári értékfogyatkozást, illetőleg adósságyarapodás összegét, amelyeket mint a veszteségnek egyik tényezőjét kell számbavenni. Az ily módon kimutatott veszteséget egybevetve a jövedelemmel, kimutatja a mérleg az illető számadási év tiszta jövedelmének, esetleg hiányának összegét.

c) A *vagyonmérleg* baloldala a 36. §-ban ismertett részletezéssel az állam cselekvő vagyonát, a jobb oldala az ugyanott ismertett részletezéssel az állam terhelő vagyonát sorolja fel, a 8. sz. mintának megfelelő hasárendszer szerint. A cselekvő vagyonból levonva a terhelő vagyon összegét, a mutatózó vagyongyarapodásnak, illetőleg vagyongyapodásnak a jövedelmi mérleg szerint mutatózó jövedelemmel, illetőleg hiánnyal egyeznie kell.

A zárszámadások rendszere az egyes államokban igen különböző. Az eltérések nemcsak a különböző költségvetési rendszerekben lelik magyarázatukat, hanem sokkal inkább abban, hogy egyes államokban a költségvetés végrehajtásánál követett eljárás és a számviteli rendszer is eltérő. A zárszámadás összeállítására sem mindig a legfőbb ellenőrző hatóságnak, hanem sok helyen a pénzügyminiszterium kebelében szervezett főkönyvelési osztálynak feladata. (Franciaország, német államok stb.) De ilyen rendszer mellett is kötelessége a számvevőszéknek a zárszámadás adatainak azokkal az adatokkal való egyezését igazolni, amelyet a kezelő számadóknak általa megvizsgált számadásai feltüntetnek.

Az egyes rendszerek, különösen a hátralékok kezelése és elszámolása tekintetében különböznek. Ugyanis a költségvetés végrehajtásából folyólag elrendelt kiadások és előirt bevételek tekintélyes része — különösen a beszedendő bevételeket illetőleg — nem a költségvetési évben teljesítetik és folyik be az állampénztárakba, minek folytán ugy a kiadásoknál, mint a bevételeknél hátralékok keletkeznek, amelyek jogilag és eredetüket tekintve az lezárt számadásba tartoznak ugyan, de pénztárilag a következő években teljesítetnek. Ennek következménye, hogy egy-egy költségvetési

Külföldi  
rendszerek.



év pénztári teljesítése nemcsak az illető évre vonatkozó kiadásokat és bevételeket, hanem az előző évek hátralékai terhére, illetőleg javára teljesített fizetéseket is felöleli, ennél fogva a pénztári teljesítés nem alkalmas a költségvetés tételeivel való összehasonlításra. Ezen a hátrányon az egyes zárszámadási rendszerek részben előzetes, részben utólagos intézkedésekkel igyekeznek segíteni. Az előzetes intézkedések között leghatékonyabb a pótkézelés rendszere, vagyis a számadási év lejártá után az előző évre vonatkozó pénztári számadásoknak bizonyos ideig továbbvezetése és a kezelésüknek a zárszámadás keretébe való beillesztése (l. 105. lap.). A francia budgetjogban ezt az időszakot „exercice”-nek nevezik. Ez az eljárás megvan a német-porosz zárszámadási rendszerben is. Azonban a kezelési időszaknak ez a kitolása sem mentesítheti a zárszámadást a fizetési hátralékoktól, amelyek a zárszámadásokban többféleképp jelentkezhetnek:

a) A magyar államháztartásban a hátralékok a következő év kezelésébe vitetnek át úgy, hogy a zárszámadásban úgy a kezdő, mint az év végével fennálló hátralékok külön hasámban jelentkeznék, de az ezekre teljesített fizetések a folyó évi illetőséggel kapcsolatos pénztári teljesítéstől nem különíttetnek el. Ez az eljárás kétségkívül a legegyszerűbb.

b) Ezzel szemben egyes államok zárszámadása az előző évi hátralékokra teljesített fizetéseket a folyó évet illető kezeléstől elkülönítve tünteti fel. Ebben az esetben az egyes évek hátralékkézeléséről vagy több évről együtt külön számadások vezetnek (Szászország, Baden, Franciaország). Franciaországban ez a hátralékkézelés minden költségvetési évet illetőleg az év lejártát követő négy évig tart (Service des exercices clos.) Ezért csak az ötödik év után lehet az egyes évek kezelését véglegesen lezárni.

Az egyes államok zárszámadási rendszere abban a tekintetben is különbözik egymástól, hogy a költségvetési törvény részletezését meghaladó tárcázárszámadásokat a legtöbb állam nem nyomtatja ki. Ezt a költséges eljárást nálunk is csak az 1927/28. évi költségvetési törvény szüntette meg. Az államvagyon is kevés állam zárszámadása mutatja ki; erre nézve Magyarországon kívül még az olasz, szász és portugál törvényekben találunk rendelkezéseket.

#### 40. §. A legfőbb állami számvevőszék jelentése.

Az állami zárszámadás számadatainak helyes mérlegelését és az államháztartás helyzetének, valamint a gazdálkodás eredményének megítélését nagyon elősegítheti egy oly munkálat, amely a számadatokat könnyen áttekinthető módon csoportosítja. Ezt a célt szolgálja a legfőbb állami számvevőszék évi jelentése, amelyben a számvevőszék az egyes ágazatok, különösen az üzemek gazdálkodásának eredményeit közelebbről megvilágítja, az elért eredményeket az előző évek ered-

*A jelentés célja.*

ményeivel összehasonlítja és beszámol az országgyűlésnek a gazdálkodást ellenőrző működésének eredményeiről, valamint az ennek során szerzett tapasztalatairól is.

Ebbe a jelentésbe veszi fel és hozza a legfőbb állami számvevőszék az országgyűlés tudomására a költségvetési törvény végrehajtása során tapasztalt, a költségvetési, számviteli és egyéb, az államháztartására irányadó törvényektől és törvénytől eltérő eseteket is, a minisztereknek és önálló utalványozó hatóságoknak erre vonatkozó indokolásával együtt.

Mindezen munkálatok célja az, hogy az országgyűlésnek a kormány gazdálkodását ellenőrző működését megkönnyítse.

A legfőbb állami számvevőszék által az 1915/16. évre az országgyűlés elé terjesztett jelentés a következő főbb adatokat tartalmazza:

*A jelentés tartalma.*

1. Bevezető rész. Ebben ismerteti a legfőbb állami számvevőszék főbb vonásokban a kezelési eredményeket, beszámol a törvényhozás egyes különleges rendelkezéseinek az államháztartásra tapasztalt kihatásáról és a zárszámadás szerkesztésében és előterjesztésében szükséges módosításokról.

2. Ismerteti az állami zárszámadás kezelési eredményeit külön-külön a zárszámadásnak mind a négy részére vonatkozólag.

3. Közli a tulkiadások, előirányzat nélküli kiadások, kevesebb bevételek és egyéb eltérések indokolásait, esetleges megjegyzéseivel.

4. Ismerteti az alapok és alapítványok kezelési eredményeit és pedig a miniszteri tárcák szerint s ezeken belől az egyes alapok és alapítványok szerint.

5. Ismerteti az állami főbb jövedelmi ágak, üzemek és intézetek kezelési eredményeit.

6. Ismerteti az állami adósságokra, az ezek keretében előforduló követelésekre és a fémváltópénzekre vonatkozó adatokat, végül

7. Külön jelentésekben beszámol ellenőrző működésének egyes mozzanatairól (államjavak eladása, kedvezményes nyugdíjak, helyszini vizsgálatok stb.)

Az állami zárszámadás és az erről szóló jelentés előterjesztését az „Ellenőrzés” fejezet alatt tárgyaljuk.

## VI. FEJEZET.

## Az ellenőrzés.

## 1. §. Az ellenőrzés általában.

Fogalma.

Az ellenőrzés olyan tevékenység a gazdaságban, amely a gazdálkodás és vagyonnevelés szabályszerűségét és helyességét vizsgálja; tehát azt, hogy a gazdálkodó és vagyonnevelő szervek intézkedései, illetőleg ténykedései megfelelnek-e a működésükre irányadó törvényeknek, szabályoknak és utasításoknak. Célja az intézkedéseknek és cselekményeknek a törvényes renddel való összhangzását már előre biztosítani, ha azonban ez nem sikerült, gondoskodni arról, hogy a megzavart rend helyreállíttassék és a közháztartásnak netalán okozott kár is megtéríttessék. Az ellenőrzés célja és szükségessége a közháztartások különleges természetéből s általában a nagyobb gazdaságok berendezéséből következik.

Szükségessége.

A közháztartások ugyanis megbízásból vitt gazdaságok, mert az állam, község stb. mint jogi személy nem gazdálkodhatik, hanem a gazdálkodást a kormányzás és a közigazgatás intézésére hivatott egyének és szervek végzik; ezenkívül a közháztartások gazdálkodása a közszükségletek kielégítésére irányul, az erre szükséges anyagi eszközöket tulnyomó részben kényszer jellegével bíró közszolgáltatásokból, vagyis a magángazdaságok hozzájárulásából fedezik. Minthogy az országgyűlés budget-jogából folyólag az állam szükségleteit, vagyis kiadásait és az ezek fedezésére szolgáló bevételeket évről-évre az országgyűlés állapítja meg és az államháztartásnak a költségvetés alapján való vitelét is az országgyűlés ellenőrzi, következik, hogy a költségvetés végrehajtására hivatott és az országgyűlésnek felelős kormány évenként a zárszámadás előterjesztése útján az országgyűlésnek beszámoljon.

Intéző és vagyonnevelő szervek elkülönülése.

A közigazgatás szervezetében azonban a tulajdonképeni közigazgatás, vagyis a rendelkező és intéző szervek működése a vagyonneveléstől szigorúan elkülönül, vagyis külön szervek feladata gyanánt jelentkezik. A kétféle működési körnek ezt a különválasztását nemcsak a közigazgatási gépezet nagyarányú és bonyolult szervezete, hanem főleg az utalványozó és intéző szervek anyagi érdekelttségének kizárása s ezzel a közháztartások anyagi érdekeinek biztosítása és megőrzése teszi szükségessé. Mert kétségtelen, hogy a közigazgatási hatóságok működése sokkal elfogulatlanabb, tárgyilagossabb és érdektelenebb lehet az ügyek intézésében, ha nem kell egyszermind a közpénzek kezelésével is foglalkoznia. A kétféle hatáskör elkülönítése annyira fontos, hogy egyes államok törvényhozása, pl. Franciaországban, Belgiumban stb. szükségesnek látta az utalványozás és a vagyonnevelés összeférhetetlenségét törvényben kimondani.

Felelősség.

A közigazgatás gazdálkodó szerveinek ily módon való tagozódásából következik egyrészt az, hogy a vagyonnevelő szervek közvetlenül a gazdál-

kodás intéző és utalványozó szerveinek rendeltessenek alá, másrészt a vagyonnevelő szerveknek a velők rendelkező utalványozó hatóságokkal szemben való felelőssége, amiből folyólag a vagyonnevelő szervekre az a feladat hárul, hogy a gondozásukra bízott vagyonnevelésről felsőbb hatóságuknak időnként beszámoljanak, tehát számadásokat terjesszenek elő.

A számadástétel azonban csak úgy éri el célját, ha a megbízó a számadás helyességét meg is vizsgálja. Következik ez a gazdálkodó szerveknek abból a köteletségéből is, hogy a nekik alárendelt vagyonnevelői hivatalokat ellenőrizzék. Ezért a számadásvizsgálat a számadástétel szigorú folyamánya és az ellenőrzés követelménye. A számadásvizsgálat különös jártasságot, szakképzettséget és gyakorlatot kíván; ezek nélkül a számadásvizsgálatot célszerűen és eredményesen ellátni nem lehet; ennél fogva arra a tulajdonképeni gazdálkodással foglalkozó u. n. utalványozó hatóságok nem lehetnek hivatva. Ezért a számadások vizsgálatát és a vagyonnevelés ellenőrzését a hatóság helyett, annak megbízásából és ebben a működésükben a hatóságnak alárendelve, vagy attól e részben függetlenül, vagyis mellérendelve a hatóságok számvevő osztályai, a számvevőségek, vagy pedig a hatóságtól teljesen független ellenőrző szerv látják el.

Számadásvizsgálat.

De a vagyonnevelő hivatalok ellenőrzése mellett a közháztartások rendjének biztosítása végett már az abszolút államokban gondoskodni kellett oly berendezésekről is, amelyek a magasabb állami érdekek szempontjából és főleg az uralkodó megnyugtató végett a vagyonnevelés ellenőrzése mellett a miniszterek és a nekik alárendelt utalványozó hatóságok gazdálkodásának ellenőrzését is teljesítsék. Minthogy pedig a gazdálkodás, mint a vagyonneveléstől különálló tevékenység főleg a vagyonnevelő hatóságok előidéző közigazgatási intézkedésekben, vagyis az utalványozási jog gyakorlásában nyilvánul, a gazdálkodás ellenőrzése is első sorban az utalványozások ellenőrzésére irányul. Ezért ezt az ellenőrzést *utalványozási vagy közigazgatási ellenőrzésnek* nevezzük.

Gazdálkodás ellenőrzése.

Az előadottakból következik, hogy az államháztartásban az ellenőrzésnek háromféle irányát és nemét lehet megkülönböztetni. Ide tartozik legfelső fokon az az ellenőrzés, melyet az alkotmányos kormányzat alapelveiből folyólag az országgyűlés a neki felelős kormány gazdálkodásával szemben a zárszámadás és a legfőbb ellenőrző hatóság jelentései alapján gyakorol; ezt nevezzük *politikai, vagyis alkotmányos ellenőrzésnek*; másodsorban az az ellenőrzés, amelyet a költségvetés végrehajtásában részes kormányhatóságok és a nekik alárendelt utalványozó hatóságok gazdálkodó működésével szemben az erre hivatott közigazgatási szervek (számvevőség, számvevőség) gyakorolnak, ez az u. n. *utalványozási vagy közigazgatási ellenőrzés*; és harmadszor az az ellenőrzés, amelyet az utalványozó hatóságok, illetőleg ezeknek az ellenőrzésre hivatott szervei, a számvevőségek, esetleg a legfőbb ellenőrző hatóság a vagyonnevelő hivatalokkal szemben teljesítenek; ezt *kezelési ellenőrzésnek* nevezzük.

Ellenőrzés nemei.

*Elnevezésük.*

Az ellenőrzés egyes nemeinél különböző elnevezésekkel találkozunk és különböző azok tartalma is. A tulajdonon jelzett elnevezésektől eltérőleg igen gyakran használt *számveteli, közigazgatási és állami* ellenőrzés megkülönböztetése a német-osztrák irodalomban honosodott meg és Vocke ezt az osztályozást — habár nem egész határozottan — Czoernignek tulajdonítja<sup>1)</sup>, aki az 1866-ban megjelent s az egyes államok költségvetési, számveteli és ellenőrzési berendezését összehasonlító munkájában a Rechnungs-, Administrative és Staatscontrole elnevezéseket olyan értelemben használja, miként ezt fentebb jeleztük.<sup>2)</sup> Kétségtelen, hogy ez az osztályozás ma is helyes, de a hozzájuk fűzött tartalom még a német irodalomban is igen különböző. (L. Stein, Wagner, Lotz, Schwarz, Löbe, Hövermann meghatározásait). Legnagyobb az eltérés az osztályozás és tartalom tekintetében a francia pénzügyi irodalomban, ahol — a francia közigazgatás és az ellenőrzés sajátos szervezetének megfelelően — *közigazgatási, bírói és politikai* ellenőrzést különböztetnek meg.<sup>3)</sup> Náluk azonban a közigazgatási ellenőrzés a kezelési ellenőrzés első fokozatát is felöleli (l. alább), míg a bírói ellenőrzés a kezelési ellenőrzésnek a számvevőszék által gyakorolt felsőbb fokozata. A tulajdonképeni utalványozási ellenőrzést pedig maguk a hatóságok látják el, mert a számvevőszék ellenőrzése az utalványozókra nem terjedhet ki. Ami az ellenőrzés egyes fokozatainak elnevezését illeti, szerintünk leghelyesebb és legkövetkezetesebb eljárás, ha mindhárom fokozatnál az ellenőrzés tárgyát tartva szem előtt, kezelési, utalványozási és politikai ellenőrzést különböztetünk meg.

*Előzetes és utólagos ellenőrzés.*

A kezelési, utalványozási és politikai ellenőrzés időbeli szempontból lehet *előzetes és utólagos*. Előzetesnek nevezzük, ha bizonyos intézkedések már eleve a vagyonkezelés és gazdálkodás szabályszerűségét és helyességét vannak hivatva biztosítani; utólagos, ha csupán a már megtörtént cselekmények és intézkedések szabályszerűségét és helyességét bírálja. A gyakorlatban ez a megkülönböztetés főleg az utalványozási ellenőrzésnél domborodik ki s itt van az előzetes ellenőrzésnek különös jelentősége.

## 2. §. A kezelési ellenőrzés.

*Fogalma.*

A kezelési (pénztári, számveteli) ellenőrzés azt vizsgálja, hogy a vagyonkezelő hivatalok szolgálata (l. IV. fejezet 8. §.) megfelelő-e a reájuk vonatkozó utasítások rendelkezéseinek, vagyis, hogy a számadásszerű készletek megvannak-e és hogy a pénztári számfejtés, a vagyon kezelése, valamint az előfordult vagyonváltozások elszámolása és a számadások felterjesztése körül a vagyonkezelő hivatalok az utasítások rendelkezései szerint jártak-e el.

<sup>1)</sup> Vocke: Über den Rechnungshof. Zeitschrift für die ges. Staatswissenschaften. 1876. 479. l.

<sup>2)</sup> Czoernig i. m. 54. l. — <sup>3)</sup> Lotz i. m. 138. l.

*Eszközei.*

A vagyonkezelés ellenőrzésére a felsőbb hatóságoknak több eszköz áll ugyan rendelkezésére, ezek azonban kiegészítik egymást anélkül, hogy különálló ellenőrzési feladatot képeznének: *a)* Mindenekelőtt gondoskodni kell oly rendszabályokról és intézkedésekről, amelyek a vagyonkezelés szabályszerűségét és megbízhatóságát lehetőleg már előre biztosítsák. Ezeket az előzetes biztosítékokat a IV. fejezet 7. §-ában tárgyaltuk; ezek egyszersmind az *előzetes kezelési ellenőrzés* eszközeinek is tekintendők. *b)* Ezek között említettük a felsőbb hatóságok által tartott pénztárvizsgálatokat (rovancsolásokat) is. A pénztárvizsgálat azonban főleg az utólagos kezelési ellenőrzés eszköze, ezért azt mint ilyent fogjuk tárgyalni. *c)* Végül a kezelési ellenőrzésnek nem kevésbé fontos utólagos eszköze a vagyonkezelő hivatalok számadásainak megvizsgálása is. Az alábbiakban tehát a vagyonkezelés ellenőrzésének még e két utóbbi eszközét kell tárgyalnunk.

Mint hogy a vagyonkezelés helyessége a készletek számbavétele nélkül meg nem állapítható, a számadásszerű készlet megállapításának előfeltétele pedig a helyes elszámolás: a készletek számbavétele, vagyis a pénztárvizsgálat és a számadások vizsgálata kölcsönösen kiegészítik egymást és végeredményben mindkettő a vagyonkezelés és elszámolás szabályszerűségének ellenőrzését célozza. Ezért a vagyonkezelés helyszini ellenőrzése és a számadásvizsgálat nem két különálló ellenőrzési funkció — miként azt sokan a német irodalomban tárgyalják (l. Heckelnél is) — hanem a kezelés ellenőrzésének két hathatós eszköze.

## 3. §. A vagyonkezelés helyszini ellenőrzése.

### a) A helyszini ellenőrzés célja és tárgya.

A vagyonkezelés helyszini ellenőrzésének célja egyrészt annak megállapítása, hogy azok a készletek, amelyeknek a számadások szerint a helyszini vizsgálat időpontjában a kezelő hivatal pénztárában vagy raktárában lennie kell, tényleg megvannak-e, másrészt, hogy az ily váratlan vizsgálatok lehetőségére a felelős számadókat nagyobb óvatosságra és a szabályoknak folytonos és pontos betartására sarkalja, tehát oda hason, hogy a számadásszerű készletek a vagyonkezelő hivataloknál bármikor valósággal is felalálhatók legyenek. E kettős célt tartva szem előtt, a vagyonkezelő hivataloknál évenként lehetőleg többször, minden különös ok nélkül is kell váratlan vizsgálatot tartani, de különösen szükséges ez akkor, ha

*Kétféle cél.**Vizsgálatok sűrűsége*

hütlén vagy szabályellenes kezelés gyanúja forog fenn. A vizsgálatok sűrűségét egyébként a vagyonkezelő hivatal szervezete és kezelésének nagysága is befolyásolja. Nagyobb pénzkezelő hivataloknál, amelyeknél a szabályszerű kezelést jól megszervezett állandó helyi ellenőrzés biztosítja, hosszabb időközökben lehet ily vizsgálatokat tartani, ellenben oly kisebb hivataloknál, amelyeknél ellenőr nem működik, kivánatos a helyszínen gyakrabban meggyőződni a helyes vagyonkezelésről. Ezért az ily pénztárak évenként lehetőleg többször is megvizsgálendók. Az 1897:XX. t.-c. 43. §-a szerint az állami pénztárakat évenként egyszer kell megvizsgálni. Az anyagkezelő hivatalok megvizsgálására nézve azonban határozott időköz megszabva nincsen.

*Ki rendelheti el?*

A helyszíni vizsgálatokat a vagyonkezelő hivatal felsőbb hatósága, vagy a legfőbb ellenőrző hatóság rendelheti el; oly államokban azonban, amelyekben a pénzügyminiszter felügyeleti hatásköre az összes állami pénztárakra kiterjed, bármely pénztárra nézve a pénzügyminiszter is elrendelheti. Amennyiben a legfőbb ellenőrző hatóság kíván ily vizsgálatot elrendelni, szükséges, hogy erről a szándékáról tudomásvétel és az esetleg szükséges intézkedések megtétele végett azt a minisztert, akinek hatósága alá a vagyonkezelő hivatal tartozik, értesítse.

*Vizsgáló biztos kellékei.*

A vizsgálat természetéből következik, hogy a vizsgáló biztos a vizsgálat alá vont számadóktól független és olyan egyén legyen, aki a vagyonkezelésben közvetlenül részt nem vesz és a felelős számadókkal fel- vagy lemenő vagy oldalági rokonsági viszonyban vagy sógorságban nem áll. Szükséges továbbá a vizsgálat érdekében, hogy a vizsgáló biztos a megvizsgálendő hivatal kezelésében és számvitelében teljesen jártas legyen, a hivatal szolgálatára vonatkozó utasításokat és rendeleteket ismerje. A vizsgálatnál a felelős számadóknak mindenkor jelen kell lenniök, hogy a vizsgálóbiztosnak szükséges felvilágosításokat megadhassák; akadályoztatásuk esetén helyettesítésükről a felsőbb hatóság vagy a vizsgálóbiztos intézkedik.

A vizsgálóbiztosnak a vizsgálat folyamán szigorúan a szabályok és utasítások rendelkezéseihez és a hivatalos eljárás alakításaihoz kell alkalmazkodnia és nem szabad a megvizsgálendő hivatal alkalmazottaival szemben, sem azok részéről magával szemben olyan barátkozó vagy bizalmas viszonyt megengedni, amely tekintélyét csorbíthatná és a hivatalos eljárás komolyságát és alaposágát veszélyeztetné. Különösen tilos és

a vizsgálat komolyságával össze nem egyeztethető, a vizsgálat alatt a felelős számadóktól szivességeket, meghívásokat elfogadni, sőt azt a hivatalos eljárás befejezése után is kerülni kell.

A helyszíni vizsgálat rendszerint a vagyonkezelő hivatal összes kezelésére kiterjed, nevezetesen: *a)* a pénz- és egyéb értékek kezelésére; *b)* az okmánykezelésre; *c)* a raktárkezelésre; *d)* leltári tárgyakra; *e)* a pénztár- vagy raktárhelyiségek biztonságára; *f)* az ügykezelésre és *g)* a számvitelre.

*A vizsgálat köre.*

#### *b) Előkészületek a helyszíni vizsgálatra.*

1. A vizsgálóbiztos a vizsgálat alkalmával köteles magával vinni: *a)* — amennyiben a vizsgálatot nem a számadó hivatal előtt ismert hatósági főnök végzi —, a kiküldetési rendelvényt; *b)* a számvévségnek az előző havi pénzmaradványokról szóló kimutatását; *c)* a vizsgálendő pénztárhoz küldött ellátmányok jegyzékét; *d)* a hivatal ügykezelésére, valamint a vizsgálatok tartására vonatkozó utasításokat; *e)* amennyiben arra szükség lehet, a kiküldő hatóság, vagy saját magánpecsétnyomóját.

*Előkészületek*

2. Mihelyt a vizsgálóbiztos a hivatal székhelyére megérkezik, köteles a vizsgálatot lehetőleg azonnal megkezdeni. A hivatalban való megjelenése alkalmával a főtiszteket a rendelvény felmutatása mellett kiküldetéséről tájékoztatja, esetleg személyazonosságát igazolja. Ezután a pénztárhelyiségek felől és a pénzszekrények elhelyezéséről kell tájékozódnia, meg kell kérdeznie, nincsenek-e a pénztárban naplózatlan fizetési okmányok, vagy olyanok, amelyek naplózottak ugyan, de ki nem fizettettek? Nincsenek-e a pénztárban naplózatlan pénzüsszegek? A naplózatlan fizetési okmányokat a pénztárból ki kell venni és azokkal, valamint a naplózatlan összegekkel az alábbi 4. pontban előirt módon kell eljárni.

*Vizsgálat megkezdése.*

3. A vizsgálóbiztos azután minden, a pénzszekrényeken kívül levő készpénzt és egyéb értékeket a pénztárban helyeztet el, a pénzszekrényeket lezárja és lepecsételi, a kulcsokat magához veszi és gondoskodik arról, hogy a pénzszekrényeknek esetleg a felelős számadóknál levő másodkulcsai is neki átadassanak. A lepecsételést csak oly pénztáraknál mellőzhető, amelyek vizsgálata rövid idő alatt megszakítás nélkül befejezhető. Ezeknél elegendő, ha a vizsgálóbiztos a kulcsok egyikét a vizsgálat befejezéséig magához veszi. A lepecsételést a raktári készletekre nem kell kiterjeszteni; szükséges azonban, hogy a vizsgálóbiztos

*Szekrények lezárása.*

azokat a szekrényeket és helyiségeket, hol anyagszámadás alá tartozó tárgyak őriztetnek, elzárja és minden elővigyázati intézkedést megtegyen arra nézve, hogy a készletekben felvételük előtt változások ne történjenek. Miután az összes előkészületek ily módon megtétettek, a vizsgálóbiztos az összes számadásokat és naplókat magához veszi.

*Elszámolatlan okmányok és összegek.*

4. Ezután felszólítja a felelős számadókat, hogy a 2. pontban jelzett okokból a pénztárból kivett okmányokra és naplózatlan összegekre nézvé felvilágosítást adjanak. Ha a felvilágosítás alapján a naplózatlan okmányok naplózásra alkalmasaknak találhatók, azok naplózását kell elrendelni, a naplózatlan összegeket pedig, ha azok rendeltetése ismeretes, a megfelelő naplóban, ha pedig ismeretlen, egyelőre letétként kell elszámolni. A naplózásra alkalmatlan okmányokról jegyzéket kell a felelős számadóknak átadni, az okmányokat pedig a vizsgálati jegyzőkönyvhöz kell mellékelni.

c) A naplók megvizsgálása, lezárása és a számadási készlet megállapítása.

*Napló vizsgálat.*

Mielőtt a naplók és számadások a vizsgálóbiztos által lezártnának, azokat alaposan meg kell vizsgálni. E célból mindenekelőtt az okmányokat a naplók tartalmával össze kell hasonlítani s meg kell állapítani, hogy minden tétel szabályszerűen okmányolva van-e, különös figyelmet kell fordítani a vizsgálatot megelőző pénzbeszállítások kellő okmányolására. Megfelelő okmányolás hiányában a pénzbeszállítás megtörténtét a helyi postahivatalnál kell ellenőriznie. Különös súlyt kell helyezni a pénztárhoz érkezett ellátmányok elszámolásának ellenőrzésére is.

*A lezárás módja.*

A naplókat és egyéb számadásokat a szöveghasábon belül akként kell lezárni, hogy a zárlati összegek nemcsak számmal, hanem szóval is feltüntetessenek. Amennyiben a havi zárlat alkalmával egyes alnaplók, jegyzékek vagy lajstromok eredményei a pénztár valamely magasabb rendű naplójába vezetendők át, az átvezetéseket a zárlat megtörténte előtt a pénztár-vizsgálat alkalmával is meg kell tenni. A zárlatokat — a zárlat okának feltüntetésével — az összes naplókban, tehát azokban is fel kell tüntetni, amelyek eredménye egy másik naplóba vezetett át s ennek megtörténte után úgy a vizsgáló biztos, mint a felelős számadók is kötelesek a zárlatot aláírni.

A készletek számbavételét nem lehet addig megkezdeni, míg a számadások alapján az összes maradvány meg nem állapított és az erről szerkesztett zárlati kimutatás a felelős számadók által alá nem iratott.

d) A készletek számbavétele.

1. A pénztári és raktári készleteket a felelős főtisztok vagy helyetteseik jelenlétében a pénztári jegyzék vagy anyagszámadás alapján kell számbavenni. Ennél az eljárásnál általában az utasítások rendelkezései az irányadók; rendszerint a következőket kell szem előtt tartani:

*Megszámlálás.*

a) Darabonként kell megszámlálni a 10 pengős és ennél nagyobb értékű bankjegyeket, valamint a kisebb értékű bankjegyeket is, ha azok teljes 100 drbból álló köteget nem tesznek ki. A 10 pengőnél kisebb értékű bankjegyeket tartalmazó kötegeket, ha azok a szabályszerű ellenőrző aláírásokkal elláttak, kötegenként kell számbavenni, azonban néhány köteget próbaképpen ezekből is meg kell számlálni, ha valamelyik köteg hiányos, valamennyit okvetlenül meg kell számlálni.

b) Aranypénzek darabonként veendő számba, ezenkívül próbaméréseket kell tenni, az esetleg talált hiányos súlyukat a forgalomra alkalmatlanná kell tenni és a meg nem engedett súlyhiányt a pénzkezelésért felelős pénztárnok köteles megtéríteni.

c) Az ezüstpénzeket, ha nincsenek zacskókba csomagolva, egyenként kell számbavenni, a teljes zacskókat le kell mérni s azután egyes zacskóknál meg kell győződni arról, vajjon a jelzett pénznemeket tartalmazzák-e.

d) A meghatározott összegű nikkell- és bronzváltópénzeket tartalmazó zacskókat darabonként kell számbavenni, azonban ezeknél is kell próbaméréseket végezni. A papírba göngyölt váltópénzeket szintén csomagonként kell számbavenni, de egy-egy csomag tartalmáról is meg kell győződni.

e) Ha forgalmon kívül helyezett, vagy hamis pénzek találtnának, jegyzőkönyvet kell felvenni s ezt a kérdéses pénznemekkel együtt a felsőbb hatóságnak kell felterjeszteni. Az ily pénzek névértékét a felelős számadók kötelesek megtéríteni.

f) A pénztárban talált és idegen tulajdonként kezelt pénzekre nézve a felelős számadókat jegyzőkönyvileg ki kell hallgatni s a jegyzőkönyvet a jelentéshez kell mellékelni.

2. Az értékpapír- és okmánykészletet a naplók és az okmányjegyzékek alapján kell megvizsgálni. A talált érték-

*Értékpapírok és okmányok számbavétele.*

papirokról és okmányokról jegyzéket kell készíteni s azt a vizsgálati lelethez kell mellékelni.

*Eljárás  
raktáraknál.*

3. A raktári készleteket felmérés útján kell megállapítani. Nagyobb anyagkészleteknél, amelyek felmérése hosszabb időt venne igénybe, a felmérés csak egyes anyagok vagy termények számbavételére szorítkozzék. Hiány esetén a többi termények felmérését illetőleg a kiküldött az adott helyzetnek megfelelően járjon el.

*Leltári  
tárgyak  
számbavétele.*

4. Leltári tárgyak ellenőrzése csak kémpróbaszerű vizsgálatokra szorítkozhatik, amelynek a leltári naplóban kifejezést kell adni. Hivatalátadás alkalmával azonban az átvevő tisztviselő érdekében áll, hogy a leltári készletről magának meggyőződést szerezzen.

*Felesleg,  
hiány  
elszámolása.*

5. A készletek számbavételénél mutatkozó felesleg vagy hiány elszámolása tekintetében az V. fejezet 11. §-ában (l. 183. lap) jelzett eljárást kell követni. Hiány vagy felesleg esetében a tőből a céiből, hogy a készletek számbavételénél és a naplók lezárásánál a tévedések lehetőleg kizárassanak, a számadási zárlatokat, valamint a készleteket újból át kell vizsgálni. Ha az eltérések okát az ismételt kutatással sem sikerült felderíteni, a felelős tisztviselőket külön-külön ki kell hallgatni és a kihallgatásukról jegyzőkönyvet kell felvenni. Ez alkalommal különösen azt kell megállapítani, hogy az utasításokban előirt időközi zárlatok rendszeresen megtartottak-e és hogy a hiány mely időből származhatik? A felvett jegyzőkönyvet a vizsgálati lelethez kell mellékelni.

Megjegyeztetik, hogy a készletek felvételének megtörténteig a pénztárak és szekrények egyik kulcsát a vizsgáló biztos köteles megőrizni.

*Ügykezelés és  
számvitel  
vizsgálata.*

6. Az ügykezelés és számvitel vizsgálatánál az utasításokban foglalt rendelkezések megtartásának ellenőrzésére kell kiterjeszkedni. Ilyenek az *ügykezelést illetőleg*: a különféle nyilvántartások, iktatókönyv, mutató, a szabályrendeletek könyvének s egyéb a közigazgatás céljait szolgáló feljegyzéseknek pontos vezetése, az ügybeosztás célszerűsége, az ügyeknek megfelelő és gyors elintézése, a tisztviselőknek egymáshoz való viszonya s általában a hivatal vezetése. *A számvitelt illetőleg*: a könyvek, naplók és egyéb számviteli feljegyzések szabályszerű pontos és rendes vezetése, az időszakonként esedékes beadványok pontos felterjesztése, fölösleg és bevételek pontos be-

szállítása, hátralékok kimutatása és behajtása, számadási hiánylatok gyors elintézése stb.

#### e) A vizsgálati lelet.

A helyszíni vizsgálat eredményét a kiküldött vizsgáló biztos a vizsgálati leletben foglalja össze és adja elő. Minthogy azonban a vizsgálati leletet a felelős számadók is aláírni kötelesek, ez csak a készletek számbavételére vonatkozó adatokat tartalmazhatja. Ennélfogva a vizsgálóbiztos a vizsgálatra vonatkozó egyéni tapasztalatait, véleményét és esetleges javaslatait külön jelentésben terjeszti a hatóság elé, amelyhez a vizsgálati lelet és mellékletei, az esetleges jegyzőkönyvek stb. csatolandók.

A vizsgálati lelet két részből áll; az első rész a főnapló és a számadások alapján megállapított maradványt és ennek a talált készlettel való összehasonlítását; a második rész pedig a talált készlet részletezését tartalmazza.

A hatóság a hozzá felterjesztett vizsgálati jelentést a vizsgálati lelettel együtt a számvevőségnek adja ki, amely, mihelyt a vonatkozó számadások a számadóhivataltól beérkeztek, köteles a vizsgálati leletben foglalt számadatok helyességét a beérkezett számadások alapján azonnal megvizsgálni és különösen megállapítani azt, hogy a számadás-vizsgálatból folyólag a számadásokban foglalt és a vizsgálati lelettel is megegyező zárlatok nem szenvedtek-e olyan változást, amelynél fogva a számadások alapján eredetileg megállapított készlet is megváltozik. A vizsgálati lelettel kapcsolatban köteles a számvevőség — a nyert utasításhoz képest — a kiküldött jelentésében javasolt intézkedésekre és egyéb javaslatokra véleményes jelentését, esetleg az elintézés tervezetével együtt megtenni. Az a tisztviselő, aki a vizsgálatnál közreműködött, a vizsgálati lelet megvizsgálásával meg nem bízható.

A pénztárvizsgálatoknál követendő eljárás sorrendjét tekintve, kétféle módszer lehetséges; a) vagy lezárjuk először a naplókat és ezekben a készpénzálladék megszámlálásakor mutatkozó esetleges különbözetet és annak okát feltüntetjük (osztrák és magyar rendszer); b) vagy először megszámláljuk a pénzkészletet s azután igyekezünk a naplószerű álladékot az esetleges téves elszámolások felderítésével és helyesbítésével a pénzkészlettel összhangzásba hozni (porosz rendszer).

A legfőbb állami számvevőség által tartott helyszíni vizsgálatoknálunk a felsőbb hatóság által tartott helyszíni vizsgálatoktól annyiban

*Lelet  
tartalma.*

*Elintézése.*

*Vizsgálati  
rendszerek.*

*Számvevő-  
széki  
vizsgálatok.*

térnek el, hogy az ily vizsgálatok főleg a pénzkezelés és számviteli rend ellenőrzésére s a fennálló utasítások célszerűségének bírálatára irányulnak, ezért e vizsgálatok — habár a készleteknek a számadásokkal való megegyezését a kiküldöttek kötelesek mindenkor ellenőrizni, — szabályszerű pénztárzárlatokkal egybekötve nincsenek. A kiküldött észrevételeit és javaslatait a legfőbb állami számvevőszék elnökéhez intézett jelentésében adja elő, aki észrevételeit és javaslatait közli az illetékes miniszterrel, úgyhogy azokról a számadó hivatal felettes hatósága és maga a számadó hivatal is rendszerint csak hosszabb idő múlva a miniszter rendeletéből szerezhet tudomást. Itt tehát a felmerült hibák és szabálytalanságok gyors megszüntetése érdekében a kiküldötteknek hatósági jogkörrel való felruházása volna kívánatos.

Porosz rendszer.

Poroszországban a háboru előtt érvényben volt 1823. évi legfelsőbb kabinetparancs értelmében<sup>1)</sup> a pénztáraknál minden hó végén kell oly rendes pénztárzárlatot tartani, amelynél a felettes hatóság megbizottja is mindenkor közreműködni köteles. Ezenkívül minden állampénztárnál évenként többször, de legalább is egyszer váratlanul, rendkívüli pénztárvizsgálatot is kell tartani. A legfőbb igazgató és a tartományi hatóságok kötelesek gondoskodni arról, hogy a rendkívüli pénztárvizsgálatok tényleg és a célnak megfelelő módon oly tisztviselők által tartassanak, akik hozzáértő és megbízható egyéneknek bizonyultak. A hatóságok mindazokért a károkért felelősek, amelyek a rendkívüli pénztárvizsgálatok elmaradásából származhatnak.

#### 4. §. A számadások megvizsgálása. (Szigorlat.)

Számadás-vizsgálat köre

A számadásvizsgálat (szigorlat) kiterjed az összes pénz-, anyag-, termény- és leltári számadásokra, az elszámolás kötezettsége mellett adott előlegekről vezetett számadásokra, végül a pénzügyi folyószámlák kivonatainak és az ezekből szerkesztett csekknaplók vizsgálatára. A rendes számadásvizsgálat alól csak azok a számadások vonhatók ki, amelyek a törvényhozás által a kormány szigoruan bizalmas kiadásainak fedezésére megszavazott hitelek felhasználására vonatkoznak (pl. a rendelkezési alapok). Ezek megvizsgálása iránt az illető miniszter belátása szerint rendelkezik.

Számadási állomány-könyv.

A vagyonkezelő hivatalok által felterjesztett számadásokat az ezek nyilvántartására szolgáló számadási állomány-könyvbe kell bevezetni. E nyilvántartás célja, hogy abban a számadás beérkezésétől kezdve annak végleges letárgyalásáig a számadásra vonatkozó minden fontos adat feljegyeztessék (pl. a számadási ág, a számadó hivatal és a felelős számadók neve, beérkezés ideje, vizsgálat és felülvizsgálat ideje, esetleges

<sup>1)</sup> Herrfurth i. m. II. köt. 270. lap.

észrevételek, ezekre adott felvilágosítások, elintézés stb.); úgyhogy a számadásra vonatkozó bármily adat abból kitűnjék.

A csekknaplóknak a számadási állománykönyvbe való bevezetése mellőzhető. Mert a könyv berendezése inkább a pénztári naplók nyilvántartására szolgál, a csekknaplókról tehát célszerű külön nyilvántartást vezetni. Hasonlóképen mellőzhető egyes elszámolandó előlegekről szerkesztett számadásoknak a számadási állománykönyvbe való bevezetése, minthogy ezek az előlegnyilvántartásban jegyeztetnek fel.

A számadásvizsgálatnak rendszerint két fokozata van: a vizsgálat és a felülvizsgálat. Mindkét fokon a vizsgálat lehet alaki, számszerű és érdemleges.

A vizsgálat fokozatai és részei.

Alaki vizsgálat és kellékei.

1. Az alaki vizsgálat annak megállapítására irányul, hogy a számadás el van-e látva a szabályok szerint megkivánt alaki kellékekkel (l. V. fej. 123. §.); általában, hogy a számadás teljes-e, hiteles-e és a szabályoknak megfelelően van-e szerkesztve?

Teljes a számadás, ha felöleli azt az egész időszakot, amelyről elő kell terjeszteni és ha mindazokat a mellékleteket tartalmazza, amelyeket a számadás szerint annak tartalmaznia kell. Ha egyes mellékletek hiányoznak s ennek oka a számadáson jelezve nincsen, azokat a vizsgálatkor a számadáson meg kell jelölni és a számadó hivataltól azok pótlását kell kívánni.

Hiteles a számadás, ha azt a felelős számadók sajátkezüleg aláírták, a hivatal pecsétjével ellátták és ha azon semmiféle erőszakos változtatásnak (pl. vakarásnak) nyoma nincsen, végül szabályszerű a számadás, ha az utasításokban előírt minta szerint és az előírt módon van szerkesztve.

Amennyiben az alaki vizsgálatnál a fentjelzett kellékekkel szemben oly eltérések fordulnának elő, amelyek miatt a számadás a további vizsgálatra nem lenne alkalmas, a hiányok pótlása iránt intézkedni kell, esetleg a számadást a számadó hivatalnak vissza kell küldeni.

Ha a számadás további vizsgálatra alkalmasnak találtott és az a számadási állománykönyvbe bevezettetett, megvizsgálás, esetleg könyvelés végett, az illetékes tisztviselőnek kell átadni. Ellenőrzési szempontból vigyázni kell arra, hogy a számadásvizsgálat ne bizassék oly tisztviselőre, aki a számfeljtést teljesítette, vagy a csekkezelésnél a csekkeket kiállította, vagy a számadóval rokonsági viszonyban áll.

Összeférhetetlenség a vizsgálatnál.

2. Mielőtt a számadás érdemleges vizsgálat alá vétetnék, előbb rendszerint annak számszerű helyességét kell megvizsgálni.

Számszerű vizsgálat.

E vizsgálatnak a következő adatokra kell kiterjeszkednie: *a)* hogy a pénzmaradvány vagy a nyers bevételek és kiadások összege helyesen hozatott-e át az előző hónapról, *b)* hogy az oldalösszegezések és átvitelek (áthozatok) helyesek-e, *c)* hogy a számadás összegezése helyes-e és hogy a pénzmaradvány összege helyesen állapított-e meg, *d)* hogy az átvezetések egyik naplóból a másikba, az alsóbbrendű naplóból a felsőbb rendűekbe egyidejűleg és azonos összeggel jelentkeznek-e?

Vocke ide sorolja még az egyes tételek számszerű helyességének bírálatát is, ami a magyar Sz. U. szerint az érdemleges vizsgálat körébe tartozik. A számadásoknak elsősorban a számszerű helyesség szempontjából való megvizsgálása azért fontos, mert ez a vizsgálat már a pénzmaradvány összegének megállapításánál is oly nagy eltéréseket fedezhet fel, melyek sürgős intézkedéseket tehetnek szükségessé. Egyébként, ha a vizsgálatnál a számszerű és érdemleges vizsgálat egybefolyik, amint ez rendszerint történik, tulajdonképpen nem két különálló mozzanatról, hanem csak a vizsgálatnak a jelzett két szempontból való fogatosításáról lehet szó.

*Érdemleges vizsgálat.*

3. Az *érdemleges vizsgálatnak* a következő szempontokra kell kiterjeszkednie:

*a)* Első sorban az egyes bevételek és kiadások jogosultságát, valamint számszerű helyességét vagyis valóságát kell megállapítani. Ebből a szempontból főleg azt kell vizsgálni, hogy az okmányolásnak az V. fejezet 12. §-ában tárgyalt alapelvei figyelembe vették-e?

*b)* Minthogy azonban a számadási tételek helyes okmányolásának ellenőrzése a pénztári számfejtésnek is feladata, a számadásvizsgálatnak arra is ki kell terjeszkednie, hogy az azt teljesítő tisztviselő a szabályoknak megfelelően járt-e el és hogy a pénztári számfejtésnek a IV. fejezet 8. §-ában tárgyalt szabályai megtartottak-e?

*c)* Ha pénztári számfejtés nincs, hanem a bevételek és kiadások — mint a legtöbb házipénztárnál — érvényesítés alapján teljesítetnek, az érvényesítés helyességét is meg kell vizsgálni.

*d)* Időszakonként ismétlődő járandóságoknál figyelemmel kell lenni arra, hogy az az időszak, amelyre a kifizetés (bevételezés) vagy a csekkszámán való kiutalás történt, ahhoz az időszakhoz sorakozzék, amelyre az előző fizetés vonatkozott; hogy a levonások a rendeleteknek és szabályoknak megfelelő összeggel és esedékességük idejében jelentkezzenek.

*e)* A bevételeket illetőleg ellenőrizni kell, hogy a szabály-

rendeletek, díjszabások helyesen alkalmaztattak-e, a bevételek beszédésénél a beszédő közegeket mulasztás nem terheli-e, az esedékes késedelmi kamatok szabályszerűen felszámítottak-e s a hátralékok behajtása iránt szükséges intézkedések megtették-e?

*f)* Általában ellenőrizni kell azt, hogy a bevételek és kiadások a helyes naplóban számoltattak-e el. A rovatos pénztári naplók vizsgálatánál pedig ügyelni kell arra, hogy az egyes tételek a megfelelő rovat és alrovat terhére számoltattak-e el s nem számoltattak-e el átfutóként a valódi kezelést illető összegek?

*g)* Oly tárgyak, termények és anyagok beszerzésénél és eladásánál, melyek a leltári-, termény- vagy anyagelszámolás tárgyai, meg kell győződni arról, hogy azok a megfelelő számadásban bevételként, illetőleg eladás esetén kiadásként elszámoltattak-e?

*h)* A számadásvizsgálatnál általában szem előtt kell tartani azt, hogy kisebb jelentőségű jöhiszemű hibákat, különösen ha azok csak kivételesen fordulnak elő, kifogásolni nem kell; ha azonban ilyenek gyakrabban fordulnak elő, azokra a számadók figyelmét fel kell hívni.

*i)* Az érdemleges vizsgálatához tartozik még a szükséges ellenszámolások fogatosítása, amit az 5. §-ban tárgyalunk.

Azoknak a számadásoknak vizsgálatát, amelyekhez különös szakismeret kívántatik (pl. jogilletékekre, határvámokra, fogyasztási adókra, vasuti és postai költségekre vonatkozó számadások stb.) *szakvizsgálatnak* vagy *szakvizsgálatnak* nevezik.

Az anyag-, termény- és leltári számadások vizsgálata általában arra irányul, hogy a számadó hivatalok a vagyion kezelésénél és elszámolásánál szigorúan a szolgálatukra vonatkozó utasítások értelmében jártak-e el?

A számadásvizsgálatnál köteles a vizsgálatot teljesítő a számadásban és az okmányokon előforduló fontosabb adatokat annak jelélül, hogy azok helyességét megállapította, aláhuzni. A bélyegjegyeket, ha ez a számfejtés alkalmával nem történt meg, keresztvonással kell használhatatlanná tenni. Ha a vizsgálat során észrevételek merülnek fel, ezt a körülményt az illető számadási okmányra színes tintával vezetett „hiányos” megjegyzéssel, valamint röviden az illető naplótételnél is az észrevétel okának feltüntetése mellett jelezni kell. Ha a száma-

*Szakvizsgálat.*

*Anyag és leltári számadások vizsgálata.*

*Számadásvizsgálat külsőségei.*



dási tételek nem helyesek, a számadásban helyreigazításokat eszközölni nem szabad, hanem a hibás összeget színes tintával úgy kell áthuzni, hogy az olvasható maradjon és a helyes összeget a hibás összeg fölé kell írni, ennek legkisebb megváltoztatása nélkül.

A vizsgálati záradék.

A számadás vizsgálatának befejezése után a vizsgálattal megbízott tisztviselő a számadás címlapjára rávezeti a vizsgálati záradékot, amely, ha a tisztviselő a számadást el is könyvelte, a könyvelési záradékot is magában foglalhatja a következőképen: „Megvizsgáltván, helyesnek találtatott és könyveltetett.“ Kelet. Névalírás és bélyegző. Ha egyes tételekre észrevételek merültek fel és az észrevételek felvilágosítás végett kiadattak a felelős számadóknak, a záradékban fel kell tüntetni, hogy az észrevételek mily szám alatt tárgyalatnak, esetleg utalni lehet az észrevételezett tételekre is.

Felülvizsgálat

A számadásvizsgálatot mindenkor annak felülvizsgálata követi, ami a magyar számviteli rendszerben a vizsgálatot teljesítő tisztviselő főnökének vagy helyettesének feladata. Mihelyt tehát a vizsgálattal megbízott tisztviselő teendőjével elkészült, a számadást felülvizsgálat végett főnökének adja át az észrevételek elintézési tervzetével együtt, ugyanakkor azonban köteles a vizsgálatra vonatkozó adatokat a számadási állománykönyvbe is bevezetni. A felülvizsgálat nem terjeszkedhet ki az egyes számtételek helyességének egyenként való elbírására, tehát csak próbaszerű lehet, emellett azonban köteles a felülvizsgálatot teljesítő a kifogásolt tételeket egyenként felülvizsgálni s a felülvizsgált tételeket kézjeggyével is ellátni. A felülvizsgálat idejét és megtörténtét a számadáson, valamint a számadási állománykönyvben is fel kell tüntetni.

A számadásvizsgálat fent ismertetett rendszere a magyar és az osztrák számviteli rendszerben áll fenn, mégis azzal a különbséggel, hogy az osztrák rendszer háromféle fokozatot különböztet meg; az első munkás által végzett munkálatot (erste Bearbeitung), továbbá a vizsgálatot (Revisio) és a felülvizsgálatot (Superrevisio). Mindhárom fokozat teljesítése a számvevőség feladata.

A legtöbb államban a felülvizsgálat rendszerint külön hatóság feladata, úgyhogy az első fokú vizsgálatot a miniszteri számvevőség, a felülvizsgálatot pedig a legfőbb ellenőrző hatóság teljesíti; kisebb államokban azonban a vizsgálat mindkét fokozata a legfőbb ellenőrző hatóság kezében összpontosulhat, amint ezt Badenben, Hessenben, Szászországban és Württembergben látjuk.

A német-porosz számviteli rendszerénél, minthogy a könyvelés a pénztáraknál történik és a pénztárak kezelése egész éven át közvetlen számvevőségi ellenőrzés alatt áll, a pénztárak a pénztári költségvetés rendszere szerint szerkesztett és okmányolt számadásaikat a költségvetési év lejártá után az egész költségvetési év kezeléséről egyszerre terjesztik elő. Mielőtt a számadások a fő-számvevő kamarához küldetnének, az illetékes hatóság számvevősége részéről előzetes vizsgálat (Abnahme) alá vétetnek. E vizsgálat kiterjed a számadásoknak és mellékleteinek számszerű vizsgálatára és igazolására, úgy alaki, mint tartalmi szempontból és célja különösen az, hogy azok a szükséges felvilágosító megjegyzésekkel és a hiányzó igazoló okmányokkal elláttassanak. Az előzetes vizsgálatról jegyzőkönyvet kell felvenni s azt a számadással együtt a fő-számvevő kamarának kell megküldeni. Ha ez úgy találja, hogy az előzetes vizsgálatot megbízott kalkulator számítási hibát követett el, ez utóbbit 15—150 márkáig terjedő büntetéssel sújthatja.<sup>1)</sup>

Német-porosz rendszer

### 5. §. Az ellenszámolás.

A számadásvizsgálat egyik fontos mozzanata az ellenszámolás (ellentételezés), amely a számadásokban előforduló viszonylagos tételeknek — a kiadásokkal kapcsolatos bevételeknek és viszont — összehasonlításából áll; célja annak megállapítása, hogy a viszonylagos tételek egymással időben és összeg szerint megegyeznek-e. Ilyen viszonylagos tételek különösen pénzzárlítványoknál és ellátmányoknál, téves elszámolások átvezetésénél, a személyi és egyéb járandóságokból levont tartozások elszámolásánál fordulhatnak elő. Tehát keletkezhetnek úgy, hogy ugyanazon pénztár valamely kiadást (bevételt) egy másik naplóban bevételként (kiadásként) számol el és keletkezhetnek úgy is, hogy az egyik pénztár naplójában elszámolt kiadás (bevétel) a vele összeköttetésben álló másik pénztár naplójában bevételként (kiadásként) jelentkezik. Ilyen esetekben tehát az ellenőrzésnek meg kell győződnie arról, hogy a kiadásként elszámolt összeg a megfelelő számadásban tényleg azonos összeggel és ugyanabban az időben bevételként előfordul-e, és hogy nem történt-e esetleg visszaélés?

Függelme és célja.

Előfordulása.

Az ellenszámolás oly esetekben is szükséges, ha készpénz-elszámolás termény-anyag vagy leltári elszámolással függ össze. Ilyenkor meg kell állapítani, hogy a pénzzárlításban okmányokkal igazolt vásárlással szemben a termény-, anyag- vagy leltári számadásban a megfelelő bevétel, továbbá, hogy eladás esetén a termény-, anyag- vagy leltári számadásban elszámolt kiadás-

Termény stb. elszámolás nál

<sup>1)</sup> Herrfurth i. m. II. köt. 334. és 448. l. — Schwarz i. m. 141. l.

sal szemben a pénzzámadásban a megfelelő készpénzbevétel előfordul-e. De szükséges a leltári tárgyaknak, terményeknek és anyagoknak az egyes hivatalok között előforduló átadása esetén is.

*Eljárás*

Ha az ellenszámolandó tételek bevételben és kiadásban ugyanazon számvevőség vizsgálata alá tartozó számadásokban foglaltatnak, az ellenszámolást a számadásokat vizsgáló tisztviselők személyesen fogatosítják úgy, hogy az összeg helyességét a számadásban említett elszámolási adatok (kelet és naplócikk) megerősítése, esetleg bejegyzése mellett névalírással kölcsönösen igazolják.

*Ellenszámolási jegyzék.*

Ha azonban a számadások két egymástól távolabb eső számvevőség vizsgálata alá tartoznak, az ellenszámolás az illető számvevőséghez küldendő *ellenszámolási jegyzék* útján történik, úgy, hogy az ellenszámolandó tételek az elszámolási adatok és az összeg megemlítésével e jegyzékbe bejegyeztetnek. Ha a másik számvevőség e jegyzéket kézhez veszi, a jegyzékben foglalt adatok alapján a viszonylagos elszámolás megtörténtét úgy az idő, mint az összeg tekintetében ellenőrzi s ezt a jegyzék ügyszámára való hivatkozással a napló illető tételénél névalírással igazolja. Ezután a jegyzéket az ellenszámolás megtörténtét igazoló záradékkal ellátva, esetleges észrevételeivel a küldő számvevőségnek visszaküldi. Az utóbbi számvevőség e jegyzékben foglalt záradék alapján az ellenszámolás megtörténtét saját számadásában a megfelelő tételnél feljegyzi.

*Nyilvántartása a jegyzékeknek.*

Az ellenszámolási jegyzékekről a küldő számvevőség köteles nyilvántartást vezetni és ennek alapján azok visszaküldését az utasításokban megállapított záros határidő letelével szorgalmazni. E határidő nálunk egy hónap.

*Kezdeményezése*

Az ellenszámolás kezdeményezése rendszerint annak a tisztviselőnek, illetőleg számvevőségnek kötelessége, amelynél a kiadási tétel előfordul, miután visszaélés csak valamely bevételi tétel elhallgatásából, vagy nem azonos összegben történt elszámolásából származhatik; ha azonban a bevételi tétel ellenszámolása hosszabb ideig nem történik meg, a bevételvizsgáló tisztviselő kötelessége az ellenszámolást kezdeményezni.

*Eljárás a tétel okmányolása esetén.*

A viszonylagosan összefüggő számadási tételek helyességének elismeréséhez nem elegendő, ha a kiadás az átvevő pénztár vagy raktár nyugtájával fedezve van, hanem azt ellenszámol-

lás útján is meg kell állapítani. Ez alól az elv alól azonban kisebb összegeknél kivételt lehet tenni. Általában a számadásokban szórványosan előforduló kisebb tételek ellenszámolása — minthogy a reájuk fordítandó munka nem áll arányban az esetleges kárral és a költségekkel — mellőzendő. E tekintetben a határt az utasítások állapítják meg.

Az ellenszámolásra vonatkozó rendelkezéseket a magyar Sz. U. 276—284. §-a tartalmazza. A 276. §. az ellenszámolásra a napló beérkezésétől számítva 45 napi, illetőleg 10.000 K-án aluli összegeknél 3 havi határidőt ír elő. A csekkrendszerben a postatakarékpénztári számlák között előforduló átutalások azonban rendszerint nem tárgyai az ellenszámolásnak, mert ezeknél a kölcsönös elszámolást teljesen érdektelen szerv, a postatakarékpénztár fogatosítja és mert ezek helyességét a központi könyvelés is ellenőrizheti. (1924. 5400/P. M. 26. §.)

**6. §. A számadásvizsgálat alkalmával felmerült észrevételek tárgyalása. (Számadási per.)**

*a) Általános megjegyzések.*

Ha a számadás vizsgálata és felülvizsgálata során a számadás minden tekintetben helyesnek találtatott és a számadás könyveltetett is, a számadás végleg elintézettnek tekinthető. Ha azonban a számadás ellen kifogások merülnek fel, akkor a számadó hivatalt, illetőleg a felelős számadókat, mielőtt azok felelősségre vonatnának, vagy elmarasztaltatnának, meg kell hallgatni, mert nem lehetetlen, hogy a számadásvizsgáló tévedett, vagy a számadók eljárásuknak magyarázatául oly körülményekre tudnak hivatkozni, amelyek a szabálytalanságot egészen más színben tüntetik fel, mint ahogy azt a számadásvizsgáló a számadásból megállapítani vélte.

*Számadásvizsgálat eredményei.*

Kiseb mulasztások, pl. alaki hibák esetén a számadás vizsgálatára illetékes hatóság vagy számvevőség csupán a jövőben követendő helyes eljárásra figyelmezteti a számadó hivatalt s ezzel, ha a számadás ellen egyéb, hosszabb tárgyalást igénylő kifogások nem merültek fel, a számadásvizsgálat befejezést is nyer. Ilyen esetekben és ha a számadás ellen egyáltalában semmiféle kifogás nem volt, egyes államokban szokásos a felelős számadók részére u. n. „felmentvény“ kiadása. Ez a gyakorlat azonban nálunk megszűnt. A felmentvény joghatálya abban áll, hogy a számadót a vizsgálat alá vont számadás tekintetében közigazgatási uton felelősségre vonni többé nem lehet.

*Kiseb hibák elintézése, felmentvény.*

Tárgyalás  
módja.

A számadó hivattal való tárgyalást igénylő észrevételek elintézésére két mód kínálkozik: 1. Az egyszerű szolgálati ut, vagyis iratváltás; és 2. a számadási peres eljárás.

Az előbbi eljárás különös formákhoz kötve nincsen s ennél a számadásvizsgáló számvevőség belátásától függ, hogy az eljárást mikor tekinti befejezettnek.

A számadási peres eljárás azonban meghatározott formákhoz van kötve; itt ugyanis a számadásvizsgáló és a számadó között a polgári peres eljáráshoz hasonló kontradiktorius eljárás indul meg, amelynél négy iratváltásnak lehet helye. Ezek: a) az észrevételek a számadásvizsgáló részéről, b) a felvilágosítás vagy válasz a számadó részéről. Ha még további felvilágosítás szükséges, akkor következik: c) a második észrevétel a számadásvizsgáló részéről és d) újabb felvilágosítás vagy viszonzválasz a számadó részéről. Ezt az eljárást nevezzük *számadási pernek*, amely tehát a számadásvizsgálat során felmerült észrevételeknek meghatározott alakosságok szerint való tárgyalása.<sup>1)</sup>

Számadási  
per.

A számadási per elnevezés osztrák eredetű; ugyanis így nevezték 1867. előtt a számadás-vizsgálati eljárásból folyó tárgyalást, tekintettel az ennél szokásos kontradiktorius eljárásra. Azonban a számviteli rendszert módosító 1866. évi november hó 21-iki császári rendelet folytán a számadási peres eljárás megszűnt és helyébe a közigazgatási uton való iratváltás lépett. Magyarországon azonban a számadási per elnevezés az 1897. évi XX. t.-c.-ben a „számadási perrendtartást“ az V. fejezet (127—141. §.) és a V. U. VII. része (362—400. §.) tárgyalja.

#### b) Az iratváltás.

Alakja és  
tartalma.

A számadásvizsgálat alkalmával felmerült észrevételek rendszerint kérdőpontok alakjában adatnak ki a számadó hivatalnak. A kérdőpontokban körülményesen és lehetőleg a számadó hivatalra irányadó utasítás rendelkezéseire utalva, ki kell fejteni az okot, mely miatt a számadás helyesnek el nem ismerhető. A személyes megtámadástól, dorgálástól vagy vádemeléstől azonban szigorúan óvakodni kell. Az irat végén meg kell jelölni azt a határidőt, ameddig a számadó hivatal a felvilágosítást megadni tartozik.

Észrevétel  
közlése a  
hatósággal.

Az előfordult észrevételeknek a számadóhivatal meghallgatása előtt, közvetlenül a felettes hatósággal való közlését lehetőleg kerülni kell. Ez csak kivételesen indokolt, ha kétségtelenül megállapítható, hogy oly súlyos

<sup>1)</sup> Fröhlich i. m. 114. l. — Gruber i. m. 185. l.

szabálytalanság (hamisítás vagy egyéb visszaélés) fordult elő, amelyek a hatóság részéről azonnali intézkedést tesznek szükségessé.

A számadó hivatal az észrevételekre szükséges felvilágosításokat haladéktalanul köteles megadni és a hiányokat pótolni. Válaszában mindenben az észrevételekhez kell alkalmazkodnia s azokra pontonként válaszolnia kell. Emellett a számadó hivatalnak vagy egész határozottsággal el kell ismernie az észrevételek helyességét, vagy pedig eljárását elfogadhatóan igazolnia kell.

Ha a számadásvizsgáló észrevételeiben olyan kifogások foglaltatnának, amelyek a számadó hivatal véleménye szerint nem kifogásolhatók vagy azokért a felelősség a számadó hivatalt nem terhelheti, jogában áll a számadó hivatalnak akár az első észrevétel alkalmából, akár, ha a számadásvizsgálóval szemben álláspontját a rendes uton nem érvényesíthetné, a másodészrevétel alapján az ügyet előljáró hatósága elé terjesztetni és annak további utasítását kikérni.

A felvilágosítás elégtelensége esetében a számadásvizsgáló hivatal *másodészrevételeket* ad ki, amelyekre a megszabott határidő alatt a számadók *másodfelvilágosítást* adni tartoznak. Minthogy a számadási peres eljárásnál ezzel a levelezés befejeztetik s ezután már a véghatározat következik: a számadóknak saját érdekükben arra kell törekedniök, hogy a másodfelvilágosítással a számadási észrevételek teljesen elintéztessenek.

c) A számadási észrevételek jogi természete.

A számadásvizsgálat során a *vagyonkezelés ellen felmerülő hibák* kihatásukat tekintve lehetnek:

a) csupán alaki hibák, amelyek pótolhatók anélkül, hogy az elszámolt vagyonváltozások jogosultsága vagy megtörténte iránt kétség merülne fel, ezek tehát a vagyon álladéka kihatással nincsenek; továbbá olyanok,

b) amelyek tudatosan vagy akaratlanul a felelős számadók valamelyikének anyagi előnyére szolgálnak. Ilyen esetben, amennyiben az anyagi előny szerzése tudatosan történik, már a büntető törvénybe ütköző visszaélésről lehet szó;

c) amelyek a közháztartásra nézve harmadik személy (személyek) előnyére anyagi károsodást vonnak maguk után;

d) amelyek a közháztartásnak a vagyonkezelésért felelős számadó (számadók) vagy harmadik személy (személyek) rovására jogosulatlan vagyongyarapodását idézik elő.

Felvilágosi-  
tás.

Kifogás.

Másod-  
észrevétel és  
felvilágosítás.

Észrevételek  
természete.

Kétségtelen, hogy a *b)* és *c)* alatti esetben a közháztartás a felelős számadókkal szemben az anyagi felelősséget érvényesítheti, sőt a *c)* alatti esetben őket büntető jogi szempontból is felelősségre vonhatja; viszont azonban a *d)* alatti esetben a károsultak a kincstárral szemben követeléssel léphetnek fel.

Magánjogi  
alapelvek.

A felelős számadókkal szemben kárt okozó mulasztásaik esetén támasztható kártérítési jogigény úgy azoknak az államkincstárral szemben fennálló és a szolgálati szabályokban körvonalazott szolgálati viszonyából, mint a fennálló magánjogi alapelvekből is következik.<sup>1)</sup>

Ezek szerint a számadásokban előforduló minden oly szabálytalanság, amelyből a kezelt vagyona valószínű károsodás háramlik, jogalapul szolgál kártérítés követelésére azzal szemben, akit valamely mulasztás terhel. Ha az okozott kárt nem közvetlenül a felelős számadó hibája idézte elő, ez csak annyiban vonható felelősségre, amennyiben a felelősség szolgálati viszonyából folyik; ebben az esetben is azonban visszeresettel élhet.<sup>2)</sup>

I. Azok az esetek, amidőn a felelős számadók a közháztartásnak kárt okoznak s ennél fogva anyagi kártérítéssel tartoznak, a következők:

1. Ha a számadó oly összeget számolt el kiadásként, amelynek teljesítését igazolni nem tudja, vagy ha nagyobb összeget számolt el, mint amennyit okmányokkal igazolni tud.

2. Ha a számadó nagyobb kiadást teljesített, mint amennyire jogosítva volt.

Más az eset akkor, ha a több kiadás az utalványozó hatóság hibájából, vagy az ellenjegyzésre hivatott közegek hibájából állott elő. Ebben az esetben a számadásból folyólag a felelős számadókkal szemben támasztható észrevételekről nem lehet szó, hanem oly mulasztásról, amelynek elbírálása az utalványozási vagyis közigazgatási ellenőrzés körébe tartozik. Ilyenkor tehát az utalványozó hatóságnak kell jelentést tenni, amely az esetet, különösen akkor, ha az okozott kár vissza nem követelhető, az intézkedésre hivatott tisztviselők hivatali felelőssége szempontjából teheti vizsgálat tárgyává s őket az okozott kár megtérítésében is elmarasztalhatja. Ilyen esetekben a további jogorvoslat tekintetében is egészen mások a követelmények, mint a felelős számadókkal szemben felmerülő észrevételek esetén, amint azt alább látni fogjuk. (l. 296. lap).

3. Ha a számadó olyan kiadást teljesített, amire felhatalmazása nem volt.

4. Ha a számadó az átvett összeget épen nem, vagy csekélyebb összeggel számolta el bevételként, mint arra köteles lett volna.

<sup>1)</sup> E tekintetben a Polgári törvénykönyvnek különösen az 1012., 1295., 1298., 1299., 1311., 1323., 1324. és 1447. §-aira lehet utalni.

<sup>2)</sup> Gruber i. m. 182. l.

Hibák,  
melyekből  
kártérítési  
kötelezettség  
származ-  
hatik.

5. Ha a vagyonkezelő hivatal bevételek beszédésénél mulasztást követett el, mert az esedékes tartozást egyáltalában nem szedte be, holott alkalma volt azt beszélni. Pl. késedelmi kamatot nem számított, vagy azt tévesen számította.

Itt ismét másként bírálendók el azok az esetek, amidőn az észrevétel a számadásokban előforduló tényekre támaszkodik, vagy ha helyszíni vizsgálat alkalmával nyer megállapítást az, hogy a pénztár a hátralékokat behajtásra a kellő időben nem mutatta ki, a jelentkező féltől az összes esedékes tartozás befizetését nem kívánta, holott hajlandó lett volna fizetni stb. Ezek az esetek ugyanis már a szolgálati szabályokba ütköző hivatali mulasztások fogalma alá tartoznak, amelyeknek következményeként azonban az anyagi felelősség kérdése is felvethető.

6. Ha számadási keresztülvezetéseknel az elszámolt bevételi összeg *kisebb*, mint a viszonylagos kiadás és ha az ily módon szerkesztett számadás szerint kimutatott vagyonkészlet a tényleges vagyonkészlettel meggyezett, holott szabályszerű kezelés mellett a téves elszámolás következtében a pénztári zárlatnál nagyobb készletnek kellett volna jelentkeznie, amelyet bevételként kellett volna elszámolni.

7. Ha a bevételek összegezésénél a helyes összegnél *kisebb*, vagy a kiadások összegezésénél a helyes összegnél *nagyobb* összeg mutattatik ki; továbbá, ha az oldalösszegek, és pedig a bevételnél *kisebb*, a kiadásnál *nagyobb* összegekkel vitetnek át, továbbá ha oly esetekben, midőn a kiadások a bevételekből levonatnak, oly számítási hibák fordulnak elő, amelyek a vagyon végálladékát kedvezőtlenül befolyásolják.

8. Bélyegilleték hiányos lerovása, valamint a bélyeg- és illetékszabályok alakításaitól való eltérés, amennyiben a kincstárnak okozott anyagi kár, az illeték lerovására kötelezettől be nem hajtható.

Mindezekben az esetekben mérlegelni kell azt, vajjon bebizonyítottan tekinthető-e, hogy az említett szabálytalanságokból folyólag a közháztartást valószínű károsodás érte, mert csak ebben az esetben lehet a számadókat kártérítésben elmarasztalni. Az okozott kárért anyagilag felelősségre vonható a pénztári számfejtést teljesítő, illetőleg az azért felelős tisztviselő, továbbá az, aki a kifizetést teljesítette s általában mindazok, akik a kifogásolt cselekménynél mint felelős egyének közreműködtek. Ha a kár megtérített, de vétkes mulasztás esete állapítható meg, a további eljárásra nézve a szolgálati szabályok az irányadók.

*Hibák,  
melyekből  
kártérítési  
kötelezettség  
nem  
származik.*

II. A fentjelzett anyagi károsodást jelentő szabálytalanságokon kívül fordulhatnak elő olyan szabálytalanságok is, amelyek okul szolgálhatnak ugyan arra, hogy azokból folyólag a közháztartást bizonyos körülmények között valóságos károsodás érje, ily károsodás azonban tényleg nem következett be. Ide tartoznak különösen a következő esetek:

1. Ha valamely kiadás előbb számoltatott el, mint annak teljesítése bekövetkezett.

2. Ha valamely kiadás esedékessége előtt teljesített.

3. Ha valamely kiadás igazolásánál az általános, vagy az adott esetre előírt óvatossági szabályok nem tartattak be, ennél fogva a kiadás kellően igazoltnak nem tekinthető. Hasonlóképp bírálандók el a meg nem engedett helyesbítések, vakarások, aláírás hitelesítésének elmulasztása vagy hiányos hitelesítés.

III. A számadó saját kárára (l. d) pont) úgy tévedhet, ha kevesebbet számolt el, mint amennyire jogosítva lett volna, vagy a számadás összegezésénél vagy lezárásánál követett el olyan hibát, amelynél fogva a készletet a valóságosnál nagyobb tüntette fel s ennél fogva a számadásszerű készlettel szemben a pénztári zárlat alkalmával mutatkozó hiányt pótolnia kellett. Ilyen esetekben, ha ez beigazoltatik, a számadó támaszthat igényt a közháztartással szemben.

IV. Végül harmadik személyt ért a károsodás (l. d) pont) akkor, ha valakitől a számadó többet szedett be, mint amennyit az illető szolgáltatni köteles lett volna. Ebben az esetben az illető egyén támaszthat követelést a közháztartással szemben.

A számadásvizsgálati eljárás során oly észrevételek is merülhetnek fel, amelyek nem a számadó hivatal eljárására vonatkoznak, tehát nem a felelős számadók ellen irányulnak, hanem az utalványozó hatóság intézkedései ellen. Ilyen eset, ha az utalványozott járandóság összege nem helyesen állapított meg, vagy valamely összeg nem a költségvetési előirányzatnak megfelelően számoltatott el.

Ilyen esetekben köteles a számvevőség a téves utalványozásra vagy a szabálytalan elszámolásra a hatóság figyelmét felhívni, a tévedés helyesbítésére javaslatot tenni s a további utasítást bevárni; ha a tévedést esetleg a közigazgatási számfeltétel során követték el s az nyilvánvaló, a túlévezett járandóság visszatérítése iránt szükséges intézkedést jogosult a számvevőség saját hatáskörében is megtenni s erről jelentést tesz a hatóságnak.

*Ha a  
számadó  
saját kárára  
tévedett.*

*Ha magánfél  
ért a  
károsodás.*

*Eljárás a  
hatóság ellen  
felmerült  
észrevétel  
esetén.*

Ily természetű észrevételek a számadás felülvizsgálata során a legfőbb ellenőrző hatóság részéről is felmerülhetnek.

d) A számadásvizsgálati eljárás befejezése.

A számadásvizsgálati eljárás az arra illetékes hatóság által hozott véghatározattal nyer befejezést, amely, ha a felvilágosítás a kitűzött határidőre nem érkezett be és a felelős számadók ennek elmaradását nem igazolták, makaességi végzés jellegű.

A véghatározat tárgyi tartalmát tekintve, az észrevételek egyes pontjaira hozott ítéletekből áll. Itt a következő esetek lehetségesek:

1. Egyes szabálytalanságok az adott felvilágosítás után megszűnteknek vagy elintéztetteknek tekintendők. Ilyen esetekben szükséges, hogy a számadásvizsgáló hivatal (számvevőség) javaslatára az arra illetékes hatóság a felmerült észrevételek megszüntetését közölje a számadóval és neki a felmentvényt megadja.

2. A számadó az észrevételek jogosságát elismeri és annak eleget tenni hajlandó, tehát kötelezi magát az okozott kár megtérítésére vagy az előfordult egyéb hiányok pótlására.

3. A számadó nem ismeri el az észrevétel helyességét és a térítésre nem hajlandó.

4. Megállapítatik a számadó, esetleg a magánfél követelése a közháztartással szemben.

5. A számadási per során oly körülmény merült fel, amely újabb észrevételekre ad alkalmat, esetleg bünygyi eljárásra nyújt jogalapot.

6. Alaki szabálytalanságokról van szó, amelynek jövőben leendő elkerülésére és mellőzésére a számadó utasítatik.

A véghatározatnak a felelős számadókkal történt közlését követő és a törvényben vagy utasításban megjelölt határidő alatt önként be nem fizetett térítmények a számadó fizetéséből vagy nyugdíjából közigazgatási uton, egyéb vagyonából vagy hagyatékából pedig bírói uton hajthatók be.

A végrehajtás lehetősége egyébként attól is függ, hogy a hatóság véghatározatával szemben van-e még további jogorvoslatnak helye és hogy az esetleges jogorvoslat iránt tett lépések a végrehajtás folyamatát megakaszthatják-e vagy sem.

*Véghatározat.*

*A  
véghatározat  
tartalma.*

*A  
véghatározat  
végrehajtása.*

e) A számadásvizsgálati ügyekben ítélkezésre jogosult hatóságok.

Véghatározatra illetékes hatóságok.

A felelős számadókkal szemben a véghatározat kiadására és az anyagi felelősség érvényesítésére a számadásvizsgálattal megbízott számvevőség nem lehet illetékes; egyrészt azért, mert ebben az esetben a vádló és bíró szerepe egy szerv kezében összpontosulna, másrészt mert a felelősség érvényesítése már hatósági feladat s erre csak az a hatóság lehet hivatva, amelynek módjában áll a számadókat az elkövetett hibák pótlására és az okozott kár megtérítésére kötelezni.

I. Ilyen hatóság lehet első fokon a számadó hivatal közvetlen felettes hatósága, másodfokon pedig az illetékes miniszter; vagy ha a számadóhivatal közvetlenül valamely miniszterium alatt áll, első fokon a miniszterium és másod fokon miniszter, akihez az alárendelt hatóságnak vagy a miniszterium illetékes osztályának végzésével szemben lehetővé kell tenni a fellebbezést.

Ehhez hasonló eljárás csak a magyar és az osztrák számviteli rendszerben áll fenn, azonban azzal az eltéréssel, hogy a miniszterium, mint közbeeső forum nem szerepel. Ezenkívül Ausztriában az igazgató hatóság végzésével szemben a miniszterhez való fellebbezés rendeletileg biztosítva nincsen.<sup>1)</sup>

Jogorvoslat utjai.

A további jogorvoslat útja ismét kétféle lehet és pedig a *kegyelmi út*, vagyis az elmarasztalt szolgálati uton a kártérítés összegének elengedését kérheti az államfőtől; vagy pedig lehetővé kell tenni az elmarasztalt számadóra nézve, hogy bizonyos esetekben a hatóság ítéletével szemben *birói jogvédelmet vehessen igénybe*. Ez a lehetőség azonban nem zárhatja ki azt, hogy a hatóság vagy a bíróság által is elmarasztalt számadó ezenkívül még a *kegyelmi úthoz* is ne folyamodhasson.

Birói jogvédelem.

A birói jogvédelmet számadási pereknél Ausztriában már az 1786. január 16. patens biztosította (l. Schrott i. m. 368. l.) Hasonló rendelkezést tartalmaz nálunk az 1897: XX. t.-c. is, melynek 138. §-a szerint: „az elmarasztaló végzések ellen a számadónak jogában áll a kézbesítéstől számított 45 nap alatt a rendes peruttra lépni.” Ezzel szemben Ausztriában az 1867. évi 3601/F. M. sz. rend. ugy a birói, mint a kegyelmi út lehetőségét fenntartotta. A peres utra lépésnél a régebbi joggyakorlat szerint az volt az eljárás, hogy a számadó az illetékes bíróságnál a kincstár ellen

<sup>1)</sup> Gruber: Der österr. Rechnungs- und Controlldienst. Wien, 1896. 475. és köv. l.

rendes keresetet nyújtott be, amelyben a kincstárt a marasztaló végzésben érvényesített jog bizonyítására hívta fel.<sup>1)</sup>

A birói jogvédelem e biztosításának azonban igen csekély gyakorlati jelentősége van, mert amint a tapasztalat igazolja, Magyarországon évtizedeken át nem volt arra példa, hogy az elmarasztalt felelős számadók birói uton igyekeztek volna magukat mentesíteni a felelősség alul. A birói jogvédelemnek erre a térre való kiterjesztése azonban elméletileg is nehezen igazolható, mert a számadási per a kincstár és a felelős számadó között fennálló szolgálati viszony folyománya, amelynél maga a hatóság legilletékesebb annak elbírálására, hogy a számadó a kincstárral szemben eleget tett-e a törvények és utasítások szerint reá háramló kötelezettségeknek. Az itt lefolytatott eljárás tehát tisztán közigazgatási természetű, amelynél a hatóságnak módjában van indokolt esetekben méltányossági szempontokat is figyelembe venni.

II. A felelős számadók szempontjából azonban sokkal megnyugtatóbb egy oly rendszer, amelynél számadási ügyekben a döntés legfelső fokon a kormánytól független legfőbb ellenőrző hatóság feladata, amely erre a felmerülő kérdések szakszerűségénél fogva is első sorban illetékes. Ez a rendszer az eljárás függetlenségét és a felelős számadók érdekeit kétségkívül leginkább biztosíthatja, mert a legfőbb ellenőrző hatóság működése ezen a téren közigazgatási bíráskodás jellegű. Ezt igazolja az a körülmény is, hogy azokban az államokban, amelyekben ily hatáskörrel felruháztattak, ezeknek a hatóságoknak vagy kifejezetten birói szervezetük van, vagy ha kifejezetten nem is bíróságok, de kollegiális hatóságok.

Számvevőség  
ítélkezése.

A legfőbb ellenőrző hatóságnak ez a hatásköre Magyarországot és Ausztriát kivéve a legtöbb államban fennáll, habár szervezete és működése igen különböző. A legáltalánosabb eljárás az, hogy a számadások első foku vizsgálatát a miniszteriumok számvevőségei teljesítik, de azok elbírálása végső fokon, tehát a felülvizsgálat és a számadók felett való ítélkezés a legfőbb ellenőrző hatóság feladata, amelynek ítéletei végrehajthatók s ellenük bizonyos esetekben csak semmisségi panasszal lehet élni. (Franciaország)

Eleinte Ausztriában is a legfőbb ellenőrző hatóságnak számadási perekben ítélkező hatásköre volt, de a számvitel és a közigazgatás egyszerűsítésére irányuló törekvések lassanként ennek a hatáskörnek teljes leépítésére vezettek. Az 1805—1854-ig működött General Rechnungs-Direktorium már csak a számadási felmentvényeket adta ki a felelős számadók részére. 1830 körül ismét javaslatba hozták, hogy minden számadó felett a legfőbb ellenőrző hatóság ítélkezzék, ezt a javaslatot azonban tekintettel arra, hogy 1831-ben mintegy 314 ezer számadást kellett volna a Gen. Rechn.

<sup>1)</sup> Fröhlich i. m. 115. l.

Direkt. ítélkezése alá bocsátani, e hatóság kérésére elejtették. <sup>1)</sup> Az 1854-ben létesített „legfőbb ellenőrző hatóság“ már csak a fő- és gyűjtő pénztárakra, valamint a katonai pénztárakra nézve állította ki a felmentvényeket, míg az 1866-ban felállított „legfőbb állami számvevőszék“ a kezelési és utalványozási ellenőrzést csak az általa bekívánt számadások alapján, valamint a vagyongazdálkodó hivatalokhoz és számvevőségekhez kiküldött vizsgáló biztosai útján gyakorolja.

Kétségtelen, hogy a számadásoknak a legfőbb ellenőrző hatóság részéről való tételes felülvizsgálata — a közigazgatás egyszerűsítését tartva szem előtt — alig indokolható és különösen mellőzhető ez azokban az államokban, amelyekben az állami pénzkezelés bankszerű kezelésével az általános jellegű állampénztárak működése is megsztint. Ez azonban nem zárja ki azt, hogy a megmaradt pénztárak felelős számadói részére a legfőbb ellenőrző hatóságnak fent ismertetett jogvédelme biztosítható ne volna.

*Hivatali mulasztásokból folyó kártérítés.*

A jogvédelem szempontjából másként kell megítélni azokat az eseteket, amidőn a felelős tisztviselők nem a számadásvizsgálatból folyó eljárás során marasztaltattak el kártérítésben, hanem mert szolgálatukban olyan mulasztást, vagy hibát követtek el, amelyből folyólag a közházartást anyagi károsodás érte. Ilyen eset nemcsak a pénz vagy egyéb értékek kezelésével megbízott, de bármely más tisztviselővel szemben is felmerülhet, és felmerülhet anélkül is, hogy oly mulasztásokról lehetne szó, amelyek a szolgálati szabályok értelmében fegyelmi vizsgálat megindítását vonhatnák maguk után. Pl. téves utalványozás, téves megállapítása valamely járandóságnak, a szabályok hiányos ismerete és alkalmazása folytán egy-egy adott esetből folyólag. Súlyosabb az eset, ha a megrendelt áruk, anyagok átvételénél követtek el mulasztást stb. Ilyen esetekben a felsőbb hatóságnak hatalmában áll a magánjogi és hivatali felelősség elvéből folyólag a mulasztást elkövető egyént anyagi kártérítésre kötelezni és azt közigazgatási uton be is hajtani. Nyilvánvaló azonban, hogy az ilyen esetekben inkább történhetnek igazságtalanságok, tulkapások a hatóság részéről és ezek az esetek inkább igényelhetnek polgári uton bírói jogvédelmet, mint azok az esetek, amidőn a felelős számadók a működésükre és szolgálatukra irányadó utasítások rendelkezéseitől eltérő eljárásukkal okoztak kárt a közházartásnak és ebből folyólag marasztaltatnak el kártérítésben. Nálunk a fentjelzett esetekre a bírói jogvédelem általában biztosítva nincsen, csak az 1887. évi XXXV. t.-c. biztosította hasonló esetekben a katonai igazgatás kötelékében álló személyekre nézve a bírói jogvédelmet (L. G. — 36. sz. honvéds. utasítást.)

### 7. §. A számadások és könyvek megőrzése.

A vagyongazdálkodó hivatalok által felterjesztett számadások, valamint a számvevőségek által vezetett feljegyzések olyan nagy tömeget képviselnek, hogy azoknak hosszabb időn át való megőrzése elegendő férőhely hiányában lehetetlen volna.

<sup>1)</sup> Lichtnegel, i. m. 239., 243. és 285. l.

*Selejtezés szükségé.*

Szükséges tehát a különféle számviteli feljegyzéseknek időszakonként való selejtezése. Ebből a szempontból azonban a különböző számviteli feljegyzések eltérően bírálendók el; a számadásokat illetőleg legcélszerűbb a számadásvizsgálat alkalmával az egyes számadásokat és az azokhoz csatolt okmányokat ebből a szempontból elbírálni és ennek eredményeként az egyes számadási okmányokat meghatározott selejtezési jelekkel ellátni, ami az időnként megejtendő selejtezési eljárást kétségkívül nagyon megkönnyíti.

A számadások és általában a számviteli feljegyzések selejtezésénél a következő elveket kell szem előtt tartani:

A számvevőségi iratok a selejtezés szempontjából két csoportba oszthatók: 1. olyanok, melyeknek selejtezésére előre határidőt kitűzni nem lehet. Az ilyeneket mindaddig meg kell őrizni, amíg rájuk nézve a miniszterium nem rendelkezik; 2. olyanok, melyek bizonyos meghatározott idő után a számvevőségek jelentései alapján a miniszterium előzetes engedélyével selejtezhetők. Ez utóbbiakra nézve is alapelvek gyanánt szolgáljon, hogy selejtezés alá csak azok a könyvek vonhatók, melyeknek összes tételei lebonyolítottak, továbbá azok a naplók, irományok és okmányok, melyekre nézve a tárgyalások befejeztettek; a letéti naplók pedig csak akkor, ha a bennök bevételezett összegek és értékek kiadattak. Ha a felelős számadók ellen számadási per vagy vizsgálat van folyamatban, az illető hivatal számadásait és azok mellékleteit addig kell megőrizni, míg a számadási per befejezve nincsen.

Nem lehet selejtezési határidőt előre megállapítani a következő okmányokra: a) amelyek eladott, vagy vásárolt ingatlanokra vonatkoznak, ideértve az átadási és átvételi okmányokat is, b) az állam tulajdonában levő ingatlanok törzskönyvei, c) amelyek bizonyos történelmi értékkel bírnak, d) építési-, szabályozási- stb. tervek, e) törvénykönyvek és szabálygyűjtemények, f) állománykönyvek, g) iktatókönyvek és mutatók, h) olyan okmányok, a melyekben tartozások és követelések vannak kikötve, jelesül: szerződések, kezességi vagy biztosítéki okmányok stb.; ezek okvetlenül addig őrizendők, míg az azokban kikötött kötelezettség nem teljesített.

A második csoportba tartozó számviteli iratok selejtezésére nézve azok fontosságához képest különböző, de a magánjogi

*Alapelvek.*

*Határidőhöz nem kötött.*

*határidőhöz kötött iratok.*

elévülési határidőt (32 évet) meg nem haladó időpontot kell megállapítani, amely a kevésbé fontos számviteli iratoknál hat évvel kezdődhetik. E tekintetben figyelembe veendő határidőket az egyes államokban érvényes utasítások állapítják meg.

*Eljárás szabályozása.*

A magyar államháztartásban a számvetőségi irományok selejtezésére vonatkozó részletes rendelkezéseket az 1884. évi 13.428. sz. p. ü. min. rendelet tartalmazza, amely a pénzügy-miniszterium ügykörére vonatkozó szolgálati szabályok 405—420. §-ában is feltalálható. E rendelkezések nagyrésze az osztrák selejtezési utasításból vétetett át (1876. évi 1513. p. ü. min. rend.)

Azokban az államokban, amelyekben a számadások felülvizsgálata a legfőbb ellenőrző hatóság kötelessége, e hatóság feladata a számadások megőrzéséről bizonyos ideig is gondoskodni. E tekintetben figyelemre méltó a szász számviteli utasítás rendelkezése, amely szerint a számadásokat a számadási év lejártát követő 10 évig a főszámviteli kamara köteles megőrizni s ennek elteltével azokat az állami levéltárnak kell megőrzés végett átadni. E számadások azonban évi számadások, rendszeres befejezett munkálatok, amelyek rendes megőrzésre és kezelésre is alkalmasabbak mint a mi széttagolt havi számadásaink. A badeni számvetősékről szóló 1923. III. 14.-iki törvény a számadási irattár (Rechnungs Archiv) kezelését a számvetősékek feladatává tette.

Azokból a fontos érdekekből folyólag, amelyek a számadások pontos megőrzéséhez és kezeléséhez fűződnek, szükséges, hogy az államháztartás alaki rendjét vagy az állami számvitelt szabályozó törvényben a számadások pontos megőrzése az erre hivatott állami szervek kötelességévé tétessék.

### 8. §. Az utalványozási vagy közigazgatási ellenőrzés.

*Feladata.*

Az utalványozási ellenőrzés az utalványozó hatóságok gazdálkodó működése ellen irányul és azt vizsgálja:

a) hogy az utalványozó hatóságok utalványozási joguk gyakorlásánál a költségvetési törvény és az államháztartás (közháztartás) vitelére irányadó egyéb törvények, valamint a törvények alapján kibocsátott rendeletek szerint jártak-e el;

b) hogy az utalványrendeletek kibocsátásánál hatáskörüket nem lépték-e túl;

c) hogy intézkedéseik a gazdaságosság és célszerűség követelményeinek megfelelnek-e és

d) hogy általában a bevételek beszedésénél, valamint az államvagyon szerzésénél, hasznosításánál és kezelésénél a

fennálló törvények és utasítások szerint jártak-e el és hogy a kinestár érdekei lehetőleg megvédettek-e? <sup>1)</sup>)

A gazdaságosság és célszerűség kérdésének vizsgálata nem minden államban tartozik a legfőbb ellenőrző hatóság hatáskörébe, minthogy ebből a szempontból gyakorlandó ellenőrzést inkább a politikai ellenőrzés körébe tartozónak tekintik. Minthogy azonban az országgyűlés az egyes eseteket, amelyeknél a gazdaságosság és célszerűség kérdése felmerülhet, a legfőbb ellenőrző hatóság előzetes vizsgálata és ez alapon előterjesztett jelentése alapján teheti vizsgálat tárgyává, egyes államok (Olaszország, Német birodalom, Bajorország) számvetőségekre vonatkozó törvények ezeknek a kérdéseknek vizsgálatára is kiterjesztik a legfőbb ellenőrző hatóság hatáskörét.

Az utalványozási ellenőrzés előzetesen és utólagosan gyakorolható.

I. Az előzetes ellenőrzés (Visakontrolle) úgy történik, hogy az utalványozó hatóságok által kiállított utalványrendeletek, mielőtt azok a pénztárhoz vagy a csekk kiállítására illetékes hivatalhoz küldetnének, az előzetes ellenőrzésre hivatott szerv vagy hatóság által megvizsgálatnak abból a szempontból, hogy az utalványozott kiadásra a szükséges költségvetési fedezet rendelkezésre áll-e; hogy a kiadás összege helyesen állapított-e meg és általában a tervezett intézkedés az államháztartás vitelére irányadó törvényekkel és rendeletekkel nem ellenkezik-e. E vizsgálat megtörténtének és az utalványozás törvényességének igazolásául azután az utalványrendeletek az előzetes vizsgálatot teljesítő szerv vagy hatóság láttamozásával és az arra illetékes egyén aláírásával láttatnak el és a pénztárnak csak az ily módon láttamozott vagy ellenjegyzett utalványrendeleteket szabad foganatosítani. Az ellenjegyzés jogi hatálya abban nyilvánul, hogy amennyiben az országgyűlés a szóbanlevő kiadás törvényességét nem ismerné el, annak teljesítéseért úgy az utalványrendelet kibocsátója, mint az azt ellenjegyző tisztviselő is felelősségre vonható.

*Előzetes ellenőrzés.*

Ezzel az intézkedéssel tehát különösen a költségvetési hitelek túllépését és az előirányzat nélküli kiadásokat kívánják megakadályozni. Az előzetes ellenőrzésnek azonban nem szabad odáig menni, hogy a törvény- vagy szabályellenesnek vélt utalványrendeletek foganatosítását teljesen lehetlenné tesse és egyes kormányzati intézkedések megvalósítását gátolhassa; mert ha ezt tenné, beavatkoznék a végrehajtásba s ennek jogi folyamánya csak az lehetne, hogy a költségvetés végrehajtásáért és a végrehajtó hatalom egyes ténykedéseiről, mulasztásaiért, amelyeket

<sup>1)</sup> Heckel i. m. 276. l.; Wagner i. m. 312. l.



az ellenjegyzés megtagadása vont maga után, az ellenőrző hatóság viselje a felelősséget, ami a végrehajtó hatalom parlamenti felelősségének alapelveibe ütköznék.

*Eljárás szabálytalan utalványozás esetén.*

Ha az előzetes ellenőrzésre hivatott szervnek az utalványozás törvényessége szempontjából aggályai vannak, a helyes és az alkotmányos felelősség elvével összeegyeztethető eljárás az, hogy az ellenőrző hatóság az utalványrendelet szabálytalanságára az utalványozó hatóság figyelmét felhívja; ha azonban ez a kiadást ennek dacára szükségesnek tartja és az utalványrendelet ellenjegyzését elrendeli, az ellenőrző szerv vagy hatóság köteles ugyan azt ellenjegyezni, de ilyenkor, hogy magát az anyagi felelősségtől mentesítse, az utalványrendeletet „rendeletre“ vagy „fenntartással“ megjegyzéssel jegyzi ellen. Ebben az esetben fokozottabb mérvben fennáll az utalványozó hatóság felelőssége az ily utalványozásokkal szemben, ami még inkább kidomborodik azáltal, hogy a legfőbb ellenőrző hatóságnak kötelessége a zárszámadás előterjesztése alkalmával, sőt ha a törvény kívánja, már előbb is, az országgyűlés figyelmét az ily törvénybe ütköző utalványozásokra felhívni.

A miniszteri felelősségnek így módon való fokozásában van az előzetes ellenőrzésnek nagy erkölcsi ereje és hatása. Mert kétségtelen, hogy a miniszterek a törvénybe ütköző vagy szabálytalan utalványrendeletek kibocsátásához csak akkor fognak ragaszkodni, ha a törvénytől való eltérést parancsoló szükség, az ország érdeke követeli. s amidőn oly intézkedésekre van szükség, a melyeknek elmulasztásáért — még ha azok a budget-törvénytől való eltérést vonják is maguk után, — a törvényhozás őket felelősségre vonhatná.

*Az előzetes ellenőrzés rendszerei.*

Az előzetes utalványozási ellenőrzés szervezése háromféle rendszer szerint valósítható meg:

a) Az egyik rendszer szerint az előzetes ellenőrzés feladatát az utalványozó hatóságnak saját szervei, a számvevőségek vagy a pénztárak látják el; ebből a célból a számvevőségek az előzetes ellenőrzés érdekében bizonyos függetlenséggel is felruházhatók (Magyarország). Ez a rendszer az előzetes ellenőrzésnek kevésbé hatályos formája, tulajdonképpen nem más, mint „önellenőrzés“.

b) Az előzetes ellenőrzés szervezése a hatóságok kebelén belől, de némileg nagyobb függetlenséggel olyképp is megoldható, hogy az utalványok ellenjegyzését minden miniszteriumban egy e célból létesített ellenőrző hatóság (Franciaországban:

corps du contrôle financier) és ezenkívül még a pénzügyminiszteriumnak egy külön főhatósága (direction du mouvement général des fonds) látja el.

c) Az előzetes ellenőrzésnek a leghatékonyabb és leggyakoribb formája azonban az, amidőn azt a kormánytól teljesen független szerv, a legfőbb ellenőrzőhatóság (számvevőszék, számviteli kamara) teljesíti.

Mindhárom rendszernek számos változata, fokozata lehet, amelyek az említett ellenőrzési rendszereket hatályosabbá teszik vagy annak hatályosságát csökkentik. Az utalványozások előzetes ellenőrzése, mint önellenőrzés, bizonyos formában csaknem minden államban megvan. Enyhébb formája ennek az, midőn ezt az ellenőrzést a pénztárak gyakorolják. *Poroszországban* az utalványrendeleteket a hatóságot képviselő pénztári tanácsos (Kassenrath) jegyzi ellen. A pénztárak az utalványrendeletek érdemi elbírálásába nem bocsátkozhatnak, de tulkiadás esetén kötelesek erre az utalványozó hatóság figyelmét felhívni. *Franciaországban* a számadók az alábbi három esetben panasszal élhetnek az utalványozó hatóság ellen — még pedig halasztó hatállyal. Nevezetesen: 1. hiteltullépés esetén, 2. ha valamely fontos számadási okmány hiányzik, 3. ha a nyugta valódisága kétséges. Ha emellett még figyelembe vesszük az utalványrendeleteknek fentemlített kétsős ellenjegyzését is, kétségtelen, hogy Franciaországban az előzetes ellenőrzés, habár azt nem a számvevőszék gyakorolja, — a kérdésnek eléggé bonyolult megoldása mellett ugyan, — de hatályosan biztosítva van.

A francia eljárásához hasonló rendszer *Bajorországban* is fennáll, ahol az utalványrendeletek elbírálása a pénzügyminiszter, a középfokú hatóságoknál pedig a p. ü. kamarai igazgatók feladata.<sup>1)</sup>

Az önellenőrzésnek másik formája az, amelyet az utalványozó hatóságok mellett működő számvevőségek, gyakorolnak, amelyek ennek hatályosabb biztosítása végett — úgy mint nálunk — az utalványozó hatósággal szemben függetlenítettnek. Az 1897: XX. t.-c. 87. §-a szerint ugyanis a számvevőségek úgy az előzetes, mint az utólagos számviteli ellenőrzés tekintetében önállóan működnek és e működésért csak a miniszternek felelősek. Ez az intézkedés még sem alkalmas arra, hogy a számvevőségek által gyakorlandó utalványozási ellenőrzést hatályossá tegye, mert a számvevőségek szervezetenként a minisztériumok alá vannak rendelve és függetlenségük az igazgató hatóságokkal szemben sincs teljesen biztosítva.

Előzetes ellenőrző működésüket az 1897: XX. t.-c. 98. §-a eredetileg olyképp szabályozta, hogy amennyiben az utalványozó hatóság a törvényellenes utalványozásokkal szemben emelt kifogásaikat nem honorálta, kötelesek voltak az utalványrendeleteket „rendeletre“ ellenjegyezni. Ezt a miniszterek parlamentáris felelősségének megfelelő eljárást azonban az 1920: XXVIII. t.-c. 8. §-a olyképp módosította, hogy kötelesek a törvényellenes utalványrendeletek ellenjegyzését megtagadni, ami tekintve, hogy

<sup>1)</sup> Kraus: Die Staatshaushaltskontrolle in Bayern etc. Finanz-Archiv 1926. évf. 33. 1.

*Önellenőrzés esetei.*

*Poroszország.*

*Franciaország.*

*Magyarország.*

a számvevőségek a minisztereknek alá vannak rendelve, teljesen illuzórius intézkedés.<sup>1)</sup>

*Ausztria.*

Egészen különleges módon szabályozta az előzetes ellenőrzés kérdését Ausztriában az 1925. augusztus 20-iki kormányrendelet (B. G. Bl. 330.), amelynek 5. §-a szerint a kezelésnek a célszerűség és takarékoság szempontjából való ellenőrzésével — a számvevőszék és a pénzügyminiszterium hatáskörének érintetlenül hagyása mellett — minden tárcánál (ideértve a számvevőszéket is), egy magasabb közigazgatási tisztviselő (takarékosági biztos) bizatott meg, akivel jóváhagyás előtt közölni kell azokat az intézkedéseket, amelyek szervezeti vagy személyi vonatkozásuk — kivéve a kinevezendő egyének kijelölését — vagy új pénzügyi megterhelést vonnak maguk után. Ellenjegyzik az 1000 S. meghaladó utalványrendeleteket és a számvevőszékhez küldendő havi eredménykimutatásokat. Azokat az intézkedéseket, amelyekkel nem értenek egyet, csak a miniszter rendelheti el s egyidejűleg azokat közölni kell a minisztertanáccsal és a havi eredménykimutatás útján a számvevőszékkel is. Ily takarékosági biztosok az egyes utalványozó hatóságoknál is rendszeresíthetők.

*Független előzetes ellenőrzés.*

Ennél a rendszernél kétségkívül hatályosabb az előzetes ellenőrzésnek az a rendszere, mikor az utalványrendeletek előzetes ellenjegyzését a kormánytól teljesen független ellenőrző hatóság látja el, mint ezt nagy vonásokban Anglia, részletesen pedig Belgium, Hollandia, Luxemburg, Olaszország, Portugália, Görögország, Chile és Japán valósította meg.

*Hátrányai.*

Ez a rendszer azonban, ha igazán hatályos akar lenni és ha az utalványrendeletek nagy számára ki akar terjeszkedni, az utalványrendeletek előzetes vizsgálatával foglalkozó tisztviselők nagy számát, s így igen költséges ellenőrző szerv létesítését teszi szükségessé. Felmerül tehát a kérdés, hogy az azzal járó többköltség arányban áll-e azzal a többé-kevésbé bizonytalan gyakorlati előnnyel, amelyet az ily ellenőrző szerv működése az államkincstárra jelenthet. Ezenkívül nem lehet figyelmen kívül hagyni azt sem, hogy az előzetes ellenőrzés, különösen, ha az utalványozások nagy számára kiterjed s ennél fogva az ország területén létező összes utalványozó hatóságok utalványrendeletei egy központi ellenőrző hatóság revíziója alá bocsátandók, a közigazgatás rendes ügymenetét nagy mérvben korlátozhatja. Ezért ez a rendszer csak kisebb államokban alkalmazható célszerűen, míg nagyobb államokban az előzetes ellenőrzés decentralizációját teszi szükségessé, ami annak költségét még inkább fokozza. Ezt a decentralizációt Stein olyképp gondolja megvalósítani, hogy minden utalványozó hatóság mellett egy ellenőrző hatóság szerveztetnék, amely a legfőbb állami számvevőszéknek rendeltetnék alá, a számvevőszéket azonban feltétlen vétőjoggal ruházta volna fel, miáltal a kormányzat felelős tényezőjévé válnék.<sup>2)</sup>

*Anglia.*

Angliában a főellenőr-főszámvevő előzetes ellenőrzése csak a parlament által évenként megszavazott s ennél fogva az u. n. „Supply-service“-t terhelő évi hitelek kiutalására szorítkozik; a „Consolidated Fund“-öt terhelő kiadásokra tehát nem terjed ki. Minden utalványozásnak három

<sup>1)</sup> Ez a rendelkezés előreláthatólag nem soká tarthatja magát.

<sup>2)</sup> Stein: Finanzwissenschaft. 5. kiad. I/432. l. — L. még Szerzőtől: „A közigazgatási ellenőrzés függetlensége“ a Számvevőszégi Szemle 1918. évf.

mozzanata van. A király a kincstári hivatal két lordja által ellenjegyzett rendeletet intéz a kincstári hivatalhoz (Treasury); erre a kincstári hivatal két lord által aláírt felszólítást küld a főellenőr-főszámvevőnek (Comptroller and Auditor General), aki az angol bankhoz intézett utalvánnyal a megszavazott összegeket az egyes tárcák rendelkezésére bocsátja.<sup>1)</sup>

Az angol eljáráshoz hasonlóan célszerűen lehetne az előzetes ellenőrzést nálunk is megvalósítani olyképpen, hogy a legfőbb állami számvevőszék a pénzügyminiszter által havonként a Magyar Nemzeti Bank állami költségvetési folyószámlájáról történt kiutalásokat ellenjegyezze.

*Olaszország.*

Olaszországban az utalványrendeleteket a miniszter vagy meghatalmazottja írja alá és a miniszteri számvevőség főnöke, ha azt szabályszerűnek találja. „visto“-jával látja el. Ezután az utalványrendeletet a számvevőszéknek kell átadni, amely azt nyilvántartásba veszi és ha azt törvényesnek találja, ugyancsak „visto“-jával látja el. Az utalvány azután a kincstári főigazgatóhoz kerül, aki annak kifizetéséről gondoskodik (1884-II/17. törvény, 48. art.). Általában a minisztereknek minden olyan intézkedése, amely kiadást von maga után, a számvevőszék láttamozása alá tartozik, ahol azt nyilvántartásba kell venni. Kivételnek ez alól csak a törvényben megengedett esetekben lehet helye és ha az ügy elintézése késedelmet nem tűr.

Ha a kormány valamely intézkedéséhez, amely a számvevőszék véleménye szerint a törvényekkel vagy rendeletekkel ellenkezik, ragaszkodik, az illetékes miniszternek a minisztertanács felhatalmazását kell kérnie arra nézve, hogy a számvevőszéktől a kérdéses intézkedésnek „fenntartással“ való nyilvántartásbavételét kívánhassa<sup>2)</sup>. A számvevőszék ilyen esetekben eleget tesz ugyan a minisztertanács kívánságának, de egyidejűleg jelentést tesz a parlamentnek és indokolja a rendes nyilvántartásbavétel megtagadásának okát. Egyes különleges esetekben a számvevőszék a nyilvántartásba vételt feltétlenül meg is tagadhatja.

*Belgium.*

Belgium az az állam, amely az előzetes ellenőrzés rendszerét a legselesebb keretekben először valósította meg. Az erre vonatkozó rendelkezéseket az 1846. V. 15. törvény tartalmazza. A számvevőszék ellenjegyzése alá csak a változó jellegű kiadások tartoznak; ezekre nézve a minisztériumok elkészítik az utalványrendeleteket és azokat mellékleteikkel együtt azonnal a számvevőszékhez juttatják, mely azok törvényességét minden szempontból megvizsgálja és ha az utalványrendelet megfelel a szükséges követelményeknek, láttamozza, azután a pénzügyminiszterhez küldi, amely azt a nemzeti banknál folyósítja. A számvevőszék előzetes vizumával ellátott utalványrendeletek száma a számvevőszék jelentése szerint 1908-ban 102.775 volt, ami Maas szerint<sup>3)</sup> az összes utalványok  $\frac{1}{2}$ — $\frac{2}{3}$ -ének felel meg. Az utalványok ellenjegyzésének átlagos időtartama 8 nap.

Ha a számvevőszék valamely kiadást nem tart láttamozhatónak, aggályait a minisztertanács megvizsgálja. Ha ez utóbbi a kiadásért vállalja a felelősséget, a számvevőszék az utalványt „fenntartással“ (avec réserve)

<sup>1)</sup> Hatschek i. m. I/571. l.

<sup>2)</sup> 1862. VIII/14. törvény 13. és 14. Art.

<sup>3)</sup> L. i. m. III. fejezet.

jegyzi ellen és kifogásait a zárszámadáshoz fűzött évi jelentésében hozza a kamarák tudomására.

A legfőbb ellenőrző hatóság előzetes ellenőrzése alól azonban ki kell vonni az állandó jellegű személyi és dologi kiadásoknak ismétlődő részleteit; az ily kiadásokat csak az első utalványozások alkalmával indokolt megvizsgálni. Belgiumban is ez a gyakorlat. Legelfogadhatóbb és egyszerűsítési szempontokból is legkevésbé kifogácsolható az az előzetes ellenőrzés, amely csupán a miniszterek és nekik alárendelt utalványozó hatóságok részére a pénzügyminiszter által kiutalt javadalmazások és ellátmányok összegének és rendeltetésének a költségvetési törvény szempontjából való ellenőrzésére szorítkozik. Ehhez hasonló rendszer Angliában áll fenn, amint azt fentebb ismertettük.

Utólagos  
utalv.  
ellenőrzés.

II. Az utalványozási (közigazgatási) ellenőrzésnek gyakoribb és általánosabban elterjedt módja az *utólagos utalványozási ellenőrzés*, mely az utalványozásoknak és közigazgatási intézkedéseknek törvényességét és szabályszerűségét a vagyonszállás megtörténte után ellenőrzi. Ez az ellenőrzés mindig a kormánytól a legtöbb államban független legfőbb ellenőrző hatóság feladata. Az ellenőrzés gyakorlásának módzatait illetőleg az alábbi négyféle rendszer lehetséges: a) a vagyonszállás hivatalok számadásai alapján azok vizsgálata vagy felülvizsgálata alkalmával (porosz-német rendszer); b) a vagyonszállás hivatalokhoz kiküldött vizsgáló biztosok útján (decentralizált rendszer, Bajorország); c) a zárszámadás egyes rovataira (alrovataira) vonatkozólag bekívánt számadási okmányok alapján (próbaszerű vizsgálat, Ausztria) és d) a számvéviségek által havonként a tárcafékönyvek előírási oldaláról szerkesztett és a valódi kiadásokat részletező utalványozási jegyzékek alapján (tisztá utalványozási ellenőrzés, Magyarország).

Az a-c) pontok alatt ismertetett eljárás nagy hátránya, hogy az ellenőrzést a számadók évi számadásai alapján vagy az évi kezelést feltüntető hatósági számadások alapján kell teljesíteni, tehát a szabálytalan utalványozások oly későn jutnak a legfőbb ellenőrző hatóság tudomására, hogy a zárszámadás előterjesztésére kitűzött határidőig nem áll módjában minden kérdést behatóan letárgyalni. Ezenkívül hátránya, hogy a legfőbb ellenőrző hatóság az egész éven át rendszeresen foglalkoztatva nincsen. Ezért az utalványozások utólagos ellenőrzésére

célszerűbbnek látszik a nálunk elfogadott rendszer, ami ellen főképen azt lehet felhozni, hogy a bevételek tételes ellenőrzésére nem terjed ki; viszont azonban kétségtelen, hogy az alkotmányos politikai ellenőrzés előkészítése szempontjából a bevételek tételes ellenőrzése nem bír oly jelentőséggel, mint a kiadásoké. Ezenkívül felhozzák még ellene, hogy a havi utalványozási jegyzékek elkészítése a számvéviségeknek nagy munka; ez a munka azonban alig számottevő, ha az utalványozási jegyzékekbe a bevezetések nem havonként egyszer, hanem esetenként a főkönyvi bejegyzés alkalmával tételnek meg és ha a kisebb tételek havonként egy összegben vezetnek be az utalványozási jegyzékekbe. Kétségtelen azonban az, hogy az utalványozási jegyzékekből az egyes tételek természetete nem ítélhető meg olyan határozottan, mint az okmányolt számadásokból, úgyhogy a kétes természetű tételek tárgyalása a vonatkozó ügyiratok és számadási okmányok utólagos bekívánását teszi szükségessé és a legfőbb állami számvéviszék csak ezek alapján közölheti esetleges észrevételeit az illetékes miniszterekkel vagy a miniszteriumok alá rendelt utalványozó hatóságokkal.

Amennyiben az utalványozási ellenőrzés a számadások felülvizsgálatával egyidejűleg történik, a legfőbb ellenőrző hatóság külön csoportosítja azokat az észrevételeket, amelyek a vagyonszállás hivatalokkal szemben merültek fel, és külön azokat, amelyek a miniszteriumokat és a többi utalványozó hatóságokat illetik. (Poroszországban: Notata és Monita.) Ez a rendszer főleg azokban az államokban áll fenn, amelyekben a legfőbb ellenőrző hatóságnak előzetes ellenőrzési hatásköre nincsen.

#### 9. §. A legfőbb ellenőrzés szervezése az államháztartásban.

Minden államban szükséges oly legfőbb ellenőrző hatóság létesítése, amely az egész államháztartás, esetleg a többi közháztartások (vármegyék, városok, községek, alapok) vagyonszállását és gazdálkodását is ellenőrizzék, az országgyűlés részére a politikai ellenőrzést előkészítse és mintegy összekötő kapocs legyen az államháztartás vitelének ellenőrzésében a kormány és az országgyűlés között. Ennek a szervnek elnevezése az egyes államokban különböző; legáltalánosabb a legfőbb számvéviszék vagy számvéviső kamara elnevezés.

Szükségessége.

1870 XVIII c.  
1880 LXVI c.  
1885 XI  
1893 XXXI c.

1870 XVIII c. a. 1880 LXVI c. 1885 XI 20

1893 XXXI c.

A számvevő-  
székek  
története.

A számvevőszékek multja azokban az intézményekben gyökerezik, amelyek a vagyonkezelés ellenőrzése és a számviteli szolgálat ellátása céljából egyes államokban már a XI. századtól kezdve szerveztettek.

Angliában a kincstári hivatal (exchequer) már a XI. században megvolt s hatásköre a többek között a számadások megvizsgálására és a számadók felmentésére is kiterjedt; ezeket a teendőket a kincstári hivatal egyik osztálya (scaccarium majus) látta el. A számadók, kik között az első helyet a grófságok sheriffjei foglalták el, tartoztak az üléseken megjelenni s kihallgatásuk előtt megeskették őket (de fideli computo reddendo). Gneist e hivatalok működésében a közigazgatási biráskodás legősibb megnyilvánulását látja.<sup>1)</sup> A kezelési ellenőrzést 1314-től már külön ellenőrző hivatal látja el.

Franciaországban már 1256-tól tesznek említést a feljegyzések számvevőkről (magistri computorum), de számviteli kamaráról (chambre des comptes) csak 1304-ben tétetik először említés. Az 1386-ban Belgiumban létesített Ratskammer nemcsak bíróság, hanem számvevőszék is volt. Hasonló szerveket találunk más államokban is. Elnevezésük is hasonló. Court of Exchequer, Cour des comptes, Camera computorum, Ratskammer, Rechenkammer, Hofkammer, Rechnungshof, amiket legáltalánosabban számvevő kamara, illetőleg számvevőszék elnevezéssel jelölhetünk. Mindezeknek a kamaráknak a hivatása a számadások megvizsgálása s a számadókkal szemben az ugynevezett számadási per lebonyolítása volt. Szervezetük vagy mindjárt kezdetben, vagy később a bíróságokéhoz hasonló. Kollegiális szervezetek, amelyek tanácsülésekben itélkeztek a számadók felett, akiket maguk elé idéztek s felmentették vagy elmarasztalták őket.

Az államháztartás fejlődésével a legtöbb államban az elsőfoku vizsgálat a felsőfokutól elkülönül s később a számvevő kamaráknak csak a számadások felülvizsgálata s ezzel kapcsolatosan a számadók felett felsőbb fokon való ítélkezés képezi feladatát. Ebben az esetben függetlenségüket a végrehajtó szervekkel szemben a fejedelemnek való közvetlen alárendeltségük biztosítja. Birói hatáskörük később egyes államokban az ugynevezett utalványozási ellenőrzés feladatkörébe tartozó teendőkkel is kibővül.

A mai értelemben vett, sőt azt a hatáskör tekintetében olykor meghaladó utalványozási ellenőrzés a XVIII. század végén tehát már megvolt.<sup>2)</sup> A különbség a jelenlegi számvevőszék hatáskörével szemben csak az, hogy a törvényhozás által megállapított alkotmányos költségvetés még hiányzik és a legfőbb ellenőrző szerv utalványozási ellenőrzésének a rendi országgyűlésekkel még semmi kapcsolata nincsen.

Az ellenőrzés új korszaka kezdődik a XIX. századdal, amidőn a francia forradalom hatásaként az egyes államokban az alkotmányos átalakulás bekövetkezett s az országgyűlések budgetjogát mindenütt elismerték. Ennek további folyománya volt, hogy a törvényhozó testület ellenőrzése a kormány egész gazdálkodására kiterjesztetett.

<sup>1)</sup> R. Gneist: Das englische Verwaltungsrecht etc. Berlin 1867 I. 195—206. l.

<sup>2)</sup> L. Lichtnegel, Geschichte der Entwicklung der österr. Rechnungs- und Controlwesen. Graz, 1872.

Amidőn az alkotmányos átalakulás bekövetkezett és a költségvetési ellenőrzés foganatosításáról kellett gondoskodni, önként kínálkozott az a megoldás, hogy ez a feladat egy tisztán erre a célra hivatott új szerv létesítése helyett már költségkimelés szempontjából is arra a szervezetre ruháztassék, amely — mint a kezelési ellenőrzés legfőbb szerve és az abszolút államban fennállott utalványozási ellenőrzés szerve — erre a legalkalmasabbnak látszott.

Innen van, hogy az ujonnan szervezett számvevőszékek az alkotmányos átalakulás után a legtöbb államban megtartották a régi számvevő kamarák hatáskörét, sőt néhol régi elnevezésük is meghagyatott. Viszont ott, ahol a legfőbb ellenőrző hatóság tulnyomólag bíróság jellegével bíró intézmény volt, mint Franciaországban, Belgiumban, ez a jellege az alkotmányos átalakulás után is megmaradt.<sup>1)</sup>

A legfőbb ellenőrző szerv feladatát csak úgy teljesítheti a közérdeknek megfelelő módon, ha a kormánytól teljesen független, önálló hatásköre van, mentesítve van mindenféle kormánybefolyástól és a kormánnyal egyenrangú szerve az állami közigazgatásnak. Függetlenségének biztosítása végett tehát a legfőbb ellenőrző hatóságnak közjogi állását, vagyis az egyes államhatalmi főszervekhez (az államfőhöz, országgyűléshez és a kormányhoz) való viszonyát a szervezésére vonatkozó törvényben vagy az alkotmányban pontosan meg kell állapítani.

A parlamentáris kormányzás követelményeinek leginkább az a viszony felel meg, ha a legfőbb ellenőrző szerv közvetlenül az államfőnek vagy általában a törvényeknek rendeltetik ugyan alá, de elnökének megválasztásában, működésének ellenőrzésében és az elnökkel szemben a felelősség érvényesítésében az országgyűlésnek is megfelelő hatáskör biztosítottatik.

A legtöbb állam alkotmánya a legfőbb ellenőrző hatóság függetlenségét az előadottaknak megfelelően biztosította. A német birodalom és legtöbb német állam számvevőszéke (számvevő kamarája) független hatóság, amely csak a törvényeknek van alárendelve. Csupán Württembergben és Bajorországban van a számvevő kamara, illetőleg számvevőszék a pénzügyminiszternek alárendelve, minthogy ezek az ellenőrző hatóságok mindeddig megtartották az 1818-ban, illetőleg 1826-ban, tehát még az alkotmányos átalakulás előtt létesített szervezetüket. Azokban az államokban, amelyekben a legfőbb ellenőrző hatóság közigazgatási biráskodás jellegű működést fejt ki, mint Franciaországban, Spanyolországban, Portugáliában, Belgiumban, Hollandiában, Luxemburgban, Olaszországban és Görögországban, részére a legfőbb bíróságokéhoz hasonló függetlenséget biztosítottak. Franciaországban a számvevőszék (cour des comptes) közvetlenül a senámitőszék után következik.

<sup>1)</sup> L. szerzőtől: Az állami számvevőszékek közjogi állása, hatásköre és hivatása; az „Adó”, 1921. évfolyamában.

Közjogi  
állása.

Független-  
sége.

*Anglia.*

Sajátságos az angol főellenőr-főszámvevő hivatalának közjogi állása, amennyiben ez a kezelési ellenőrzés körébe tartozó feladatai tekintetében a kincstári hivatalnak, az utalványozási ellenőrzés tekintetében azonban közvetlenül a parlamentnek van alárendelve.

A kincstári hivattal szemben való alárendeltségi viszonya abban nyilvánul, hogy a pénzügyminiszter a főellenőr-főszámvevőt az általa kijelölt számadások megvizsgálására utasíthatja, aki a számadások megvizsgálásáról szóló jelentését jóváhagyás végett a pénzügyminiszternek küldi meg. A felmerült észrevételek felett, valamint a számadókkal szemben hozott marasztaló végzések ellen felebbezés esetén végső fokon a pénzügyminiszter dönt s az ő hozzájárulásával állapítandók meg a számadások lezárására és felterjesztésére vonatkozó szabályok, valamint a könyvek és számadások berendezésének módozatai is.

Hogy a főellenőr-főszámvevőnek ez az alárendeltsége az alkotmányosság mintaképeként elismert Angliában miként volt lehetséges, ennek magyarázatát az angol közjogi és közigazgatási intézmények önálló fejlődésében és abban a konzervatív felfogásban kell keresnünk, amely a történelmi tradíciókon felépült régi intézményeket nem szívesen áldozta fel az újabb kor követelményeinek. Így az 1866. június 2-iki törvény is, habár a legfőbb ellenőrzés szervezése tekintetében sok új és üdvös intézkedést léptetett életbe, mégis a multtal szemben gyökeres reformot nem jelentett, mert az ujonnan létesített ellenőrző szervezet ügykörében tulajdonképpen csak az addig fennállott és a számviteli ellenőrzésre hivatott közszámadásokat vizsgáló tábla (Board of Audit) és a pénzügyminiszter utalványozásainak ellenőrzésére hivatott kincstári főellenőri hivatal (Comptroller of the Exchequer) ügykörét egyesítette. Az ily módon ujonnan létesített legfőbb ellenőrző hatóság működésének súlypontját azonban a kezelési ellenőrzés képezte s ennek tulajdonítható, hogy ebben a minőségében a pénzügyminiszterrel szemben való alárendeltségi viszonyát továbbra is megtartotta, megfelelően a régi „Board of Audit” szervezetének.

Az országgyűlésnek, illetőleg a nemzetgyűlésnek való közvetlen alárendeltséget — eltekintve Angliától — csak a belga alkotmány és az 1920. évi osztrák alkotmány mondja ki.

Magyarországon az 1870: XVIII. t.-c. biztosította ugyan az állami számvevőségek teljes függetlenségét, de azt, hogy mely állami főszervnek van alárendelve, a törvény nem mondja ki.

*Elnöki állás betöltése.*

A legfőbb ellenőrző hatóság függetlenségéből következik, hogy elnökét a törvényhozás szerveinek közös együttműködésével kell kinevezni olyképen, hogy az államfő nevezi ugyan ki, de kinevezésére az országgyűlésnek is kell annyiban befolyást biztosítani, hogy kijelölhesse azokat az egyéneket, akik közül a kinevezés történhetik. Ez az eljárás Hollandiában, Luxemburgban és Magyarországon, ahol az elnököt a képviselőház, illetőleg nálunk az országgyűlés által kijelölt 3 egyén közül nevezi ki az államfő.

A legtöbb államban az elnököt az államfő nevezi ki a kormány előterjesztésére. Belgiumban azonban a képviselőház 6 évre választja visszavonható hatállyal. Ott ahol a számvevőségeknek kollegiális szervezete van, a képviselőház rendszerint befoly a tanácsstagok megválasztásába, illetőleg kinevezésébe is. (Belgium, Hollandia, Luxemburg). Nálunk azonban a tanácsstagokat az osztálytanácsosokig bezárólag a miniszterelnök ellenjegyzése mellett az államfő nevezi ki.

Az elnöki állást azonban nem szabad a politikai irányváltások befolyásának kitenni, mert ha a kormánynak vagy az országgyűlésnek módjában áll az elnök elbocsátását minden kormányválság alkalmával keresztülvinni, akkor a legfőbb ellenőrzés függetlensége szenved csorbát, az ellenőrző hatóság az egyes politikai pártok eszközévé válik és ezáltal az elnöki állás veszt méltóságából és tekintélyéből. Ezért az elnököt életfogytiglan kell kinevezni, azonban az országgyűlésnek biztosítani kell azt a jogot, hogy épúgy mint a minisztereket, a legfőbb ellenőrző hatóság elnökét is felelősségre vonhassa, ha törvénytörtéti intézkedéseket, vagy a törvények alkalmazásában mulasztást követett el.

*Elnöki állás függetlensége.*

Hazánkban az 1870: XVIII. t.-c. 9. §-a szerint az elnök felelős minden mulasztásért, vagy törvényellenes eljárásért, a melyet vagy maga követ el, vagy a melyet, tudomása lévén róla, jelentésében az országgyűlés elé terjeszteni elmulasztott. Vád alá helyezését (1. 10. §.) a képviselőház általános szavazattöbbséggel rendeli el s ez esetben a bíraskodást ugyanolyan módon, ugyanazon bíróság gyakorolja, a mely a miniszterekre nézve meg van állapítva.

Az elnöki állás függetlenségét kívánják biztosítani azok a törvényes rendelkezések is, amelyek kimondják azt, hogy a legfőbb ellenőrző hatóság elnöke a törvényhozás egyik házának sem lehet tagja, a miniszterekkel fel- vagy lefelé, egyenes vagy oldalágon első- és másodfoku rokonságban és sógorságban nem állhat; továbbá, hogy nem viselhet állást vagy tisztséget az állammal szerződéses viszonyban levő intézeteknél és vállalatoknál s általában olyan állást vagy tisztséget, amely vagyoni felelősséggel jár. (1870: XVIII. t.-c. 4. és 5. §.)

Mint a legfőbb ellenőrző hatóságnak, illetőleg az elnöknek különleges viszonyát a kormánnyal szemben fel kell említenünk, hogy Ausztriában a számvevőségek elnöke vagy helyettese mindazokra a miniszteri tanácskozásokra, amelyeken a számvevőségek ügykörét érintő ügyek tárgyaltnak, meghívandó. Ezen, még a mult század elejétől fennálló rendelkezést számvevőségek szervezéséről szóló 1919. febr. 6-iki törvény is fenntartotta.

Hasonló rendszert még csak a régi Oroszország számvevőségekénél találunk, amelynek vezetőjét, az állam ellenőreit az 1905. október 19-iki

ukáz a minisztertanács tagjává tette, amit az orosz számvevőszék különleges adminisztratív hatáskörével okoltak meg. Oroszországban ugyanis a számvevőszék feladata a költségvetés előzetes megvizsgálására is kiterjedt.

Landau az orosz budgetjogról írott munkájában abban, hogy az állam ellenőret a minisztertanács tagjává tették, az ellenőrzés legfőbb alapelveinek feláldozását látta, mert egy ember, aki az összminiszteriummal részt vesz a kormányzatban, nélkülözi azt a pártatlanságot és függetlenséget kollégái visszaéléseinek üldözésénél, amire csak a miniszterektől teljesen független tisztviselő képes. Ugy látszik, a fenti intézkedés a számvevőszékre sem lehetett megnyugtató, mert egy 1906-iki ukáz esküvel ígérte meg, hogy az állam ellenőrének a számviteli ellenőrzésre vonatkozó tevékenysége semmi körülmények között sem tartozik a minisztertanács elé.<sup>1)</sup>

Legfőbb ellen-  
őrző hatóság  
szervezete.

A legfőbb ellenőrzőhatóság lehet: hivatali (bürokratikus) és bírói vagyis társas (kollegiális) szervezetű hatóság.

A legtöbb államban a legfőbb ellenőrző hatóság a régi számvevőszékek, (számvevőkamarák) hagyományainak megfelelően ma is bírói szervezettel bír és ítéletei végrehajthatók (Belgium, Franciaország). Ugyancsak kollegiális a német államok számvevőszékeinek szervezete, habár a számadásvizsgálat kapcsán hozott határozataik nem bírói ítélet formájában jelennek meg.

A magyar legfőbb állami számvevőszék az 1880: LXVI. t.-c. szerint szintén kollegiális szervezetű ugyan, a tanácsülés azonban csak véleményező testület, melynek határozatához az elnök kötve nincsen. Ez a megoldás az elnöknek az országgyűléssel szemben fennálló személyes felelősségéből következik.

#### 10. §. A legfőbb ellenőrző hatóság hivatása.

Feladatai.

A legfőbb ellenőrző hatóságnak az alkotmányos és parlamentáris kormányzati rendszerből folyó feladatai lehetnek olyanok, 1. amelyek feltétlenül a legfőbb ellenőrző hatóságot illetik meg; és 2. olyanok, amelyek kivételesen és esetlegesen tartoznak hatáskörbe.

Az első csoportba tartozó feladatok a következők:

- a) az utalványozási (közigazgatási) ellenőrzés,
- b) az államvagyon (állami bevételek és kiadások) kezelésének ellenőrzése, ide értve az állami adósságok kezelését is,
- c) az állam számvitelének ellenőrzése,
- d) az állami zárszámadásról szóló évi jelentés elkészítése és a politikai, vagyis alkotmányos ellenőrzés előkészítése.

A második csoportba a következő feladatok tartoznak:

- e) a kormány igazgatása alatt álló alapok és alapítványok utalványozási és kezelési ellenőrzése,

<sup>1)</sup> Landau: Das Budgetrecht in Russland. Berlin, 1912.

f) egyéb közháztartások (megyék, városok, községek és egyházak stb.) gazdálkodásának és vagyonkezelésének ellenőrzése,

g) ítékezés végső fokon az elmarasztalt felelős számadók felett, |

h) az állami zárszámadás elkészítése.

A fentjelzett feladatok közül az a), b), c), d) és h) alattiak az 1870: XIII. és 1880: LXVI. t.-c. értelmében a magyar legfőbb állami számvevőszéknek is feladatai, habár az állami bevételek és kiadások kezelésének ellenőrzését (b) pont), valamint az alapok és alapítványok ellenőrzését (e) pont) csak kivételesen, az általa bekért számadások felülvizsgálata során, vagy helyszíni vizsgálatok, vagy a zárszámadás szerkesztése alkalmával teljesítheti.

ad a) Ami az ellenőrzés gyakorlásának eszközeit illeti, az utalványozási ellenőrzést a legfőbb ellenőrző hatóság, amint már jeleztük is, vagy előzetesen vagy utólagosan teljesítheti. Az előzetes ellenőrzést a kiadási utalványrendeletek és egyéb közigazgatási intézkedések előzetes ellenjegyzése útján, az utólagost: aa) a vagyonkezelő hivatalok számadásainak felülvizsgálata során, tehát a kezelési ellenőrzéssel együtt (német államok); bb) a megküldött utalványozási jegyzékek és a kötött szerződésekről az utalványozó hatóságok számvevőszégei által szerkesztett kimutatások alapján gyakorolhatja (magyar rendszer). Ezen ellenőrzésének ki kell terjednie az állam összes kiadásaira és lehetőleg az állami bevételekre is. A kiadások tekintetében különösen azokra a szempontokra kell kiterjednie, amelyeket a III. fejezet 3. §-ában (l. 99. lap) a költségvetési hitelek felhasználásának alapelvei gyanánt jelöltünk meg. A felhasználást illetőleg különösen fontos annak ellenőrzése, hogy az állandó személyi járandóságok és a nyugellátások összege a szabályoknak megfelelően állapíttassék meg.

ad b) Az utólagos kezelési ellenőrzés a felterjesztett számadások felülvizsgálata útján gyakorolható. Minthogy azonban e feladat ellátása az egész államháztartásra nézve nagy hivatali szervezet létesítését tételezi fel, helyesebb megoldás az, ha egyes számadások évről-évre kiválasztatnak és csak azok megküldése kívántatik, hogy a legfőbb ellenőrző hatóságnak mégis módjában álljon az elszámolási szabályok megtartását és a számadások helyes vezetését ellenőrizni. Emellett azonban

Utalványo-  
zási  
ellenőrzés.

Vagyon-  
kezelés  
ellenőrzése.

biztosítani kell részére a jogot, hogy a vagyonkezelő hivatalokat a helyszínén meg is vizsgálhassa és a vagyonkezelőket a szabályszerű és helyes eljárásra utasíthassa.

*Számvitel ellenőrzése.*

ad c) Az állam számvitelét a legfőbb ellenőrző hatóság a kezelő hivatalok számadásainak felülvizsgálata útján és helyszíni vizsgálatok alkalmával ellenőrizheti. Ezenkívül a számvitel egységes szabályozása és az ellenőrzés követelményeinek biztosítása érdekében törvényes intézkedésekkel kell biztosítani azt, hogy a minisztériumok az egyes hivatalok pénz- és vagyonkezelésére, valamint számvitelére vonatkozó utasításokat csak a legfőbb ellenőrző hatóság hozzájárulásával adhassák ki. (l. 1897: XX. t.-c. 142. §.)

*Zárszámadástól szóló évi jelentés elkészítése.*

ad d) Az állami zárszámadástól szóló évi jelentés elkészítése az országgyűlés részére a legtöbb államban feladata a legfőbb ellenőrző hatóságoknak, még akkor is, ha az állami zárszámadást nem ő szerkeszti, mert jelentése az országgyűlés politikai ellenőrzésének szolgál alapjául. Ott, ahol a zárszámadást nem a legfőbb ellenőrző hatóság szerkeszti, különleges feladata nemcsak az évi jelentés elkészítése, hanem a kormány által szerkesztett zárszámadás adatainak a kezelő számadók általa megvizsgált számadásainak adataival való megegyezését igazolni.

*Egyéb közháztartás ellenőrzése.*

ad e) és f) Az alapok és alapítványok, valamint a többi közháztartások gazdálkodásának és vagyonkezelésének ellenőrzését a legfőbb ellenőrző hatóság az a) és b) alatt jelzett módon gyakorolhatja.

*Ítékezés a számadók felett.*

ad g) A felelős számadók felett vagy a számadások felülvizsgálata alkalmával ítélik, vagy amennyiben a felülvizsgálat nem tartozik hatáskörébe, lehetővé kell tenni, hogy a felelős számadók a miniszterek marasztaló határozataival szemben hozzá felelőzhessenek.

*Zárszámadás elkészítése.*

ad h) Az állami zárszámadás elkészítése tulajdonképpen a kormány, illetőleg a pénzügyminiszternek alárendelt állami főkönyvelőség feladata. Minthogy azonban a legfőbb ellenőrző hatóságnak a zárszámadás elkészítése alkalmával van módjában a kormány gazdálkodásának minden részébe betekinteni és a költségvetési törvénnyel, valamint a számviteli szabályokkal ellenkező elszámolásokat kifogásolni és mert a legfőbb ellenőrző hatóság az állami zárszámadás elkészítésénél kétségkívül azt a célt fogja szem előtt tartani, hogy az állami zárszámadás

az állami gazdálkodás eredményeit oly módon tárja elé, hogy az biztos támpontul szolgálhasson az országgyűlésnek a politikai ellenőrzés gyakorlásában: kétségtelen, hogy az állami zárszámadás elkészítésére a legfőbb ellenőrző hatóság a leg-hivatottabb és különösen fontos ez a feladata akkor, ha évközben nincs módjában az összes állami kiadásokat és bevételeket ellenőriznie. A zárszámadás elkészítése nálunk, Ausztriában, Olaszországban és Belgiumban a számvevőszék feladata.

A fentiekben vázolt ellenőrzési tiszteből folyólag a legfőbb ellenőrző hatóságot fel kell jogosítani arra, hogy a miniszterektől és a többi utalványozó hatóságoktól felvilágosításokat kérhessen, iratok és számadások megküldését kívánhassa és a hozzáküldött adatok és beadványok alapján észrevételeit megtehesse, a számadási rend helyreállítását, a tapasztalt szabálytalanságok megszüntetését és vizsgálat megindítását kívánhassa. Ha a miniszter a legfőbb ellenőrző hatóság észrevételeivel nem ért egyet és azoknak eleget tenni nem hajlandó, a további eljárás az alkotmányos felelősségből folyólag csak az lehet, hogy a legfőbb ellenőrző hatóság a vitás kérdésben először a minisztertanács döntését kérje ki és ha a minisztertanács határozata sem kielégítő, a vitás kérdést döntés végett az országgyűlés elé terjeszthesse.

*Különös jogai.*

### 11. §. Politikai ellenőrzés. (Zárszámadási jog.)

Az országgyűlés költségvetési joga tulajdonképpen két jogot foglal magában: az egyiket az országgyűlés az állami költségvetés megállapítása által gyakorolja, ezt a szűkebb értelemben vett költségvetési jognak lehet nevezni; a másik jog a költségvetés végrehajtásának s általában az államháztartás vitelének ellenőrzése, amit az előbbivel szemben zárszámadási jognak nevezünk. A zárszámadási jog tehát a szűkebb értelemben vett költségvetési jog szoros folyománya, azt kiegészíti és csak ez által lesz a törvényhozás költségvetési joga teljessé. Enélkül a költségvetési jognak nem volna kellő szankciója és nem nyujtana biztosítékot arra nézve, hogy a kormány a költségvetést úgy hajtsa végre, amiként ezt a törvényhozás a költségvetési és az ezt kiegészítő törvényekben előre megállapította és miként azt az államháztartás alaki rendjét, illetőleg az állam számvitelét szabályozó törvény elrendeli.

*A zárszámadási jog alapja.*

Eszerint a költségvetési törvény végrehajtásának ellenőrzése lényegesen különbözik a többi törvények végrehajtásának ellenőrzésétől, mert míg a költségvetés végrehajtásának ellenőrzése az országgyűlés rendszeres működését tételezi fel, más törvények végrehajtásának ellenőrzése — hacsak az országgyűlés másként nem intézkedik, — rendszerint csak az országgyűlés tagjainak egyéni ellenőrzésében és az interpellációkban nyilvánul.<sup>1)</sup>

Politikai ellenőrzés.

Azt az ellenőrzést, amelyet az országgyűlés a kormány gazdálkodásával szemben a zárszámadási jog alapján gyakorol, politikai vagy alkotmányos ellenőrzésnek, sokan parlamenti vagy állami ellenőrzésnek nevezik. A politikai ellenőrzés feladata azt vizsgálni, hogy a kormány pénzügyi gazdálkodása összhangzásban van-e a költségvetési és az ezt kiegészítő törvényekkel, általában megfelel-e az országgyűlés akaratának és annak az irányzatnak, amelyet az országgyűlés übbsége képvisel.

Tárgyi alapja.

Ennek az ellenőrzésnek a gyakorlásához a kormány által évenként előterjesztett zárszámadás még nem nyújtana biztos támpontot, mert a zárszámadás — különösen, ha azt nem a független ellenőrző hatóság, hanem maga a kormány szerkeszti, — a pénzügyi gazdálkodás adatait úgy is csoportosíthatja, hogy az nem nyújt teljesen hű képet a gazdálkodásról. Ezért szükséges minden államban oly független ellenőrző szerv létesítése, amely a politikai ellenőrzést az országgyűlés számára a kormány és a minisztereknek alárendelt utalványozó hatóságok gazdálkodásának állandó ellenőrzésével előkészítse és ellenőrzésének eredményéről esetleg már az év folyamán is, de a zárszámadás előterjesztése alkalmával feltétlenül beszámoljon az országgyűlésnek. Ez a legfőbb ellenőrző szerv az állami számvevőszék (számvevő kamara), amelyről már fentebb volt szó.

Egyrészt tehát az állami zárszámadás esetleg egyéb kormányjelentések adatai, másrészt a legfőbb ellenőrző hatóság jelentései szolgálnak az országgyűlés politikai ellenőrzésének alapjául.

Állami ellenőrzés.

A politikai vagy alkotmányos ellenőrzés nem az ujabbkori alkotmányos kormányzás folyamánya, mert az már az abszolút államokban is megvolt, ahol ezt az ellenőrzést a kormány gazdálkodásával szemben ugyancsak a legfőbb ellenőrző hatóság jelentései alapján az uralkodó gyakorolta. Ez a körülmény magyarázza meg azt, hogy a legfőbb ellenőrző hatóság a kormánnyal szemben különösen Ausztriában 1761-től 1770-ig és 1782-től

<sup>1)</sup> Tomcsányi: A parlamentek költségvetési joga. Bp. 1908. 2. l.

1792-ig oly messzeménő előzetes ellenőrzési hatáskörrel ruházott fel, amely még az alkotmányos kormányzás mellett is alig fordulhat elő. Az uralkodó által a legfőbb ellenőrző hatóság részéről gyakorolt ellenőrzést állami ellenőrzésnek (Staatcontrole) nevezték s ennek folyományaként a német pénzügyi irodalomban még ma is az az elv jut kifejezésre,<sup>1)</sup> hogy a politikai ellenőrzés gyakorlására nemcsak az országgyűlés, hanem az államfő is hivatva van. Tényleg a német államokban a legfőbb ellenőrző hatóság a világháború végéig működésének eredményéről az uralkodónak is tett jelentést és az állami zárszámadást neki is előterjesztették. Sőt Franciaországban és Belgiumban a számvevőszék ma is évenként jelentést tesz az államfőnek működéséről. A magyar államháztartásban azonban ez a gyakorlat nem honosodott meg.

## 12 §. Az állami zárszámadás és az erről szóló jelentés előterjesztése.

Az állami zárszámadás elkészítésének és az országgyűlés elé terjesztésének időpontja az egyes államokban igen különbözőképpen van megállapítva. Az előterjesztés időpontjára nézve első sorban a számadási év tartama, azután a pénztári számadások könyvelésének és a könyvek lezárásának időpontja mérvadó. Hosszu pótutalványozási időszak, különösen ha az pótkelessel is párosul (pl. Franciaországban 4—6 hó) igen késlelteti a kezelő hivatalok számadásainak megvizsgálását és a főkönyvek lezárását. Ellenben, ha pótutalványozási időszak nincsen és a számadási év összeesik a költségvetési évvel, legfeljebb a számadások késedelmes vizsgálata és könyvelése késleltetheti a könyvek lezárását. Minthogy azonban normális viszonyok között a könyvelés a számadási évet követő hat hét alatt befejezést nyerhet és a könyvek lezárása kezdetét veheti, a költségvetési év lejártát követő 3 hónap rendszerint elegendő ahhoz, hogy ez alatt a külső hatóságok pénzkezelési kimutatásai elkészüljenek, úgyhogy az ezt követő egy hónap alatt azokat az illetékes minisztérium számvevősege össze-sítheti és azok alapján a tárcazárszámadást elkészítheti.

Mindezeket a körülményeket figyelembevéve, a legfőbb állami számvevőszék, vagy a zárszámadás összeállítására hivatott hatóság legfeljebb a számadási év befejezését követő ötödik hónapban juthat az állami zárszámadás összeállításához szükséges adatok birtokába, s ezután még legalább 2—3 hó szükséges ahhoz, hogy a minisztériumok által vele közölt adatokat

<sup>1)</sup> L. Wagner i. m. 315. lap, Heckel i. m. 286. lap.



átdolgozza, azok helyességét ellenőrizze, a felmerült észrevételeket letárgyalja s úgy a zárószámadást, mint a részletes jelentést elkészítse és az országgyűlés elé terjeszthesse. Minden esetben kívánatos, hogy a zárószámadás a pénzügyi év lejárta után lehetőleg gyorsan elkészüljön, mert hosszú késedelem esetén a zárószámadási adatok veszítenek aktualitásukból s egyik oka ez annak, hogy a törvényhozások a zárószámadással rendszerint nem foglalkoznak olyan behatóan, mint ezt az ügy fontossága megérdemelné. A zárószámadás gyors elkészítése egyébként attól is függ, hogy minő követelményeket támaszt az országgyűlés a zárószámadással és az annak elkészítésére hivatott legfőbb állami számvevőszékekkel szemben.

*Előterjesztése.*

A zárószámadást, valamint a legfőbb ellenőrző hatóságnak erre vonatkozó jelentését az egyes államokban rendszerint a kormányelnök vagy a pénzügyminiszter terjeszti a képviselőház elé. Belgiumban, Ausztriában s Szászországban azonban a számvevőszék közvetlenül terjeszti elő. Angliában a főellenőr-főszámvevő csak akkor köteles jelentését a parlament elé terjeszteni, ha a kincstári miniszter a neki megküldött jelentést az előírt határidőre nem terjesztené elő.

*Magyarország.*

Hazánkban a postatakarékpénztári csekkszámok a számadási évet követő július hó 20-án lezárattván, miután a könyvelés naponként lépést tart a postatakarékpénztári könyveléssel, megvan a lehetőség arra, hogy a főkönyvek július hó végéig lezárassanak. Ennélfogva a miniszteri számvevőségek minden év november hava 15-ig tartoznak a tárcazárszámadásokat a legfőbb állami számvevőszéknek megküldeni, amely az állami zárószámadást a számadási évet követő költségvetési év március havának 1-ig köteles elkészíteni és észrevételeivel együtt, — amelyeket jelentésében ad elő — a minisztertanácsnak megküldeni. A miniszterelnök pedig köteles azt haladéktalanul az országgyűlés elé terjeszteni. (1870 : XVIII. t.-c. 22. §.)

**13. §. A politikai ellenőrzés gyakorlása.**

*Alapja.*

Az országgyűlés politikai ellenőrzése rendszerint az alkotmány, vagy más törvényeknek azon rendelkezésein alapszik, amelyek kimondják azt, hogy a kormány évenként köteles a zárószámadást a legfőbb ellenőrző hatóságnak erre vonatkozó jelentésével együtt megvizsgálás végett az országgyűlés elé terjeszteni. Ezek a rendelkezések hazánkban az 1848 : III. t.-c. 37. §-ában, az 1848. : IV. t.-c. 6. §-ában, az 1867 : X. t.-cikkben és az 1870 :

XVIII. t.-c. 22. és 23. §-ában foglaltatnak. Ezen általános rendelkezések alapján az országgyűlés politikai ellenőrzésénél követendő eljárás tekintetében rendszerint a házszabályok rendelkezései és a parlamenti gyakorlat az irányadó.

*Gyakorlása.*

Az eljárás az, hogy a miniszterelnök vagy egyes államokban a pénzügyminiszter által előterjesztett zárószámadás és a legfőbb ellenőrző hatóságnak a zárószámadásra vonatkozó, vagy ettől független jelentései a képviselőház zárószámadási bizottságához utasítatnak, amely azokat letárgyalja és a tárgyalás eredményéről jelentést tesz a képviselőháznak. Jelentésében a bizottság *a)* a kormány felmentését, *b)* a kormánnyal szemben a bizalmatlanság kimondását, *c)* a zárószámadás egyszerű tudomásulvételét, *d)* egyes tételek kifogásolását, vagy *e)* egyes tételekre nézve az anyagi felelősség kimondását, *f)* továbbá a kormány vád alá helyezését és végül *g)* egyéb határozatok hozatalát is javasolhatja.

*Ellenőrzés irányai.*

A politikai ellenőrzés elsősorban a költségvetési törvénnyel szemben előfordult kedvezőtlen eltérések, előirányzat nélküli kiadások, meg nem engedett hitelátruházások és a kevesebb bevételek stb. okainak megvizsgálására irányul. Ezenkívül kiterjed a kiadásoknak a gazdaságosság és célszerűség szempontjából való vizsgálatára is, különösen a tulkiadásoknál és az előirányzat nélküli kiadásoknál, kiterjed továbbá a vizsgálat mindazokra az ügyekre, amelyekről a legfőbb ellenőrző hatóság jelentésében az országgyűlésnek beszámol, általában a gazdálkodás eredményeinek elbírálására és az egész pénzügyi kezelésre.

*Magyarország.*

Hazánkban a miniszterelnök által előterjesztett zárószámadást a képviselőház mindenekelőtt a zárószámadásvizsgáló bizottsághoz utasítja, amely legalább 15 tagból áll. A bizottság a zárószámadást és a legfőbb állami számvevőszék jelentéseit a ház tagjaira nézve nyilvános ülésekben tárgyalja.

Hogy feladatát teljesíthesse, a zárószámadási bizottság betekinthez az eredeti számadásokba, szerződésekbe, ügyiratokba, felvilágosításokat kérhet, megidézheti a kormány tagjait, a legfőbb állami számvevőszék elnökét és tisztviselőit is. A munka elvégzésére a bizottság egy főelőadót és minden egyes tárcára külön előadót választ. A főelőadó a zárószámadás általános eredményeit ismerteti s az egyes tárcák vizsgálatának eredményeit összefoglalja. Vizsgálatának eredményéről

a bizottság a ház elé terjesztett jelentésében számol be, amely az általános jelentésből és az egyes tárcákra vonatkozó részletes jelentésből áll. A jelentés legfontosabb része a fölmentés megadására, vagy megtagadására vonatkozó határozati javaslat. A jelentés ismerteti a zárszámadás eredményeit, mérlegét, a költségvetéstől való főbb eltéréseket, ezek indokolásaival együtt, valamint az esetleg felmerült számvevőszéki észrevételeket és a minisztertanácsnak esetleg arra vonatkozó megjegyzéseit. Ha a tárgyalások a miniszterium és a számvevőszék között még folyamatban vannak, a bizottság az ügy tárgyalásába rendszerint nem bocsátkozik, csak ha a tárgyalások befejezést nyertek, hozza azt a ház tudomására.

A jelentés képviselőházi tárgyalása úgy történik, hogy a jelentés általános tárgyalása és a bizottság javaslatainak elintézése után a jegyző felolvassa az egyes zárszámadásifejezetek címét, hogy ezzel kapcsolatban lehessen a tételhez hozzászólni.<sup>1)</sup> A képviselőháznak a zárszámadásokra vonatkozólag hozott határozata közöltetik a főrendiházzal, melynek hozzájárulása után azt a képviselőház elnöke mint „országos határozatot” kihirdeti. E szerint nálunk a zárszámadási jogot a maga teljességében az országgyűlés gyakorolja az államfő hozzájárulása nélkül.

Német  
birodalom.

A német birodalom államháztartási rendjéről szóló 1922. december 31.-iki törvény 107. §-a szerint a számvevőszék jelentéséből ki kell tűnnie:

1. hogy a zárszámadásban kimutatott bevételek és kiadások a pénztári számadások adataival megegyeznek-e s azok szabályszerűen okmányoltattak-e;

2. hogy a költségvetéstől milyen eltérések fordultak elő s mely esetekben tértek el a bevételekre és kiadásokra, az államháztartáson szerzésére és kezelésére vonatkozó törvényektől és törvényes felhatalmazás alapján kibocsátott rendeletektől és hogy a számvevőszéknek a gazdaságosság és takarékoság szempontjából felmerült észrevételei mely esetekben nem nyertek kielégítő elintéztést;

3. hogy mely tulkiadásokra és előirányzat nélküli kiadásokra nem eszközöltetett ki a birodalmi tanács hozzájárulása stb.

A számvevőszék a birodalmi zárszámadásra vonatkozó észrevételeit a bir. pénzügyminiszternek küldi meg, amely azt a javaslattal terjeszti a bir. tanács és a bir. ülés elé, hogy a bir. kormánynak a bir. zárszámadást illetőleg a fölmentést adja meg. A fölmentés, amennyiben másként nem határozna, nem vonatkozik azokra az ügyekre és összegekre,

<sup>1)</sup> Pap Dávid: Az állami zárszámadás joga. Bp. 1897. 23. 1.

amelyek felett a számvevőszék még nem határozhatott, amelyekre nézve tehát fenntartással élt. (T. 108. §.)<sup>1)</sup>

Minden számadási évet illető vizsgálati eljárás befejezése után a számvevőszék közli a bir. kormánnyal a közigazgatás hibáira nézve a vizsgálat során szerzett tapasztalatait, azok megszüntetésére, valamint a törvények és rendeletek módosítására vonatkozó javaslataival együtt. A jelentésnek azon részeit, amelyeket a számvevőszék a bir. tanáccsal és a bir. üléssel közlendőknek jelzett, a bir. kormány a hozott határozattal együtt közli a bir. tanáccsal és a bir. üléssel (T. 109. §.).

Meg kell még említenünk, hogy a bir. számvevőszék saját számadásait a számvevőszék elnöke a bir. tanácsnak és a bir. ülésnek terjeszti elő megvizsgálás és felmentés végett. (T. 108. §.), Hasonlóan a szász áll. számvevőszék pénztári számadásait is az országgyűlés vizsgálja meg.

A német bir. számvevőszék jelentéséhez hasonló adatokat tartalmaz a szász állami számvevőszék jelentése is, azzal az eltéréssel, hogy ez a jelentés a számvevőszéknek a közigazgatás egyszerűsítésére vonatkozó javaslatait is felöleli. Ezenkívül a számvevőszék sürgős esetekben az általános jelentés előtt is tehet jelentést az országgyűlésnek (Landtag) a miniszterium előzetes értesítése mellett. A zárszámadási jelentést az országgyűlés elé terjesztés alkalmával tudomásvétel végett közölni kell a miniszteriummal is, amiből arra kell következtetni, hogy a szász állami számvevőszék jelentését közvetlenül terjeszti az országgyűlés elé. (L. 1922. jul. 4-iki törvény 23. §-át). Az 1922. május 31. államháztartási törvény 32. §-a szerint az 5000 M.-ig terjedő tulkiadásokat nem kell indokolni.

Franciaországban a politikai ellenőrzés egyik szervének kell tekinteni azt a 9 tagból álló bizottságot, amelyet az államfő a pénzügyminiszter javaslatára minden évben kiküld (1 szenator, 2 képviselő, az államtanács 2 tagja és 4 számvevőszéki tanácsos). E bizottság december 31-én lezárja a közszámviteli főigazgatóság könyveit, amelyekben az egyes miniszteriumok számadásai összpontosítottak, összehasonlítja a zárszámadások eredményeit a főkönyvek adataival s azok egyezését megállapítva, eljárásáról jegyzőkönyvet vesz fel, melyet a pénzügyminiszter terjeszt a kamarák elé. Ez az igazolás azonban még nem elégséges arra, hogy a parlament ítéletet mondhasson a kormány pénzügyi kezelésének törvényszerűsége felett. E tekintetben a parlament ellenőrzése a számvevőszék nyilatkozatára támaszkodik, amelyben az egyrészt kijelenti, hogy a zárszámadások végeredményei, a számadóhivataloknak általa megvizsgált számadásaival egyeznek, másrészt a kormány pénzügyi gazdálkodásának jog- és törvényszerűségét igazolja. A számvevőszéknek ez a jelentése szolgál a zárszámadásról szóló külön törvény (loi portant de règlement définitif du budget de l'exercice) tárgyalásának alapjául. E törvényjavaslat rendszerint igen későn terjesz-

Francia-  
ország.

<sup>1)</sup> A fölmentés részleges megtagadásának egy esetét említi Schwarz (i. m. 162. l.). Az 1899. évi német birodalmi zárszámadás tárgyalása alkalmával ugyanis egy 2400 márkás tételt (természetbeni lakáshoz épített virágház költségeit) a birodalmi ülés kifogásolt és a 2400 M.-ból 1300 M.-t a felelős tisztviselők megtérítettek.

tetik elő. Így pl. az 1916. évi költségvetés végleges szabályozására vonatkozó törvényjavaslat, 1925. június 30.-áról van keltezve.

A számvevőszék az államfőnek is tesz jelentést, amelyben a pénzügyekre vonatkozó reformjavaslatait terjeszti elő és a tapasztalt szabálytalanságokat ismerteti. A köztársaság elnöke ez utóbbiakat nyilatkozattétel végett a minisztereknek adja ki és azok felvilágosításaival együtt a kamarák tudomására hozza.

*Anglia.*

Angliában minden szolgálati ágban a kincstári hivatal által a számadások vezetésével megbízott tisztviselői kötelesek hatóságuk számadásait minden év december 31-ig a főellenőr-főszámvevőnek megküldeni. Ez a számadásokat különösen abból a szempontból vizsgálja meg, hogy a) az utalványozások megfelelő okmányokkal vannak-e igazolva és hogy b) a kiadások a parlament által megállapított célokra használtattak-e fel. Továbbá ahhól a szempontból is, hogy amennyiben a kiadás valamely rendeleten alapszik, a rendeletnek van-e törvényes alapja és hogy a teljesített kiadás megegyez-e az illető kormányhatóságra irányadó utasításokkal.

E vizsgálat alapján szerkeszti a főellenőr-főszámvevő a parlament elé terjesztendő jelentését az u. n. „Appropriation Accounts“-t, amelyből ki kell tünni: a) hogy a parlament által megszavazott összegeket a kormány nem lépte-e túl; b) hogy a kormányhatóságok más bevételi forrásokat, mint amelyeket a parlament megszavazott, nem használtak-e fel oly célokra, amelyek a parlament intencióinak nem felelnek meg; c) hogy a kormányhatóságok kiadásai szabályszerű okmányokkal igazoltattak-e, d) ha az utalványozó hatóság által jelzett kiadás a számadásokban nem fordul elő, vagy ha valamely kiadás nem a parlament által az igazg. ág céljaira megszavazott hitelből volt fedezendő. E jelentést a számadási évet (IV. 1—III. 31-ig) követő év január 31-ig kell a kincstári miniszternek átadni, aki azt megjegyzéseivel, esetlegesen igazoló jelentésével ellátva, február 15-ig köteles az alsóház elé terjeszteni. A pénzügyi kormányzatra vonatkozó számadásokat november 30-ig kell a főellenőr-főszámvevőnek megküldeni, aki azokat január 15-ig megvizsgálja és a kincstári miniszternek küldi meg; ez a számadást január 31-ig köteles a parlament elé terjeszteni. Ha a számadásokat az előirt határidőre nem terjesztik elő, főellenőr-főszámvevő köteles azt előterjeszteni.<sup>1)</sup>

Ezután a számadások az alsóháznak 11 tagból álló zárszámadás-vizsgáló bizottsága (Committee of Public Accounts) elé kerülnek. A bizottság a kiadásoknak nemcsak a költségvetési törvénnyel való megegyezését, hanem azok célszerűségét is megvizsgálja és vizsgálatának eredményéről írásbeli jelentést terjeszt az alsóház elé. Formális felmentés nincs, de a bizottság határozatai a zárszámadással együtt kinyomatnak és a kormány részére irányadóknak tekintetnek.<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup> Hatschek i. m. I. 573—574. l.

<sup>2)</sup> Schwarz i. m. 155. l.

## IV. RÉSZ.

### A kettős könyvvitel alapfogalmai.

*Forrásmunkák:* Gans József: Bevezetés a kettős könyvvitelbe. U. az: A zárókimutatás szerkezete. Bp. 1926. — Kárpáti Béla: Gyakorlati könyvelő, a Magyar Könyvviteli Folyóirat havi mellékletei. 1909—1912. — Kuntner Róbert: Könyvvitel. Bp. 1921—1924. I—III. Rész. — Menesdorfer Hubert: A kettős könyvvitel gyakorlati ismertetése. Bp. 1925. — Salgó Béla: A kettős könyvvitel módszeres tanítása. Bp. 1910. — Trautmann Henrik: A könyvvitel tankönyve. III. kiad. Bp. 1900.

#### 1. §. A kettős könyvvitel sajátosságai.

1. A kettős könyvvitel — miként elnevezése is mutatja — a vagyonsvltóásokat két irányban számolja el és tartja nyilván. Ez a kettős elszámolás nemcsak abban nyilvánul, hogy minden ügyesetet legalább is két különböző számlán könyvelünk, hanem abban a még jellemzőbb sajátosságban, hogy e kettős elszámolással az üzleti év folyamán egyrészt az összes vagyonsvltó, másrészt a tiszta vagyonsvltó minden változását rendszeresen nyilvántartjuk s ehhez képest az üzleti év végén a gazdálkodás eredményét kétféle módon állapíthatjuk meg: és pedig egyrészt a cselekvő és terhelő vagyonsvltókról vezetett számlákon az év elején és az év végén mutatkozó vagyonsvltó érték összehasonlítása által, másrészt az eredményre kiható vagyonsvltóokról évközben vezetett számlák adatainak összesítése útján.

*Kettős elszámolás.*

2. Minden számlának két oldala van: a „Tartozik“ oldal és a „Követel“ oldal. A „Tartozik“ oldalon való elszámolást a számla megterhelésének, a „Követel“ oldalon való elszámolást a számla elismerésének mondjuk.

*Tartozik és követel oldal*

*Teljes  
számvitel.*

3. A kettős könyvvitel ellentétben az egyszerű könyvvittel a vagyon egyes részeinek és a tiszta vagyonnak, valamint a tiszta vagyon változásainak elszámolását egy szerves egészet képező főkönyvben tartja nyilván. E főkönyvben minden vagyonszámra, vagy legalább is minden vagyonszám-csoportnak külön számlája van, ezenkívül külön számlája van a tiszta vagyonnak és külön számlái a tiszta vagyonra közvetlenül kiható költségeknek és jövedelmeknek is (eredmény számlák). Ennélfogva a kettős könyvvitel a legteljesebb számvitel.

## 2. §. Különbség a kincstári és kettős számvitel között.

1. A kincstári számvitel főkönyvének a valódi kezelést felölő számlái a könyvelt bevételeket vagy kiadásokat hasonlóan a kettős könyvvitelhez, szintén két irányban tartják nyilván. Azonban a kettős nyilvántartásnak a kincstári számvitelnél egészen más a célja és jelentősége mint a kettős könyvvitelnél. A kincstári könyvvitel ugyanis ugyanazon számlán nemcsak a tényleg megtörtént vagyonszám-változásokat, hanem a már elrendelt vagyonszám-változásokat (vagyis a keletkező tartozásokat és követeléseket) is könyveli, míg a kettős könyvvitel főkönyvében ezek elkönyvelésére szükség esetén külön számlákat nyitunk.

2. A kettős könyvvitel ellentétben a kincstári számvitellel az egyes számlákat illető készpénz és anyag vagy áru elszámolását a legtöbbször ugyanazon számlán egyesíti. Ilyen számla az Áruszámla is.

3. A kettős könyvvitel alkalmazása főleg termelő gazdaságokban jogosult, ahol dologi javakat dologi javakkal cserélünk ki és azt a célt kell szem előtt tartani, hogy a gazdálkodás egyes ágaiban, az egyes üzletágakban vagy árunemekben elért eredményt pontosan meg tudjuk állapítani. Ezzel szemben a közháztartások túlnyomó részben fogyasztó gazdaságok, a beszerzett anyagi javak ezeknél túlnyomóan fogyasztási célokat szolgálnak, dologi jószágokat szellemi javakkal cserélünk ki, a legtöbb ágazatnál a bevételek és kiadások rendszeres csoportosítása és kimutatása a cél, melyet a kincstári számvitel alkalmazásával igen egyszerűen és áttekinthető formában lehet feltüntetni. Ezért a közháztartásokban csak az üzemeknél lehet jogosultsága a kettős könyvvitellel, mert ezeknél igen fontos,

hogy az üzemi jövedelem és a jövedelemre kiható tényezők szerepe pontosan megítélhető legyen.

4. A kettős könyvvitel a tartozásokat és követeléseket rendszerint az illető adósok és hitelezők számláin mutatja ki.

A kincstári számvitelben ezek, amennyiben már esedékessé vált fizetési hátralékokról van szó, a megfelelő számlákon hátralék gyanánt, ha azonban még nem voltak esedékesek, külön számlákon tartatnak nyilván. Ily számlák azonban a kettős könyvvitelnél is előfordulhatnak.

5. A kettős számviteli (könyvviteli) rendszer és a kincstári számvitel között a lényeges különbség az, hogy míg a kettős könyvvitel a gazdaságban előfordult összes vagyonszám-változásokat — legalább is sommásan — egyetlen főkönyvben egyesíti, addig a kincstári számvitel a vagyon egyes alkotó részeit, nevezetesen a készpénzt, értékpapírokat, terményeket, anyagokat, leltári tárgyakat, ingatlanokat külön könyvekben (számadásokban) tartja nyilván.

Az elszámolási rendszernek ebből a különbözőségéből folyik az, hogy a kettős könyvviteli rendszer az egyes számlák között fennálló szerves kapcsolatot minden egyes ügyeset elkönyvelésénél kutatja és azt főkönyvében kifejezésre is juttatja azáltal, hogy az egyes vagyonszámok között előfordult vagyonszám-változásokat mint szolgáltatást és ellenszolgáltatást fogja fel s ehhez képest minden ügyesetet legalább is két számlán könyveli el (pl. készpénz és áru, készpénz és váltó, folyószámla és készpénz stb.) Hasonlóképpen két számlán könyveli az év folyamán jelentkező eredményeket és az azokkal kapcsolatos vagyonszám-változásokat is. Ez a körülmény teszi lehetővé azt, hogy az év végén a gazdálkodás eredményét kettős uton, egyrészt az összes vagyongyarapodásnak vagy csökkenésnek, másrészt a gazdálkodás tiszta eredményének (nyereség vagy veszteség) kiszámítása útján állapítsa meg.

Ezzel szemben a kincstári könyvvitel megelégszik évközben a pusztán vagyonszám-változások (bevétel-kiadás) megrögzítésével és csak az év végén a zárlati eredmények alapján igyekszik az egyes vagyonszámok elszámolásai között némi szerves kapcsolatot létesíteni, ami semmiesetre sem oly tökéletes, mint a kettős könyvvitelé, de sokkal egyszerűbb és oly ágazatoknál, amelyeknél az eredmény pontos megállapítása nem bír nagyobb jelentőséggel, teljesen megfelel a számvitel céljának.

6. A kettős könyvvitel, amelynek célja egész berendezésénél fogva a gazdaság vagy üzem nyereségének és veszteségének megállapítása s e célból a tiszta vagyonra kiható változásokat már évközben külön számlákon könyveli: nem alkalmas a közigazgatási bevételek és kiadások elszámolására, amelyeknél nyereség és veszteség magángazdasági értelemben nem fordul elő. Ezért általános vélemény az, hogy a kettős könyvvitel a közháztartásokban nem alkalmazható, mert mihelyt eredeti célja elesik, céltalan munkaszaporitássá válik.<sup>1)</sup>

<sup>1)</sup> Glaubach: Buchführung für die Stadt- und Gemeindeverwaltung, Berlin, 1911. 20. l.

A közháztartásokban ugyanis a kettős könyvelés esetén nem a vagyonszámlák lesznek tulsúlyban, hanem a költségszámlák és a jövedelmi ágak számlái, tehát az u. n. tiszta vagyonszámlák, amelyeket a kettős könyvvitel bonyolódott, sokkal kényesebb és nehezebben kezelhető rendszerébe önteni nem szükséges és nem is célszerű.

7. A közháztartásokban a költségvetési előirányzat tagozódásához való alkalmazkodás, a zárszámadásnak a költségvetéssel való összehasonlítása, az előirányzat és az elszámolás bruttó jellege oly számviteli rendszer alkalmazását kívánják, amely ezekhez a követelményekhez leginkább tud alkalmazkodni, sőt egyenesen ily előfeltételek mellett alakult ki. Ez pedig a kincstári számvitel rendszere.<sup>1)</sup>

8. Ha azonban a közháztartásban a bankszerű pénzkezelés rendszere van meghonosítva és az állam a jegybankkal és más pénzintézetekkel élénk folyószámlaösszeköttetésben áll, kétségtelen, hogy különösen az államháztartásra nézve rendkívül előnyös lehet a kettős könyvvitelnek részleges és csupán a központi könyvelésre kiterjedő alkalmazása, mert a kettős könyvvitel szerint a különböző pénzintézeti folyószámlák között előforduló átvezetések, valamint az egyes tárcáknak és üzemeknek a központtal szemben fennálló tartozásai és követelései, amelyekről azok az évi zárszámadás szerkesztése alkalmával elszámolni tartoznak, sokkal pontosabban és áttekinthetőbben tarthatók nyilván, mintha a könyvelés nem a kettős rendszer szerint történik. Ez a kettős könyvelés azonban csakis az állam készpénzforgalmának és az ezzel kapcsolatos értékpapírkezelésnek központi nyilvántartására szorítkozhatik, tehát tisztán folyószámlaszerű könyvelés lehet.

### 3. §. A leltár és a mérleg.

A könyvelési eljárás alapja úgy a kettős, mint az egyszerű könyvvitelnél: a leltár és a mérleg.

Leltár.

A leltár az a feljegyzés, amely részletesen felsorolja az üzlet cselekvő és terhelő vagyonát és kimutatja annak értékét. Csakis az üzleti vagyon lehet leltározás tárgya, tehát az a va-

<sup>1)</sup> A kincstári és a kereskedelmi könyvvitel előnyeit és hátrányait különösen a községi háztartások szempontjából érdekesen világítja meg Glaubach, (l. i. m.) aki e kérdés tisztázása végett a porosz városi hatóságoktól kért adatokat. A beérkezett válaszok szerint az összes városok közigazgatási számvitelében a kincstári számvitel nyert alkalmazást. Ami a városi üzemeket illeti, 108 város üzeméinél kizárólag a kincstári számvitelt, 44 városban egyes üzemeknél a kincstárit, másoknál a kettőst, 51 városban pedig csakis a kettős könyvvitelt alkalmazták. A kincstári könyvvitelről a kettősre tért át vagy a kettős mellett a kincstárit is megtartotta 11 város. A kettős könyvvittel felhagyott és a kincstárra tért át, vagy az eredeti kettős mellett a kincstárit is bevezette 26 város. Glaubach közli könyvében az egyes városok szakvéleményét is a hozzájuk intézett kérdőpontokra nézve, amelyek tulnyomó részben a kincstári könyvviteli rendszer alkalmazása mellett érvelnek.

gyon, amelyet a kereskedő, iparos vagy vállalkozó esetleg egyéb vagyonából üzleti céljainak szolgálatára kijelölt.

A mérleg a leltár szerint mutatkozó követelések és tartozások rendszeres összeállítása oly célból, hogy e kettő között mutatkozó különbségből megismerhető legyen a tiszta vagyon, esetleg a vagyonihiány.

A mérleg.

A magyar kereskedelmi törvény (1875: XXXVII. t.-c.) szerint minden kereskedő köteles üzlete megnyitásakor és azután minden évben, nagyobb árutárak tulajdonosa pedig minden két évben egyszer leltárt és mérleget készíteni, azt aláírni.

A nagyobb áruraktáraknál leltározás nélkül a valóságnak megfelelő mérleget alig lehetséges összeállítani. Ezért, ha valamely évben pontos mérleg nem készíthető, legalább is megközelítő (approximativ) mérleg készíthető.

A leltári vagyon lehet:

1. *cselekvő vagyon* (aktiva), vagyis mindaz a vagyon, amellyel a vállalat tekintet nélkül tartozásaira tényleg rendelkezik; 2. *terhelő vagyon* (passziva) a vállalatot terhelő tartozások összege; 3. *tiszta vagyon*, vagyis a cselekvő vagyonnak az a része, amely a tartozások levonása után fennmarad.

Leltári vagyon részei.

A leltár elkészítése három részből áll és pedig: a) a vagyon egyes alkotó részeinek mennyiség szerinti felvételéből, összeírásából, ez a *leltározás*. Ennél az üzleti vagyonhoz tartozó összes vagyonrészeket természetük szerint kell csoportosítani (készpénz, érmék, értékpapírok, váltók, áruk, ingóságok vagy berendezés, ingatlanok, hitelezők stb.); b) a leltározott vagyonrészek forgalmi értékének meghatározásából, vagyis a *vagyonbecslésből*; végül c) a *vagyonmérleg elkészítéséből* vagyis a cselekvő és terhelő vagyon összehasonlításából és a tiszta vagyon megállapításából.

Leltárhészítés elemei.

### 4. §. A kettős könyvvitel könyvei.

A kettős könyvvitelnél az idősoros elszámolás az *alapkönyvekben*, a rendszeres vagyis számlaszerű elszámolás pedig a *főkönyvben* történik. Ezenkívül vannak a kettős könyvvitelnek *segédkönyvei*, amelyekben az egyes üzletágak természetéhez képest egyes, az üzletvitel és a rendszeres könyvelés szempontjából fontos adatokat tartunk nyilván.

Nemai.

Ilyen segédkönyvek: a folyószámlakönyv, az áruskontró, a megrendelések, árvetések, érkezett és elküldött számlák, lejáratok, utánvételek könyvei, leltárkönyv stb.

A magyar kereskedelmi törvény szerint minden kereskedő köteles bekötött, laponként folyó számmal ellátott és átfűzött könyveket vezetni, amelyek ügyleteit és vagyoni állását teljesen feltüntetik; emellett azonban szabadságában áll a könyvvezetés bármily módját s ennél bármily élő nyelvet használni.

A bejegyzések hézag hagyása nélkül teljesítendőek. Az eredeti bejegyzést kitörléssel vagy másként olvashatatlaná tenni tilos, nehogy a törlések, vagy vakarások kétséget támasztanak aziránt, hogy azok az eredeti bejegyzés alkalmával vagy később történtek-e.

A bejegyzett kereskedőnek szabályszerűen vezetett könyvei, kereskedelmi ügyletekből eredő perekben rendszerint nem teljes, eskü vagy más bizonyítási eszköz által kiegészíthető bizonyítékot képeznek. A könyveknek ez a bizonyító ereje kereskedők ellenében a peressé vált bejegyzés keltétől számítandó tíz, nem kereskedők ellenében pedig két évi időtartamra terjed.

A kereskedelmi könyveket az azokban történt utolsó bejegyzéstől számítva legalább tíz éven át meg kell őrizni.

### 5. §. Az idősoros elszámolás eszközei.

A kettős könyvvitelben rendszerint kétféle idősoros elszámolást vezetünk: a) a pénztárkönyvet, mely a készpénzvagyomban beállott változások (bevételek és kiadások) elszámolására szolgál s egyenlegének egyeznie kell a pénztár állományával és b) a naplót, melyben a csere- és hitelügyleteket, vagyis az oly vagyonváltozásokat számoljuk el, amelyek a pénztárszámlán kívül vagyonunk egyéb alkotó részeiben vagy a tiszta vagyonban állanak elő. c) E kétféle idősoros elszámolást *pénztárnapló* elnevezéssel egyetlen könyvben is egyesíthetjük.

A pénztárkönyvet, naplót, illetőleg a pénztárnaplót a kettős könyvvitel *alapkönyveinek* nevezzük egyrészt azért, mert az üzleti események első feljegyzésére szolgálnak, másrészt azért, mert ezek az első feljegyzések képezik alapját a főkönyvben való könyvelésnek.

### a) A pénztárkönyv.

A pénztárkönyv célja, hogy a készpénzbevételeket és a készpénzkiadásokat előfordulásuk sorrendjében pontosan feltüntesse, úgyhogy a kettőnek összehasonlításából a pénztár valóságos készlete bármikor megállapítható legyen.

A pénztárkönyvet kétféleképp vezethetjük: a) *oldalszámozott* a pénztárkönyv, ha a bevételeket és kiadásokat egy és ugyanazon oldalon egymás mellett levő két összeghasádba, — Tartozik (Bevétel) és Követel (Kiadás) hasádba — jegyezzük be; b) *lapszámozott* a pénztárkönyv, ha a bevételeket mindenkor a nyitott könyv baloldalán, a kiadásokat pedig a jobb oldalon könyveljük (l. 13. sz. mintát.) Kisebb üzletekben az oldalszámozott, nagyobb vállalatoknál a lapszámozott pénztárkönyvet alkalmazzák.

A pénztárkönyvben a következő hasábok vannak: Nap-, Lap-, Tárgy-, Ár- és Összeghasábok; *fejfelírásokat azonban rendszerint nem alkalmazunk.* Az évszámot és a hónapot a fejvonatra írjuk, a bejegyzés napját pedig a Nap-hasádba. A Lap-hasádban a főkönyv azon lapszámát tüntetjük fel, amelyen a kérdéses tételt elkönyveltük. A Tárgy-hasádba a pénztárszámlával hitelviszonyba jutó másik számla nevét jegyezzük be és az üzletesemény tárgyát röviden jelezzük. A Tárgy-hasádban felesleges a Pénztárszámlára hivatkozni, mert a pénztárkönyv minden tétele a pénztárszámlával kapcsolatos.

A Pénztárkönyv első tétele a számadási időszak elején pénztárban levő készpénzkészlet. Ezt követik a bevételek és kiadások előfordulásuk időszertinti sorrendjében.

A Pénztárkönyvet az üzleti készpénzforgalom nagysága szerint naponként, hetenként, vagy havonként zárjuk le. A lezárás alkalmával a Tartozik és a Követel oldalt összegezzük, megállapítjuk a kettő között mutatkozó különbséget: az Egyenleget s ezt a Követel oldal utolsó tétele gyanánt bevezetjük. Helyes vezetés mellett az egyenlegnek a pénztárban talált készpénzkészlettel egyeznie kell. Ha nem egyezik, és a könyvelés helyességéről meggyőződünk, a különbséget, mint pénztárfelesleget, illetőleg mint pénztárhiányt (mancot) még az Egyenleg bevezetése előtt el kell könyvelni. Az Egyenleg bevezetését követi a pénztár-

Célja.

Kétféle vezetése.

Beosztása.

Vezetése.

Lezárása.

könyv levonalozása és az Egyenlegnek a következő nap vagy hó Tartozik oldalára való átvezetése.

b) A napló.

Célja

A napló rendeltetése a csere és hitelügyletek elszámolása. Berendezése lényegében megfelel a pénztárkönyvnek. A naplót mindig oldalszámozottan vezetjük (l. a 14. sz. mintát). Minden egyes tételnél úgy az adós, mint a hitelező számlát is feltüntetjük.

Megnyitó tételei.

A számadási időszak kezdetén a napló első tételeként (megnyító tétel) a leltárban, a vagyonszámok csoportjai szerint felsorolt cselekvő és terhelő vagyont számoljuk el. A teljesség kedvéért rendszerint itt számoljuk el a készpénzkészletet is, habár ennek egyenlegét a zárlatok alkalmával a Pénztárkönyvben is mindig feltüntetjük. A leltár tételeit innen könyveljük el a főkönyv Mérlegszámláján, amely az összes cselekvő és terhelő vagyont a vagyonszámok szerint részletezve tünteti fel. A megnyító cselekvő vagyoneért a cselekvő vagyonszámláit megterheljük a „Mérlegszámla“ javára, a terhelő vagyoneért pedig a terhelő vagyonszámláit elismerjük a „Mérlegszámla“ terhére, végül a cselekvő tiszta vagyont, vagyis a Mérlegszámla Tartozik oldalán mutatkozó egyenleget a Tőkeszámla Követel oldalára vesszük át. Eszerint a napló a következő megnyító tételeket tartalmazza:

X számla

Mérlegszámlának

a megnyító cselekvő vagyoneért.

Mérlegszámla

X számlának

a megnyító terhelő vagyoneért.

Mérlegszámla

Tőkeszámlának

a megnyító tiszta vagyoneért.

Ha azonban az üzlet megnyitásakor a kezdő vagyonszámlát csak egyféle vagyonszámlából pl. készpénzből áll, akkor Mérlegszámlát nem nyitunk, hanem a vagyonszámlát egyenesen a Tőkeszámlán könyveljük el.

A megnyító tételeket követi az üzletsemények következtében előállott vagyonszámlaváltozások naplózása, előfordulásuk sorrendjében. E tételek naplózása előtt a könyvelőnek tisztába kell jönni azzal, hogy a naplózandó tételnél melyik az adós és melyik a hitelező számla. Azokat a főkönyvi számlákat, amelyekben az egyes üzletseményeket könyveljük, következőképpen csoportosíthatjuk:

Főkönyvi számlák részletezése.

a) *tiszta állományszámlák*, amelyekben csak a cselekvő és szenvedő vagyonszámok részeit, illetőleg annak változásait számoljuk el;

b) *tiszta eredmény számlák* (u. n. tiszta vagyonszámlák), amelyekben a gazdálkodás folyamán beállott nyereséget és veszteséget a természetüknek megfelelő csoportosítással könyveljük el

c) *vegyes számlák*, amelyekben úgy a vagyont, mint az eredményt is elszámoljuk.

I. A *tiszta állományszámlák* Tartozik oldalán a vagyonszámla szaporodását, a Követel oldalán annak csökkenését számoljuk el. Ezeknél tehát a jelzett elszámolás megfelel a „bevétel“ és „kiadás“ fogalmának. Megnyitásuk és lezárásuk rendszerint a Mérleg-számlával történik. Ide tartoznak a Pénztár-, Bank-, Aktív váltók-, Elfogadvány-, Adósok-, Hitelezők-, Berendezésszámlái stb.

II. A *tiszta eredmény számlák* Tartozik oldalán a tiszta vagyonszámla csökkenését (veszteséget), Követel oldalán a tiszta vagyonszámla növekedését (nyereséget) számoljuk el. Az e csoportba tartozó számlák egyenlegét a számadási időszak végén az Eredmény számlára vesszük át. Ide tartoznak a: Költség-, Kamat-, Jutalék-, Háztartás-, Javítás-számla, a Behajthatatlan követelések számlája stb.

III. A *vegyes számlák* az I. csoportba tartozókhoz hasonlóan vezetjük s az év végén a vagyonszámlát a Mérleg-számlára, a zárókimutatás alapján megállapított eredményt pedig az Eredmény számlára vezetjük át. Ide tartoznak az Áru-, Értékpapír-, Érme-, Külföldi váltók-számla stb.

Minden üzleteseménynél legalább két számla van érdekelve. És pedig szembenállhat egymással két különböző állományszámla, — egy állományszámla és egy eredmény számla; és végül két különböző eredmény számla. A vegyes számlák természete a számadási időszak folyamán rendszerint meg egyez az állományszámlákéval, ezért ezeket itt külön nem emeljük ki.

Vagyonrészek  
közötti  
elszámolások.

I. Legegyszerűbb az üzletesemény kihatásainak elbírálása és könyvelése akkor, ha két állományszámla áll egymással szemben, tehát vagyonunknak két különböző része van olyképen érdekelve, hogy az egyik vagyonrész állománya növekszik, viszont a másik vagyonrész állománya ugyanannyival csökken. Ebben az esetben a vagyonrészszámlákat meg is személyesíthetjük úgy, hogy a két számlának egymáshoz való viszonyát mint szolgáltatást és ellenszolgáltatást fogjuk fel. Ennélfogva az a számla, amelynek állománya az üzleteseményből folyólag növekszik, tartozik a vele számlaviszonyban álló számlának (adós-számla), viszont az a számla, amelynek állománya az üzletesemény folytán csökken, követel a vele számlaviszonyban álló számlától (hitelező számla).

Adós- és  
hitelező-  
számlák.

Ilyen esetek, ha árut vásárolok vagy eladok, ha pénzemet takarékpénztárban helyezem el vagy folyószámlámról kiutalok, ha tartozásomat kiegyenlitem vagy követelésemet behajtom stb.

Ha üzletfelem Nagy Péter Vácon árut vásárol tőlem 1000 pengőért s annak árát készpénzzel kifizeti, készpénzkészletem 1000 P.-vel gyarapodik, viszont árukészletem ugyanannyival apad. A Pénztárszámla tehát a készlet gyarapodásáért tartozik az Áruszámlának, ez utóbbi pedig a készlet csökkenéseért a Pénztárszámlától követel. Az üzleteseményt tehát a Pénztárkönyvben a következőképen tüntetem fel:

#### Áruszámlának

a Nagy Péternek, Vác eladott árukért P. 1000.—

Ha azonban az árueledés hitelben történik, akkor Nagy Péter mint folyószámla adós áll szemben az Áruszámlával, amelynek tartozik a vásárolt áruk értékeért, viszont az Áruszámla ugyanazért követel. Ebben az esetben hitelügyletről lévén szó, a könyvelés a Naplóban történik a következő módon:

#### Nagy Péter Vác

#### Áruszámlának

a 3 havi hitelre küldött árukért.

Ha azonban Nagy Péter e tartozását váltóval egyenlíti ki, akkor aktív váltóállományom növekedvén, a Váltószámla tartozik Nagy Péternek, akinek folyószámla tartozása ily módon kiegyenlítést nyert ugyan, de fennmarad váltótartozása. Ebben az esetben a Naplóban a következő tételt könyveljük:

#### Váltószámla

#### Nagy Péternek, Vác

küldvényeért pr 3 hó a Nemzeti Hitelbankra.

Az Áruszámla vegyes számla lévén, azon a számadási időszak végén nemcsak a készletet, de az eredményt is kimutatjuk, ennek magyarázata a következő: Az áruk eladása alkalmával elért ár rendszerint nem azonos azzal az árral, amellyel az árut az előző üzleti időszak végén történt leltározás alkalmával értékeltük és amellyel az új árukat beszereztük, mégis amint a fenti példánál láttuk, az Áruszámlát mindig az eladott áruk értékével ismertük el, vagyis a Követel oldalon elszámolt összegben már az eladásnál elért nyereség, esetleg veszteség is bentfoglaltatik. Könyvelési szempontból az volna a teljesen pontos eljárás, ha az eredményt (nyereséget vagy veszteséget) minden egyes üzleteseménynél kiszámítanánk és azt mint a tiszta vagyon változását a Tőkeszámlán könyvelnénk el, az Áruszámla Követel oldalán pedig csak a leltári vagy beszerzési árnak megfelelő értéket könyvelnénk. Ez azonban technikailag kivihetetlen, ezért sokkal célszerűbb és egyszerűbb, ha évközben a jelzett módon könyveljük az áruüzlethől folyó eladásokat és az eredményt csak az év végével állapítjuk meg a könyvelés szerint mutatkozó készletnek, vagyis az Áruszámla próbaegyenlegének a tényleges leltári készlettel való egybevetése útján. Ha a próbaegyenleg szerint mutatkozó készlet a tényleges készletnél nagyobb, a különbség csak nyereség, ha kisebb, csak veszteség lehet, amelyet a zárlat alkalmával kiegyenlítésül az Áruszámla Tartozik oldalán, illetőleg a veszteséget a Követel oldalon kell könyvelnünk s onnan az Eredmény számlára kell átvezetnünk.

Áruszámla  
természete.



Eredményre  
kiható  
vagyon-  
változások.

II. Másként kell eljárunk a könyvelésnél s ennél fogva másként kell az üzleteseményt a Napló vezetésénél is elbírálnunk, ha olyan vagyonváltozás fordul elő, amely teljes egészében a tiszta vagyon álladékát befolyásolja, tehát végeredményben nyereséget vagy veszteséget jelent. Ilyen esetben a vagyonrész-számla álladékának gyarapodását vagy csökkenését egy másik vagyonrész-számla ellentétes vagyonváltozása nem ellensúlyozhatja. Ezért a vagyonrész-számla állományának gyarapodásával (Tartozik) egy tiszta eredmény számla követelését és a vagyonrész-számla állományának csökkenésével (Követel) szemben egy tiszta eredmény számla tartozását kell szembeállítani.

Ha a pénztárból kiveszek háztartási költségeim fedezésére 100 pengőt, akkor pénztárkészletem ugyanennyivel apad, de ezzel szemben vagyongyarapodás egyik vagyonrész számlán sem jelentkezhetik, a háztartásra kivett 100 pengő tehát az üzletre veszteséget jelent s ezt a Pénztár-számla követelésével szemben a tiszta eredmény számla jellegével bíró Háztartás-számlán tartozásként kell könyvelnem. Vagyis a Pénztárkönyvbe a következő bejegyzést teszem:

Háztartás számlától

a háztartásra kivett összegért ..... P 100.—

Viszont ha a Nemzeti Hitelbank arról értesít, hogy folyószámlámon félévi kamat fejében javamra írt 124 pengőt, folyószámla követelése a Nemzeti Hitelbankkal szemben ugyanennyivel gyarapodott, vagyis az összeget a Nemzeti Hitelbankról vezetett folyószámlámon tartozásként (bevétel) kell könyvelnem s ezzel szemben kamatbevételem is gyarapodván, ezen összeget a Kamat-számlán a Nemzeti Hitelbankkal szemben követelésként kell könyvelnem. A naplóba tehát a következő tételt jegyzem be:

Nemzeti Hitelbank

Kamatszámának

az év I. felére jóváírt kamatokért .... P 120.—

Ez a példa is eléggé megvilágítja, miért kell a tiszta eredmény számlák Tartozik oldalán a tiszta vagyon csökkenésének, a Követel oldalon pedig a tiszta vagyon növekedésének jelentkeznie.

III. A tiszta eredmény számlák között üzletesemények csak átvezetésekkel keletkezhetnek, ezekkel tehát nem kell bővebben foglalkoznunk.

Mihelyt megállapítottuk azt, hogy melyik az adós- és melyik a hitelező számla, akkor a Napló tárgyhasábjába az első sorban (a hasáb-vonalnál kezdve) beírjuk az *adós-számlát* s ez alá a következő sorba — beljebb kezdve — a *hitelező-számlát* az üzletesemény tárgyának rövid megjelölése mellett, miként ezt fentebb feltüntettük.

A napló  
vezetése.

Lehetnek olyan naplótételeink is, amelyekben egy közös adós-számlával szemben több hitelező-, vagy több adós-számlával szemben egy közös hitelező-számla szerepel. Ez utóbbiakat *összevont naplótételeknek* nevezzük, míg az előbbi egyszerű naplótétel. A naplóban az egyes tételeket egymástól az n. n. tételvonallal választjuk el.

Összevont  
naplótételek.

A naplóban az üzletesemények könyvelése után, a számadási időszak végén az alább (l. 9. §.) tárgyalandó segédeszközökből a zárótételeket könyveljük el, a megnyitó tételekkel ellentétes módon, úgy miként a 10. §-ban ismertetjük.

A napló  
zárótételei

c) A pénztárnapló.

A pénztárnapló a pénztárkönyvet és a naplót egy könyvben egyesíti. Ez is úgy, mint a napló, oldalszámozottan vezetetik s berendezése csak annyiban tér el az oldalszámozott pénztárkönyvtől, illetőleg a naplótól, hogy három összeghasábjára van; az első két hasáb az oldalszámozott pénztárkönyv Tartozik és Követel hasábjának felel meg, tehát a készpénzbevételek és kiadások elszámolására szolgál, a harmadik hasábjában a csere- és hiteltételek számoltatnak el.

Berendezése.

6. §. A főkönyv.

A főkönyv az alapkönyvekben időrendben elszámolt vagyonváltozásokat rendszeresen, az üzletvitel céljainak megfelelően berendezett számlák szerint csoportosítva tünteti fel.

Célja.

A kettős könyvvitel főkönyve lényegesen eltér úgy az egyszerű, mint a kincstári könyvvitel főkönyvétől.

Míg az egyszerű könyvvitel főkönyvében rendszerint csak az üzletfelek tartozásait és követeléseit tartjuk nyilván,

Eltérés az  
egyszerű  
főkönyvtől.

addig a kettős könyvvitel főkönyvében az összes vagyont, a tiszta vagyont s ezek minden változását könyveljük.

*Eltérés  
a kincstári  
főkönyvtől.*

A kincstári főkönyvvel szemben lényeges különbség az, hogy míg a kincstári főkönyv bevételi és kiadási részből áll, a kettős könyvvitel főkönyve ezt a megkülönböztetést nem ismeri, mert az egyes üzleti ágakról, vagyonrészekről stb. vezetett számlák bevételei és kiadásai ugyanazon számlának ellentétes oldalain könyveltetnek.

A kincstári főkönyv számláinak berendezésénél első sorban a költségvetési rovatrendszer az irányadó; a kettős könyvvitelnél azonban a gazdálkodási terv, vagyis a költségvetés már nem játszik olyan nagy szerepet, egyrészt azért, mert a termelő gazdaságokban a várható bevételeket és kiadásokat előre megállapítani alig lehet, másrészt, mert ha készül is költségvetés, amely a főkönyvi számlák berendezésének alapjául szolgálhatna, a magángazdálkodásban inkább merülhetnek fel oly körülmények, amelyek a főkönyvi számláknak a költségvetési tervtől eltérő berendezését tehetik szükségessé.

*Két számla-  
sor vezetése*

A kettős könyvvitel főkönyvében egymással párhuzamosan haladó két számadást (kétféle számlasort) vezetünk. Az egyik a cselekvő és a terhelő vagyon változásait számoljuk el. Ide tartoznak az összes vagyonról vezetett Mérlegszámla és e számla egyes tételeinek, valamint az ezekben bekövetkezett változásoknak könyvelésére szolgáló vagyonrész-számlák (Pénztár-, Takarékbetét-, Ingatlan-, Berendezés-számla stb.). A másik számadás a tiszta vagyonnak és az ebben végbemenő változásoknak könyvelésére szolgál. A tiszta vagyont az év elején a Mérleg-számláról a Tőkeszámla Követel oldalára vezetjük át. Ezt a vagyont az év folyamán minden oly vagyonsváltozás közvetlenül érinti, amely az üzlet szempontjából nyereséget vagy veszteséget jelent. Ilyenek az üzleti jövedelmek és üzleti költségek. Mindezeket nem volna célszerű egyenként a Tőkeszámlán könyvelni; ilyen eljárás mellett csak idővesztéssel járó nagy munkával lehetne megállapítani azt, hogy egész évi üzleti nyereségünket vagy veszteségünket milyen körülmények idézték elő. Ezért az eredményre kiható vagyonsváltozásokat már évközben külön számlákon könyveljük. Ilyen számlák pl. a Kamat-, Jutalék-, Háztartás-, Üzletiköltség-számla stb. Ezeket tehát a *tiszta vagyonszámláinak*, vagy helyesebben *tiszta eredmény-számláknak* nevezzük.

E számlák eredményeit (egyenlegeit) az év végén az Eredmény-, vagyis a Veszteség- és Nyereségszámlán összesítjük (a veszteségeket a Tartozik, a nyereségeket a Követel oldalon). E számla egyenlege fogja megmutatni azt, hogy az üzleti év folyamán végeredményben mennyi nyereségünk vagy veszteségünk volt, ennél fogva tiszta vagyonunknak mennyivel kellett gyarapodnia vagy apadnia.

*A két  
számla-  
összefüggése.*

Minthogy pedig az üzleti év folyamán elért nyereség vagy veszteség szükségképen valamely vagyonrész gyarapodását idézi elő, (pl. készpénz, takarékbetét, áru, berendezés stb.) kétségtelen, hogy helyesen vezetett kettős könyvvitel mellett a nyereségnek vagy veszteségnek az üzleti év végén meglevő leltári vagyonsértékgyarapodásaként, illetőleg apadásaként kell jelentkeznie. Ezért az egyes vagyonrész-számlák zárlati eredményeinek is ugyanazt az értékgyarapodást vagy apadást kell feltüntetnie, különben a könyvelés hibásan történt.

Az üzleti év végén a leltári vagyonsértékét számlák szerint csoportosítva a Zárómérleg-számla tünteti fel. E számlán az üzlet vagy vállalat vagyona épen ellenkezőképp helyezkedik el, mint ahogy azt a Megnyitómérlegnél láttuk, vagyis a Zárómérleg-számla az aktív vagyonsrészekért tartozik az egyes vagyonsrészsámláknak, a passzív vagyonsrészekért pedig azoktól követel. Ha most a Zárómérleg-számla tartozik-egyenlegét, mint tiszta vagyont a Tőkeszámla Tartozik oldalára átvezetjük és itt az év elején a Követel oldalon könyvelt tiszta vagyonsértékével szembeállítjuk, egyenlegként az év folyamán elért vagyonsgyarapodás (vagy apadás) értékét kapjuk, amelynek egyeznie kell azzal az értékkel, amelyet az Eredmény-számla egyenlege feltüntet. E két egyenleget a kettős könyvvitel szerves kapcsolatba is hozza egymással, miként ez az alábbiakból is kitűnik.

A főkönyvi számlákat több szempontból osztályozhatjuk. Mindenekelőtt *összesítő*-, vagyis *teljes-számlákat* kell megkülönböztetnünk. Ezek különösen: a Mérleg-számla, Tőke-számla és az Eredmény-számla.

*A számlák  
osztályozása:  
a) Összesítő  
(teljes)  
számlák.*

1. A *Mérleg-számla* a gazdaság (üzem, üzlet) aktív- és passzív-vagyonát a természetüknek megfelelő csoportokban, tehát úgy, amint azokat az egyes vagyonsrészsámlákon könyveljük, tünteti fel. Egyenlegét, mint tiszta vagyont az év

elején rendszerint a Tőkeszámlára visszük át. Rendszerint külön mérlegszámlát nyitunk az év elején és az év végén mutatkozó vagyonunk elszámolására (Előmérleg és Utó-, vagy Zárómérleg).

2. A *Tőke-számla* a gazdaság tiszta vagyonát tünteti fel, ezért a tiszta vagyon számlájának is nevezik. Az év elején elismerjük az Előmérleg-számla-, az év végén megterheljük a Zárómérleg-számla tiszta vagyonával. Az év végén egyenlegének az Eredmény-számla egyenlegével egyeznie kell.

3. Az *Eredmény-számlán* az év végén a gazdálkodás folyamán elért veszteségeket és nyereségeket számoljuk el és pedig Tartozik oldalán a veszteségeket, Követel oldalán a nyereségeket. Egyenlegét az év végén, mint vagyongyarapodást, illetőleg vagyontöbbletet a Tőke-számlára visszük át.

b) *Részletező számlák.*

*Részletező számláknak* azokat nevezzük, amelyekre vagyonunk egyes részeit, továbbá a nyereséggel vagy a veszteséggel járó vagyontöbbleteket tartjuk nyilván. E számlák három csoportját a 329. lapon ismertettük.

*Könyvelési eljárás.*

A közvetlen könyvelési módszernél (l. alább) a tételeket a Pénztárkönyvből és Naplóból naponként vezetjük át időrendben a főkönyv megfelelő számláira. Az átvezetéskor a főkönyvbe bejegyezzük a tétel keltét a Pénztárkönyv vagy Napló lap-, illetőleg oldalszámát és megnevezzük az adós- és a hitelező számlát és rövid magyarázó szöveget írunk, úgyhogy a tétel lehetőleg csak három sorból álljon. Ha a tételben több adós- vagy hitelezőszámla szerepel, akkor először megemlítjük az adós- vagy hitelező számlák számát pl. „*Áruszámla* három számlának“ s azután felsoroljuk az érdekelt számlák neveit, rövid magyarázó szöveget írunk minden számlánál bejegyezzük az összeget. Mihelyt a tételt az alapkönyvekből átvezettük a Főkönyvbe, az illető alapkönyv lapjára bejegyezzük a megfelelő főkönyvi-számlalap számát.

#### 7. §. A kettős könyvvitel módszerei.

*Különbség a közvetlen és közvetett módszer között.*

A kettős könyvvitelnél *közvetlen* (direkt) és *közvetett* (indirekt) módszereket lehet megkülönböztetni. E módszerek között a lényeges különbség az, hogy a kettős közvetlen módszereknél a tételeket az alapkönyvekből naponként *közvetle-*

*nül* könyveljük a főkönyvbe, míg a kettős közvetett módszereknél az alapkönyvekből a tételeket először, és pedig havonként egyszer a *Gyűjtőkönyvbe* visszük át s onnan ugyancsak havonként egyszer könyveljük azokat a főkönyvben. A közvetett módszer a főkönyvet sokkal áttekinthetőbbé teszi és különösen nagyobb üzletvitelnél ajánlható.

A közvetlen és a közvetett módszernek következő változatai lehetségesek:

1. Kettős közvetlen mód *két alapkönyvvel* (Pénztárkönyv és napló). E módozatot a 349. lapon közölt üzletterv feldolgozása kapcsán mutatjuk be.

2. Kettős közvetlen mód *egy alapkönyvvel* (Pénztárnapló). Az 1. és 2. alatti módszereket „olasz“ módszereknek nevezik.

3. Kettős közvetlen mód *az Amerikai Naplófőkönyvvel*. Ez utóbbi módszer az alapkönyveknek és a főkönyvnek igen célszerű egyesítése, ami különösen kisebb üzletvitelnél, ahol kevés számlával dolgozunk, célszerű, egyszerű és takarékos rendszer. E könyv nyitott lapján ugyanis a kelet-, szöveg- és összeghasábokat az egyes főkönyvi számlák megnevezése követi, külön-külön Tartozik és Követel hasábokkal. A kelet-, szöveg- és összeghasábra az alapkönyvek vezetésére nézve irányadó eljárás szerint bevezetjük az üzletesemények adatait s azokat egyszersmind az egyes számlahasábokban is elkönyveljük.

*Közvetlen módszerek.*

A *közvetett módszer* Gyűjtőkönyvét úgy vezetjük, hogy az alapkönyvekből havonként — lehetőleg a főkönyvi számlák sorrendjében haladva — két külön csoportban, először az *adósszámlákat*, azután a *hitelező számlákat* soroljuk fel. Minden egyes adós- és hitelezőszámla után feltüntetjük az érdekelt hitelező-, illetőleg adósszámlák számát, egyenként megnevezzük őket, bejegyezzük az alapkönyvekből az egyes számlákat illető tartozások, illetőleg követelések összegét. Ha a tételek végösszege a pénztárkönyv és a napló havi forgalmával egyezik, az egyes adós- és hitelezőszámlákat illető tételek végösszegét a főkönyv megfelelő számláira vezetjük át.

*Közvetett módszer.*

A megnyitó- és zárótételeket rendszerint nem vezetjük át a Gyűjtőkönyvbe, hanem azokat közvetlenül a naplóból könyveljük a főkönyv megfelelő számláin.

### 8. §. A próbamérleg.

*Célja.*

Mint a kincstári számvitelnél a kettős könyvvitelnél is szükséges, hogy a könyvelés helyességéről időnként meggyőződést szerezzünk. Legalább is havonként meg kell vizsgálni azt, hogy minden tétel a helyes főkönyvi számlán könyvelt-e és hogy a tételek átvezetésekor nem követtünk-e el hibát, vagyis a főkönyvbe átvitt tételek összegei megegyeznek-e az alapkönyvben elkönyvelt tételek összegével. E célból havonként, esetleg csak félévenként a főkönyvből kivonatot, u. n. próbamérleget vagy nyersmérleget kell szerkesztenünk.

*Szerkesztése és vezetése.*

A próbamérleg egyes hasábjai a következő adatokat tartalmazzák: a főkönyv lapszámát, a számlák megnevezését, a Forgalom-hasábokat (Tartozik Követel) és az Egyenleg-hasábokat (Tartozik-Követel). A próbamérleget a következőkép állítjuk össze: Összeadjuk a főkönyv minden egyes számláján a Tartozik és Követel oldalak havi összegeit és az így nyert főösszegeket beállítjuk a próbamérleg Forgalom hasábjába. Ha az egyes számlák két oldalának végösszege nem egyezik, a különbözetet mint egyenleget az Egyenleg hasáb Tartozik vagy Követel hasábjába írjuk, aszerint, hogy Tartozik vagy Követel egyenleget kapunk-e.

Az összes számlák főösszegeinek bevezetése után a Forgalom hasábjait összegezzük; ez alkalommal a Tartozik és Követel hasáb végösszegeinek egyezniük kell, mert a kettős könyvelés alapelve szerint minden tételt egyrészt tartozásként, másrészt követelésként kellett elkönyvelnünk. Ugyanezen okból a Tartozik és Követel egyenlegek főösszegének egymással szintén egyeznie kell.

*Helyes könyvelés próbája.*

Ez azonban a könyvelés helyességét még nem igazolja, mert a két hasábpár akkor is egyezni fog egymással, ha egyes számlákon azonos, de hibás tételeket könyveltünk el. Ezért a próbamérleg eredményeit össze kell hasonlítani a Pénztárkönyv és a Napló havi forgalmával, vagyis a próbamérleg befejezésekként Összehasonlítást szerkesztünk s ebben a Pénztárkönyv Tartozik és Követel oldalának havi összegét az Egyenleg nélkül, (mert az egyenleget mint mérlegtételt a Naplóba is bevezettük), valamint a Napló havi forgalmának

végösszegeit összesítjük. A könyvelés akkor helyes, ha forgalom, vagyis az említett három tétel főösszege a próbamérleg Tartozik és Követel hasábjának főösszegével külön-külön egyezik.

Ha a próbamérleg összeállításakor azt tapasztaljuk, hogy a Tartozik és Követel főösszegek egymással, vagy pedig ez az összeg és az Összehasonlítás főösszege nem egyeznek, akkor könyvelésünkbe hiba csuszott be. Ebben az esetben mindaddig nem könyvelhetünk tovább, amíg a mutatkozó hibát fel nem derítettük.

A hiba felkeresésének legegyszerűbb módjai: 1. összeadjuk ismételve a Tartozik és Követel összegeket; 2. összeadjuk újból a főkönyvben az egyes számlákat; 3. meggyőződünk róla, vajjon az egyes összegeket helyesen irtuk-e át a főkönyvből a próbamérlegbe; 4. megvizsgáljuk, nem hagytunk-e ki valamely számlát; 5. végül ha mind e kísérletek nem vezettek a kívánt eredményre, akkor beáll a pontozás (kollationálás) szüksége, vagyis minden egyes tétel könyvelését újból ellenőriznünk kell.

### 9. §. A lezárási munkálatok.

A kettős könyvvitelnél a lezárási munkája több egymással összefüggő műveletből áll, amelyek sorrendjük szerint a következők: 1. a próbamérleg, 2. a záróleltár és zárómérleg, 3. a zárókimutatás megszerkesztése, 4. a zárótételek felsorolása a Pénztárkönyvben és a Naplóban, 5. a zárótételek átvezetése a Főkönyvbe és ennek levonalozása.

*Zárómunkálat részei.*

1. A próbamérleg elkészítését már ismertettük. Az év végén az egész évi forgalomról is készítünk próbamérleget; szerkesztése ugyanugy történik, mint a havonként vagy félévenként készített próbamérlegé. 2. A számadási időszak végén az üzleti eredményt csak úgy számíthatjuk ki, ha előbb megállapítottuk az év végén meglevő aktív és passzív vagyon összegét. Ezt a célt szolgálja a záróleltár elkészítése és a zárómérleg felállítása. A záróleltár adatai alapján már egyszerű könyvvitelnél alkalmazott módszer szerint is módunkban van megállapítani a gazdálkodás tiszta eredményét, mert ha az év végén mutatkozó tiszta vagyon álladékat az év elején volt tiszta

*Próbamérleg.*

*Záróleltár, zárómérleg.*

vagyonával egybevetjük, a különbözet az év folyamán elért vagyongyarapodást vagy vagyonsökkenést, tehát a tiszta nyereséget vagy veszteséget fogja feltüntetni. Az ily módon kimutatott eredmény azonban a gazdát nem elégítheti ki, mert neki azt is tudnia kell, hogy a mutatkozó nyereség vagy veszteség miként állott elő, a gazdaság mely ágai (számlái) szaporították, vagy csökkentették vagyonát. E célból u. n. zárókimutatást vagy eredménykimutatást kell készítenünk, amely tehát a lezárási eljárás legfontosabb munkája.

*Záró kimutatás.*

3. A zárókimutatás elkészítése oly módon történik, hogy a Próbamérleg hasábjait kiegészítjük a Mérleg (Vagyon-Teher) és az Eredmény (Veszteség-Nyereség) feltüntetésére szolgáló hasábokkal. Ezután a Mérleg adatainak feltüntetésére szolgáló hasábokba a megfelelő számlákkal egy sorba bevezetjük a Zárómérleg adatait, a Tőkeszámlát egyelőre kitöltetlenül hagyva. Ha ezzel elkészültünk, utolsó számlának a zárókimutatásba az Eredmény számlát is bevezetjük.

*Következtető módszer.*

Ennek megtörténte után hozzáfogunk az egyes számlák eredményének pontos megállapításához. Erre két mód kínálkozik. Az első az u. n. *következtető* mód, ami abból áll, hogy a zárókimutatásba bevezetett adatoknak a próbamérleg egyenlegeivel való egybevetése után következtetünk az eredményre. A záróleltár adatai szerint ugyanis 1. vagyonunk lehet több, mint amennyinek főkönyvünk szerint lenni kellene; 2. tartozásunk lehet kevesebb, mint amennyivel főkönyvünk szerint tartoznunk kellene; 3. esetleg vagyonunk van ott is, ahol főkönyvünk szerint tartozásnak kellene lenni; 4. végül vagyonunk lehet ott is, ahol a főkönyv szerint sem vagyonunknak, sem tartozásunknak nem kellene lenni. Az első két esetben a két tétel közötti különbség a 3. esetben a két tétel összege, a 4. esetben maga az összeg adja a *nyereséget*, illetőleg minden esetben az ellenkező feltevés bekövetkezése a *veszteséget*. Az ily módon megállapított eredményt minden számlánál a Veszteség vagy a Nyereség hasábjába vezetjük be.

*Gépies módszer.*

Az eredménynek megállapításánál alkalmazható másik módszer az u. n. *gépies módszer*, ami abból áll, hogy a zárókimutatás egyes hasábjait mennyiségnyi jelekkel látjuk el a következőképpen: a Próbamérleg egyenlegnek Tartozik hasábjába fölé (—), Követel hasábjába fölé (+); a Mérlegnek Vagyon hasábjába fölé (+); Teher hasábjába fölé (—); az Eredménynek Veszteség hasábjába fölé (—) és Nyereség hasábjába fölé (+) jeleket írunk. Ezek a jelek az illető hasábjában levő valamennyi összegre vonatkoznak. Ezután a Próbamérleg-egyenleg és a Mérleg tételeit egymással összehasonlítjuk olyképen, hogy minden sorban az azonos jelű mennyiségeket összeadjuk, a különböző jelűeket pedig egymásból kivonjuk. E műveletnél a következő esetek lehetségesek:

1. A Próbamérleg-egyenleg és a Mérleg + és — jelű összegei egyenlők; ebben az esetben nem mutatkozik eredmény; 2. a + összeg nagyobb vagy kisebb a — összegnél, az eredmény a két összeg különbsége + illetőleg — előjellel; 3. mindkét összeg + vagy — előjelű, az eredmény a két mennyiség összege + illetőleg — előjellel.

Ha az egyes számlák pontos eredményét megállapítottuk, a további teendő a következő: 1. Az Eredménynek Veszteség és Nyereség hasábjában foglalt tételeket összeadjuk s ily módon megállapítjuk az *összes veszteséget* és az *összes nyereséget*; 2. a nagyobb összegből a kisebbet kivonjuk s megállapítjuk a *tiszta nyereséget*, esetleg *tiszta veszteséget* összegét; 3. az ily módon megállapított tiszta nyereséget vagy veszteséget a zárókimutatásnak utolsó, a Veszteség- és Nyereségszámla eredményét feltüntető sorában a természetével ellentétes hasábjába írjuk be, miáltal az Eredmény két hasábjának összege egyenlő lesz; 4. a Tőkeszámla követel-egyenlegéhez, azaz a *kezdő tiszta vagyonhoz* hozzáadjuk az előbb megállapított tiszta nyereséget, vagy levonjuk az esetleges tiszta veszteséget. Ily módon megkapjuk a *záró tiszta vagyon* összegét, amit a Tőkeszámlánál a Mérleg Teher hasábjába vezetünk be, miáltal a Mérleg két oldala is kiegyenlítődik.

A zárókimutatás vezetését a 16. számú mintán mutatjuk be.

### 10. §. A kettős könyvvitel szerint vezetett könyvek lezárása.

A zárókimutatás befejezése után a további teendő a kettős könyvvitel könyveinek, tehát a Pénztárkönyvnek, ezzel egyidejűleg a Naplónak és a Főkönyvnek lezárása. Ebből a célból mindenekelőtt a Pénztárkönyv és a Napló zárótételeit szerkesztjük meg.

*Eredmény-  
tételek  
elkönyvelése.*

Először is az év végén mutatkozó eredményt könyveljük el olyképpen, hogy az *összes nyereségért* valamennyi számlát, amelyen nyereség mutatkozik, megterheljük az Eredmény számla javára; az *összes veszteségért* valamennyi számlát, amelyen veszteség mutatkozik, elismerjük az eredmény számla terhére; azután az Eredmény számla egyenlegét a Tőke számlára visszük át. Ehhez képest a Naplóba a következő tételeket vezetjük be:

#### I. X számla

Eredmény számlának

az összes nyereségért

#### II. Eredmény számla

X számlának

az összes veszteségért

#### III. Eredmény számla

Tőke számlának

a tiszta nyereségért

vagy:

Tőke számla

Eredmény számlának

a tiszta veszteségért

*Mérleg számla  
tétéleinek  
bevezetése.*

Ezt követi a Mérleg számlával kapcsolatos tételek bevezetése. A lezárás a megnyitásnak ellentétes művelete lévén, természetes, hogy a záró eselekvő, terhelő és tiszta vagyont a megnyitással ellenkező módon számoljuk el; tehát a *záró aktív vagyonért* a Mérleg számlát megterheljük az aktív vagyonszámlák javára, a *záró passzív vagyonért* pedig elismerjük a passzív vagyonszámlák terhére, végül a *záró tiszta vagyonért* a Tőke számlát megterheljük a Mérleg számla javára.

Ehhez képest a Naplóba a következő zárótételeket vezetjük be:

Mérleg számla

X számlának

a záró eselekvő vagyonért

X számla

Mérleg számlának

a záró terhelő vagyonért

Tőke számla

Mérleg számlának

a záró tiszta vagyonért

Hasonlóképpen a Pénztárkönyv Követel oldalán — abban az esetben, ha a pénztárkönyv kezdő és záró egyenlegét nem tüntetjük fel a Napló megnyitó és záró tételei között, — a következő tételt könyveljük el:

Mérleg számlától

a záró készpénzkészletért.

Ezután az alapkönyvekből az egyes tételeket a Főkönyv megfelelő számláira vezetjük át és ha a Főkönyvben a Tartozik és Követel oldal teljesen egyezik, következik a főkönyvi számlák levonalozása és az egyes vagyonszámlák zárótételeinek átvezetése a következő évre, amivel a számadási időszakról vezetett Főkönyv lezárása befejeződik.

*Pénztár-  
könyv  
lezárása.*

### 11. §. A folyószámlák könyve.

A kettős könyvvitel főkönyvében nem mindig szokás az egyes üzletfelek részére külön számlát nyitni, hanem valamennyi üzletfél tartozásait és követeléseit rendszerint közös gyűjtőszámlán: a Folyószámlán összesítjük, az egyes üzletfelek tartozásait és követeléseit pedig részletesen az u. n. Folyószámlakönyvben könyveljük.

A folyószámlakönyvet úgy a banküzletben, mint az áruüzletben is vezetik. Nagyobb vállalatokban, különösen bankoknál és bizományi üzleteknél, egy folyószámlakönyv rendszerint nem elegendő. A banküzleti folyószámla egyik lényeges kelléke, hogy minden egyes tétel lejáratát pontosan megállá-

*Vezetése.*

píttássék, mert a kamatokat rendszerint a tétel lejárata napjától a lezárolás, illetőleg a számla lezárolásának napjáig számítják. A banküzletben a folyószámlákat naptári félévénként zárják s a lezárolás napja után esedékes tételeket is rendszerint csak a lezárolás napjáig diszkontálják.

Rövidített kamatszámítás.

A kamatoztatásnál rövidített kamatszámítást alkalmazunk. Ez abban áll, hogy minden tételre nézve megállapítjuk a kamat- vagy diszkontszámot. Először kiszámítjuk a tétel lejárataától a zárlat időpontjáig terjedő időre eső kamatnapokat, a hónapokat 30 nappal, némely pénzintézetnél ugyan a naptár szerint, de az évet mindig 360 nappal számítva. Ha a kamattal megszorozzuk a tőkét s az eredményt 100-al osztjuk, a kamatszámot kapjuk s ezt minden tételnél feltüntetjük. A zárlat alkalmával a Tartozik és Követel oldal kamatszámaiból megállapítjuk a kamatszámegyenleget, ezt elosztjuk a kulcsszámmal. A kulcsszámot úgy nyerjük, hogy a 360 napot a megfelelő kamatlábbal elosztjuk; pl. 6%-nál a kulcsszám  $360 : 6 = 60$ . Ha evvel osztjuk a kamatszámegyenleget, megkapjuk a kamatösszeget, melyet a progresszív módszernél a kamatszámegyenleggel ellenkező oldalon, a retrográd módszernél pedig a kamatszámegyenleggel azonos oldalon az összeg hasábjába kell bejegyezni.

A bank- és áruüzleti folyószámlákról félévénként vagy legalább évenként folyószámlakivonatot szokás küldeni, hogy a megbízó üzletfelek azt átvizsgálják, a netalán hibás könyveléseknek vagy téves elszámolásoknak kiigazítását kívánhassák, vagy annak helyességét elismerjék.

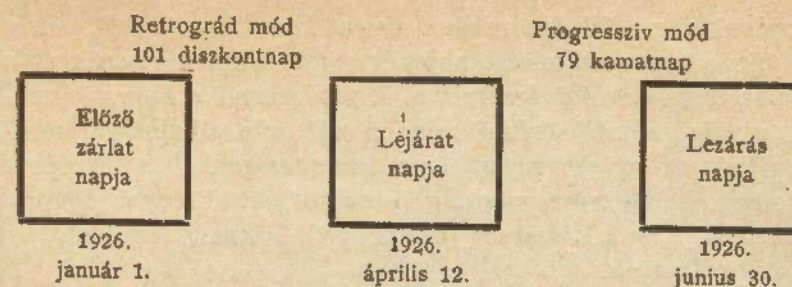
Módszerek.

A banküzleti folyószámlák vezetésére háromféle mód van:

1. a progresszív vagy német módszer,
2. a retrográd vagy francia módszer,
3. a lépcsőzetes (nevezik táblázatosnak is) vagy angol módszer.

Progresszív módszer.

a) Ha a tételeket lejáratától a számla tervezett lezárolásának napjáig kamatoztatjuk fel, akkor a progresszív módszer szerint járunk el, ha pedig ellenkezőleg, a tétel lejárata napjától visszafelé haladva, valamely előzőleg megállapított időpontig, rendszerint az előző zárlatig diszkontáljuk az összes lejáratokat, akkor a retrográd módszert követjük. E két módszer közötti eltérés kitűnik az alábbi táblázatból:



Meg kell még jegyeznünk, hogy a progresszív módszernél a lezárolás napján túl lejároló tételek után visszafelé a lezárolás napjáig számítjuk a napokat s ezeket, miután diszkontnapok, vörös tenféval tüntetjük fel a folyószámlán, a zárás alkalmával azonban a negatív kamatszámokat a pozitív kamatszámokból leütjük és az így kiszámított kamatszámegyenleg után járol kamatot az ellenkező oldalon tüntetjük fel. Ezután a jutalékokat és a költséget jegyezzük be s végül a számla egyenlegét állapítjuk meg. (l. a 17. sz. mintát.)

b) A retrográd (francia) módszernél a kamatnapokat a megállapított időpontig visszafelé számítjuk, vagyis diszkontáljuk. Így járunk el azokkal a tételekkel is, amelyek a tervezett lezárolás napja után esedékesek. Ennél a módszernél tehát valamennyi szám diszkontszám, ami kétféle ténál használatát feleslegessé teszi. A zárlat alkalmával mindenekelőtt megállapítjuk a tőkeösszegek nyers egyenlegét és ezután kiszámítjuk az egész zárási időszakra eső kamatszámot, miáltal a folyószámla egyenlegét a kezdő időpont napjának értékéről a lezárolás napjának értékére szállítjuk le.

Retrográd módszer.

A nyers tőkeegyenleget annyi nappal szorozzuk, ahány nap a kezdő és zárlati időpont között van s az így nyert kamatszámot ezzel a szöveggel: „Kamatszám a nyers tőkeegyenleg után“ a tőkeegyenleg oldalán feltüntetjük. Csak ezután állapítjuk meg a kamatszámegyenleget és az ezután járol kamatot a kamatszámegyenleg oldalán az összeghasábjába bevezetjük. A retrográd (francia) módszer használata a legajánlatosabb, mert ennél a módszernél a kamatnapokat és a kamatszámokat a tétel bejegyzésével egyidejűleg számítjuk ki s a lezárolást az év végén gyorsabban végezhetjük. A progresszív módszernek nincs meg ez az előnye. (l. a 18. sz. mintát.)

c) A lépcsőzetes, más szóval táblázatos (angol) módszernél a folyószámla két egymástól elkülönített részből áll: a

Lépcsőzetes angol módszer.

tulajdonképeni folyószámlából és a kamatjegyzékből, mely utóbbin a kamatszámítást hajtjuk végre s innen visszük át a kész eredményt a folyószámlára. E módszernél a kamatjegyzéken a folyószámlát érintő minden változás alkalmával megállapítjuk az új egyenleget és a kamatszámokat a legutóbbi egyenleg keletkezése napjáig kiszámítjuk. Előnye, hogy a „Tartozik“ és „Követel“ egyenleget bármely pillanatban megállapíthatjuk.

Egyenlő kamatláb mellett a folyószámlát bármily módszer szerint vezethetjük, mert azonos eredményeket kapunk. Ha azonban az üzletfél tartozása után járó kamatokat magasabb kamatlábbal, ellenben a követelések után kisebb kamatlábbal számítjuk, pontos eredményt csak akkor nyerünk, ha a folyószámlát a lépcsőzetes módszer szerint vezetjük.

---

## A KETTŐS KÖNYVVITEL PÉLDATÁRA.

---

Üzletterv.

Pénztárkönyv (13. sz. minta).

Napló (14. sz. minta).

Főkönyv (15. sz. minta).

Zárókimutatás (16. sz. minta).

Progresszív folyószámla (17. sz. minta).

Retrográd folyószámla (18. sz. minta).

---



### Üzletterv.

Szász István n. megnyitja üzletét 1926. december 1. a következő leltárral:  
*Cselekvő vagyon*: Készpénz P 3360.—; Postatakarékpénztári csekk-számlán elhelyezve P 2000.—; Váltók P 4.200.—; Árukészlet P 8750.—; Üzleti berendezés értéke P 970.— Összesen P 19.280.—

*Terhelő vagyon*: Tartozás Kovács Jánosnak helyben P 2.420.—; Elfogadvány pr. dec. 22. a Nemzeti Hitelbanknál P 730.— Összesen P 3.150.—

*Tiszta vagyon*: P 15.130.—

#### Üzleteseemények 1926. december hónapban.

1926. dec. 1. Fizetek bért az üzlethelyiségért P 425.—  
 3. Eladtam árukat készpénzen 2% engedménnyel P 1920.—  
 4. Eladtam árukat Kiss Józsefnek Hatvan 3 havi hitelre P 1540.—  
 6. Vásároltam árukat készpénzen 2% engedménnyel P 2380.—  
 10. Behajtottam a ma lejárt váltót P 810.—  
 12. Postatakarékpénztár értesít, hogy Kiss József Hatvan fizetett csekk-számlára P 540.—; Kiss József Hatvan küld a Kereskedelmi Bankra szóló váltót, lej. 1927. márc. 4. P 1000.—  
 14. Vásároltam árukat Kovács Jánostól helyben 3 havi hitelre P 2315.—  
 16. Vásároltam árukat készpénzen Winter & Co. cégtől P 1860.—  
 18. Postatakarékpénztárnál Kovács Jánosnak helyben kiutalok P 2020.—; elfogadtam Kovács János intézvényét pr. 3 hó P 2315.—  
 19. Eladtam árukat Nagy Ferencnek Makó 3 havi hitelre P 1.613.—  
 20. A Nemzeti Hitelbanknál leszámítottam Kiss József váltóját P 1.630.—; fizetek váltódiszkont és költség fejében P 42.30  
 21. Kovács János helyben értesít, hogy Nagy Ferenc Makó fizetett tartozásomra P. 400.—  
 22. Kifizettem ma lejárt elfogadványomat a Nemzeti Hitelbanknál P 730.—  
 24. Eladtam árukat Békési Lajosnak, helyben váltó ellenében, lej. 1927. márc. 24. P 930.—  
 26. Behajtottam Nagy Ferenc csekkjét a Hazai Banknál P 575.—  
 28. Fizettem adót P 45.60  
 31. A hó folyamán kézi eladásból befolyt P 3650.—; különféle üzleti költségek tettek P 652.20; Háztartási költségekre kivettem P. 300.—  
 Leltározásnál talált árukészlet P 8.212.—; A berendezések értékéből leirok 1% P 9.70  
 A fenti üzlettervet könyveljük el a kettős közvetlen módszer szerint.



## Napló, 1926. december hó.

Nap	Főkönyv lapja	Ár	Érték		Összeg	
			P	f	P	f
					41.726	.
14.	1					
	2				2.315	.
18.	2					
	1		2.020	.		
	2		2.315	.	4.335	.
19.	3					
	1				1.613	.
21.	2					
	3				400	.
24.	2					
	1				930	.
					51.319	.
31.	2					
	3					
	1		2.560	.		
	2			9 20	2.569	20
					53.888	20

## Napló, 1926. december hó.

Nap	Főkönyv lapja	Ár	Érték		Összeg	
			P	f	P	f
					53.888	20
31.	3					
	2			9 70		
	3		1.077	20		
	3			42 30		
	3			45 60		
	3			300 .	1.474	80
31.	3					
	1				1.094	40
31.	1					
	1				5.519	10
	1			520 .		
	2			3.690 .		
	1			8.212 .		
	2			960 30		
	3			638 .	19.539	40
31.	2					
	1				2.315	.
31.	1					
	1				17.224	40
					95.536	20

15. sz. minta.

## Főkönyv.

1.

1.

Tartozik		Tőkeszámla		Követel			
1926	dec. 31	Mérlegnek	3 16.224,40	1926	dec. 1	Mérlegtől	1 15.130 .
					> 31	Eredménytől	3 1.094,40
			16.224,40				16.224,40

Tartozik		Mérlegszámla		Követel			
1926	dec. 1	2 számlának	1 3.150 .	1926	dec. 1	5 számlától	1 18.280 .
	> 1	Tők számlának	1 15.130 .				
			18.280 .				18.280 .
1926	dec. 31	6 számlának	3 19.539,40	dec. 31	> 31	1 számlától	3 2.315 .
						Tőkéttől	3 17.224,40
			19.539,40				19.539,40

Tartozik		Pénztárszámla		Követel			
1926	dec. 1	Mérlegnek	1 3.360 .	1926	dec. 1/31	7 számlától	1 6.345,20
	> 1/31	5 számlának	1 8.504,30		> 31	Mérlegtől	3 5.519,10
			11.864,30				11.864,30

Tartozik		Postatakarékpénztár		Követel			
1926	dec. 1	Mérlegnek	1 2.000 .	1926	dec. 18	Kovács Jánostól	2 2.020 .
	> 12	Kiss Józsefnek, H.	1 540 .		dec. 31	Mérlegtől	3 520 .
			2.540 .				2.540 .

Tartozik		Áruszámla		Követel			
1926	dec. 1	Mérlegnek	1 8.750 .	1926	dec. 3	Pénztártól	1 1.881,60
	> 6	Pénztárnak	1 2.332,40		> 3	Engedménytől	1 38,40
	> 6	Engedményszám-	2 47,60		> 4	Kiss Józseftől	1 1.540 .
		lának			> 19	Nagy Ferencről	2 1.613 .
	> 14	Kovács Jánosnak	2 2.315 .		> 24	Váltótól	2 930 .
	> 16	Pénztárnak	1 1.860 .		> 31	Pénztártól	1 3.650 .
	> 31	Eredménynek	2 2.560 .		> 31	Mérlegtől	3 8.212 .
			17.865 .				17.865 .

2.

2.

Tartozik		Váltószámla		Követel			
1926	dec. 1	Mérlegnek	1 4.200 .	1926	dec. 10	Pénztártól	1 810 .
	> 12	Kiss Józsefnek, H.	1 1.000 .		> 20	Pénztártól	1 1.630 .
	> 24	Árunak	2 930 .		> 31	Mérlegtől	3 3.690 .
			6.130 .				6.130 .

Tartozik		Berendezésszámla		Követel			
1926	dec. 1	Mérlegszámlának	1 970 .	1926	dec. 31	Eredménytől	3 970 .
					> 31	Mérlegtől	3 960,30
			970 .				970 .

Tartozik		Kovács János, helyben		Követel			
1926	dec. 18	2 számlának	2 4.335 .	1926	dec. 1	Mérlegtől	1 2.420 .
	> 21	Nagy Ferencnek	2 400 .		> 14	Árutól	2 2.315 .
			4.735 .				4.735 .

Tartozik		Elfogadványszámla		Követel			
1926	dec. 22	Pénztárnak	1 730 .	1926	dec. 1	Mérlegtől	1 730 .
	> 31	Mérlegnek	3 2.315 .		> 18	Kovács Jánostól	2 2.315 .
			3.045 .				3.045 .

Tartozik		Üzleti költségszámla		Követel			
1926	dec. 1	Pénztárnak	1 425 .	1926	dec. 31	Eredménytől	3 1.077,20
	> 31	Pénztárnak	1 652,20				
			1.077,20				1.077,20

Tartozik		Engedményszámla		Követel			
1926	dec. 3	Árunak	1 38,40	1926	dec. 6	Árutól	1 47,60
	> 31	Eredménynek	2 9,20				
			47,60				47,60

Tartozik		Kiss József, Hatvan		Követel	
1926 dec. 31	Aruszámlának	1	1.540.	1926 dec. 12	2 számlától
			1.540.		
					1
					1.540.
Tartozik		Nagy Ferenc, Makó		Követel	
1926 dec. 19	Aruszámlának	2	1.613.	1926 dec. 20	Kovács Jánostól
				2	400.
				1926 dec. 26	Pénztártól
				2	5.5.
				1926 dec. 31	Méltól
				3	638.
					2
					1.613.
Tartozik		Váltódiszkontszámla		Követel	
1926 dec. 20	Pénztárnak	1	4230	1926 dec. 31	Eredménytől
			4230		
					3
					4230
Tartozik		Adószámla		Követel	
1926 dec. 28	Pénztárnak	1	4560	1926 dec. 31	Eredménytől
			4560		
					3
					4560
Tartozik		Háztartási költségzsámla		Követel	
1926 dec. 31	Pénztárnak	1	300.	1926 dec. 31	Eredménytől
			300.		
					3
					300.
Tartozik		Eredményzsámla		Követel	
1926 dec. 31	5 számlának Tőkének	3	1.474 80	1926 dec. 31	2 számlától
			1.074 40		
			2.569 20		
					2
					2.569 20

16. sz. minta.

## Zárókimutatás 1926. december 31.

A számlák megnevezése	Forgalom		Egyenleg		Mérleg		Eredmény		
	Tartozik	Követel							
			Tartozik	Követel	Vagyont	Teher	Veszteség	Nyereség	
1 Tőkeszámla . . . . .		16.130		16.130		17.224 40			
1 Mérelegszámla . . . . .	19 280	19 280							
1 Pénztárszámla . . . . .	11 906 60	6 387 50	5 519 10		5 519 10				
1 Postatakarékpénztár . . . . .	2 540	2 020	520		520				
1 Aruszámla . . . . .	15 305	9 653	5 652		8 212		2 560		
2 Váltószámla . . . . .	6 130	2 440	3 690		3 690				
2 Berendezésszámla . . . . .	970		970		960 30		970		
2 Kovács János, helyben . . . . .	4 735	4 735							
2 Elfogadványszámla . . . . .	730	3 045		2 315		2 315			
2 Üzleti költségzsámla . . . . .	1 077 20		1 077 20				1 077 20		
2 Engedményszámla . . . . .	38 40	47 60		9 20				9 20	
3 Kiss József, Hatvan . . . . .	1 540	1 540							
3 Nagy Ferenc, Makó . . . . .	1 613	975	638		638				
3 Váltódiszkont . . . . .	42 30		42 30				42 30		
3 Adószámla . . . . .	45 60		45 60				45 60		
3 Háztartási költségzsámla . . . . .	300		300				300		
3 Eredményzsámla . . . . .							1 094 40		
Összesen:	66 253 10	66 253 10	18 454 20	18 454 20	19 539 40	19 539 40	2 569 20	2 569 20	
Összehasonlítás :		Eredmény :							
Pénztár tartozik*) . . . . .		8 546 60		Kezdő tiszta vagyon . . . . .		16 130—			
" követel*) . . . . .		6 387 50		Tiszta nyereség . . . . .		1 094 40			
Napló-forgalom . . . . .		51 319—		Záró tiszta vagyon		17 224 40			
Összes forgalom		66 253 10							

\*) az Egyenleg levonásával.

Kelet	Szöveg	Lejárat	Napok száma	Kamat számok	Összeg	Kelet	Szöveg	Lejárat	Napok száma	Kamat számok	Összeg
1926 okt. 6	Fizetésünkért	1926 okt. 6	84	1.344	1.600	1926 okt. 1	Egyenlegért	1926 szept. 30	90	2.340	2.600
10	Értékpapirokért	nov. 10	50	5.250	10.500,75	13	Küldvényért	nov. 20	40	3.500	8.750
15	Bev. utalványért	" 15	45	2.700	6.000	7	Székely J. fizetése	" 7	53	2.226	4.200
28	Külföldi váltóért	" 28	32	2.506	7.830	22	Behajlt. váltóért	" 22	38	5.054	13.300
dec. 3	Küldvényért	1927 jan. 30	30	1.635	5.450	10	Küldvényért	1927 jan. 15	15	1.194	7.960
24	Beváltott csekkért	" 31	30	900	2.000	20	Fizetésért	1926 dec. 20	10	321	3.210
	Kamatszámok egyenlege			40	40		Diszkontszámok egyen-				
	10 <sup>00</sup> jutalék P 40.000 után			2.682	10 05		4 <sup>0</sup> kamat 2682 kamat-				
	Költségek						szám egyenleg után				
	Egyenleg			669	669						2980
				14.482	40.049 80					14.482	40.049 80

Kelet	Szöveg	Lejárat	Napok száma	Kamat számok	Összeg	Kelet	Szöveg	Lejárat	Napok száma	Kamat számok	Összeg
1926 okt. 6	Fizetésünkért	1926 okt. 6	6	96	1.600	1926 okt. 1	Egyenlegért	1926 szept. 30	90	2.340	2.600
10	Értékpapirokért	nov. 10	40	4.200	10.500,75	13	Küldvényért	nov. 20	40	3.500	8.750
15	Bev. utalványért	" 15	45	2.700	6.000	7	Székely J. fizetése	" 7	53	2.226	4.200
28	Külföldi váltóért	" 28	58	4.511	7.830	22	Behajlott váltóért	" 22	38	5.054	13.300
dec. 3	Küldvényért	1927 jan. 30	120	6.540	5.450	10	Küldvényért	1927 jan. 15	105	8.000	7.960
24	Beváltott csekkért	" 31	120	2.400	2.000	20	Fizetésért	1926 dec. 20	80	8.568	3.210
31	K szám. P 6.640 nyers			5.976	40		Kamatszámok egyenleg				
	tökegyenleg után				40		4 <sup>0</sup> kamat 2.682 ka-				
	10 <sup>00</sup> jutalék P 40.000 után				10 05		matszámegyenleg után				
	Költségek				6.619						2980
	Egyenleg										2980
				26.453	40.049 80					26.453	40.049 80

## BETÜRENDES TÁRGYMUTATÓ

(a számok az oldalakat jelzik).

Adó, — alany 23, — behajtás 25, — beszéd 25, — egység 23, — főcsoportjai 24, — forrás 23, — intés 25, — kivetés 25, — kulcs 23, — nemek 23, — tárgy 23, tétel 23.

Adóhivatalok 122.

Aktív I. Cselekvő.

Alap, alapítvány, ellenőrzés 312, fogalma 59, kezelése 154, könyvelése 232, naplózása 168.

Alapkönyvek 325, 326.

Alapszerű kezelés 76.

Alkotmányos ellenőrzés 271.

Államadósságok, főkönyve 236, kezelése 153, kötvények kiállítás, lektése, összeírása, szétírása 154, nemei 25, szelvények elévülése 154.

Államfő 88, 315.

Államgazdaságtan 18.

Államháztartási törvény 101, 114.

Állami költségvetés, I. Költségvetés.

Állami követelések és tartozások 113, 192, 205, 233.

Állami leltár, I. Leltár.

Állami számvizsgálók, I. Számvizsgálók.

Állami, ellenőrzés 314, előlegek 58, 71, 76, forgótőke-alap 72, 76, hozzájárulás 32, igazgatás 19.

Állam üzemek, I. Üzemek.

Állami zárszámadás, I. Zárszámadás.

Államjavak eladása 82, 91.

Államjegy 9.

Állampénztárak, I. Pénztárak.

Államszámvitel, I. Számvitel.

Államszámviteltan, I. Számviteltan.

Alnapló 165.

Amerikai Egyesült Államok 66, 88, 89, 90.

Amerikai módszer a kettős könyvvitelen 337.

Angol módszer, folyószámlánál 345.

Angolország 61, 63, 65—67, 71, 75, 76, 82, 84, 88—91, 93, 97, 105, 124, 125, 126, 302, 306, 308, 320.

Anyagkezelés 115, 156.

Anyagszámadás, vezetése 237, vizsgálata 283.

Apadási százalék 157.

Appropriáció 91.

Ausztria 47, 52, 63, 64, 68, 84, 91, 122, 124, 127, 128, 131, 145, 153, 154, 161, 168, 174, 279, 284, 288, 294, 295, 302, 304, 306, 308, 313, 314, 316, 320.

Ár 7, 8.

Árfolyamkülönbségek, elszámolása 221.

Áru 7.

Átutók, előirányzása 71, előlekek 58, 110, 198, 217, 256, fogalma 20, 57, idegen pénzek 58, 198; 217, 256, könyvelése 200, 222, nemei 57, számlái 198, 200, a terményszámadásban 260, a zárszámadásban 256, 266.

Átmeneti kezelés 20, 67, 81, 193.

Baden 65, 93, 268, 284, 298.

Bajorország 74, 90, 93, 299, 301, 304, 307.

Bankjegy 9.

Bankszerű állami pénzkezelés 98, 119, 123—128.

Bárcakönyv 187.

Bejegyzés 175, 326.

Belgium 65, 71, 75, 76, 83, 90, 94, 101, 124, 126, 153, 236, 270, 302, 303, 306, 310, 313, 315, 316.

Beruházások 20, 67, 81, 193.

Bevételek beszédese 148, elengedése 113, fogalma 21, 55, költségvetése 112, leszállítása 113, osztályozása 21, 22.

Bélyegilleték lerovása 142, 291.

Bírói jogvédelem számadási perben 294.

Bírói letiltások könyvelése 209.

Bizományos fizetések fogalma 58, kezelése 152, könyvelése 208, 214, 222.

Bizonyító ereje a kereskedelmi könyveknek 326.

Biztosítékképes értékpapírok 181.

Brutto, bevétel, kiadás 56.

Budget I. Költségvetés.

Budget szó eredete 61.

Chile 302.

Címelt 14.

Comptroller and Auditor General 302, 308, 320.

Consolidated Fund 82, 93, 302.

Csekk fogalma 10, — kezelés könyvelése 207, 220, 232, nevei 10, — napló vezetése 178, — ürlapnyilvántartás 177.  
**Cselekvővagyon** 3, 258, 325.  
**Csere** 6.  
**Dánia** 66.  
**Dij** 23.  
**Domesday book** 63.  
**Egyenes adók**, fogalma 23, könyvelése 212.  
**Egyéni gazdaságtan** 3.  
**Egyenleg** 57, 76.  
**Egyiptom** 66.  
**Egyszerű könyvvitel** 159, 322.  
**Eladási jegyzék** 187.  
**Elengedés** 113.  
**Elkészített kiadások** 106.  
**Ellátmány**, fogalma 58, 129, könyvelése 201, 216, 218, az utalványozási jegyzékben 235, a zárszámadásban 256.  
**Ellenjegyzés** 107, 111, 113, 141, 204, 300—304.  
**Ellennyugta** 141.  
**Ellenőrzés**, állami 272, 314, bírói 272, előzetes 111, 299—304, fogalma 270, felügyelete 29, 30, függetlensége 302, gazdálkodási 271, helyi 133, 136, helyszíni 138, 273, időbeli osztályozása 272, kezelési 112, 271, 272, közigazgatási 42, 271, 272, 298, 304, közjogi 42, nevei 271, önellenőrzés 300, 301, parlamenti 42, 314, pénztári 272, politikai 271, 313, számtartási mozzanat 43, számviteli 272, szervezése 305, szükségessége 270, utalványozási 298, 304, utólagos 272, 304, 311.  
**Ellenőrzéstan** 55.  
**Ellennyugta** 141, 185.  
**Ellenszámolás**, eljárás 286, fogalma 285, nyilvántartása 286, —i jegyzék 286.  
**Előirányzat** I. Költségvetési.  
**Előirányzat nélküli**, bevétel 114, 194, kiadás 100, 194, 262, 269, 299, 317.  
**Előírás**, előirányzása 72, fogalma 56, 195, könyvelése 203, változásai 196, 205.  
**Előjegyzés** 205, 300.  
**Előleg** 57, I. Átfutók is.  
**Előleg**, elszámolandó 110, 175, 217, könyvelése 217, maradványok 218, nyilvántartása 213.  
**Előkészített összegek** 221.  
**Elsőbbségi**, kötvény 13, részvény 13.  
**Elszámolás**, általában 57, módjai 158.  
**Eltérés** I. Hiteleltérést.  
**En bloc** rendszer 93.  
**Engagement** 40, 43, 107.  
**Eredménykimutatás** 235.

**Exercice** 105.  
**Exlex** 94.  
**Ércpénzforgalom** 9.  
**Érdemleges vizsgálat** 282.  
**Érem** 8.  
**Értékelszámolás** 158, 160.  
**Érték**, fogalma 2, pénzeknél 8.  
**Értékelés** leltári és anyagszámadásnál 240—242, 259.  
**Értékpapír**, álladéka 193, 226, fogalma 12, kezelése 147, — kezelés elszámolása 257, — kezelés könyvelése 193, 226, — kezelés naplózása 180, nevei 12, számbavétele vizsgálatnál 277.  
**Értéktárgyak** elszámolása 180.  
**Értékváltozások** elszámolása 164, 259.  
**Felelős számadók** 133, 136, 274, 276.  
**Felelőség**, az ellenjegyzésért 299, a hiteltullépésért 101, a közigazgatási számfeltéért 108, a pénztári számfeltéért 140, a számadásvizsgálatért 284, az utalványozásért 299, a vagyongazdálkodásért 136, 138, 271.  
**Felhasználási tervzet** 106.  
**Feljegyzés** 41, 43, 107, 111, 203, 204.  
**Felmentvény**, a felelős számadók részére 287, 293, a kormány részére 317.  
**Feltétlenül átfutók** 58, 199.  
**Felülvizsgálat** 284.  
**Felvilágosítás** 289.  
**Fémváltópénzek** 207, I. Váltópénzek is.  
**Fenntartással** I. Rendeletre.  
**Fizetési előlegek** előirányzása 71, könyvelése 205, 222, halasztás 113, jegyzék rendeltetése 165, számfelté 142, hátralék 223.  
**Foganatosítás** 43, 107, 148.  
**Fogyasztás**, fogalma 4, 16, fokozatai 16, nevei 16.  
**Fogyasztási adók** 24.  
**Fogyasztó gazdaság** 4, 322.  
**Folyószámlakezelés**, könyvelése 212, naplózása 176.  
**Folyószámla**, könyv 343, — mód-szerek 344.  
**Forgalmi könyvelés** 191, 228, 257, — napló 168.  
**Forgalom** 7.  
**Forgatás** 11, 14.  
**Főellenőr**, főszámvevő I. Comptroller and Auditor General.  
**Földjáraék** 15.  
**Főkönyv**, alaki berendezése 192, fogalma 190, 325, mintája 197, nevei 190, számlái 192.  
**Főnapló**, célja 165, lezárása 182, vezetése 166, 174.  
**Főpénztár** 146, 147.

**Főtisztek együttműködése** 136, teendői 132, 133.  
**Franciaország** 31, 47, 61, 64, 65, 72, 74, 83, 84, 89, 92, 94, 101, 105, 122, 127, 128, 136, 267, 268, 270, 272, 295, 300, 301, 306, 307, 310, 315, 319.  
**Függő adósság** 26.  
**Függő tételek** kiegyenlítése 199, könyvelése 219.  
**Gazdaság**, fogalma 3, nevei 3, 4.  
**Gazdasági tevékenység mozzanatai** 38.  
**Gazdaságtan**, nevei 3.  
**Gazdálkodás**, fogalma 1, főelve 5, 34, mozzanatai 38, rendszere 43, szervei 43.  
**Gödöllői koronauradalom** 247.  
**Görögország** 13, 202, 307.  
**Gresham-törvény** 9.  
**Gyűjtőkimentetés** 207, 209, 213.  
**Hasábok** 60.  
**Hasábrendszer**, főkönyvi 195, naplóké 171.  
**Használhatóság** 2.  
**Haszon jogok** 42, 245, 258.  
**Haszonbér** 16.  
**Határvám** I. Vámok.  
**Hátralék**, előirányzása 73, emelése 203, fogalma 56, hasábok 195, helyesbítése 195, könyvelése 202, kezelés elkülönítése 203, megállapítása 230, nevei 56.  
**Házi pénztárak**, alárendeltsége 99, bevételei 98, 127, ellátmányai 127, érvényesítése 143, feleslegei 130, függő tételei 219, kezelésének könyvelése 201, 218, 256, 257, kezelésének ellenőrzése 235, kiadásai 98, 127, naplója 173, mint pénztártartozódás nálunk 122, mint pénztártípus 132, rendeltetése 120, számfeltéjük 143, utalványozásuk 111.  
**Helyszíni vizsgálat** (ellenőrzés) célja 138, 273, eljárás 275, 279, előkészületek erre 275, felesleg-hiány elszámolása 157, 279, időszaki 273, arra jogosult hatóságok 274, köre 275, megkezdése 275, lelet szerkesztése és megvizsgálása 279, naplók lezárása 276, raktáraknál 157, 278, számbavétele a készleteknek 277, a számvitelre nézve 278, az ügykezelésre nézve 278, a vizsgáló biztos kellei 274.  
**Haszon** 93, 284.  
**Hiányok**, általában 279, anyagoknál 157, elszámolása 183, 279, pénzkészletnél 138, természetes hiányok (káló) 157.  
**Hiánylatok** I. Számadási pernél.

**Hibák**, kiegyenlítése könyvelésnél 220.  
**Hitel**, fogalma közgazdasági szempontból 12, költségvetés jogi szempontból 92, átruházás egymásközt 102, 317, évek között 103, — átvitel 106, — eltérés 100, — engedélyezés 106, — felhasználás 99, 107, — felhasználás időtartama 104, — gazdaság 4, — igénylés 97, 106, — lekötés 105, növelése 75, 103, — nyilvántartás 112, 213, — nyitás 98, póthitel 100, rendkívüli hitel 100, részletezése a hiteleknek 90, 92, — tullepés 101, — tullepés ellenőrzése 262, 298, 317, — tullepés megakadályozása 299.  
**Hiteljegy** 10, 12.  
**Hitelügylet** 12.  
**Hivatall mulasztásokból** folyó kártérítés 296.  
**Hollandia** 126, 302, 307, 308, 309.  
**Hozadék** 5, 15.  
**Idegen pénz** 57, I. Átfutó kezelést is.  
**Idősoros elszámolás** 41, 57, 163, 188, 326.  
**Illeték** fogalma 22, nevei 23, egyenérték 23.  
**Indemnítás** 94.  
**Indokolás**, költségvetési 70, 88, zárszámadási 262, 269, 318.  
**Ingtalan vagyon**, elszámolása 244, fogalma 2, központi nyilvántartása 246, leltári naplója 245, törzskönyve 245, zárszámadási kimutatása 257.  
**Ingó vagyon**, elszámolása 247, fogalma 2, leírása 250, leltári naplója 248, szakleltára 250, zárszámadási elszámolása 257.  
**Ipar** 5.  
**Japán** 66, 302.  
**Javadalmazások** 106, 201, 256.  
**Javak**, fogalma 1, osztályozása 1.  
**Járadék** 23.  
**Járadékadósság** 27.  
**Jegyzék**, általában 165, napszamosok-ról 186, piaci bevásárlásokról és eladásokról 187.  
**Jelzalog** 12.  
**Jogorvoslat** számadási perben 294.  
**Jogosultságot igazoló okmányok** 184, 282.  
**Jószág** I. Javak.  
**Jövedelem**, fogalma 15, 56, megosztása 4, 15, nevei 15.  
**Jövedelmi mérleg** 266.  
**Kamat** 16.  
**Kamatkozó**, adósság 26, értékpapír 14, kötvény 13.  
**Kamatszám** 344.  
**Kanada** 66.  
**Kapitalizmus** 6.

Kártérítés, hivatali mulasztásokból folyó 296, jogi alapjai 290, számadás vizsgálatból folyó 133, 290.  
 Kegyelemi ut számadási perben 294.  
 Kereskedelem 5.  
 Kereskedelmi törvény 326.  
 Kereslet és kínálat 7.  
 Keresztezett csekk. 12.  
 Kettős számvitel (könyvvitel), alapfogalmi 321, könyvei 325, különbözősége a kincstártól 322, külön számviteli rendszer 159, sajátosságai 321.  
 Kezelés egyeztetése 257.  
 Kezelési ellenőrzés 272.  
 Kézi bevásárlás, eladás 175, 186, 187.  
 Kézi, jegyzék 150, — pénztár 147, — zálog 12.  
 Kiadás, fogalma 55.  
 Kiegyenítő tételek 59.  
 Kifogás számadási perben 289.  
 Kincstári számvitel, egységesítése 161, különbség a kettőssel szemben 322, külön számviteli rendszer 159, sajátosságai 160, sokfélesége 161, tárgyalása 162.  
 Kisegítő számiák 194.  
 Klíróing 11.  
 Komptabilitás 48.  
 Kompenzáció 56, 74.  
 Konverzió 27, 82.  
 Konszolidáció 27.  
 Kontinentális rendszer 89.  
 Koronajavak 247.  
 Költsön l. Államadósság, Állami előleg.  
 Költség 56.  
 Költségvetés, alak szerkezete 66, állandó és változó tételei 82, 85, áttekinthetősége 77, bruttó 78, célja 61, egybefoglalása 87, egységessége 75, elemi 83, 84, elkészítése 84, előterjesztése 88, előzetes 83, fogalma 61, fontossága 61, mint a gazdálkodás mozzanata 39, jogi természetű 95, megbízhatósága 78, nevei 78, netto 78, összeállítása 28, 83, 87, pénztári 83, 85, pontossága 87, rendes és rendkívüli 80, részei 70, részletessége 77, speciális 76, szerkesztése 75, szükségessége 61, tagozódása 67, tárcs kv. 87, tárgya 70, tárgyalása 89, teljessége 75, történeti fejlődése 63, végleges 83, végrehajtása 29, 40, 43, 96.  
 Költségvetési év 65, 66, jog 49, 54, joggyakorlásának rendszerei 65, mérleg 90, törvény 43, 90.  
 Könyv 57, 190, —ek a kettős könyvvitelenél 325, —ek lezárása 229, 230, — kivonat 233.

Könyvelés 42, 43, 57, 190, — próbája 207, —i eljárás 326.  
 Könyvileges átszámítás 257.  
 Könyvtárak leltára 252.  
 Kötelezvény 12.  
 Kötvény, fogalma 12; nevei 12.  
 Követelés 22, l. Állami követelést is.  
 Közadósság l. Államadósság.  
 Közgazdaság 3, —tan 3.  
 Közháztartás 17, igazgatása 28, —tan 18.  
 Közigazgatási számfejtés 43, 107, 108.  
 Közkiadások l. Kiadás.  
 Közmunka 22.  
 Központi könyvelés 47, 191, 227, 231, 324, ingatlanoké 246.  
 Közraktári jegy 13.  
 Községi, adók 33, bevételek 32, háztartás 31, kiadások 31, kötvény 13.  
 Lajtsrom 165.  
 Legfőbb áll. számvevőszék l. Számvevőszék.  
 Legfőbb ellenőrzés, szervezése és szükségessége 305.  
 Legfőbb ellenőrző hatóság, feladatai 310, függetlensége 357, hivatása 310, ítélkezése 295, közjogi állása 307, különös jogai, története 306.  
 Lefoglalás 25.  
 Leírás, leltári 250.  
 Leltár, 39, 324.  
 Leltári, napló 244, 249, számvitel 241, számvitel eszközei 244, tárgyak számozása 252, vagyon 258, vagyonfogyatkozás, — gyarapodás 259, vagyonhelyesbítés 258, vagyon részei 258, 325.  
 Leltározás 241, 325, célja 241, elemei 325.  
 Lerovás (teljesítés) 43, 160, 196, 206, 263, 264, 322.  
 Letét, fogalma 59, 155, kezelése 155, könyvelése 231, nevei 59.  
 Letéti főkönyv 191, 232, jegy 14, napló 168, 179.  
 Lezárása, a könyveknek 229, 231, 242, a naplóknak 245.  
 Logizmozgrafia 162.  
 Luxemburg 302, 307, 308, 309.  
 Magyarország 45, 64, 74, 84, 89, 90, 91, 92, 105, 113, 121, 124, 126, 131, 136, 139, 145, 148, 152, 153, 154, 162, 168, 178, 179, 181, 189, 196, 197, 199, 200, 204, 209, 213, 217, 222, 228, 234, 236, 237, 245, 246, 247, 253, 255, 261, 262, 263, 268, 279, 282, 284, 287, 288, 294, 295, 301, 304, 308, 316, 317.

Magsuly 8.  
 Magyar Nemzeti Bank 12, 126.  
 Makacssági végzés 293.  
 Maradvány átvezetése 183, 291, fogalma 57.  
 Mecklenburg-Schwerin 93.  
 Megállapítási kimutatások 229, 235, 257.  
 Megszüntetés 196, 206.  
 Megszüntetési jegyzék 234.  
 Mellékdolog 242.  
 Mennyiség elszámolás 158.  
 Mérleg fogalma 57, 235, költségvetési 90, zárszámadási 266.  
 Minisztertanács hozzájárulása 100, 300, 301.  
 Módszerek eredmény kiszámításánál 340, folyószámláknál 344, kettős könyvelésnél 337.  
 Monopolium 24.  
 Munka, fogalma 5, 6, utalványozás alapja 109.  
 Munkabér 15.  
 Munkás 6.  
 Műgyűjtemények, leltára 252.  
 Napló, alak kellékei 170, berendezése 171, célja 326, 328, egyeztetése 184, felterjesztése 188, fogalma 57, 163, lezárása 181, 276, nevei 164, nyitvatartása 183, vezetése 166, 170, 174, 328, 337, 338, 339, 342.  
 Naplózási rendszere a magyar általános pénztáraknak 167.  
 Napszámjegyzék 186.  
 Nemzetgazdaság 3.  
 Nemzeti, jövedelem 4, 15, vagyon 2.  
 Nem esedékes követelés és tartozás, könyvelése 192, 205, 223, számlájának mintája 224.  
 Netto, kiadás és bevétel 56, költségvetés 76.  
 Német birodalom (államok) 52, 53, 61, 65, 66, 74, 75, 89—92, 98, 100, 102, 113, 122, 127, 131, 145, 150, 151, 153, 189, 197, 236, 267, 272, 273, 285, 299, 307, 315, 318.  
 Növedék 242.  
 Nyilvántartások 213, 214.  
 Nyomtatványszámadás 177, 238.  
 Nyugta 141, 174, 185.  
 Okmány, elszámolatlan 174, 276, igazoló ereje 185, kiállítás 174.  
 Okmányolás alapelvei 41, 185, ellenőrzése 282, különös esetei 186, 187.  
 Olaszország 53, 66, 71, 72, 74, 75, 76, 90, 105, 128, 161, 162, 236, 264, 268, 299, 302, 303, 307, 313.  
 Oldenburg 93.  
 Oroszország 300, 301.

Országos határozat 318.  
 Óvadék 135.  
 Önellenzés 300, 301.  
 Összeférhetetlenség, anyagkezelésnél 157, pénztári számfejtésnél 140, pénztári tisztviselőknél 135, számadásvizsgálatnál 281, számvevőszék elnökeknél 309.  
 Összevont naplótétel 333.  
 Östermelés 5.  
 Ötvény 8.  
 Ötvöztek sulya 8.  
 Papírpénz, elszámolása 176.  
 Papírvaluta 9.  
 Parlament ellenőrzés l. Politikai ellenőrzés.  
 Passiv l. Terhelő.  
 Pengő 8, 9.  
 Pénz, fogalma 7, kellékei 8,  
 Pénzek, átvétele 149, osztályozása 147.  
 Pénzermék 8.  
 Pénzkezelés 145, felügyelete 29, 133, 137.  
 Pénzkezelő, teendői 133, 148,  
 Pénzkezelési kimutatás 236, 237, 254.  
 Pénzláb 8.  
 Pénzmaradvány 73, 214, 218.  
 Pénzjegyzék 148.  
 Pénztár, átadás 147, maximum 130, szolgálat 134, típus 132, vizsgálat 138.  
 Pénztárak, egyesítése 131, kapcsolata 129, munkaköre 131, nevei 119.  
 Pénztárhelyiségek 146.  
 Pénztárkönyv 326, 327, 328, 337, 338, 342.  
 Pénztárnapló 326, 333.  
 Pénztárzárlat 138, 277.  
 Pénztárrendszerek 116, egyes államokban 121.  
 Pénztártan 55, 115.  
 Pénztári számfejtés 139.  
 Pénzügyek vezetése 28.  
 Pénzügytan 18.  
 Pénzügyminiszter, feladatai 28, 29, 31, 88, 101, 274.  
 Pénzváltás 58, 152.  
 Plac 7.  
 Politikai ellenőrzés 271, 313, 316.  
 Poroszország 53, 64, 66, 68, 69, 73, 74, 84, 92, 93, 101, 102, 105, 106, 122, 127, 129, 131, 145, 153, 165, 166, 168, 197, 204, 236, 264, 268, 279, 280, 285, 301, 305.  
 Portugália 66, 268, 302, 307.  
 Postai kiadások, elszámolása 186.  
 Pótkezelés, naplózása 176, könyvelése 202.  
 Pótkezelési időszak 105.  
 Pótsuly 8.  
 Pótutalványozási időszak 104.  
 Pótutalványozás könyvelése 202, 249.



Próbamérleg 338, 339.  
Progresszív módszer 344.

Regale 22.  
Rekta csekk 11.  
„Rendeletre“ (fenntartással) való ellenjegyzés 300, 303.  
Rendes-rendkívüli kezelés 20, 21, 74, 81.  
Rendszeres elszámolás 57, 167, 188, 190.  
Retrográd rendszer 345. —  
Részletezés, költségvetési 70, zárszámadási 266.  
Részvény, fogalma 13, nevei 13.  
Romania 66.  
Rovancs I. Gyűjtőkimutatás.  
Rovancsolás I. Pénztárvizsgálat.  
Rovacsere 103.  
Rovatkönyv 191.  
Rovatos pénztári napló 173.  
Rovatrendszer 67, 69.  
Rovatszámadás 189.

Segédkönyv 190, 208, 229, 240, 325.  
Segédnapló 165.  
Selejtezés 296.  
Sommás kimutatás 265.  
Sorsjegy, fogalma 13, — kölcsön 27.  
Spanyolország 236.  
Standard 16.  
Storno 59, 175.  
Statistika 51.  
Svájc 127.  
Svédország 66.  
Szakleltár, mintája 252, vezetése 250.  
Szakszigorlat (szakvizsgálat) 283.  
Szállítás 109.  
Szállítmány 58, 129, 151, 201, 216, 256, — lebegő 151, 256.  
Számadás, alaki kellékei 190, felterjesztése 188, 271, felülvizsgálata 284, megvizsgálása 134, 271, 280, 287, okmányolása 184, szerkesztése 188.  
Számadási, állománykönyv 214, 280, hiányok 138, 183, 290, hibák 133, 291, napló 166, per 287.  
Számlejtőkönyv, célja 208, mintája 210.  
Szamlák átfutók 198, a kincstári számvitelben: kisegítők 194, összesítők 231, valódiak 193; — a kettős könyv-  
vitelben 324, 329, 335.  
Számtartás, fogalma 36, 37, mozzanatai 38, szervei 45.  
Számvevő kamara 305.  
Számvevőségek, feladata 45, 191, 254, 280, 285, viszonya 45.  
Számvevőszék, elnöke 308, feladata 310, hivatása 310, függetlensége 307, helyszíni vizsgálata 279, ítélkezése 295, jelentése 268, közjogi állása 307, szervezete 310, története 306.

Számvitel, elnevezése 36, ellenőrzése 278, 310, 312, eszközei 60, feladatai 36, felügyelete 29, fogalma 35, 158.  
Számviteli rendszerek 159.  
Számviteli (államháztartási) törvény 95, 101, 298.  
Számvitelben fogalma 47, 49, forrásai 53, irodalma 53, története 53.  
Szászország 55, 68, 69, 93, 124, 145, 247, 253, 268, 284, 296, 316, 319.  
Szelvény 14, elévülése 154.  
Szemben való könyvelés 206.  
Személyi és dologi, kiadás 21.  
Szerződések, kötése 107, nyilvántartása 214.  
Szinkronisztikus könyvelés 206.  
Szinsúly 8.  
Szisztematikus elszámolás 190.  
Szobaleltár 252.  
Szolgálati szabályok és utasítások 133, 135.  
Szolgáltatás 107, 109.  
Szükséglet 1.

Takarékbetét, könyvelése 221, naplózása 180.  
Talon 14.  
Tartozás 72, 160.  
Tartozási kivonat 235.  
Tartozék 242.  
Tartalékalap 75.  
Tárca, — főkönyv 191, 202, 229, — napló 167, — zárszámadás 260, 261.  
Teljesítés I. Lerovás.  
Terhelt vagyon 242, 258, 325.  
Termelés 4.  
Termelési, ágak 5, erők 5, 15, költség 5.  
Termelő gazdaság 3, 322.  
Terményszámadás, átfutó tételei 260, csoportjai 239, vezetése 237, vizsgálata 283.  
Természet 5.  
Természetbeni szolgáltatás 21, 77.  
Téritmény, előirányzása 74, fogalma 59, könyvelése 194, 196.  
Téves naplózás 175.  
Tőke, fogalma 5, 6, — kamat 15, — könyv 212.  
Tőzsde 15.  
Tűlfizetés 56.  
Tűlkiadás 100, 317.

Udvartartási költségek 19.  
Utalvány 9, 10, 12.  
Utalványozás, fogalma 107, 108, a gazdálkodás mozzanata 43, 107, jogalapjai 109, -i ellenőrzés 298, 311, -i jegyzék 233, -i jog 108.

Utalványrendelet, fel- és ellenjegyzése 111, kellékei 110, közlése 110, nevei 109.  
Utólagos ellenőrzés, kezelési 311, utalványozási 304.  
Ügykezelés ellenőrzése 278.  
Üres forgatás 11.  
Üzemek, alkalmazottai 114, előirányzata 19; 67, 76, hitelfelhasználása 102, könyvelési rendszere 322, pénztárai 119, 120, 130, számláinak berendezése 194.  
Vagyon, becslése 242, 325, fogalma és nevei 2, 3, leltározása 241, 324, kezelése 108, 115, biztosítékai 134, 273, kimutatás 258, — mérleg 267, 325, Változások keletkezése 55, feljegyzése 34, 35, feljegyzésének módjai 158.  
Vámok, fogalma 24, nevei 24.  
Valódi kezelés 57, 193, 266.  
Valódság, igazolása számadásoknál 184.  
Valuta 8.  
Vállalkozói nyereség 16.  
Váltó 14, — pénz 9.

Veszteség 5, 323, 331, 335, 336, 340, 341, 342.  
Véghatározat számadási perben 293.  
Virement I. Hitelátruházás.  
Viszonylagosan átfutók, 58, 199, 230.  
Vizsgálati lelet 279, rendszerek 279, záradék 284.  
Vizsgáló biztos 274, 312.

Záloglevél 13.

Záradék, ellenszámlási 286, érvényesítési 108, könyvelési 284, számadás-  
vizsgálati 284, számfejtési 140.

Zárlat I. Pénztárzárlat.

Zárlati főnapló 168.

Zárszámadás, célja 76, 253, elkészítése 260, 264, előterjesztése 315, gazdálkodási mozzanat 42, 43, hasábrendszere 255, mellékletei 261, részei 265, szerkesztése és mozzanatai 254, szerve 264, 312, teljessége 254, vizsgálata 264, 316.

Zárszámadási, jelentés 263, 268, 315, jog 49, 313.

## NÉVMUTATÓ

(a könyvben előforduló szakírók jegyzéke.)

	Oldal		Oldal
Acsády.....	64, 65	Kiss Géza.....	54
Balás Károly.....	1	Klímes Gyula.....	53
Bellini.....	53	Klappor.....	176
Berényi Pál.....	53	Kmety Károly.....	51
Besta.....	53, 54	Köhler.....	53, 54
Bochkor.....	37, 42, 49, 52, 53, 54	Krankenberger.....	55, 123, 153
Buschkiel.....	55, 123, 124, 128, 153	Kraus.....	301
Carboni.....	53, 54, 161, 162	Kuntner Róbert.....	160, 321
Concha Győző.....	50	Landau.....	310
Czoernig.....	53, 54, 272	Lavergne.....	55
D'Escobar, Munoz dr.....	52	Leroy-Beaulien.....	54
Dietzel.....	54, 55	Lichtnegel.....	53, 55, 118, 161, 296, 306
Escherich.....	52, 53, 54, 205	Lotz.....	54, 63, 64, 272
Exner Kornél.....	51	Löbe.....	53, 145, 272
Földes Béla.....	1, 17	Lőw.....	53, 54
Francke.....	236	Maas.....	55, 123, 126, 303
Franz.....	53	Magyary Zoltán.....	54, 91, 112
Fröhlich.....	53, 54, 58, 205, 288, 295	Malchus.....	54, 116, 136
Gaal Jenő.....	1	Marcé.....	53
Gans József.....	321	Marchi.....	53
Gerloff-Meissel.....	50	Mariska Vilmos.....	17
Ghidiglia.....	53, 54	Marquardsen.....	55
Glaubach.....	323, 324	Meissel.....	50
Gneist R.....	306	Menesdorfer Hubert.....	321
Gomberg.....	35, 37, 38, 48, 53, 54, 63	Navratil Ákos.....	1, 12, 17, 91
Graaf.....	122	Ormándy.....	172
Gruber.....	53, 54, 136, 174, 288, 290, 294	Pap Dávid.....	100, 318
Hatschek, Julius.....	303, 320	Papp Antal.....	53
Heckel 28, 48, 49, 54, 61, 63, 91, 93, 109, 116, 117, 118, 273, 299, 315		Philippovich.....	55, 123
Heller Farkas.....	17	Pisani.....	53
Herrfurth... 53, 106, 129, 145, 169, 237, 273, 280, 285		Possanner.....	53
Hövermann.....	127, 128, 131, 272	Puechberg János Mátyás.....	161
Kastówszky János 53, 54, 164, 176, 217		Rau.....	54
Kárpáti Béla.....	321	Reinhard.....	54, 55
Kimnich.....	123	Roscher.....	54
		Rossi.....	53, 54
		Röell.....	55

	Oldal		Oldal
Réal.....	54	Tomcsányi Vilmos Pál....	54, 55, 314
Salgó Béla.....	321	Tonzig.....	53, 54
Schanz.....	53, 55, 64, 90	Tóth Lajos.....	54
Schortmann.....	123, 125, 128	Trautmann Henrik.....	321
Schrott . 53, 54, 118, 119, 150, 171, 174, 175, 188, 190, 198, 205, 294		Umpfenbach.....	54
Schwaab.....	55	Várnai.....	54
Schwarz . 49, 53, 64, 101, 116, 120, 122, 127, 272, 285, 319, 320		Velösy János.....	216
Seidler 50, 53, 54, 55, 62, 64, 72, 79, 118, 163		Velzi.....	53
Siebert.....	55, 123	Villa.....	53, 54
Stein, Lorenz 47, 54, 123, 124, 272, 302		Vocke... 47, 54, 55, 161, 162, 272, 282	
Stourm.....	54, 55	Wagner IV. 28, 54, 117, 118, 272, 299, 315	
Tegze-Gerber Ferenc (szerző) . 47, 54, 55, 66, 302, 307		Wallon Dezső.....	53
Thran.....	55	Weninger.....	54, 55
		Willgren.....	54
		Zinn.....	92
		Zinzendorf.....	161
		Zorn.....	92

1897 XX c. V. évi 144 §

1. Költőzetek...

2. Pénzügyi...

3. Adó...

4. ...

1848 III-IV, 1867 X, 1870 XVIII, 1880 LXVI, 1885 XI, 1897

1904 III, 1915 XI

1920 XXVIII, 1924 IV, 1925 V, 1926 XII

...

Posta...

1885 IX, 1889 XXXIV, 1894 XVIII

1924 IV



# A MAGYAR ÁLLAMI SZÁMVITELI RENDSZER MÓDOSÍTÁSA

AZ 1924. ÉVI IV. TC. ALAPJÁN

IRTA:

DR. TEGHZE-GERBER FERENC

a. m. kir. legfőbb állami számvevőszék nyug. tanácselnöke, egyetemi magántanár

A SZERZŐ KIADÁSA

III. ÁTDOLGOZOTT ÉS RÉSZBEN RÖVIDÍTETT KIADÁS

BUDAPEST, 1929.

FŐBIZOMÁNYOS:

TOLDI LAJOS KÖNYVKERESKEDÉSE (II., FŐ-U. 2.)

ZSEF

DÁJA

28. SZ.

RPÁD.

# A MAGYAR ÁLLAMI SZÁMVITELI RENDSZER MÓDOSÍTÁSA

AZ 1924. ÉVI IV. TC. ALAPJÁN

IRTA:

DR. TEGHZE-GERBER FERENC  
a m. kir. legfőbb állami számvevőszék nyug. tanácselnöke  
egyetemi magántanár

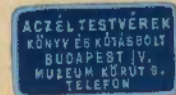
A SZERZŐ KIADÁSA

III. ÁTDOLGOZOTT ÉS RÉSZBEN RÖVIDITETT KIADÁS



FŐBIZOMÁNYOS:

TOLDI LAJOS KÖNYVKERESKEDÉSE (II. FŐ-U. 2.)



### Előszó a harmadik kiadáshoz.

Munkám harmadik kiadásának közrebocsátásánál azt a célt tartottam szem előtt, hogy — addig is, míg a magyar állam számvitelének tételes joganyaga rendszeresen összefoglalható lesz —, azokat a nagy horderejű változtatásokat, amelyek számviteli rendszerünkben az 1924. évi IV. tc. rendelkezései folytán bekövetkeztek, az államszámviteltani vizsgára készülőkre részére hozzáférhetővé tegyem s ezzel az »Általános államszámviteltan«-omban (Budapest, 1927.) foglalt anyagot kiegészítsem. Minthogy tehát ez a kiadvány elsősorban az államszámviteltani vizsgára készülőkre számára készült, ebben az utasítások és rendeletek szó szerinti való közlését, valamint az azokhoz fűzött magyarázatokat mellőztem, ezenkívül ebből a korábbi kiadványokba csupán a hivatalos forrásanyag teljessége miatt felvett több miniszteri rendeletet is kihagytam; viszont a fontosabb utasítások tartalmának közlésénél figyelembe vettem az 1924. év óta történt változtatásokat. Különös súlyt helyeztem könyvemben az önkormányzati testületek háztartására vonatkozó újabb rendelkezések rendszeres ismertetésére. Végül külön »Függelék gyanánt közlöm az állami számvitelről szóló 1897. évi XX. tc. végrehajtása tárgyában kiadott utasítás egyes fontosabb rendelkezéseit is.

Budapest, 1929. január hó.

A szerző.

#### Rövidítések:

- B. K. = Budapesti Közlöny  
Bü. K. = Belügyi Közlöny  
B. M. = Belügyminiszter  
I. M. = Igazságügyminiszter  
K. M. = Központi Igazgatási Hivatal  
MÁV = Magyar Államvasutak  
M. E. = Miniszterelnök  
MNB = Magyar Nemzeti Bank  
P = Postatakarékpénztár  
P.-i, p.-i = Postatakarékpénztári  
P. K. = Pénzügyi Közlöny  
P. Kp. = Pénzügyi Központ  
P. M. = Pénzügyminiszter  
Sz. U. = Számviteli Utasítás (az 1897:XX. tc. végrehajtási utasítása.)

#### 1. §. A csekk, zsró és kliring eddigi szerepe államháztartásunkban.

A csekk, zsró és kliring szerepe nálunk az állami pénzkezelés terén az 1901. évtől kezdődik.

Az 1901. évi 2.018 P. M. sz. rendelet folytán ugyanis azok az állampénztárak és adóhivatalok, amelyek a volt Osztrák-Magyar Bank fiókintézeteinek székhelyén működtek, 1901. évi szeptember hó 1-től kezdve beléptek a bank zsró forgalmába. Ennek az intézkedésnek a célja az volt, hogy a pénztárak fölöslegeinek, ugyszintén ellálmányainak szállítását a posta igénybevétele nélkül közvetítse és hogy a feleknek az állampénztárakkal szemben fennálló tartozásai, esetleg követeléseik készpénzfizetés mellözésével nyerhessenek kiegyenlítést.

A vármegyék székhelyén levő állampénztáraknak (adóhivataloknak) a P. csekk- és kliringforgalmába való belépéséhez az első lökést a közigazgatási eljárás egyszerűsítéséről szóló 1901:XX. tc. 36. §-a adta meg, amely kimondotta, hogy a közigazgatási hatóságok a közpénzeket rendszerint p.-i uton továbbítják. A törvény ezen rendelkezésének végrehajtásaként a belügyminiszter először a járási pénzkezelésről adott ki új szabályzatot, amelyben az u. n. járási átmeneti pénzeknek 1901 október 1-től a P. utján való kezelését szabályozta. Ezzel kapcsolatban a pénzügyminiszter is intézkedett, hogy a vármegyék

székhelyén levő állampénztárak (adóhivatalok), mint vármegyei pénztárak ugyancsak 1904. október 1-től a P. csekk- és kliringforgalomba felvétessenek.

A m. kir. honvéd csapatok és intézetek pénzforgalma 1910. évi április hó 1-től kezdve szintén a P. csekk- és kliringforgalmának, valamint az Osztrák-Magyar Bank zsiróforgalmának igénybevételével bonyolított le.

A P. csekk- és kliringforgalma az állami pénzkezelés terén szélesebb körben csak 1913. január 1-től nyert alkalmazást. A közadók kezeléséről szóló 1909. XI. tc. végrehajtási utasítása ugyanis megengedte, hogy a közvetlen adófizetők adójukat a P. csekk- és kliringforgalma útján is beküldhessék az adóhivatalhoz. Ennélfogva a pénzügyminiszter intézkedett, hogy 1913. január 1-től az összes adóhivatalok a P. csekk- és kliringforgalmába felvétessenek és egyes adóhivataloknak addig a vármegyei kezelésre nézve fennállott csekkszámhája az állami kezelésre is kiterjesztessék.

Alig számottevő haladást jelentett a csekkforgalom kiterjesztése körül az 1921. évi 9.870 M. E. sz. rendelet, amely megengedte, hogy az ellátási díjakat a pénzügyminiszter által e célra kijelölt állampénztárak, a P. forgalmában is kifizethessék. Ennek folytán a pénzügyminiszter az ellátási díjak p.-i kifizetésének módzatait egyelőre a Budapesten székelő állampénztáraknál fizetett ellátási díjakra nézve szabályozta. A kifizetésnek ez a módja azonban csak azoknál nyert alkalmazást, akik ellátásuknak ily módon való kifizetését maguk kívánták.

A m. kir. honvédség ellátási díjainak kifizetése, valamint a hadirokkantak, hadiözvegyek, hadiárvaik járadékainak kifizetése 1919. évtől kezdve szintén a P. útján történik.

Allamháztartásunk pénzkezelési és számviteli rendjében 1924. július 1-től bekövetkezett átalakulás folyamánaként a csekk szerepe az államháztartásban lényegesen kibővült s ma már az állami pénzforgalom tulnyomó része a P. csekkforgalma útján bonyolított le.

A MNB. részvénytársaság. Feladata, hogy alapszabályai keretében Magyarország területén a pénzforgalmat szabályozza, a fizetések kiegyenlítését megkönnyítse és a rendelkezésre álló tőkék hasznosításáról gondoskodik, mindenekelőtt pedig az, hogy a készfizetéseket (a bankjegyeknek érccel való beváltását) — aranynak és értékálló valutákra szóló követeléseknek (devizáknak) gyűjtése által — előkészítse és a készfizetések törvényszerű megkezdése után azok fenntartását biztosítsa.

A bank köteles minden rendelkezésre álló eszközzel gondoskodni arról, hogy a papírpénz (bankjegyek) érccel való beváltásának törvényes szabályozásáig jegyeinek az az értéke, amely az aranyvalutás vagy értékálló valutával bíró országokra szóló váltók árfolyamában jut kifejezésre, állandó maradjon.

A bank részvénytőkéje 30 millió aranykorona, mely 300.000 darab, egyenkint 100 aranykorona névértékű részvényre oszlik.

1. A részvényesek összeségét a közgyűlés képviseli. A közgyűlés összeül: a) a rendes évi ülés megtartására legkésőbb minden év április hó végéig; b) rendkívüli ülésekre, valahányszor ennek szüksége felmerül. A közgyűlést a főtanács Budapestre hívja össze.

A rendkívüli közgyűlést harminc napon belül egybe kell hívni, ha annak egybehívását legalább annyi közgyűlési tag kívánja, akiknek szavazatai a valamennyi közgyűlési tagot megillető összes szavazatoknak legalább negyedrészt teszik.

A közgyűlésen való részvételre minden részvényes jogosítva van, aki abból kizárva nincs és aki 25 részvénynek a birtokát a banknál a közgyűlést megelőző év július hónapjában való letétel útján igazolja.

2. A főtanács a bank törvényes képviselője, az alapszabályok korlátai között minden intézkedésre jogosult, amely nincs kizárólag a közgyűlésnek fenntartva. A főtanács vezeti és ellenőrzi a bank vagyonának keze-

\* 100 aranykorona tőke arányában nem lehet —

### 3. §. A bankszerű állami pénzkezelés szervei.

Az állami pénzkezelés teendőinek ellátása 1921. július 1-ig főképen az 1897:XX. tc. 47. §-ának a) pontjában említett általános állami pénztáraknak és adóhivataloknak (vidéki állampénztáraknak) volt a feladata, amelyek mint az egységes pénztárrendszer szervei, az összes tárcák és számadási ágak pénzkezelését ellátták és egymásért bizományos fizetéseket (bevételeket és kiadásokat) teljesíthettek. Ez a feladatuk azonban az 1921. évi 5200 P. M. sz. utasítás rendelkezései következtében 1921. július hó 1-től (az állandó illetményekre és nyugellátásokra nézve október hó 1-től) megszűnt és a Magyar Nemzeti Bankra (alább rövidítve: MNB.) szállott át, amely az állami pénzkezelés feladatát a m. kir. P. közreműködésével látja el. E két intézet együttműködése tehát nálunk a bankszerű állami pénzkezelés rendszerét a legteljesebb mértékben valósítja meg és most már az egységes pénztárrendszer alap gondolata is ezek működésében jut kifejezésre, amennyiben az összes állami bevételek — az üzemi bevételek kivételével — a MNB.-hoz folynak be és — az üzemi kiadások kivételével — közvetve onnan teljesíttetnek az összes állami kiadások is. A bankszerű állami pénzkezelés e két szervének szervezeti és működését az alábbiakban ismertetjük.

### 4. §. A Magyar Nemzeti Bank.

E bankot a Magyar Nemzeti Bank létesítéséről és szabadalmáról szóló 1921. évi V. tc. létesítette, melyet az 1923. évi XXXII. tc. kiegészített és módosított. A bank működését 1921. június hó 21-én kezdte meg s ezzel egyidejűleg az 1921. évi XIV. tc. alapján létesített M. Kir. Állami Jegyintézet működése megszűnt.

A törvény az állami bankjegyek kibocsátásának kizárólagos jogát 1913. évi december hó 31-ig terjedő időre a Bankra ruházta. A törvény mellékletét képező alapszabályok főbb rendelkezései a következők:

fizetendő akkor is, ha a kibocsátó más fizetési időt tűzött ki vagy fizetési idő a csekken kitéve nincsen. (5. §.)

A forgatmány. Az a csekk, mely rendeletre szól, forgatmány útján átruházható; más csekkre vezetett forgatmánynak, valamint a belföldön kiállított és belföldön fizetendő csekk másolatára vezetett forgatmánynak hatalya nincsen. A forgatmánnyal a csekkből eredő minden jog, különösen a továbbforgathatás joga is, a forgatmányosra megy át.

A csekk beváltása. A belföldön fizetendő és belföldön kiállított csekket 10 nap alatt kell az utalványozottnál fizetés végett bemutatni. A külföldön kiállított csekkre nézve, a kiállítás helyének távolsága szerint, három héttől három hónapig terjedő időt szab a törvény.

Az utalványozott a csekk kifizetése ellenében a csekk kiszolgáltatását kívánhatja. Az olyan csekket, mely nem bemutatásra szól, a beváltáskor az utalványozott kívánására nyugtázni kell. A csekkbirtokos részletfizetést elfogadni nem köteles. (10. §.)

A csekk kibocsátója, valamint minden forgatója a csekk előlapján, a szövegen keresztbe írt vagy keresztbe nyomtatott ezekkel a szavakkal »csupán elszámolásra« vagy hasonló értelmű kifejezésekkel megtilthatja, hogy a csekk készpénzben fizetessék. A csekk ebben az esetben csakis elszámolásra használható fel. (11. §.)

A csekkügyletben résztvevők jogai és kötelezettségei. Az utalványozott a csekket, ha a kibocsátónak kellő számlakövetelése van, a bemutatási halár-idő lejártja után is beváltani köteles. (13. §.) Az utalványozott a csekk beváltását megtagadni köteles, ha tudomása van arról, hogy a kibocsátó csődbe jutott. (14. §.)

A csekk kibocsátója és forgatója annak beváltásáért a csekkbirtokosnak felelős. Ha azonban a forgató forgatmányához ily értelmű megjegyzést »szavatosság nélkül, kötelezettség nélkül« vagy hasonló értelmű kikötést csatolt, a forgatmány alapján őt kötelezettség nem terheli. (16. §.)



## 2. §. A magyar csekk törvény némely rendelkezései.\*

A csekk kellékei. A csekk jogot nálunk az 1908. évi LVIII. tc. szabályozza, amelynek 1. §-a a csekk kellékeit a következőképen sorolja fel: A csekknek tartalmaznia kell 1. a csekk elnevezést magában az okirat szövegében; 2. az utalványozottnak, vagyis annak megnevezését, aki a fizetést teljesítse; 3. azt a meghagyást, hogy az utalványozott a kibocsátó (utalványozó) számlaköveteléséből határozott pénzösszeget fizessen; ez a meghagyás ellenszolgáltatástól vagy feltételtől függővé nem tehető; 4. a kiállítás helyének, évének, havának és napjának megjelölését; 5. a kibocsátónak név- vagy cég- aláírását.

Csekknek tehát csak azt az okiratot lehet tekinteni, amely a felsorolt öt törvényes kelléket tartalmazza. Ha bármely kellék hiányzik, az okirathoz a csekk törvény értelmében kötelezettség nem származhatik.

Utalványozott gyanánt, ha a csekk belföldön fizetendő, csak oly céget szabad megnevezni, amely külön törvénnyel elismert alapszabályai vagy a cégjegyzék tartalma szerint bankügyletekkel foglalkozik. Ha a csekk külföldön fizetendő, oly utalványozottat is szabad megnevezni, akire a fizetés helyén érvényben levő jog szerint csekk intézhető. (2. §.)

A csekk nevei. A csekk névre, rendeletre vagy bemutatásra állítható ki. A kibocsátó a csekkösszeg felvevőjeként (utalványosként) önmagát is megnevezheti. Ha az utalványos neve vagy cége mellett ezek a szavak vagy a bemutatónak vagy hasonló értelmű kifejezések fordulnak elő, a csekk bemutatásra szólónak tekintetik. Ugyanez áll, ha a csekkben az utalványos nevével vagy cégével megjelölve nincsen. (3. §.)

Esedékessége. A csekk a bemutatáskor (látra)

\* A csekkre vonatkozó fejtegetéseket lásd bővebben szerzőnek Általános államszámvitel című könyvében a 10–12. oldalon.

lését és annak összes üzleleit. Az erre vonatkozó részletes határozatokat ügyrendjében állapítja meg.

A főtanács az elnökből és tizenhárom tagból áll. Ezenkívül négy póttag is választatik. Az elnököt a pénzügyminiszter előterjesztésére az államfő nevezi ki. Az elnök működésének tartama a kinevezést követő ötödik rendes évi közgyűlés napjával véget ér. A távozó elnök újból kinevezhető.

A főtanács saját kebeléből két alelnököt választ, akik az elnököt akadályoztatása esetén helyettesítik. A főtanács által megválasztott alelnököket az államfő erősíti meg. Az alelnökök és főtanácsosok működésének tartalma a megválasztásukat követő ötödik évi rendes közgyűlés napjával véget ér.

A főtanácsot az elnök és pedig rendszerint minden hónapban egyszer hívja össze. Négy főtanácsos írásbeli kivánságára, vagy a vezérigazgató vagy a kormánybiztos kivánságára nyolc napon belül a főtanács ülése összehívandó.

3. Ha a főtanácshoz tartozó ügyekben halaszthatatlan intézkedés szükséges, a végrehajtóbizottság határoz, mely az elnökből, a két alelnökből és a főtanács által saját kebeléből választott három főtanácsosból áll. A végrehajtóbizottságot az elnök hívja össze.

4. Az összes üzletágak fővezetése a vezérigazgatót illeti. A vezérigazgató a főtanács és a végrehajtóbizottság tanácskozásain véleményező joggal részt vesz és annak javaslatokat tehet.

5. Az üzletvezetőség a vezérigazgatóból és legalább három, legfeljebb öt igazgatóból áll. A főtanács határozatának és intézkedéseinek végrehajtása a vezérigazgatónak és az ügyrend határozataihoz képest az üzletvezetőségnek feladata.

Az üzletvezetőség teendői egyes ügycsoportokra oszlanak, amelyek élén egy-egy igazgató áll.

Legalább egyszer havonta az elnök az üzletvezetőség tagjait ülésre hívja meg, amelyben az üzleti helyzet-

ről jelentés tétetik, különös fontosságú ügyekben határozat hozatik, főleg pedig a leszámítolási és a kölcsönüzletben igénybe vehető bankhitel állapotát meg. Erre az ülésre, amelyen a bank elnöke elnököl, a kormánybiztos is meghívandó.

6. A közgyűlés által saját kebeléből választott öt **számvizsgáló** tartozik a banknak évi mérlegét megvizsgálni és erről a közgyűlés rendes évi ülésében jelentést tenni.

A kormány örökös, hogy a bank a törvényeknek és az alapszabályoknak megfelelően járjon el. Ennek a felügyeletnek a gyakorlására a pénzügyminiszter előterjesztésére az államfő kormánybiztos és ennek egy helyettesét rendeli ki.

7. A **kormánybiztosnak** jogában áll a közgyűlés, a főtanács, a **végrehajtóbizottság** és az **üzletvezetőség** havi üléseiben, de csak tanácskozási joggal jelen lenni és minden felvilágosítást megkövetelni, mely feladatának teljesítésére szükséges. Továbbá jogában áll a közgyűlés, a főtanács, **végrehajtóbizottság** vagy az **üzletvezetőség** határozatai ellen óvást emelni, ha a határozatot a fennálló törvényekkel vagy az alapszabályokkal ellenkezőnek tartja.

Az állam, a törvényhatóságok, a városok és a községek a bank eszközeit egyáltalán, tehát sem közvetve, sem közvetlenül nem vehetik igénybe saját céljaikra anélkül, hogy a felvett bankjegyek ellenértékét aranyban vagy devizákban egyidejűleg nem szolgáltatják. Egy új törvényes értékarány megállapításáig bankjegyeknek arany vagy devizák (külföldi értékekre szóló váltók, csekkek, utalványok és másnemű külföldi fizetési eszközök) ellenében való igénybevétele esetén a bankkal mindenkor megállapodás létesítendő, amikor is a szolgáltatandó ellenérték a devizaárfolyamokhoz igazodik.

Az állam kötelezi magát, hogy a bankszabadság tartama alatt állami papírpénzt nem fog kiadni.

A bank szabadságának tartama alatt kizárólag joga-

sult a megállapított határokon belül bankjegyeket kibocsátani. A főtanács a pénzügyminiszterrel egyetértve állapítja meg, hogy az egyes bankjegycimletek mily összegre szóljanak.

Ha az állam a pénzforgalmat vert pénzzel látja el, a bank a pénzügyminiszter kívánságára köteles a vert pénznek megfelelő jegycimleteket a forgalomból bevonni.

A készfizetések megkezdése után a bankjegyek szövegében kitüntetendő, hogy a bank jegyeit a bemulatónak bármikor törvényes ércpénzzel beváltja.

A bank köteles oly aranykészlet gyűjtéséről gondoskodni, hogy mihelyt a pénzegységnek az aranyhoz való új aránya (relációja) meg lesz állapítva és az államnak a bankkal szemben fennálló adóssága 30 millió aranykoronára lepad, a készfizetések megkezdhetők legyenek.

Az egész bankjegyforgalomnak, hozzászámítva az azonnal lejáró tartozásokat, amennyiben az állam adósságát meghaladja, mindenesetre a következő aktívumokkal fedezve kell lennie:

1. az érckészlet által; 2. alapszabályszerűen leszámított váltók (közraktári zálogjegyek) által; 3. oly devizák (váltók, követelések vagy készpénzbetétek) vagy valuták által, amelyek nem számíthatók az ércfedezetbe; 4. a belföldön fizetendő, külföldi értékekről szóló váltók által.

A készfizetések megkezdése után a forgalomban levő bankjegyek egész összegének, hozzáadva az összes azonnal lejáró tartozásokat, legalább is egyharmadrész erejéig az ~~érc~~ készletekkel kell fedezve lennie. A maradék fedezetére szolgáltatnak a megállapított aktívumok és az állam adósságának még törlesztetlen hátralékos összege.

Ha a részvénytőke teljes befizetésétől a készfizetések megkezdéséig terjedő idő alatt a forgalomban levő bankjegyek összege, hozzáadva az azonnal

lejáró tartozásokat, de levonva az állam adósságát, a jegyforgalomnak a fedezeti arány alapján kiszámított végső határát meghaladja, a többlet után az államnak jegyadó fizetendő. Forgalomban levőknek tekintendők azon bankjegyek, melyek a bank által kibocsáttattak és pénztáraihoz még vissza nem kerültek.

Az üzleti év január 1.-ével kezdődik és december 31.-ével ér véget. A bank egész évi tiszta jövedelméből az összes költségek levonása után mindenekelőtt öt százalék az alkalmazottak nyugdíjigényeinek biztosítása végett alkotandó nyugdíjalapba, további tíz százalék pedig a tartalékalapba helyezendő. Mihelyt a tartalékalap a befizetett részvénytőke husz százalékát eléri, annak javadalmazása öt százalékra száll alá. Azután a részvénytőke nyolc százaléka aranyban a részvényeseket illeti.

A tiszta nyereség azután fennmaradó részéből mindaddig, amíg az egész osztalék a részvénytőke tíz százalékát meg nem haladja, egyharmadrész a részvényeseket megillető osztalékhoz számítatik, míg a többi kétharmad az államot illeti. A tiszta nyereség maradékából egynegyed a részvényeseknek jutó osztalékhoz számítatik, míg a többi háromnegyed az államot illeti. A tiszta jövedelemből az államnak jutó rész az állam adósságának törlesztésére fordítandó.

A bank közzétenni tartozik:

1. követelési és tartozási állását minden hó 7-ik, 15-ik, 23-ik és utolsó napjáról, legkésőbb ezen határidő utáni hetedik köznapon és 2. a bank mérlegét s a nyereség- és veszteségszámla évi zárlatát legkésőbb nyolc nappal a közgyűlés rendes évi ülése előtt.

A bank és fiókintézetei nem jegyeztetnek be a kereskedelmi cégjegyzékbe. A kereskedelmi törvénynek a részvénytársaságokra vonatkozó rendelkezései, amennyiben a jelen alapszabályokkal ellenkeznek, a bankra nem nyernek alkalmazást.

\* 1-2-3 -- 5%

A K.M.B. ...  
székhely a ...

A kamatláb nagyságát korlátozó, akár már meglévő, akár a jövőben alkotandó törvényes rendelkezések a bankra nem nyernek alkalmazást.

A bank vagyona, jövedelmei és az osztalékok adómentesek és mentesek minden intézkedés alól, amely az állam vagy más közhatóság javára a bankra terhet állapítana meg. Ingatlanai után azonban az azok után járó föld- vagy házadót viselni tartozik. A bank összes könyvei és feljegyzései, ugyancsak a bank által, vagy a céget jegyző közegei által kiállított okiratok illetékmentesek.

1930 176. 5. §. A m. kir. postatakarékpénztár.

A m. kir. P.-t az 1885 IX. tc. létesítette, alája rendelvén az összes postahivatalokat, amennyiben ezek a P. közvetítő szolgálatát látják el. A P. állami kezelés és jóállás mellett működő, állami üzem jellegű intézet, mely 1926. évi június hó 27-étől a pénzügyminiszternek van alárendelve.

Az 1885:IX. tcikkel megállapított ügykörét az 1889:XXXIV. tc. a csekk- és kliringforgalommal az 1925:IX. tc. 23. §-a pedig a m. kir. zálogházak üzletágainak beolvasztása folytán — a kézizálogkölcson-üzlettel, az árverési csarnok üzletével, valamint a beraktározási üzlettel és közraktári ügylettel egészítette ki. Eszerint most négy üzletága van: a takarékpénztár, csekk-, értékpapír- és zálogüzletág.

Ami a szervezetet illeti a P.-nak 4 csoportja van, melyek a jelzett üzletágak szolgálatát 14 osztályban látják el. E csoportok és osztályok a következők.

I. A vezértilkarság mely az elnöki osztályból és a jogügyi osztályból áll. Az elnöki osztály alá tartozik a gazdasági hivatal és a segédhivatal.

II. A takarékpénztári csoport. Osztályai: a) a takarékpénztári, b) a csekküzlet, c) az értékpapírüzlet, d) a főpénztár.

\* bankneve " ..."

III. A zálogüzleti csoport áll: a) a zálogkölcsön osztályból, b) a raktári osztályból, c) az árverési osztályból és d) a beraktározási osztályból.

IV. Az ellenőrzési csoport, mely a) a központi levelezési osztályra, b) az ellenőrzési osztályra, c) a nemzetközi osztályra és d) a számvevőségi osztályra tagozódik.

A P. élén a vezérigazgató áll, akit a pénzügyminiszter javaslatára az államfő nevez ki.

A P. ügy- és üzletvitelének felügyeletére és ellenőrzésére az 1926:XIV. tc. javasoló, felügyelő és ellenőrző bizottságot létesített, mely egyúttal tanácsadó szerepet tölt be. A bizottság 9 tagból áll, elnökét és tagjait a pénzügyminiszter nevezi ki.

A P. közvetítő hivatalai mindazok a postahivatalok, amelyeket a kereskedelemügyi miniszter e feladattal megbíz. E szolgálatukat a postahivatalok az előirt hivatalos órák alatt látják el s e tekintetben a P.-nak vannak alárendelve. A postaügynökségek közvetítő szolgálatot olyan értelemben mint a postahivatalok nem végeznek; teendőjük úgy a takaréközleti mint a csekküzleti szolgálat körében csupán a velők leszámoló postahivatal részére való közvetítésre szorítkozik.

A p.-i pénzeket a postapénzekkel együtt kell kezelni. A kifizetéseket tehát úgy a takarékmint a csekkforgalomban a postapénzekből kell teljesíteni. Ha a közvetítő hivatal elegendő pénzkészlettel nem rendelkeznék, ellátmányért a gyűjtő postahivatalhoz, illetőleg a MNB. fiókindezetéhez kell fordulnia.

Főellenőrzés. A P. összes ügykezelése felett a főellenőrzést a pénzügyminiszter, számvitele és vagyonekezelése felett pedig felállítására óta a legfőbb állami számvevőszék gyakorolja.

**Takarékforgalom.** A P. betevője mindenki lehet, aki valamely közvetítő hivatalnál legalább egy pengőnyi összeg befizetése által betétkönyvet szerez. A betétek adó- és illetékmentesek s azok kamatai mentesek mindennemű adótól. A takarékbetéteknek csak 2.000 pengőt meg-

haladó részét lehet lefoglalni. A betétmaximum kérdése a pengő pénzérték alapján még szabályozva nincsen.

A betétek kamatoztatása a befizetés napját követő hó 1-én, illetőleg ha a befizetés 1-től 16-ig történt, a hó 16-án kezdődik és a felmondás beérkezését vagy a visszafizetést megelőző hó utolsó napjával, illetőleg ugyanazon hó 15-ével végződik. A betéti kamatlábat időről-időre a pénzügyminiszter állapítja meg. Jelenleg a takarékbetétek 6%-kal, a zárt takarékbetétek azonban 6.5%-kal kamatoznak.

**A csekkforgalom.** Aki a csekkforgalomban résztvenni kíván, a P.-nál csekkszámla nyitását, csekkkönyvnek valamint bizonyos számú befizetési lapnak megküldését kéri. A felvételi kérvényen feltüntetett aláírást vagy cégjegyzést hitelesíteni kell. Ha a P. a felvételt engedélyezi, a folyamodó részére csekkszámlát nyit és erről a felet a megrendelt csekkkönyv, befizetési lapok stb. megküldése mellett értesíti és felhívja a csekk kibocsátására, illetőleg aláírására feljogosított személy vagy személyek aláírásának közlésére, mely 3 drb. aláírásbejelentésre szolgáló nyomtatványon történik. Minden csekkszámla-tulajdonos egyúttal a kliringforgalomban is részt vehet. A p.-i kliringforgalom a számlatulajdonosoknak egymás közötti elforduló fizetéseik elszámolására és kiegyenlítésére szolgál. ezért helyesebben a zsiróforgalomnak felel meg. A csekkszámla beszüntetése írásbeli felmondás alapján történik. Ismétlődő fedezetlen kiutalások esetén felmondással élhet az intézet is.

A csekkszámlák javára a következőképp lehet befizetéseket, illetőleg jóváírásokat teljesíteni: 1. befizetési lapok felhasználásával készpénzben bármely közvetítő postahivatalnál vagy a P. főpénztáránál, 2. postautalványok összegének jóváírása által, 3. magyar állampapírok lejárt szelvényei ellenértékének elszámolása által; 4. a kliringforgalomban való jóváírás által, mely abban áll, hogy a P. a számlatulajdonos javára szóló csekket nem készpénzben fizeti ki, hanem csekkszámláján javára könyveli, 5. a MNB. zsirószámlatulajdonosaitól eredő átutalások útján,

6. gyorsutalványforgalomban továbbított átutalásokkal, 7. értékpapírok eladásából befolyó összegek jóváírása folytán, 8. hivatalos elszámolások folytán, 9. a nemzetközi csekk- és zsiróforgalomból eredő jóváírások útján, 10. idegen pénzek beváltása folytán.

A csekk- és kliringforgalomban leggyakoribbak a befizetési lapok útján történő befizetések. Befizetési lapokat az intézel csak számlatulajdonosainak ad ki és azokat a számlatulajdonos nevével és számlájának számával látja el. Azonban a befizetések megkönnyítésére a P. u. n. biancó befizetési lapokat is hoz forgalomba. Ezeket a számlatulajdonos nevét és csekkszámlájának számát egyéb szükséges adatokkal együtt a feladó tölti ki.

A befizetési lap négy részből áll, u. m.: a szelvényből, az elismervényből, az értesítő lapból és a könyvelési szelvényből. Valamennyit a feladó félnek kell kitöltenie. A szelvényt a fél visszatartja, az elismervényt a postahivatal bélyegzőjével és a pénz átrevődjének névalírásával ellátva visszaadja, az értesítő lapot a P. az illető számlakivonatához csatolja, a könyvelési lapot pedig a felszólalási határidő elteltéig megőrzi.

A csekkszámlatulajdonos a befizetési lap értesítő lapjának előlapján, fent a befizetendő összeg elkönyvelésének megkönnyítésére 7 betűből vagy számjegyből álló szöveget portómentesen jegyezhet fel. A befizető fél azonban az »Értesítő-lap« hátlapjára irt közlemények után a levelező-lap mindenkori vidéki frankódijának megfelelő bélyegjegyet köteles felragasztani. Ez utóbbi eljárás nyer alkalmazást az állami bevételi csekkszámlákra vonatkozó befizetési lapok elismervényeinek kitöltésénél is azzal az eltéréssel, hogy az »Elismervény« és »Értesítő-lap« előoldalán »Az összeg rendeltetésé« és »Tétel« vagy »Ügyszám« adatai díjmentesen tölthetők ki akkor is, ha azok terjedelme a 7 betűt vagy számjegyet meghaladja.

A közönséges postautalvány útján eszközendő jóváírások négyféle módon történhetnek:

1. a postautalványoknak a postatakarékpénztárhoz való

telepítése által, ami akként történik, hogy a postautalványt a feladó »A m. kir. postatakarékpénztárnak N. N. .... számú csekkszámlája javára Budapesten« címmel látja el;

2. a már nyugtázott postautalványok átadása által;

3. olyképpen, hogy a Budapesten lakó csekkszámlatulajdonosok a címükre szóló és kézbesítés végett nekik bemutatott postautalványokat a P.-hoz irányíthatják saját számlájukon leendő jóváírás végett;

4. úgy a Budapesten, mint a vidéken lakó csekkszámlatulajdonosok az érdekelt postahivatalnál csekkszámlájuk számának közlésével írásban bejelenthetik, hogy a címükre érkező postautalványok (utánvételek) összegeit az előzetes kézbesítés mellőzésével csekkszámlájukon jóváíratni óhajtják, mire a postahivatal azokat a Budapest 70. sz. postahivatalhoz továbbítja.

A csekkbelétek után a P. 2% kamatot fizet. Viszont a csekk és kliringforgalom igénybevételeért a P. a törvényszerű bélyegilletéken és a nyomtatványok előállításának költségeinek megtérítésén kívül a számlán véghezvitt minden egyes művelet után 5 fillér kezelési díjat és a készpénzben teljesített visszafizetések után 1‰ folyósítási jutalékot számít fel.

**Visszafizetések a csekk- és kliringforgalomban** kizárólag csekkek alapján történhetnek. A P. a csekkürlapokat a számlatulajdonos nevével (cégével) lakhelyével, számlájának számával, sor- és folyószámmal ellátva füzetekben bocsátja a számlatulajdonos rendelkezésére. Minden egyes csekk két részből áll: a szelvényből, melyet a számlatulajdonos a csekkönyvecskében visszatart és a tulajdonképpeni csekkből, melyet a P.-nak küld meg. Az állami csekkszámlákra kibocsátott csekkeknél ezeken kívül még kifizetési értesítés szelvény is van, amelyet a P. a számlakivonatokhoz mellékel.

A készpénzben kifizetendő csekket 10.000 pengőig lehet kiállítani, az átutalási forgalomban az összeg nincs korlá-

tozva, de általában csak oly összegről állítható ki, amely az utolsó számlakivonat szerint feltüntetett követelésből a lőrszbetét levonása után fennmarad.

A számlatulajdonosok által kibocsátott csekk lehet:

1. Bemutatóra szóló u. n. főpénztári csekk. Ennek összegét a P. főpénztára a bemutatónak kifizeti. E célból a csekkszámlatulajdonos a kitöltött csekket forgatmány rávezetése nélkül annak adja vagy küldi, aki részére fizetést kíván teljesíteni. A főpénztár a pénzfelverő által a hátlapon nyugtázott csekk összegét a bemutatónak azonnal kifizeti.

2. Fizetési utalvány kibocsátására szóló csekk. Ennél a számlatulajdonos a csekket névre állítja ki, feltüntetve az utalványos pontos lakcímét is. A P. a csekk alapján a címzett (utalványos) lakóhelyéhez legközelebb levő postahivatalra 1 hóig érvényes fizetési utalványt állít ki, minek alapján a postahivatal az összeget a címzettnek kifizeti. Közigazgatási hatóságok e csekkhez „Kiutalási értesítés” című nyomtatványt csatolhatnak, melynek Elismervény részét a P. a kiutaló számlakivonatához csatolja, a Kiutalási értesítést pedig a kiállított fizetési utalvánnyal együtt a félnek küldi meg.

3. Postautalvány kibocsátására szóló csekk. Ezt a következő rendelkezéssel kell kiállítani: „Postautalvány utján .....nek .....ben kifizetendő. A P. az ily csekk alapján a kiutalt összeget postautalvánnyal küldi el a címzettnek. E csekkek csak a külföldi forgalomban alkalmazhatók.

4. Kliring csekk, a kliring forgalomban való elszámolás céljából állíttatik ki a következő rendelkezéssel: „N.N.-nek N.-ben .....számu számlája javára irandó. A P. az az ilyen csekk összegével a kibocsátó csekkszámláját megterheli és egyidejűleg az utalványozott összeget az utalványos csekkszámlájának javára írja. E csekkekhez az átutaló „Átutalási értesítést” is csatolhat, melynek Elismervény szelvényét a P. az átutaló számlakivonatá-

hoz, másik szelvényét pedig az utalványos számlakivonathoz mellékeli.

5. Zsiró csekk akkor nyer alkalmazást, ha a P. számlatulajdonosa csekkszámlájáról a MNB.-nál vezetett valamely zsiró számlára kíván átutalni. Ebben az esetben a csekket a következő rendelkezéssel állítja ki: „A Magyar Nemzeti Banknál .....nek .....ben számlája javára irandó.”

6. Összesített (kumulatív) csekket azok a számlatulajdonosok használhatják, akik egyszerre több egynemű kiutalást óhajtanak foganatosítani. Ebben az esetben a kiutalandó vagy átutalandó összegeket kumulatív jegyzékbe foglalják és azok végösszegéről egy összesített (kumulatív) csekket állítanak ki.

7. Értékpapír vásárlására szolgáló csekken a fél megnevezi a vásárlandó értékpapír nemét s az összeghasáiban feltünteteli annak névértékét. Ennek alapján a P. a vásárolt értékpapír költségeivel a fél számláját megterheli.

8. Telepített váltók beváltására szolgáló csekken a számlatulajdonos intézkedhetik a terhére kifizetendő és a P.-ra telepített váltó beváltása iránt.

9. Állandó (Dauer) csekket lehet kiállítani az időnként ismétlődő, azonos összegű és nagyobb számmal előforduló ily kiutalásokról. Ezeket a járadékszerű utalványozásokkal Visszavonásig érvényes szövegű rendelkezéssel kell ellátni.

10. A gyorsutalvány csekk Gyorsutalvány jelzéssel ellátva bocsátatik ki és az átutalásoknak a Tébe \* kötelékébe tartozó összes fővárosi pénzintézelek javára még a csekk beérkezése napján való lebonyolítását biztosítja.

11. Távirati csekket az e célra szolgáló halvány borsószöld színű úrlapon bármely postahivatalnál azok a számlatulajdonosok adhatnak fel, akik a távirati csekk-

\* Takarékpénztárak és Bankok Egyesülete.

forgalomban résztvenni óhajtó szándékukat a P.-nál előzetesen bejelentették.

12. Nemzetközi átutalásokra szóló csekkel a számlatulajdonos<sup>nak</sup> valamely külföldi P.-nál vagy magánpénzintézetnél számlával rendelkező ügyfél részére lehet kiutalásokat eszközölni.

13. Az állami kiutalásokra szolgáló csekkek az állami csekkszámok terhére történő kiutalásoknál nyernek alkalmazást és a kereskedelmi forgalomban használt csekkektől több szempontból különböznek.

**A P. pénzének elhelyezése.** A P. az állami és letéti csekkszámok álladókának megfelelő összegeket a MNB.-nál zsirószámlán köteles elhelyezni, kivéve a folyó szükséglet fedezésére igényelt készpénzkészletet, továbbá P. Kp. által a közszolgálati alkalmazottaknak és nyugdíjasoknak adható kölcsönök céljaira szolgáló összegeket.

A takarékbetét, valamint a nem állami csek- és kliringforgalomból eredő és a folyó szükségletet meghaladó összegek: a) kamatozó kincstári utalványokban, b) kamatozó államadóssági kötvényekben és állami sorsjegyekben, c) kamatozó záloglevelekben és kötvényekben, d) a kézizálog üzletágnál szükséges forgótőkében helyezendők el. Ezek az összegek azonban együttesen a takarékbetétek álladékat és a csekkszámokon mutatkozó betétek előző üzletévi állagos összegének egyharmad részét, nem haladhatják meg, a többit a P. a MNB.-nál zsirószámlán köteles elhelyezni. (1926: XIV. tc. 2. §-a.) \*

#### 6. §. A Pénzintézeti Központ feladata, szervezete és a közgazdaság pénzforgalmának szabályozása.

A m. kir. postatakarékpénztáron és a jegybankon kívül az állam a pénzkezelés rendjében még az 1921. évben bekövetkezett nagy rendszerváltozás előtt is sűrűn vette igénybe a nagyobb pénzintézetek közreműködését egyes pénzügyi műveletek lebonyolítása körül. Különösen szoros volt a kapcsolat az 1916. évi XIV. tc. alapján létesít-

telt Pénzintézeti Központtal, (P. Kp.) amelynek az állami hitelügyek és bevételek kezelése, valamint az állami vállalatok ügyeinek intézése körüli hatáskörét az 1920:XXXVII. tc. lényegesen kibővítette. Azonban az 1924. évi IV. és V. tc. rendelkezései folytán az egész állami pénzkezelésnek a MNB.-nál való összpontosítása a P. Kp. állami pénzkezelésének lényeges megszorítását vonta maga után. Az erre vonatkozó rendelkezések az 1926:XIII. tc.-ben foglaltak.

A P. Kp. szövetkezet jellegű intézet. Célja a Magyarország területén működő pénzintézetek és ezek révén a közgazdaság ápolása és előmozdítása. Az államkincstárral kapcsolatos feladatait az 1926:XIII. tc. a következőképpen állapítja meg:

a) közreműködik oly állami hitelműveletek végrehajtásában, amelyeket a pénzügyminiszter törvényes felhatalmazás alapján foganatosít és ellátja az államadósságokkal kapcsolatos azokat a tennivalókat, amelyekkel a pénzügyminiszter megbizta;

b) a pénzügyminiszter megbízásából gondoskodik az állami osztálysorsjáték rendezéséről (1917:IX. tc. 16. §-a);

c) tényleges szolgálatban álló és nyugdíjas közszolgálati alkalmazottaknak kölcsönöket nyújt (1918:XXII. tc.);

d) a m. kir. posta-vezérigazgatósággal, valamint saját tagjaival megállapodást létesíthet, amelyek értelmében tagjai a m. kir. postahivatalokhoz befizetett készpénzeket a P. Kp. szavatossága mellett kölcsönként igénybe vehetik.

A P. Kp. tagjai lehetnek: 1. a részvénytársasági alapon működő pénzintézetek; 2. községi, illetve városi takarékpénztárak, valamint a pénzügyminiszter engedélyével külföldi pénzintézeteknek Magyarország területén működő fiókjai; 3. olyan önálló szövetkezetek, amelyek bankszerű ügyletekkel foglalkoznak; 4. külön törvényen alapuló pénzintézetek; 5. alapítványi pénztárak és 6. a m. kir. államkincstár.

Az 1921. évi július hó 1. napjától kezdve a betétkönyvre befizetést csak a P. Kp. tagjai fogadhatnak el. Állami,

törvényhatósági és községi pénzeket, valamint gyámhatósági és egyéb közhatósági kezelésben álló pénzeket betétkönyvre vagy folyószámlára csak olyan pénzügyintézetnél szabad elhelyezni, amely a P. Kp. tagja. Állami vagy más közhatóság magyarországi pénzügyintézetek kezességét csak abban az esetben fogadhatja el, ha ez a pénzügyintézet tagja a P. Kp.-nak. Pénzügyintézetek által kibocsátott, közforgalom tárgyát alkotó értékpapirokat, valamint betétkönyveket a fennálló jogszabályok korlátai között óvadékképeseknek — állami, törvényhatósági és községi pénzek, közhatósági kezelésben álló pénzek, hitbizományi és letéti pénzek, továbbá gyámoltak és gondnokoltak pénzei elhelyezésére alkalmasoknak — üzleti biztosítékul vagy bánatpénzül elfogadhatóknak nyilvánítani csak abban az esetben lehet, ha a kibocsátó pénzügyintézet a P. Kp. tagja. Ezek a rendelkezések azonban a P. és az Országó Központi Hitelszövetkezet tagjait nem érintik.

A P. Kp. üzletrészei kétfélek: A sorozatuak és B sorozatuak. A m. kir. államkincstár B sorozatu üzletrészeket kap, az összes többi tagok A sorozatu üzletrészeket kapnak.

A P. Kp. szervei: 1. a közgyűlés, 2. az igazgatóság, 3. a vezérigazgató, 4. a választmány, 5. a felügyelőbizottság.

1. A közgyűlés rendes vagy rendkívüli. A rendes közgyűlést az igazgatóság által évenként legkésőbb június hó 30-ára kell összehívni.

2. Az igazgatóság az elnökből, a vezérigazgatóból, tizenhét választott tagból és négy kiküldött tagból áll. Az elnököt öt év tartamára a pénzügyminiszter előterjesztésére az államfő nevezi ki. A tizenhét választott tagból tizenkettőt az alaptőkékük nagysága szerint három kuriába sorozott pénzügyintézetek jelöltjei közül, hatot pedig a pénzügyminiszter jelölése alapján választ a közgyűlés. Az igazgatóság tagjai továbbá a pénzügyi, az igazságügyi, a kereskedelemügyi és földmívelésügyi minisztereknek egy-egy kiküldöttje.

*és a M. N. B.-ot.  
Olyan pénzintézet mely tagja a  
P. Kp. mell. fiókintézet csak a  
mely belsője révén nyithat —*

3. A vezérigazgatót az igazgatóság nevezi ki a pénzügyminiszter jóváhagyásával.

4. A választmány az elnökből és negyvennégy tagból áll; megbízatása hat évre terjed.

5. A felügyelő bizottság kilenc tagból áll, kik közül hetet az intézetek, kettőt a pénzügyminiszter jelölése alapján választ a közgyűlés.

A fenti d) pont alatt biztosított jogból folyólag a P. Kp. vidéki tagjai a helybeli postahivataloknál befolyó pénzekből a maguk részére ellátmányokat vehetnek igénybe és a postahivatalok csak a pénzügyintézetek igényeinek kielégítése után fennmaradó feleslegeiket kötelesek a MNB. intézeteinek (fiókok és mellékhelyek) székhelyén működő gyűjtőpostahivataloknak\* beszolgáltatni. Ha pedig a postahivatalok szorulnak kifizetéseik teljesítése végett ellátmányra, ezt az illetékes gyűjtőpostahivaltól igényelhetik. A gyűjtőpostahivatalok felesleges pénzkészleteikkel naponta 11 óráig a MNB.-nak a gyűjtőpostahivatal székhelyén levő intézeteihez szolgáltatathatják be a m. kir. P.-nak a MNB.-nál levő zsrószámlája javára; amennyiben pedig ellátmányra van szükségük, ezt fehér csekkal a MNB. intézeteitől igényelhetik.

Ebbe a pénzforgalomba egyes kincstári postahivatalok székhelyén levő MÁV. állomási pénztárak is bekapcsolódtak olyképp, hogy azok az állomási pénztárak, amelyeknél pályaudvari postahivatal működik, vagy amelyekre a kincstári postahivatalok naponta járulat indítanak, pénzfelhasználataikat a kijelölt postahivataloknak adják át és ellátmányokat az illető postahivaltól igényelnek.

A kincstári postahivatalok és MÁV. állomási pénztárak pénzbeszállításainak és ellátmányainak ily módon való szabályozása biztosítja azt, hogy a postahivataloknál és az államvasuti pénztáraknál befolyó nagyszámú állami és magánpénzek az illető vidék, egy-egy természetes közgazdasági körzet pénzszükségletének kielégítésére szolgál-

\* Jelenleg 20 ilyen gyűjtőpostahivatal működik.



janak, ott állandóan forgalomban legyenek és ezáltal a különböző gazdasági körzetekbe tartozó és egymástól távolabb eső pénzügyintézetek és postahivatalok között a valószínűségi pénzküldeményeket csak az elkerülhetetlenül szükséges esetekre csökkenti.

**7. §. Számviteli rendszerünkben 1924. évi július hó 1-től kezdve bekövetkezett átalakulás ismertetése.**

a) Az államháztartás egyensúlyának helyreállításáról szóló 1924. évi IV. tc.-nek a számviteli rendszert érintő rendelkezései.

Az államháztartás egyensúlyának helyreállításáról szóló 1924. évi IV. tc. 2. §-a felhatalmazza a kormányt, hogy az állampénztárakat a pénzkezelés alól való tehermentesítés mellett elsőfokú pénzügyi hatóságokká alakíthassa át és az állami számvitelt a legfőbb állami szemvevőszék elnökével egyetértve módosíthassa.

A 2. §-hoz tartozó a) melléklet (Az intézkedések részletezése) I. 3. és 4. pontjai pedig a következő rendelkezéseket tartalmazzák:

3. (1) A pénzügyminiszter a pénzügyi közigazgatás szervezetét, az egyes szervek hatáskörét és elnevezését, továbbá az eljárási szabályokat rendelettel ujonnan szabályozhatja. Ennél a szabályozásnál a következőket kell szem előtt tartani:

a) az állampénztárakat, a pénzkezelés alól leendő tehermentesítésük mellett, elsőfokú pénzügyi hatóságokká kell átalakítani;

b) a pénzkezelést oly módon kell szabályozni, hogy az összes bevételek a felállítandó jegybankhoz folyjanak be, még pedig vagy közvetlenül, vagy a postatakarékpénztár útján;

c) a számvitelt a legfőbb állami szemvevőszék elnökével egyetértve a változott viszonyoknak és az egész vonalon való egyszerűsítés kívánalmának megfelelően kell módosítani.

(2) A pénzügyminiszter a pénzügyi törvényekről, uta-

sításokról és rendeletekről hivatalos összeállításokat adhat ki és azokban az eljárási szabályokat, illetve a hatóságokat már az új szervezetnek megfelelően állíthatja be.

1. (1) A bevételeket a pénzügyminiszter központilag kezeli és ő osztja fel a havonta kiadható összegeket az egyes ágazatok között. Ezen célból az egyes ágazatok-

**Sajtóhibák.**

	Törlés		Pótlás
	a fenti	helyett	érc
13. lapon alulról a 7. sorban			
22. " felülről a 4. "	a számlatulajdonos	"	számlatulajdonosnak
35. " " a 8. "	VIII.	"	VIII. és IX.
69. " alulról a 9. "	számlakivonatokat	"	számlakivonatok
77. " " a 7. "	az említett	"	az alábbi
78. " felülről a 10. "	igényjegy	"	igérvényjegy
81. " " a 11. "	15-ig	"	25-ig
90. " alulról a 8. "	november	"	december

után.

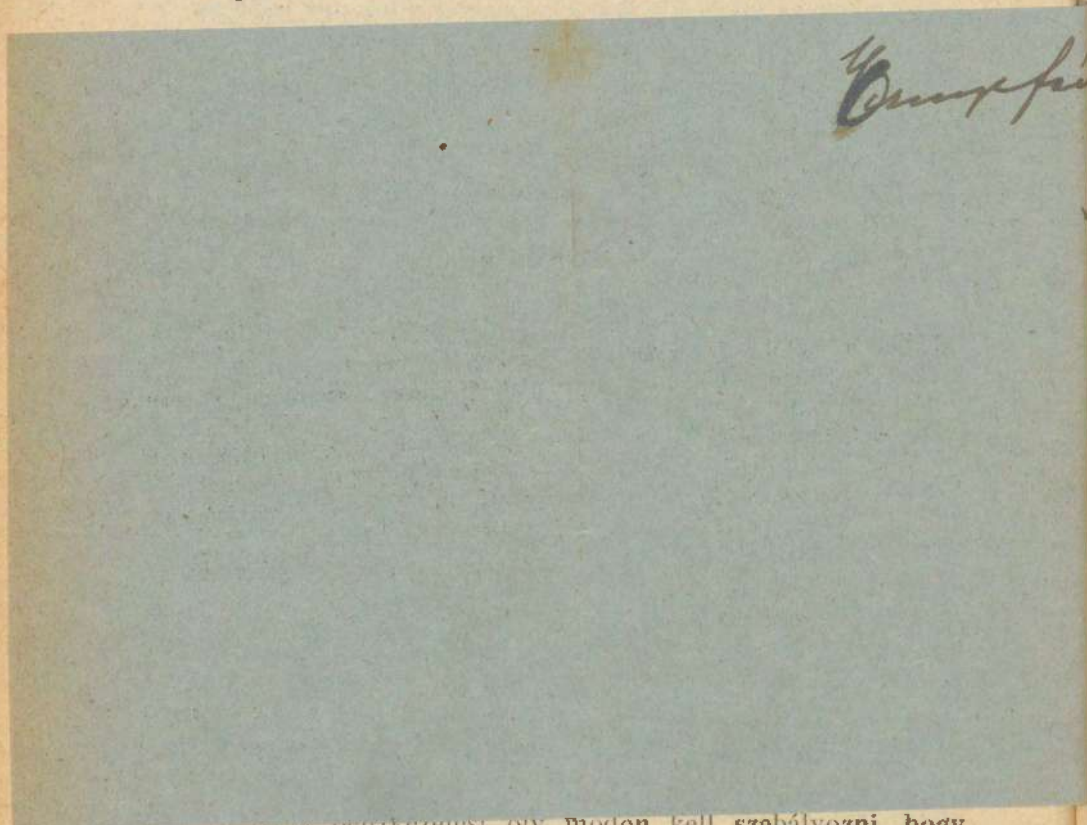
A fontosabb utasítások és rendeletek a következők:

1. Az 1924. évi 5.200 P. M. Utasítás az állami készpénzbevételek és kiadások kezelése tárgyában (B. K. 102. sz., P. K. 17. sz.)

2. 1924. évi 5.360 P. M. sz. Utasítás az állami letétek kezelése tárgyában. Ehhez a m. kir. igazságügyminiszternek 1924. évi 33.700 I. M. sz. rendelete, a bírói letétek kezelése tárgyában (B. K. 133. sz., P. K. 22. sz.)

1924. évi 5.350 P. M. sz. utasítás a  
bírósági határozatok megalapozott  
kérdésben -

janak, ott állandóan forgalomban legyenek és ezáltal a különböző gazdasági körzetekbe tartozó és egymástól távolabb eső pénzükhelyek és postahivatalok között a valószínű pénzküldeményeket csak az elkerülhetetlenül szükséges esetekre csökkenti.



a pénzükhelyek oly módon kell szabályozni, hogy az összes bevételek a felállítandó jegybankhoz folyjanak be, még pedig vagy közvetlenül, vagy a postatakarékpénztár útján:

c) a számvitelt a legfőbb állami számvevőszék elnökével egyetértve a változott viszonyoknak és az egész vonalon való egyszerűsítés kívánalmának megfelelően kell módosítani.

g) A pénzügyminiszter a pénzügyi törvényekről, uta-

sításokról és rendeletekről hivatalos összeállításokat adhat ki és azokban az eljárási szabályokat, illetve a hatóságokat már az új szervezettel megfelelően állíthatja be.

1. (1) A bevételeket a pénzügyminiszter központilag kezeli és ő osztja fel a havonta kiadható összegeket az egyes miniszterek között. Ezen célból az egyes ágazatokkal való előzetes tárgyalás alapján ágazatok szerint havonként megállapítja a kiadások és bevételek előirányzatát. Az előirányzott kiadásokat a pénzügyminiszter előzetes hozzájárulása nélkül túllépni egyáltalán nem szabad.

(2) Mindegyik miniszterium havonként szolgáltatja a maga kezelésének lezárt számadását és azokat a pénzügyminiszter egybefoglalja.

(3) Az összes állami bevételeket és kiadásokat a költségvetésbe fel kell venni. Minden utalványrendeletben fel kell tüntetni a költségvetésnek illető fejezetét.

(4) Az utalványrendeletek fel- és ellenjegyzését végző tisztviselők az ezeknek a rendelkezéseknek be nem tartásából származó károkként anyagi felelőséggel tartoznak.

(5) A pénzügyminiszternek jogában áll ezeknek a rendelkezéseknek betartását és állatában az összes utalványozásokat kiküldöttjei útján bármikor ellenőrizni, illetőleg felülvizsgálni.

A fentidézett rendelkezések végrehajtásaként a kormány a legfőbb állami számvevőszék elnökével egyetértőleg több utasítást és rendeletet adott ki, amelyek a számviteli és pénzükhelyi szolgálat szervezetalakítását és egész rendszerének lényeges módosítását vonták maguk után.

A fontosabb utasítások és rendeletek a következők:

1. Az 1921. évi 5.200 P. M. Utasítás az állami készpénzbevételek és kiadások kezelése tárgyában (B. K. 102. sz., P. K. 17. sz.)

2. 1921. évi 5.360 P. M. sz. Utasítás az állami letétek kezelése tárgyában. Ehhez a m. kir. igazságügyminiszternek 1924. évi 33.700 I. M. sz. rendelete, a bírói letétek kezelése tárgyában (B. K. 133. sz., P. K. 22. sz.)

1924. évi 5.350 P. M. sz. utasítás a  
bírósági letétek kezeléséről  
tárgyalom -

A m. kir. igazságügyminiszternek 1924. évi 39.000 I. M. sz. rendelete a birói készpénzkészletek kezeléséről szóló 33.700 I. M. sz. rendelet kiegészítése tárgyában. (B. K. 151. sz.)

3. 1924. évi 5.380 P. M. sz. Utasítás az állami és állami igazgatás alatt álló alapok és alapítványok vagyonának pénztári kezelése tárgyában.

4. 1924. évi 5.400 P. M. sz. Utasítás az állami készpénzbevételek és kiadások elszámolása és könyvelése tárgyában. (B. K. 133. sz., P. K. 22. sz.)

5. 1924. évi 160.224 B. M. sz. A vármegyék háztartásáról. (B. K. 216. sz., Bű. K. 38. sz.)

6. 1924. évi 171.000 B. M. sz. A városok háztartásáról. (B. K. 216. sz., Bű. K. 39. sz.)

7. 1924. évi 177.200 B. M. sz. A kis- és nagyközségek háztartásáról. (B. K. 216. sz., Bű. K. 41. sz.)

Ezek az utasításokon és rendeleteken kívül a pénzügyminiszter, valamint a többi miniszterek is számos rendeletet adtak ki a tárcájuk körébe tartozó bevételek és kiadások kezelésére nézve, amelyek a fentemlített utasításokat és rendeleteket kiegészítették, illetőleg a pénzügyminiszter által kiadott rendeletek azokat módosították is.

**b) Az állami számvitel és pénzkezelés rendjére kiható szervezeti módosítások.**

1. Ide tartozik elsősorban az általános és vidéki állampénztáraknak a pénzkezelés alól való tehermentesítésük mellett első foku pénzügyi hatóságokká történt átszervezése. Ez alól kivétel a központi állampénztár annyiban, hogy ez továbbra is mint vagyonkezelő hivatal működik, azonban lényegesen kisebb hatáskörrel és előbbi szervezetétől eltérő szervezettel. Pénzkezelést csak annyiban végez, hogy a pénzügyminiszterium házi pénztáraként működik. Ezenkívül a különféle tárcaletétekkel kapcsolatos értékezelést végzi. Az alapok és alapítványok értékeinek kezelésére vonatkozó hatásköre is megszűnt s ezt a feladatot 1928. július

1-től a P. látja el. A központi állampénztár legfontosabb feladatköre az, amelyet mint államadóssági pénztár lát el.

2. A számvevőségeknél a csekkszolgálat ellátására külön csekosztályok szerveztettek, amelyek mellett az ellenőrzést és könyvelést a könyvelési osztály látja el.

3. Az állandó illetmények és nyugellátmányok összpontosított könyvelése céljából a pénzügyminiszteriumnak alárendelve egy különálló középfoku hatóság a központi illetményhivatal (alább rövidítve K. I.) állíttatott fel.

#### A Központi Illetményhivatal.

A K. I. az 1925. év elején szerveztetett és felállítása az állandó illetmények, különösen a nyugellátások utalványozása, számfejtése és kifizetése körül követett eljárásnak gyökeres módosítását jelenti.

A K. I. felállítására vonatkozó kormányrendelet (2533/1925. M. E.) szerint hatáskörébe tartozik:

1. az állami alkalmazásban álló összes közszolgálati alkalmazottak (üzemi alkalmazottak kivételével) mindenemű illetményének megállapítása, utalványozása, számfejtése, nyilvántartása és kezelése;

2. az államkincstár terhére bármely miniszteriumtól, intézménytől, üzemtől vagy vállalattól bármily címen élvezett nyugellátásoknak megállapítása, utalványozása, számfejtése, nyilvántartása és kezelése.

Azt, hogy az egyes miniszteriumok, állami hatóságok, hivatalok, intézmények, üzemek és vállalatok által megállapított és utalványozott illetményeknek vagy nyugellátásoknak a K. I. részére való átadása és annak részéről való átvétele mily időpontban és módon történjék, a pénzügyminiszter állapítja meg.

A K. I. élén a főnök áll. A hivatal a főnökségen kívül három csoportból, u. m. az illetménycsoportból, nyugellátási csoportból és rokkantellátási csoportból áll.

Az illetménycsoport jelenleg még csak a pénzügyminisztérium alkalmazottainak illetményeit számfejtli.

A nyugellátási csoport számfejtli az Állami közigazgatás körébe tartozó tárcák és önálló ágazatok nyugellátást élvezőinek ellátási díjait.\*

A rokkantellátási csoport egyelőre csak a budapesti hadirokkantak és hozzátartozói ellátási díjainak számfejtését látja el.

A K. I. által számfejtett illetmények és nyugellátások kifizetésénél követelt eljárás annyiban különbözik a számvevőségek által számfejtett és a K. I. ügykörébe még nem tartozó illetmények és ellátási díjak kiutalásánál követelt eljárástól, hogy a K. I. ezekről a járandóságokról általa egyénenként kiállított, külön erre a célra szolgáló utalványürlapokat két kísézőjegyzék mellett a m. kir. posta központi számvevőségénél adja postára, mely azokat szétosztás végett a Budapest 72. sz. postahivatalnak adja át. Ez azokat rendeltelési hivatalok szerint csoportosítva a kifizető hivatalokhoz továbbítja. Ha egy kézbesítő postahivatalhoz továbbítandó postautalványok darabszáma 15-nél kevesebb, ezekről kísézőjegyzéket kiállítani nem szükséges.

Külföldön lakó igényjogosultak nyug- és rokkantellátási díjait a K. I. a rendes postai értékcsikként szereplő külföldi postautalvány útján, a tömeges feladókra fennálló szabályok szerint adhatja postára.

A postautalványokat legalább 5 nappal az esedékesség előtt kell feladni, úgy hogy az időközi feladásoktól tekintve az illetmény- és nyugellátási postautalványok legkésőbb az esedékességet megelőző hó 25-éig, a rokkantellátásiak pedig az esedékességi hó 10-éig átadassanak.

A K. I. a feladott postautalványok értékét az esedékesség előtt öt nappal a megfelelő p.-i csekkszámokról a m. kir. postának a P.-nál levő csekkszámolójára átutalja.

\* A nem állami tanszemélyzet, a honvédelmi tárcsa és a csendőrség ellátási díjainak számfejtését a K. I. még nem vette át.

Az utalványürlapokat a többi postautalványoktól eltérő alakban a K. I. három különböző színben állítja elő és pedig: szürke- (a lényegesek járandóságaira), zöld- (a nyugellátásokra) és rózsaszínben (a rokkantellátási díjak folyósítására). E postautalványok a tulajdonképeni postautalványból és az értesítő szelvényből állanak. Ez utóbbi szelvény a címzettekkel illeti. Mindkét szelvény feltünteti a címzett nevét és lakhelyét, az illetmény vagy ellátás összegét és az esedékesség időpontját.

A nyugellátási és rokkantellátási utalványok Meghatalmazás kizárva jelzéssel vannak ellátva, ezeket anyagi felelősség mellett csakis a címzetteknek saját kezébe szabad kifizetni.

Cím és lakásváltozást minden igényjogosult saját érdekében köteles a kézbesítő postahivataloknál díjmentesen rendelkezésre álló levelezőlap útján annak a kézbesítő hivatalnak jelenteni, ahol járandóságát felvenni óhajtja.

**o) Az állami költségvetés szerkezetére és végrehajtására kiható módosítások.**

Az 1921/25. évi állami költségvetés tagozódása annyiban változott, hogy abban az A) Állami közigazgatás és a B) Üzemek két külön csoportot alkotnak. Az A) csoportba tartozó kiadások és bevételek az I–XVIII. fejezet, a B) csoportba tartozók a XIX–XXVII. fejezet alatt irányoztatnak elő. A fejezetek számozása a költségvetés egyes osztályaiban és alosztályaiban azonos. Pl. a Belügyminisztérium fejezetszáma mindenütt XI. Ehhez hasonlóan a címek is csupán egy, a tárcasommázatban követelt sorrendnek megfelelő jelzőszámmal láttattak el. A Nyugellátások külön fejezete megszűnt és ezek a kiadások az illető tárcák (fejezetek) keretében külön címek alatt irányoztatnak elő. A tárcasommázatokban az egyes címek rendes és rendkívüli kezelésének előirányzata úgy a kiadásokat, mint a bevételeket illetőleg külön-külön független hasámban mutattatik ki.

Az üzemek költségvetése már az 1921/22. évtől kezdve tárcánként külön fejezetek alatt irányoztatik elő (így a

pénzügyi, földművelésügyi és kereskedelemügyi tárcáknál. 1924/25. évtől kezdve az előirányzat szerkezete annyiban módosult, hogy minden egyes üzem külön fejezetet alkot és hogy az Államvasutak, valamint az Állami vas-acél- és gépgyárak fejezeteinél a költségvetési törvénybe csak a rendes és rendkívüli kezelés főösszegei vétetnek fel, ami ezeknél a fejezeteknél lehetővé teszi az üzemek jövedelmezőbbé tétele szempontjából kívánatos szabadabb gazdálkodást.

A költségvetési törvény végrehajtása annyiban módosult, hogy a P. utján történő kifizetésekre vonatkozó utalványrendeleteket — eltekintve az állampénztárak által kezelt egyes csekkszámháztól — rendszerint a csekk kiállítására jogosult számvevőséghez (osztályhoz) intézik és pedig a kiadási számlákra vonatkozó utalványrendeleteket az előírt Utalvány űrlapon közlik a számvevőséggel.

d) A számviteli és ellenőrzési szolgálat ellátása tekintetében bekövetkezett változtatások.

1. A közigazgatási számfejtés jelentősége növekedett, mert a kifizetés előfeltételét képező okmányokat (különféle igazolások, nyugták stb.) még az utalványrendelet kibocsátása előtt kell az igényjogosult feleknek bemutatni s így ezek helyességét vagy kielégítő voltát a közigazgatási számfejtés alkalmával kell elbírálni.

2. pénztári számfejtés jelentősége és alkalmazása csökkent, mert ez a csekkszámháztól terhére utalványozott dologi kiadásoknál rendszerint nélkülözhető és csak az állandó illetmények és nyugellátások kiutalása előtt szükséges feltétlenül.

3. A számadások okmányolása sokkal egyszerűbb és gazdaságosabb, mert számos nyugta és ellen nyugta mellőzhető s azokat a P. számlakivonataihoz csatolt értesítő lapok, kifizetési és átutalási értesítések pótolják.

4. A számadások szigorlatát az új naplózási rendszer igen egyszerűsítette és rendkívül csökkent a számadási észrevételek száma is, miután megszűntek azok a sokféle

alakítások, amelyeket a korábbi állampénztári kezelési és elszámolási rendszer vont maga után.

5. Az ellenszámlázás szükségessége és eseteinek száma lényegesen csökkent. Ma már ezek főleg csak a pénztárak és az anyagkezelő hivatalok között előforduló vagyonszámlázások, valamint egyes pénztárak és a p-i csekkszámháztól között előforduló szállítmányok és ellátmányok esetében szükségesek. Az egyes csekkszámháztól között előforduló átutalások esetén azonban a legtöbb esetben mellőzhető.

6. A könyvelés és ellenőrzés napról-napra nyomom követi a csekkszámháztól kezelését s így e tekintetben az ellenőrzés sokkal hatályosabb.

7. A forgalmi könyvelés a maga rendkívül terjedelmes és bonyolult szervezetével megszűnt. A csekkszámháztól azt helyettesítő központi könyvelése lényegesen kevesebb munkával jár s emellett jobb és gyorsabb áttekintést nyújt az államháztartás helyzetéről.

e) Az állami zárszámadás szerkesztésére kiható módosítások.

Az állami zárszámadás szerkezetében az 1924/25. számadási évtől kezdve szintén lényeges változtatások történtek. A valódi kiadások és bevételek főössomázatát az A) Állami közigazgatás és B) az Állami üzemek valódi kezelésének főössomázata követi. Mindhárom a valódi kiadásokat és bevételeket költségvetési osztályok és alosztályok szerint részletezi s ezeken belül — korábbi zárszámadásokban követett eljárásnak megfelelően — külön kimutatja: 1. a költségvetés alapján; 2. a külön törvényes felhatalmazás alapján előfordult; 3. az előirányzat nélküli és 4. a hátralékkezelést. A külön törvényes felhatalmazásokat a főössomázathoz csatolt külön melléklet sorolja fel.

Ezeket követi a zárszámadás öt része és pedig: I. A valódi kezelés; II. Hitelműveleti kezelés; III. Átfutó kezelés; IV. Állami leltár; V. Mérlegek. Új rész a Hitelműveleti kezelés, mely az Állami üzemekkel kap-

csolatos hitelműveleti kezelést tünteti fel. A mérlegek közül egyelőre csak a Pénztári mérleget hozza a zárszámadás.

### 8. §. Az állami készpénzbevételek és kiadások kezelése általában.\*

Állami számlák. Az állami bevételeket és kiadásokat az egyes tárcák és számadási ágak, illetőleg az utalványozási joggal felruházott hatóságok, továbbá egyes számadó hivatalok és intézetek részére a P.-nál nyitott »bevételi«, »kiadási«, »illetmény«, »nyugdíj« és »fizetési előleg« számlákon kell kezelni.

Az állami üzemek bevételeit és kiadásait az u. n. üzemi számlákon kezelik, amelyek vezetése és kezelése teljesen megegyezik a P. által vezetett közönséges kereskedelmi számlákéval. Ilyen üzemi számlákat nemcsak az állami költségvetésben üzemként szereplő ágazatok részére vezet a P., hanem egyéb üzemi jellegű vagy bizonyos üzemi forgalmat lebonyolító hivatalok és intézetek részére is, pl. ipariskolák, államépítészeti hivatalok, közérkezési bizottság a honvédségnél stb.

Azt, hogy mely számadási ág, illetőleg mely hatóság, hivatal, vagy intézet részére kell p.-i számlát nyitni és milyent, az illetékes miniszter a pénzügyminiszterrel egyetértve állapítja meg.

A p.-i kezeléssel kapcsolatban az egyes állami hatóságok részére nyitandó számlákat költségekkel sem megterhelni sem elismerni nem szabad. Az Üzemi számlák azonban költségekkel ugyanugy megterhelhetnek, mint ez a kereskedelmi számláknál szokásos.

Az egyes hatóságok, hivatalok és intézetek csekkszám-  
láiról a P. minden költségvetési év elején jegyzéket ad ki. A legújabb kiadott jegyzék az állami csekkszám-  
lákat 11 csoportba sorozva tünteti fel: I. Zárolt bevételi számlák

\* L. az 1924. évi 5.200 P. M. sz. utasítás I. fejezetét.

(ide folynak be a népszövetségi kölcsön szükségletének biztosítására lekötött jövedelmek u. m. a cukoradó, vám, dohányjödék\* és sójödék<sup>8</sup> bevételei). II. Bevételi számlák. III. Illetmény számlák. IV. Fizetési előleg számlák. V. Hozzájárulások az önkormányzatok költségeihez. Illetmény számlák. VI. Nyugdíjszámlák. VII. Költségvetésileg javadalmazott személyi kiadási számlák. VIII. Hozzájárulások az önkormányzatok költségeihez, személyi kiadási és nyugdíjhozzájárási számla. X. költségvetésileg javadalmazott dologi kiadási számlák. XI. Költségvetésileg javadalmazott beruházási számlák. XII. Miniszteriumok által javadalmazott személyi kiadási-, XIII. ugyanolyan dologi kiadási- és XIV. ugyanolyan beruházási számlák.

A P. az összes bevételi, kiadási, illetmény- és nyugdíj számlákat a költségvetési év végével lezárja és az új költségvetési évre új számlákat nyit. Az előző évi számlák végösszegeit a következő évi számlákra átvezetni a fentjelzett számláknál nem lehet.

Az egyes kiadási számlák javadalmazásából a költségvetési év végéig igénybe nem vett összegek a számla lezárása alkalmával, annak egyidejűleg megterhelése mellett a MNB. számláján iratnak jóvá, kivéve ha a pénzügyminiszter a maradványnak a következő évi számlára leendő átvezetését — a törvények, valamint a törvényes felhatalmazás alapján kiadott utasítások korlátai között — megengedi.

Mint hogy az ország különböző részeiben feladott, illetőleg kiutalt összegek a P.-hoz nem egyidőben érkeznek be, a P. a bevételi számlák javára az illető évi június hó 30-áig bezárólag befizetett összegeket az előző költségvetési év bevételi számláján írja jóvá, másrészt az illető év június hó 30-áig bezárólag kiállított csekkeket az előző költségvetési év számlái terhére számolja el, tekintet nélkül arra, hogy a vonatkozó értesítő lapok, illetőleg csekkek még június, avagy már július havában érkeztek be hozzá.

\* brutto bevételei  
8 netto

A P. az előző költségvetési évre vonatkozó bevételi számlákat július hó 10-én, a különféle kiadási számlákat pedig július hó 20-án zárja le, illetve szünteti meg. Eszerint minden év július hó első felében az egyes számlákra nézve a P. két számlát vezet: a) egyet a múlt költségvetési évre, amelynek számlakivonatai folytatólag számozhatnak; b) egyet pedig a folyó költségvetési évre, amelynek számlakivonatai július 1-étől kezdődőleg számozhatnak.

Olyan esetekben, amidőn valamely kiadást július hó 1-én, illetőleg július hó első napjaiban kell foganatosítani, az utalványozó hatóság a csekket a költségvetési év megjelölésével és július hó 1-én, vagy elseje után foganatosítandó jelzéssel már június hó 25. után küldheti be a P.-nak. Az ily csekkek csak az új költségvetési év számlája terhére fizethetők ki.

#### 9. §. A »Bevételi számlák kezelése.\*

Bevételi számlák. Az egyes tárcákat és számadási ágakat illető bevételeket az egyes számadási ágak »bevételi» számlája javára kell befizetni vagy átutalni. E számlák terhére csekkel semmit sem szabad kiutalni, hanem a befolyt összegeket köteles a P. naponként a MNB. számlája javára elszámolni. Ha téves befizetés történt, a befizetett összeg visszautalása vagy átutalása tekintetében az alább jelzett módon kell eljárni.

Befizetések. A felek és hatóságok stb. minden befizetést olyan befizetési lappal kötelesek teljesíteni, amely a számlatulajdonos hatóság nevét és a bevételi számla számát pontosan feltünteti. Befizetéseket teljesíteni lehet: a) valamely közvetítő postahivatalnál való befizetés által és b) bármely összegnek a fizetést teljesítő csekkszámlájáról az illető hatóság stb. csekkszámlájára való átutalás útján.

Ha valamely hatóság a fél részére tartozást ír elő, a

\* L. az 1924. évi 5.200 P. M. sz. utasítás II. fejezetét és az 1926. évi 17.124 sz. pénzügyminiszteri rendeletet.

kibocsátott fizetési meghagyáshoz vagy határozathoz (végzéshez) p.-i befizetési lapot kell mellékelnie, amelyen az összeg rendeltetését is feltünteti. Ha a fél határozatot (végzést) nem kap, a hatóság köteles a félnek a megfelelő p.-i befizetési lapot kiszolgáltatni. Ha a fél ezt kitölteni nem tudja, azt a fél kívánságára a községi elöljáróság köteles helyette kitölteni.

A befizető felek kötelesek a befizetési lapok összes részeit: az elismervényt, az értesítő lapot és a könyvelési szelvényt megfelelően kiállítani és mind az elismervényen, mind az értesítő lapon megjelölni a beküldött összeg rendeltetését és pontosan közölni az elszámoláshoz szükséges valamennyi adatot.

A kliringforgalomban történő átutalásoknál kötelesek a felek, valamint a számvevőségek stb. a csekkekhez szabályszerűen kitöltött befizetési lapot avagy átutalási értesítést csatolni és ezen az átutalt összeg rendeltetését, valamint az elszámoláshoz szükséges adatokat pontosan részletezni. A P. a befizetési lap és átutalási értesítés elismervényét az átutalást elrendelő számlatulajdonos számlakivonatához, az értesítő lapot, illetőleg átutalási értesítést ellenben annak a számlatulajdonosnak számlakivonatához csatolja, amelynek javára az összeget átutalják.

Befizetés napjainak azt a napot kell tekinteni, amelyen a) a készpénzösszeget a P. főpénztáránál vagy a közvetítő postahivatalnál befizetési lappal befizették, illetőleg b) a kliring útján átutalt összeget az illető bevételi számlán jóváírták. A befizetésről és átutalt összegekről a felek részére igazolásul a befizetési lap elismervénye szolgál. Ezekről az összegekről a feleknek külön nyugta nem állítható ki.

Szállítmányi számla. Azokat a közszolgáltatásokat, amelyeket a községi elöljáróság (városi adóhivatal) szed be, a község (város) az illetékes m. kir. adóhivatal részére nyitott letéti számla jellegű szállítmányi számla javára fizeti be. A befolyt összegeket köteles a m. kir.

adóhivatal minden hét végén az érdekelt hatóságok (hivatalok) p.-i számlájára átutalni.

Téves befizetések elszámolása. Ha valamely bevételi számlán jóváírt összeg más bevételi számlát illet, a számlatulajdonos a vonatkozó értesítő lap csatolása mellett a P.-t a befizetett összegnek a helyes számlára való átutalása iránt megkeresi.

Ha téves vagy tartozatlan befizetés történt, a számlatulajdonos a p.-i befizetési lap elismervényének bevonása után az értesítő lap csatolása mellett megkeresi a P.-t, hogy a tévesen, illetőleg tartozatlanul befizetett összeget a helyes számlára utalja át vagy hogy a félnek fizesse vissza.

A P. az átutalt, illetőleg visszafizetett összeget a vonatkozó bevételi számlán apadásba hozza.

#### 10. §. A »Kiadási számlák kezelése.\*

Kiadási számlák. A változó illetmények, valamint a dologi szükségletek, átmeneti kiadások és beruházások fedezésére szükséges hitelek az egyes tárcáknak a pénzügyminiszter a MNB. útján az illető tárcá, esetleg számadási ág részére a P.-nál nyitott kiadási, illetőleg »beruházási« számlán a költségvetési előirányzatnak, illetőleg a hiteligénylések alkalmával történt engedélyezéseknek megfelelően részletekben bocsátja rendelkezésre.

Az egyes miniszterek az alájuk rendelt utalványozási joggal felruházott hatóságok (hivatalok, intézetek) részére a P.-nál nyitott kiadási számlákat saját kiadási számlájuk terhére látják el a szükséges fedezettel.

\* L. az 1924. évi 5.200 P. M. sz. utasítás III. fejezetét és az 1925. évi 101.000 sz. p. ú. min. rendeletet.

A kiadási számlákat — amelyek közé a kezelés szempontjából teljesen azonos jellegű »beruházási« számlákat is sorozzuk — a 8. §-ban tárgyalt jegyzék VII—XIV. csoportja sorolja fel. A számlák elrendezése olyan, hogy a Személyi járandóságok-rovat 2. és 3. alrovatának együtt, a dologi, átmeneti és beruházási kiadásoknál pedig minden egyes költségvetési rovatnak, minden egyes érdekelt utalványozó hatóságnál külön számlája van.

Ha a kiadási számlán a csekk beérkezése napján kellő fedezet nem áll rendelkezésre, a P. köteles a csekket, mint nem fogantatosíthatót, 48 órán belül a számlatulajdonosnak visszaküldeni.

Ha a kiadási számlákon a P.-nál rendelkezésre bocsátott összegek nem elegendők, a számlatulajdonos kellő időben köteles újabb póthitel, illetőleg fedezet engedélyezéséről gondoskodni.

A kiadási számlák javára bevételként csak a pénzügyminiszter, illetőleg az illetékes miniszter által rendelkezésre bocsátott összegek, továbbá a bármely oknál fogva ki nem fizetett csekkek vagy jóvá nem írható kliringátutalások visszakönyveléséből származó összegek és végül az esetleg felvett ellátmányoknak a költségvetési év végén mulatkozó maradványai számolhatók el. Az illető tárcát (számadási ágat) megillető mindennemű egyéb bevételt a vonatkozó bevételi számla javára kell befizetni, vagyis a bevételek az engedélyezett hitel emelésére nem fordíthatók.

Az összes »beruházási« hitelek minden egyes tárcát illetően rendszerint egy kiadási számlán kell összpontosítani.

Utalványozás. Az utalványozó hatóság (hivatal, intézet) a kiadási számlákat terhelő kiadásokat mindenkor a vonatkozó ügyiraton utalványozza s az utalványrendeletet Utalvány-úrlapon közli a számvevőséggel.

Az Utalvány-t, amelyet az utalványozó hatóság vezetője vagy az utalványozásra felhatalmazott tisztviselő, illetőleg ezek helyettese ír alá, a számvevőségi főnök vagy helyettese ellenjegyzésével látja el. Az Utalvány a csekk (1. számú minta) kiállítására jogosít, a számvevőség köteles azt megőrizni és mint a kiadás jogosultságát igazoló okmányt a naplóhoz mellékelni.

A P. a csekk alapján a kiutalt összeget a p.-i szabályok értelmében az igényjogosultnak vagy készpénzben kifizeti, vagy az igényjogosult p.-i számlájára átutalja, ezzel egyidejűleg az illető kiadási számlát a kiutalt összeggel megterheli és erről a számlatulajdonost számlakivonat útján



— a vonatkozó kifizetési értesítés csatolása mellett — értesíti.

Ha a P. a csekkutalványt foganatosítani nem tudja, — a kiutalt, de ki nem fizetett, illetve át nem utalt összeget a kiadási számlán jóváírja. Az utalvány helytelen foganatosításából eredő károkért a P. szavatol.

**Csekkönyv. Csekkürlapnyilvántartás.** A számlatulajdonosok a p.-i kiadási számlán lévő követelésükről kizárólag csekk kibocsátás útján rendelkezhetnek.

A P.-tól közvetlenül beszerzendő csekk-könyvecskéket az utalványozó hatóság (hivatal, intézet), illetőleg ott, ahol számvevőség van, a számvevőség köteles mindenkor zár alatt őrizni. A P. által megküldött csekk-könyvecskéket mindig pontosan meg kell vizsgálni, hogy azokban a csekkürlapok teljes számban megvannak-e. A csekkürlapokat szigorú számadás mellett kell kezelni.

Az átvett és felhasznált, valamint a készletben levő csekkürlapokról a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) nyilvántartást vezet. Az évenként lezárandó nyilvántartás helyességét a főnök illetőleg helyettese köteles az év folyamán ismételt és az év végén a lezárás után is ellenőrizni.

A csekkszelvényekkel a csekkfüzetben lévő utolsó ürlap felhasználásának időpontjától számítandó három évig gondosan meg kell őrizni.

**A csekkek kiállítása.** A csekkek kiállítására nézve a P. csekk és kliring forgalmát szabályozó határozmányok az irányadók. A csekkek kiállításával rendszerint a csekkosztály két tisztviselőjét kell megbizni. A kiállító a számvevőség főnökével vagy helyettesével együtt köteles a csekket aláírni. Kisebb hivataloknál azonban, ahol számvevőség nincsen, a csekket a hivatalfőnök és a kiállítással megbízott tisztviselő együtt írják alá. A csekkel ezenfelül még külön erre a célra szolgáló hivatalos bélyegzővel is kell látni. Enélkül a kiállított csekk érvénytelen.

A csekkek kiállítására jogosítottak névaláírását és a hivatalos bélyegző lenyomatát a P.-nak az általa megkül-

dött nyomtatványon be kell jelenteni. A csekkek aláírására jogosítottak személyében vagy a hivatalos bélyegzőben beállott változásokat a P.-ral esetről-esetre azonnal közölni kell. A személyváltozásokat tartalmazó közleményeket a korábban bejelentve volt jogosultak vagy azok egyike által is láttamoztatni kell. Ha az ily közleményt a korábban bejelentett jogosultak egyikével sem lehetne láttamoztatni, úgy azt az illetékes felsőbb hatósághoz kell felterjeszteni, amely azt köteles láttamozás után a P.-nak 24 óra alatt beküldeni.

Ugy a többször ismétlődő, mint az esetről-esetről fizetendő járandóságok utalványozásánál a csekken pontosan ki kell tüntetni a pénzfelvételeire jogosított félnek vagy előzetesen szabályszerűen igazolt meghatalmazottjának nevét, foglalkozását (állását), lakóhelyét és lakáscímét, továbbá a költségvetési évet, a számadási ágal (költségvetési címet, rovatot), amelynek terhére az utalványozás, illetőleg elszámolás történik, az utalványozott összeget számokkal és szóval és végül az utalványozott összeg rendelkezését.

A pénz átvételét az igényjogosult csakis a P.-nak, illetőleg az annak rendelkezését foganatosító közvetítő postahivatalnak nyugtázza, a csekket tehát mindenkor a félnek kifizetendő netto összegéről kell kiállítani. Az utalványozott összegből történő levonásokat az utalványozás meg történtéről szóló értesítésben kell a féllel közölni.

A csekket a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) állítja ki. A csekkel egyidejűleg az ahhoz tartozó kifizetési értesítést is teljesen ki kell tölteni. A csekk kiállítására különös gondot kell fordítani. A P. az olyan csekkeket, amelyek vakarás, javítás vagy törlés nyomait viselik, foganatosítás nélkül visszautasítja.

A csekkek kiállítására jogosultak kötelesek a csekk mellett lévő s a csekk lemetszése után visszamaradó szelvényre a csekk kiállításának napját, a kibocsátott csekkel a ki-, vagy átutalt összeget, az utalványos nevét és a csekk kibocsátása folytán megmaradó számlakövetelés ösz-

szegét mindenkor a csekk kiállításával egyidejűleg bejegyezni, s ezt a bejegyzést a szelvényen aláírni.

A csekk kiállításának idejét és a kiállított csekk számát valamint a kiutalt összeget a csekket kiállító köteles az utalványrendeleten vagy az ezt helyettesítő könyvelési lapon, folytonos személyi járandóságoknál pedig a fizetési vagy nyugdíj jegyzéken feltüntetni és ezt aláírni.

**Illetékek levonása.** Ha valamely folyósított összeg után nyugta vagy szerződésiilletéket kell fizetni, az illetéket az esedékes összegből le kell vonni és a jogosult fél részére csak az illeték levonása után kijáró (netto) összeget szabad kiutalni. A levont illetékeket külön jegyzékbe kell foglalni és ezen jegyzék alapján annak másodpéldányának egyidejű beküldése mellett a hó végén egy összegben az illetékes m. kir. adóhivatal p.-i számlája javára kell átutalni.

**Levont összegek kezelése.** Ha valamely járandóságot térítmény, kötbér vagy visszkövetelés, avagy birói tilalom terhel, azt a kiutalandó összegből le kell vonni. A levont ilyenmü térítést a kiutalással egyidejűleg az illető bevételi számla javára át kell utalni. Ha a bíróság a letiltott összeg kiutalása iránt már intézkedett, a tilalom folytán levont összeget, a birói végzésben foglaltaknak megfelelően, egyidejűleg az igényjogosult részére vagy meghatalmazottjának kell kiutalni. Ha a bíróság a kiutalás iránt még nem intézkedett, a levont összeget egyidejűleg az illető hatóság (hivatal, intézet) letéli számlája javára át kell utalni. A rendes kiadási számlán tehát levont, illetőleg visszatartott összegek nem maradhatnak.

**Előzetes igazolások szüksége.** Ha a kiutalványozandó összeget valamely feltétel igazolása mellett, avagy valamely okmány vagy irat bemutatása ellenében kell kifizetni, a feltétel igazolását, illetőleg a szükséges okmányoknak vagy iratnak bemutatását az utalványozó hatóság még az utalványozás előtt köteles megkövetelni. (Ilyen illetmények a szerződésen vagy alkun alapuló kere-

seti járandóságok s más dologi kiadások) és ilyen előfeltétel munkálatoknál, szállításoknál a munka teljesítésének, illetőleg a szállítás megtörténtének igazolása.

**Isméltődő járandóságok kifizetése.** Azokat a járandóságokat, amelyeket időszakonként több részletben, meghatározott azonos vagy eltérő összegekben kell kifizetni, pontosan nyilván kell tartani s az egyes részleteket az esedékesség idejében az összeg átvételére jogosult fél (hatóság, hivatal) címére nyugta bekívánása nélkül hivatalból kell kiutalni.

Nem személyi járandóság jellegű isméltődő kiadásoknál (mini a házbérek, haszonbérek s egyéb szerződésen alapuló szolgáltatások) a nyilvántartás alapján nyolc nappal az esedékesség előtt a számvevőség könyvelési osztálya könyvelési lapot állít ki, mely az utalványrendeletet helyettesíti és a csekk kiállítására szolgál alapul. Ezt tehát a számvevőség könyvelési osztálya mielőtt a csekkosztályhoz küldené, fel- és ellenjegyzési záradékkal látja el.

**A csekknek továbbítása.** A kiállított csekket az e célra szolgáló borítékokban kell a P.-hoz elküldeni. Budapesten a csekket lehetőleg kézbesítőkönyvvel közvetlenül a P. csekkosztályának kell kézbesíteni. Közvetlenül a feleknek csekket átadni nem szabad.

Az elrontott csekket két vastag vonással keresztben át kell húzni, elrontott szóval keresztül írni és a P.-nak beküldeni. Ily esetben a csekkfüzetben a visszamaradt szelvényt is elrontott szóval át kell írni.

Ha egy csekkürlap elvesz, az elveszett ürlap lényeges adatainak és az elvesztés körülményeinek ismertetésével a P.-t azonnal értesíteni kell.

Ha a kiutalt összeggel a csekknek postára történt feladása napjától számított nyolc napon belül a számlatulajdonos számláját a P. nem terhelné meg, köteles a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) a tényállásról a postára adott csekk lényeges adatainak (köztük a füzettség és folyószám) közlése mellett a P.-t azonnal értesíteni

és egyidejűleg a csekk feladására vonatkozó levél kézbesítése tárgyában a postahivatalnál kérdést intézni (reklamálni).

**11. §. Az állami és vármegyei tisztviselők és egyéb alkalmazottak illetményeinek szabályozására vonatkozó rendelkezések.**

Az állami és vármegyei tisztviselők és egyéb alkalmazottak, valamint a honvédség, csendőrség, vámőrség, folyamőrség, államrendőrség tagjai illetményeinek szabályozása tárgyában a kormány az 1924. IV. tc. fentidézett rendelkezéseiben foglalt felhatalmazás alapján a kormány több rendeletet adott ki és pedig:

1. Az 1921. évi 5.000 M. E. sz. rendeletével végleg megszüntette a különféle címeken még fennállott kedvezményes ellátásokat és a tisztviselők és egyéb alkalmazottak által a székesfővárosi üzemektől élvezett különféle kedvezmények ellenértékéül az államkincstár által nyújtott ráfizetéseket. Ezzel kapcsolatban az állami tisztviselők és egyéb alkalmazottak illetményeit aranykorona értékben állapította meg és az illetmények élvezetére vonatkozó jogigényeket, valamint az utalványozás módozatait sok tekintetben a korábbi rendelkezésektől eltérőleg szabályozta.

2. Az 1925. évi 7.000 M. E. sz. rendelet az állami rendszerű fizetési osztályokba tartozó állami tisztviselőknél minden egyes statusra nézve megállapította egyrészt azt, hogy az illető status hány tisztviselőből állhat (összlétszám), másrészt azt, hogy az összlétszám milyen arányszámok szerint oszthat meg az egyes fizetési osztályok között. Az egyes fizetési osztályokban átmenetileg A) és B) fizetési csoportot létesítettek. Az A) csoportba tartoztak azok a tisztviselők, akik az egyes fizetési osztályokra nézve megállapított létszámba ranghelyüknél fogva be-

sorozhatók voltak, a B) csoportba, akik véglegesen vagy átmenetileg a megállapított összlétszám keretébe beilleszthetők nem voltak. Ugyanezen kormányrendelet az állami és vármegyei tisztviselők és egyéb alkalmazottak stb. illetményeit 1925. évi július hó 1-étől kezdve mindkét csoportra nézve papírkorona értékben újból megállapította és felemelte. Ezt a rendeletet kiegészítette és módosította az 1927. évi 3.000 M. E. sz. rendelet, amely többek között a fizetési előlegek engedélyezését szabályozza.

3. Az 1927. évi 9.000 M. E. sz. rendelet az állami, a vármegyei, a m. kir. államvasuti és a m. kir. állami vas-, acél- és gépgyári tisztviselőket és egyéb alkalmazottakat, valamint a honvédség, csendőrség, vámőrség, folyamőrség és államrendőrség tagjait megillető illetményeket 1927. évi november 1-től kezdve újból felemelte és pengő értékben állapította meg.

Mindezen rendelkezéseken kívül még ma is érvényben vannak az állami tisztviselők, altisztek és szolgák illetményeinek szabályozásáról szóló 1893. évi IV. tcikknek mindazok a rendelkezései, amelyeket az 1921. évi IV. tcikkben foglalt felhatalmazás alapján kiadott és fentemlített kormányrendeletek nem érintettek.

A fentemlített rendelkezések az állami és vármegyei tisztviselők és egyéb alkalmazottak lakáspénzeinek, családi pótlékainak és egyéb mellékjárandóságainak utalványozására és élvezetére nézve is tartalmazzak rendelkezéseket. A lakáspénzek összegszerű megállapítása iránt azonban a lakásbérek emelkedésének megfelelően időről-időre kiadott kormányrendeletek intézkednek. Ami a családi pótlékokat illeti, ezt a járandóságot az 1912. évi XXXV. tc. létesítette; az ezen törvényben foglalt rendelkezéseket azonban a későbbi törvények és kormányrendeletek lényegesen módosították.

**12. §. Az »Illetmény«-számlák és »Fizetési előleg«-számlák kezelése.\***

Az állandó illetmények részére minden egyes illetményt utalványozó hatóságnak a P.-nál Illetmény-számlát kell nyitni, amelynek terhére kizárólag a költségvetésileg rendszeresített állásokra kinevezett, illetőleg fel fogadott alkalmazottak állandó illetményei és egyéb ily járandóság jellegével bíró személyi kiadások utalhatók ki.

Az illetményszámlák mellé Fizetési előleg-számlákat kell nyitni, amelyek terhére kizárólag a fizetési előlegek utalhatók ki.

Az illetményszámlákon és a fizetési előlegszámlákon hitelt nem bocsátanak az utalványozó hatóságok rendelkezésére, hanem e számlák terhére kiutalt, illetőleg e számlák javára visszafolyt összegekkel a P. hivatalból, naponként, tárcák szerint részletezve, az Illetmény-összesítő-számlát, illetőleg Fizetési előleg-összesítő-számlát terheli meg, illetőleg ismeri el. E számlák megfelelő fedezetéről a pénzügyminiszter gondoskodik.

Minden hivatal nagyobb létszámú hivataloknál a szakosztály illetőleg csoport vezetője az ott alkalmazásban lévő összes tisztviselőkről és egyéb alkalmazottakról havonként két példányban Fizetési jegyzéket készít, amelybe egyenként bejegyzí az alkalmazásban lévő tisztviselő vagy egyéb alkalmazott nevét, állását és lak helyét, valamint a családi pótlékra igényjogosult családtagjait névszerint.

A hivatal vezetője — amennyiben a fizetési jegyzékekben felsorolt tisztviselőket és egyéb alkalmazottakat illetően, avagy az illetmények valamelyikére nézve valamely külön igazolás szükséges, — ezt az igazolást a fizetési jegyzékekben teljesíti és a fizetési jegyzékeket — annak bejegyzése mellett, hogy az illetményeket mely

\* L. az 1924. évi 5.200 P. M. sz. utasítás IV. fejezetét, az 1925. évi 101.000 p. m. sz. és 1926. évi 3.150 P. M. sz. rendeletet.

pénztárnál, illetőleg postahivatalnál kell kifizetni, — keltezi, aláírja, pecséttel ellátja s legkésőbb minden hónap 5-éig az illetékes számvevőséghez (számfejtést teljesítő hivatalhoz) eljuttatja, illetőleg annak címére postán elküldi.

A számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) a fizetési jegyzékek beérkezése után a számfejtést úgy a számfajtkönyvben, mint a fizetési jegyzékek első példányában szabályszerű módon teljesíti és minden egyes alkalmazottra nézve megállapítja a tényleg kifizetendő összegeket és a fizetési jegyzék első példányának összes hasábjait lezárja. A számfejtési műveletet az esedékességet megelőző hónap 18-ik napjáig be kell fejezni.

A számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) a fizetési jegyzék szerint az alkalmazottak részére kifizetendő összegeket illetményszámlája terhére az illető hivatal címére illetménycsekkkel\* 19-éig szabályszerűen egy összegben kiutalja és egyidejűleg a fizetési jegyzék második példányát az illető hivatalnak kitöltve visszaküldi.

A fizetési jegyzék szerint az illetményekből levont — idegen hatóságokkal, avagy magánfeleket illető — összegeket az illetményekkel egyidejűleg külön csekkkel az illetményszámla terhére az érdekelteknek ki- vagy át kell utalni, az illetményekből levont fizetési előlegterítményeket pedig szintén egyidejűleg a vonatkozó Fizetési előleg-számla javára kell átutalni.

A fizetési jegyzéken a számfejtési záradékot a számvevőség főnöke is köteles aláírni.

A birói letiltás folytán levonásba hozott összegeket, ha azok, az illetékes bíróságok által már szabályszerűen kiutaltattak, az illetmények számfejtésével és kiutalásával egyidejűleg, a birói végzésben előírt feltételek pontos megtartása mellett az abban megnevezett, pénzfelvételre jogosult fél javára nyugta bevétele nélkül a szabályszerű nyugtairleték leszámításával szintén ki kell utalni.

\* Az »illetménycsekk« csak abban különbözik a szabályszerű lami csekkektől (1. minta), hogy az a kiutalás jogcíme-ként az »illetmény címén« kitéltet is magában foglalja.

Ha a birói letiltás folytán levont összeget a pénzfelvételeire jogosult fél részére csak valamely irat, vagy okmány bemutatása mellett lehet kiszolgáltatni, avagy ha a bíróság a levont összeget még nem utalta ki, a levont összeget, az illetmény kiutalásával egyidejűleg az utalványozó hatóság letéti számlájára kell átutalni. A vonatkozó iratnak bemutatása, illetőleg a bíróság kiutalása után ezeket az összegeket az igényjogosultnak a letéti számla terhére kell kiutalni.

A hivatal vezetője vagy meghatalmazott tisztviselője a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) által visszaküldött fizetési jegyzék kézhezvétele után a számfejtési adatokat a fizetési könyvecskébe azonnal bejegyzi, a hivatal nevére kiutalt illetményeket a postahivatalnál átveszi, az átvételnek a fizetési jegyzékben történt elismerése után a jogosultaknak kifizeti és a fizetési jegyzéket legkésőbb a hó 15-éig a számvevőségnek visszaküldi.

Azoknál a hivataloknál, ahol házi pénztár van, az illetményeket a házi pénztár útján lehet kifizetni.

Ha valamely tisztviselő vagy egyéb alkalmazott a fizetési jegyzékek beküldése után, de az illetmények esedékessége előtt meghal, vagy egyéb olyan változás következik be, amely a fennálló hatályos jogszabályok szerint az illetményeknek, vagy azok egyrészének megszüntetését vonja maga után (nyugdíjazás, felfüggesztés, stb.), a hivatal vezetője fegyelmi és vagyoni, esetleg büntetőjogi felelősség terhe alatt köteles az illetményt, vagy annak megfelelő részét (családi pótlék, stb.) visszatartani és azt annak a p-i számlának javára, amelynek terhére az kiutaltatott, megfelelő részletezéssel és a visszafizetés napján, legkésőbb azonban a következő köznapon ugyanevezett bianco-befizetési lappal visszafizetni és erről a számvevőséget (számfejtést teljesítő hivatal) is azonnal írásban értesíteni.

Ha az utalványozó hatóságnak az illetmények összegét leszállító, vagy az illetményeket teljesen megszünt-

telő rendelete a számvevőséghez (számfejtést teljesítő hivatalhoz) a számfejtés teljesítése, illetőleg kiutaló csekknek a P.-hoz történt elküldése után éreztetik, a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) köteles az esetleg illetéktelenül számfejtett összeg kifizetésének megakadályozása végett az illetékes hivatal vezetőjét azonnal, szükség esetén távirati uton megkeresni.

A tisztviselőnek, vagy egyéb alkalmazottnak áthelyezése esetében az a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal), amelynek kerületéhez a tisztviselő, vagy egyéb alkalmazott addig tartozott, az illetmények beszüntetésével egyidejűleg, a számfejtőkönyvi (tartozási) kivonatot — úgy az illetmények, mint a tartozási állapot feltüntelése s utóbbira nézve az egyes levonások és levonási részletek számszerinti pontos felsorolása mellett — elkészíti s haladéktalanul elküldi annak a számvevőségnek (számfejtést teljesítő hivatalnak), amely a tisztviselő, vagy egyéb alkalmazott illetményeinek számfejtésére a jövőben illetékes lesz.

Ha a tisztviselő, vagy egyéb alkalmazott illetményét kincstári tértimények, fizetési előlegek, esetleg birói tilalmak is terhelik, a tartozási kivonatban ezeknek keletkezési idejét is pontosan fel kell tüntetni s a birói tilalmakra vonatkozó iratokat a tartozási kivonattal együtt el kell küldeni.

Az a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal), amelyhez a tartozási kivonatot megküldték, az utalványozás megtörténte után a járandóságot és az esetleges tartozásokat számfejtőkönyvében pontosan előírja, az előírás megtörténtének igazolásául az előírási bizonylat a tartozási kivonatot kiállító számvevőségnek (számfejtést teljesítő hivatalnak) visszaküldi és a tartozási kivonatot az illetmény első kiutalására vonatkozó naplótételhez csatolja.

A számfejtést előzően teljesítő számvevőség (hivatal) a visszakapott előírási bizonylat alapján a tisztviselő, vagy egyéb alkalmazott számfejtőkönyvi lapján a hátralékok

törlését eszközli s az előírási bizonylatot az illetmények utolsó elszámolási tételéhez csatolja.

Ha a tisztviselő, vagy egyéb alkalmazott meghal, vagy az állami szolgálatból végkép kiválik és terhén valamely téritmény, vagy tartozás maradt hátralékban, a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) köteles a téritmények, illetőleg tartozások nemét és összegét pontosan feltüntető tartozási kivonatot az utalványozó hatósághoz haladéktalanul felterjeszteni. Az utalványozó hatóság a téritmények, illetőleg tartozások rendezése iránt a szükséges intézkedéseket szintén köteles késedelem nélkül megtenni.

A fizetési előlegek az 1924. évi 5.200 P. M. sz. utasítás értelmében az 1924–25. költségvetési év végéig az egyes utalványozó hatóság Illetmény-számlái terhére utalványoztattak. Hogy azonban a fizetési előlegként utalványozott összegek még csak átfutólag se leheljék az illetményszámlák hiteleit, a fizetési előlegek engedélyezésére a kormány az 1924–25. költségvetési évtől kezdve külön forgótőke-alapot létesített, amely célra szükséges hiteleket az 1924–25. költségvetési évtől kezdve a pénzügyi tárca Különféle kiadások és bevételek címének átmeneti kiadásainál szavazta meg a törvényhozás. Ez a körülmény tette szükségessé, hogy az 1925–26. költségvetési évtől kezdve a P.-nát minden egyes illetmény-számlával kapcsolatban külön Fizetési előleg-számla nyitassék, amelynek terhére az utalványozó hatóságok a fizetési előlegeket utalványozzák. E célra az utalványozó hatóságok a tényleges szolgálatban levő tisztviselők és egyéb alkalmazottak évi összfizetésének 4%-a erejéig utalványozhatnak.

**13. §. Az állami és vármegyei tisztviselők és egyéb alkalmazottak özvegyeit és árváit megillető ellátási díjak szabályozására vonatkozó rendelkezések.**

Az állami alkalmazottak, valamint azok özvegyeinek és árváinak ellátásáról az 1912. évi LXV. tc. rendelkezik.

E törvény egyes rendelkezéseit a későbbi törvények, valamint a törvényes felhatalmazás alapján kiadott kormányrendeletek különösen a nyugellátások összegének megállapítása tekintetében időről-időre a változott viszonyoknak megfelelően lényegesen módosították, de azért a törvény elvi jelentőségű rendelkezései nagy részben még ma is érvényben vannak.

Az 1924. IV. tc.-ben nyert felhatalmazás alapján a kormány az állami és vármegyei tisztviselők és egyéb alkalmazottak, valamint a honvédség, csendőrség, vámőrség, folyamőrség és államrendőrség tagjai, nemkülönbén mindezek özvegyei és árvái ellátási díjait a következő rendeletekkel szabályozta.

1. Az 1924. évi 5.100 M. E. sz. rendelet végleg megszüntette a különféle címeken még fennállott kedvezményes ellátásokat és az ellátási díjakat élvezők részére a szükséges város üzeme által nyújtott kedvezmények ellenértékeül az államkincstár által nyújtott ráfizetéseket. Ezzel kapcsolatban az ellátási díjakat aranykorona értékben állapította meg és azok élvezetéhez fűzött feltételeket sok tekintetben a korábbi rendelkezésektől ellérő módon állapította meg.

2. Az 1925. évi 7.000 M. E. sz. rendelet az ellátási díjakat felemelte és papirkorona értékben állapította meg, egyszersmind szabályozta a létszámapasztás következtében nyugállományba helyezett és végkielégített alkalmazottak ellátási igényeit. Ezt a rendeletet kiegészítette az 1927. évi 3000 M. E. sz. rendelet.

3. Az 1927. évi 6.670 M. E. sz. rendelet az addig érvényben volt rendelkezéseket több irányban módosítja.

4. Az 1927. évi 9.000 M. E. sz. rendelet az ellátási díjakat ismét felemelte és pengő értékben állapította meg. Ezt a rendeletet kiegészítette az 1928. évi 270 M. E. sz. rendelet.

#### 14. §. A »Nyugdíj«-számlák kezelése.

A törvényszerű, illetőleg kegyelmi, ellátások (nyugdíjak, nyugberek, özvegyi nyugdíjak, özvegyi segélyek, nevelési járulékok, életjáradékok, kegydíjak, kegynevelési járulékok stb.) kifizetése céljából az ellátások kiutalására jogosított hatóságok részére a P.-nál »Nyugdíj«-számla nyitattik.

A Nyugdíj-számlákon az utalványozó hatóságoknak hitel nem bocsáttatik rendelkezésre. Az ezen számlák terhére kiutalt, illetőleg az ezen számlák javára visszafolyt összegekkel a P. naponként tárcák szerint részletezve »Nyugdíjösszesítő«-számlát terheli meg, illetőleg ismeri el. A számla megfelelő fedezetéről a pénzügyminiszter gondoskodik.

Az ellátásra igényjogosultokról a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) köteles számadási ágazonként betűrendes névmutatót vezetni és abban az igényjogosult neve mellett a lakóhelyet és a számfejtőkönyv megfelelő lapszámát bejegyezni. Ebben a névmutatóban minden változást azonnal keresztül kell vezetni. Az igényjogosult lakáscímét és az abban történt minden változást a számvevőségénél (számfejtést teljesítő hivatalnál) azonnal bejelenteni köteles. A bejelentett lakáscímét a számfejtőkönyvben az igényjogosult lapján és a névmutatóban piros tintával a bejelentés alkalmával azonnal be kell jegyezni.

A nyugellátásban részesülő és ellátási díjait (nyugdíjukat, özvegyi nyugdíjaikat, stb.) az illetékes miniszter engedélye alapján külföldön élvező állami tisztviselők, egyéb alkalmazottak, özvegyek és árvák, életbenlétüket évenként egyszer és pedig az évnek szeptember havában kötelesek állandó külföldi lakóhelyükre illetékes magyar külképviseleti hatóság által kiállított bizonyítvánnyal igazolni. Indokolt esetekben az életbenlét igazolásául elfogadható az érdekelt nyugellátására jogosultnak állandó külföldi lakóhelyére illetékes nem magyar helyi

hatóság (pl. községi előljáróság) által kiállított bizonyítvány is. Ha pedig a nyugellátásra jogosult az illető naptári év szeptember havában Magyarország területén tartózkodnék, a magyarországi tartózkodás helyére illetékes magyar helyi hatóság által kiállított bizonyítvány.

Az ellátási díjaknak külföldön való élvezésére adott engedélyeknek meghosszabbítását — amennyiben az ellátásra igényjogosult ellátási díjait az engedély lejártá után továbbra is külföldön kívánja élvezni — az illetékes miniszternél annak az évnek szeptember havában kell kérni, amely évben az engedély lejárt.

A nyugellátásban részesülő és állandóan Magyarországon lakó állami tisztviselők, egyéb alkalmazottak, özvegyek és árvák, életbenlétüket külön igazolni nem kötelesek. Az életbenlét igazolásául az ellátási díjnak a posta útján történt kézbesítése szolgál.

A nyugellátásban részesülő tisztviselők, egyéb alkalmazottak és özvegyek kivételes esetekben, kellően indokolt folyamodványban kérhetik a pénzügyminisztertől, hogy ellátási díjaik a Pénzügyintézet Központ kötelékébe tartozó valamely pénzügyintézetnél részükre nyitott folyószámlára folyósíttassanak. A folyamodó köteles azonban kéréséhez az illető pénzügyintézet által kiállított olyan nyilatkozatot mellékelni, amelyben a pénzügyintézet kötelezettséget vállal arra nézve, hogy mindazokat az ellátási díjakat, amelyekre a számlatulajdonosnak — időközben bekövetkezett elhalálása folytán — már nem volt igénye, az államkincstárnak visszatéríti.

Azoknak a különleges feltételeknek (özvegyi állapot, a gyámság vagy gondnokság alatt állónak életbenléte, szabályszerű kor be nem töltése, ellátatlanság, közös háztartásban élés, vagyontalanság, munka- és keresetképtelenség, stb.) a fennforgását, amelyekhez a folyósított törvényszerű, illetőleg kegyelmi ellátás élvezete köttetett, az igényjogosultak nem kötelesek évenként igazolni.

Az ellátásra igényjogosult köteles azonban esetről-esetre minden olyan változást, amely az érvényben lévő

jogszabályok szerint az ellátási díjnak a megszüntetését, illetőleg leszállítását vonja maga után, a változást előidéző körülmény beállta után azonnal, az ellátási díjat számfejtő hivatalnak (számvevőségnek) írásban bejelenteni.

Aki ezt a bejelentést elmulasztja és az ellátási díjnak őt már meg nem illető részét felveszi, ezért anyagi és büntetőjogi felelőséggel tartozik.

Az 1912:XXXV. tc. 8. §-a alapján engedélyezett családi pótlék, valamint az 1912:LXV. tc. 68. §-ának második bekezdése alapján engedélyezett nevelési járulék előfeltételét képező azt a körülményt, hogy a gyermek a tanulmányait kiváló eredménnyel folytatja, évenként két ízben és pedig a tanévközi iskolai bizonyítvánnyal az év február havában, a tanévvégi iskolai bizonyítvánnyal pedig az év július havában kell igazolni a családi pótléket, illetőleg a nevelési járulékat számfejtő hivatalnál.

A kegyelmi ellátásban, valamint az 1912:LXV. tc. 76. §-a alapján életjáradékban részesülő azokat a körülményeket (vagyontalanság, munka- és keresetképtelenség, stb.), amelyek a kegyelmi ellátás, illetőleg életjáradék engedélyezésére alapul szolgáltak, csak az élvezeti időtartam meghosszabbítására irányuló kérelem előterjesztésekor kötelesek igazolni.

A bizonyítványok utólagos bemutatása esetében az ellátási díjakat egy éven belül visszamenőleg azokra a hónapokra is számfejteni kell, amelyekre az igazolás hiányában a kellő időben számfejthetők nem voltak.

Az ellátási díjak számfejtésével járó tennivalókat olyan időben kell megkezdeni, hogy a számfejtési művelet legkésőbb az esedékességet megelőző hónap 18. napjáig feltétlenül befejeztessék.

Az ellátási díjak számfejtését nyugta nélkül a számfejtőkönyvben kell teljesíteni.

Az ellátási díjak számfejtésének eredményét tárcánként nyitandó Nyugdíjjegyzékbe kell bevezetni és ennek alapján minden egyes jogosult részére a

nyugdíjfizetési utalványt (K. I.-nál a postautalványt) ki kell állítani.

Az előző hó folyamán kiállítandó nyugdíjfizetési utalványokat (postautalványokat) annak a hónapnak első napjával kell keltezni, amely hónapban az ellátási díjat kifizetni kell.

A nyugdíjjegyzékbe bevezetett adatoknak teljesen egyezniük kell ugy a számfejtőkönyvnek, mint a nyugdíjfizetési utalványnak (postautalványnak) adataival.

A p-i nyugdíjfizetési utalványt (postautalványt) meghatalmazott kizárásával a címzettnek saját kezébe kell kézbesíteni. A címzett életbenlétének igazolásául a megtörtént kézbesítés szolgál.

A nyugdíjfizetési utalvány (postautalvány) egy hónapig érvényes. Az egy hónapon belül be nem váltott utalvány érvényének megújításáért az utalványozó hatósághoz lehet folyamodni.

Az ellátási díjakból bármily címen levonásba hozott összegeket a kifizetések megtörténte után, de legkésőbb a hó 25. napjáig kell rendeltetésüknek megfelelően át, illetőleg kiutalni úgy, hogy a kijáró ellátási díjak esedékes részletei teljes összegükben, vagyis mind az igényjogosultnak tényleg kifizetett, mind a bármily címen levont összegek a hó végéig teljes elszámolást nyerjenek.

Ha az utalványozó hatóságnak az ellátási díjak mértékét leszállító, vagy az ellátást teljesen megszüntető rendelete csak az ellátási díjak számfejtési műveletének befejezése, vagyis a hónap 18-ika után érkezik a számvevőséghez (számfejtést teljesítő hivatalhoz), ez utóbbi köteles az esetleg illetéktelenül számfejtett összeg kifizetésének megakadályozása végett azonnal és közvetlenül a kifizető postahivatalt — esetleg távirali uton — megkeresni.

#### 15. §. Az ellátmányok kezelése.\*

A kisebb összegű hivatali dologi szükségleteknek, továbbá az utielőlegeknek, utiköltségeknek és egyéb ily ter-

L. az 1924. évi 5200 P. M. sz. utasítás VI. fejezetét.



mészetű kiadásoknak rövid úton leendő kiegyenlítése céljából az utalványozó hatóság saját kiadási számlája terhére házi pénztára javára, valamint szükség esetén az alája tartozó hatóságok (hivatalok, intézetek) részére a költségvetési év elején a havi szükségletnek megfelelő összegű ellátmányt utalhat ki, amely ellátmány összegéről a hivatal külön vezetett ellátmányszámadásban számol.

A pénzügyigazgatóság ellátmányát a székhelyén lévő m. kir. adóhivatal kezeli.

Az ellátmány terhére az utielőlegeket esetről-esetre a hivatal vezetője által igazolt elismervények ellenében, az utiköltségeket és dologi kiadásokat pedig szabályszerű számlák vagy nyugták alapján, ezeknek érvényesítése mellett, rövid úton kell kifizetni.

A készpénzben kezelt ellátmányról vezetett számadásnak (2. számú minta) bevételi része az ellátmány, a térítmények és átfutó bevételek, a kiadási része pedig az uti előlegek, utiköltségek, továbbá a dologi és az átfutó kiadások elszámolására szolgál.

Az ellátmányból utielőleg címén kifizetett összegeket a hivatal vezetője, illetőleg az ez által megbízott tisztviselő (házi pénztár) szabályszerűen nyilvántartja.

Ha valamely előleg a felvételétől számított második hó végéig az ellátmány javára egyáltalán nem, vagy csak részben térülne meg: a hátralékot a számvevőséggel a felvételtől számított második hónapot követő hó 8-ik napjáig közölni kell. A számvevőség abban az esetben, ha az utielőleg már elszámoltatott, illetőleg már elszámolandó lett volna, a hátralékot a felvevő legközelebb esedékes havi illetményeiből, azok számfejtése alkalmával levonja és a levont összegeket az ellátmánynak kiutalja, ellenkező esetben pedig az előleg elszámolását megsűrgeti.

Az ellátmány terhére kifizetett dologi kiadásokról havonként legkésőbbben a számadási hónapot követő hó 8-ig okmányolt számadást kell készíteni és abban a kifizetett összegeket alrovatok és ezeken belül tárgy szerinti csoportosítani. A számvevőség köteles a számadást azonnal

felülvizsgálni és ennek alapján a kifizetett összegeket legkésőbb a számadási hónapot követő hó 25-éig az ellátmány javára az érdekelt kiadási számlák terhére kiutalni.

Az ellátmány terhére kifizetett június havi dologi kiadásokat azonban a számadás alapján az ellátmány javára már nem szabad kiutalni, hanem azokat az év végén mutatkozó ellátmánytartozás törlesztésére, térítményként kell elszámolni.

A hivatalok házi pénztárainál esetleg befolyó kisebb kezelési bevételeket (nyomtatványok ára, anyagok ára, termények ára, birságok stb.) az ellátmány számadásban az átfutó bevételek között kell elszámolni. A házi pénztár azonban köteles ezeket a bevételeket hetenként a hatóság bevételi számlája javára — az ellátmány számadás megfelelő tételeit részletező kivonatnak egyidejű beküldése mellett — befizetni és a befizetési lap elismervényét a számadáshoz mellékelni.

Mint hogy az ellátmány az abból kifizetett összegeknek visszaléítése folytán rendszeres (automatikus) kiegészítést nyer, évközben újabb ellátmány — kivéve az első havi számadás benyújtása után, az ennek alapján igényelhető összeg kiutalása előtt esetleg szükséges újabb ellátmányt — csakis elkerülhetetlen szükség esetén és a szükséges mérvben vehető igénybe. Újabb ellátmányt azonban csakis olyankor szabad kiutalni, ha az esedékes havi számadást a számvevőség már megkapta.

Az ellátmány számadást a költségvetési év végén le kell zárni és a mutatkozó készpénzmaradványt legkésőbb június 30-án p.-i befizetési lappal feltétlenül be kell fizetni annak a kiadási számlának a javára, amelynek terhére az ellátmányt felvették és a befizetés igazolásául a befizetési lap elismervényét a számadás megfelelő kiadási tételéhez kell csatolni.

A számadást, a meg nem térült uti előlegek és a függő átfutó tételek kimutatásával együtt, az illetékes

számvevőségnek szakszigorlat végett mellékleteivel együtt legkésőbb július hó 10-ig be kell mutatni.

#### 16. §. A csekk-kezelés naplózása.\*\*

A P. valahányszor a számlakövetelés átlagában változás áll be, azokat esetről-esetre a költségvetési év kezdetétől folytatólagos sorszámozással ellátott számlakivonatokon közli a számlatulajdonossal, illetőleg a számadásra kötelezett hatósággal (hivatallal).

A Bevételi számlákról kiállított számlakivonat feltünteti a legutolsó számlakivonat óta befolyt, illetőleg a bevételi számláról visszafizetett vagy más számlára átutalt összeget, valamint az illető számlán a költségvetési év eleje óta előfordult jóváírások és megterhelések végösszegét. Ehhez a számlakivonathoz csatolni kell az értesítő lapokat, az átutalási és jóváírási értesítéseket és a netáni visszafizetésekre és átutalásokra vonatkozó értesítéseket.

A Kiadási számlákról kiállított számlakivonat feltünteti a számla javára átutalt, esetleg befizetett összeget, a számlát terhelő kifizetéseket és átutalásokat, valamint az ezek foganatosítása után fennálló számlakövetelés összegét. Ehhez a számlakivonathoz csatolni kell a kifizetési értesítéseket, valamint a kiutalási és átutalási értesítések elismervény szelvényeit.

Az Illetmény-számlákról, valamint a Nyugdij-számlákról kiállított számlakivonat feltünteti a legutolsó számlakivonat óta kifizetett összegeket, az esetleg ki nem fizetett és ennek folytán jóváírt, avagy a számla javára visszafizetett járandóságokat, valamint az illető számla terhére a költségvetési év eleje óta teljesített kifizetések és jóváírások végösszegét. Ezekhez a számlakivonathoz csatolni kell a vonatkozó kifizetési és jóváírási értesítéseket, a kiutalási és átutalási értesítéseket eilsmervény szelvényeit.

\* L. az 1924. évi 5.200 P. M. sz. utasítás VII. fejezetét és az 1924. évi 5.400 P. M. sz. utasítás II. fejezetét.

mervény szelvényeit, továbbá az esetleges visszafizetésekre vonatkozó értesítő lapokat.

A számlakivonatot a hivatal vezetője, illetőleg az utalványozási joggal felruházott hatóságoknál a számvevőség csekkosztályának főnöke vagy azok helyettese veszi át.

A számlakivonat keltét, sorszámát és végösszegét a hivatal vezetője, az utalványozási joggal felruházott hatóságodnál pedig a számvevőség (számfejtést teljesítő hivatal) csekkosztályának főnöke vagy azok helyettese köteles számlánként egy erre a célra szolgáló Napijegyzékbe bevezetni; amely a számlakivonat sorszámát, keltét, érkezésének napját, végösszegét tünteti fel, valamint azt, hogy a számlakivonatot mikor és ki vizsgálta meg, könyvelte és naplózta. E napijegyzéket ujabban egy Összesítő napló (3. sz. minta) helyettesíti, amely csak a számlakivonat adatait tünteti fel.

A számlakivonatot feldolgozása után a napijegyzék mellékleteként zár alatt kell megőrizni, újabb számlakivonattal elhelyezése alkalmával pedig az előző számlakivonattal a be nem írt részén át kell lyukasztani.

A számlakivonatot beérkezése után a szigorlattal megbízott tisztviselők kötelesek alaki szempontból megvizsgálni. Különösen kötelesek meggyőződni arról, hogy: a) a számlakivonat sorszáma közvetlenül követi-e az előzőleg érkezett számlakivonat sorszámát; b) az áthozott összeg megegyezik-e a megelőző utolsó számlakivonat végösszegével; c) a számlakivonathoz csatolt értesítő lapok, kifizetési, átutalási és jóváírási értesítések és egyéb okmányok tényleg az illető számlát illetik-e és számukat helyesen tünteti-e fel a számlakivonat; d) a számlakivonat végösszege a számlakivonatban feltüntetett bevételi és kiadási tételek figyelembevételével, helyesen állapított-e meg.

Ezután a kifizetett összegeket és a kliringforgalomban történt megterheléseket a csekkfüzet szelvényével és emelett őrzött elszámolási okmányokkal (utalványrendelet stb.) kell összehasonlítani és ezeket az okmányokat is a

számlakivonathoz kell csatolni és a csekk szelvényére a számlakivonat számát fel kell jegyezni.

A számlakivonat megvizsgálása után köteles a hivatal vezetője gondoskodni arról, hogy a számlakivonaton felüntetett bevételek és kiadások a számlakivonat kézhezvétele napján az egyes csekkszámokról külön-külön vezetett naplóknak, esetleg alnaplóknak (4. sz. minta) megfelelően naplóztassanak és az elszámolási adatok a vonatkozó okmányokon feljegyeztessenek.

A naplóba (alnaplóba) a p.-i számlakivonat sorszámát, továbbá az abban jelzett bevételek, illetőleg kiadások összegét tételenként a befizető vagy pénzfellevő nevének és lakhelyének, valamint az összeg rendeltetésének feltüntetésével az év elejétől az év végéig folytatólagos tételszámozással kell bevezetni.

A naplót (alnaplót) naponta le kell zárni és abban a napi kezelés eredményét meg kell állapítani.

Ha az eredmények a számlakivonat végösszegével nem egyeznének, az eltérés okát azonnal fel kell deríteni.

Ha a p.-i számlakivonat hibás s annak végeredménye a csatolt értesítő lap, kifizetési értesítés, avagy egyéb okmány szerint igazolt összeggel nem egyezik vagy ha a számlakivonat összegezése nem helyes, a naplóban mindig a helyes összeget kell elszámolni, a különbözeti összeget pedig a naplónak erre a célra szánt hasábjában az átfutó kezelés útján kell kiegyenlíteni.

A napló egyeztetése után köteles a csekksztály a naplót és az alnaplókat az okmányokkal felszerelve a könyvelési osztálynak átadni, amely a könyvelés alkalmával azok helyes összegezését is ellenőrizni köteles.

A számvevőség csekksztálya a naplók havi zárlatát a hó utolsó napjára vonatkozó számlakivonat beérkezése után foganatosítja és ez alkalommal az egy havi kezelésre vonatkozó naplókat és alnaplókat egy borítékban egyesíti. A borítékon a csekkszámla számát, a számadási ágat, a számadási időszakot, továbbá a kezdő és utolsó

tétel számát, valamint a mellékletek darabszámát is fel kell tüntetni.

### 17. §. Az állami készpénzbevételek és kiadások könyvelése.

Az állami készpénzbevételek és kiadások könyvelése tárgyában a pénzügyminiszter a legfőbb állami számvevőségek elnökével egyetértve az 1924. évi 5400 P. M. sz. alatt adott ki utasítást, amelynek főbb rendelkezései — egyes, a gyakorlatban előforduló kiegészítésekkel — a következők:

#### I. Az előírás.

Az utalványozó hatóság (hivatal, intézet) által kiadott utalványrendelet fel- és ellenjegyzését, továbbá a naplók szigorlatát és könyvelését a számvevőség könyvelési osztálya, a csekkek kiállítását, valamint a naplózást ellenben a számvevőség csekksztálya látja el.

Az utalványozó hatóság (hivatal, intézet) a tervezett utalványozási rendeletek fogalmazványait tisztázataikkal együtt közli a számvevőséggel.

A számvevőség könyvelési osztálya, ha az utalványrendelet a számviteli utasításban felsorolt kellékekkel bír és a rendelet kiadása ellen más tekintetben sincsen észrevétele, a be- vagy kifizetendő összeget a fizetés teljesítéséhez kötötti feltételek, illetőleg az utalvány összes lényeges adatainak rövid feltüntetése mellett a főkönyvben vagy a számfejtőkönyvben előírja (bejegyzi).

A változó illetményeket rendszerint közvetlenül a főkönyvben, az állandó illetményeket ellenben a számfejtőkönyvben kell tételenként előírni.

Ha az utalványrendelet foganatosításához szükséges hitel rendelkezésre nem áll, az utalványozást addig, amíg a kellő hitel ki nem eszközöltetett, feljegyezni nem szabad. (L. az 1897:XX. tc. 98. §-át, illetőleg az 1920:XXVIII. tc.-nek ezt módosító 8. §-át.)

A számvevőség könyvelési osztálya az előírás megtörténtével a fő- vagy számfejtőkönyv lap- és tételszámát

(egyenes adóknál esetleg a havi változási jegyzék tétel-számát), mely alatt az előírást eszközölte, úgy a fogalmazványba, mint a rendelet tisztázatába bejegyzi s a számvevőség főnöke, illetőleg osztályvezetője — miután a rendeletnek a fő- vagy számfejtőkönyvbe történt helyes bevezetéséről meggyőződött — a rendeletet ellenjegyzí. Hasonlóképpen kell ellenjegyezni azokat a rendeleteket is, melyek követelések (cselekvő hátralékok) emelésére vagy törlesztésre vonatkoznak.

Az ismétlődő részletekben teljesítendő, de nem állandó személyi járandóság jellegével bíró kiadások (pl. házbérek, hasznbérek, ösztöndíjak stb.) feljegyzése alkalmával a főkönyvbe csakis az esedékes részletet szabad előjegyezni, — egyuttal azonban az ily utalványokat külön nyilvántartásba kell bevezetni. A külön nyilvántartás alapján nyolc nappal az egyes részletek esedékességét megelőzően a számvevőség könyvelési osztálya — hivatkozással az eredeti utalványrendelet kellére és számára — könyvelési lapot állít ki, ezt szabályszerűen feljegyzí és ellenjegyzési záradékkal is ellátja. Az ily tételknél a könyvelési lap a hatóság utalványrendeletét helyettesíti és ennek alapján kell a csekket kiállítani.

A számvevőség könyvelési osztálya az utalványrendelet fel- és ellenjegyzése után az ügyiratot az Utalványnyal együtt, illetőleg a könyvelési lapot a csekk kiállítása céljából a csekkosztályhoz teszi át. A számvevőség csekkosztálya köteles a csekket lehetőleg a feljegyzések sorrendjében a P.-hoz eljuttatni.

## II. A csekkezelésről vezetett naplók könyvelése.

A számlakivonat összes tételeinek elnaplózása után a naplótételeket az értesítő lapok, kifizelési és átutalási értesítések és egyéb okmányok, továbbá az utalványrendeletek és más iratok alapján ugyancsak még a számlakivonat beérkezése napján el kell könyvelni.

A tárcafőkönyvekben a valódi és az átfutó kezelés

könyvelésére külön nyomtatványokat kell használni. (L. az 5. és 6. sz. mintát.)

Minden egyes számadási ágra (kötségvetési címre, alapra, alapítványra, intézetre) nézve külön főkönyvet kell berendezni. A főkönyveket be kell köttetni, lapszámozni és rovatmutatóval kell ellátni.

A főkönyvet a bevételekre' és kiadásokra nézve elkülönítve kell vezetni és abban minden rovat és alrovat számára a költségvetési törvényben, illetőleg a részletes költségvetésben használt elnevezéssel és annak sorrendjében az előző évi tapasztalatokhoz, esetleg az előre látható szükséghez mérten, megfelelő számú lapokból álló külön számlákat kell nyitni.

A külön törvényes felhatalmazáson alapuló és az előirányzat keretén kívül álló kiadások vagy bevételek számára a költségvetésnek azon fejezete, címe vagy rovata, eselleg alrovata alatt, mely természetüknek megfelel, külön számlákat kell nyitni.

A főkönyvek több évi használatra is berendezhetők, ebben az esetben minden egyes számlán az egyes költségvetési évek kezelését egymástól szembeötlőn el kell különíteni. Ebből a célból ugyanazon a számlalapon két költségvetési év kezelése nem könyvelhető. Ha a főkönyv több év kezelését öleli fel, minden egyes lapon a költségvetési évet is fel kell tüntetni.

A főkönyvekbe írónnal bármely maradandó bejegyzést lenni (még a könyvelés felülvizsgálatát teljesítő részéről is) feltétlenül tilos.

A főkönyvekbe való bejegyzéseket kellő gonddal kell teljesíteni, vakarás vagy az eredeti bejegyzésnek bármely módon való eltüntetése, nemkülönben a szövegre, illetőleg a számokra való ráírás stb. tilos, a téves bejegyzés egyszerűen keresztülhuzatván, a keresztülhuzott, de mégis olvasható szöveg fölébe a helyes szöveget kell írni.

Amennyiben egyes számlákra valamely bejegyzés (rovatcsere stb. folyán) egészben tévesen történt, de a tévedés még a számlalap összegezése és átvitele előtt kiderül,

a tévesen bejegyzett tételt a szöveg és szám olvashatóságának sérelme nélkül át kell huzni és a jegyzethasáiban az áthuzást igazolni.

Ha azonban a tévedés csak a vonatkozó utalványozási (megszüntetési) jegyzék elküldése után, avagy a számlalap összegezése és átvitele után derül ki, a bejegyzésnek áthuzás által való érvénytelenítését mellőzni kell és a helyesbitést kiegyenlítés (storno) által kell fogatosítani, vagyis a téves előírást külön főkönyvi tételszám alatt, a helyesbitett előírás adatainak feltüntetése mellett törölni, az esetleges téves törlést pedig elő kell írni. Onként értendő, hogy amennyiben a bejegyzés az utalványozási (megszüntetési) jegyzékben is téves volt, azt abban is hasonlóan kell helyesbiteni.

A múlt évi hátralékoknak a folyó évi főkönyvbe tételenként való átvezetésénél a folyó évi főkönyv folyó tétel-száma alá tört alakban az előző évi főkönyv lap- és tétel-számát mindenkor be kell írni. E hátralékok sem a múlt években leírt és a folyó évben újból kiutalványozott, illetőleg előírt kiadásokkal vagy bevételekkel, sem — a téritmények számláján — a múlt évekből eredő téritményekkel nem emelhetők, hanem az ily tételeket minden esetben a folyó évi kezelés terhére vagy javára kell előírásba venni.

Az előírásból elrendelt törlést (megszüntetést) a főkönyvbe nem az előírási tételnél, hanem folytatólag külön főkönyvi tételszám alatt, kölcsönös hivatkozás és a törlés (megszüntetés) jogcímének feltüntetése mellett kell bejegyezni és pedig olyképp, hogy a törölni (megszüntetni) rendelt összeg a múlt évi hátralék vagy a folyó évi előírás feljegyzésre szánt hasábjába — aszerint, amint a törölt (megszüntetett) előírás a múlt évekből vagy a folyó évből való, — piros tentával bejegyeztetik.

A főkönyvi számlákon tételenként előírt bevételi összegek lerovását a naplók alapján időszertinti sorrendben, a megfelelő előírási tételre való kölcsönös hivatkozás mellett, — a kiadásokat és átfutó tételeket ellenben az előírással szemben kell könyvelni.

Azokra a sommásan vezetett főkönyvi számlákra, amelyekre vonatkozólag külön számfejtőkönyv vezetetik, a lerovást a számfejtőkönyv alapján készített gyűjtőrovancs, illetőleg az »Állandó illetmények segédkönyve« utján havonként kell sommásan átvezetni.

A könyvelés alkalmával a tárcafülkönyvben a csekk kiállítására vonatkozó adatokat, a naplóhoz csatolt utalványon, illetőleg könyvelési lapon levő feljegyzések alapján pontosan be kell vezetni.

Az állandó személyi járandóságok (illetmények és ellátási díjak) számfejtőkönyvében\* számadási ágak szerint csoportosítva egyénenként kell a járandóságokat és az azok terhére eszközölt kifizetéseket, valamint az ezekből teljesített levonásokat előírni és könyvelni. A számfejtőkönyvet négy évi használatra kell berendezni és ennek folytán minden számfejtőkönyvben az előrelátható szükségletnek megfelelő számú üres lapot kell hagyni. A számfejtőkönyvet rovat és névmutatóval kell ellátni.

Az állandó személyi járandóságokat havonként sommásan kell az illető főkönyvi számlákon előírni és könyvelni.

A számfejtőkönyveket a költségvetési év végén az utolsó illetmény számfejtése után le kell zárni és az esetleg fennálló hátralékokat és túlfizetéseket egyénenként kimutatásba foglalni és ennek alapján a főkönyvben egy összegben előírni.

A sommás könyvelés segédeszközéül Az állandó illetmények gyűjtők kimutatása, A nyugellátások gyűjtők kimutatása és Az állandó illetmények segédkönyve szolgál.

Az állandó illetmények gyűjtő kimutatása. Ebbe a kimutatásba (8. sz. minta) az év elején az összes állandó illetmények havi összegeit a számfejtőkönyv sorrendjében, számadási ágak szerint csoportosítva

\* Mintáját l. Szerző »Általános számviteltan« című munkájának 210. lapján.

egyénenként be kell vezetni. Ezek végösszegének egyeznie kell a számadási év első hónapjában esedékessé vált járandóságok összegével.

A lakáspénzek négy negyedévi részleteit az illető tételeknél az egyes évnegyedekben utólag kell bevezetni és azok végösszegét évnegyedenként megállapítani.

Az állandó illetmények havi, illetőleg negyedévi összegeiben beálló mindennemű változást — és pedig az apadásokat (megszüntetések) piros tintával — azoknak a számfejtőkönyvben történt bejegyzésével egyidejűleg a gyűjtőkimutatásban a havonként nyitandó új lapokon tételeként folytatólag be kell vezetni és egyben az ellenőrzés megkönnyítése céljából mind a változási tételeknél, mind az illető számfejtőkönyvi lapra vonatkozó első bejegyzésnél egymásra kölcsönösen hivatkozni kell.

A gyűjtőkimutatást minden hó 18-án, az illetmények kiutalásával egyidejűleg le kell zárni vagyis az előző havi zárlat és a szaporodások együttes összegéből az apadások összegét le kell vonni.

A 18-án megállapított zárlat összegének egyeznie kell a fizetési jegyzékek szerint 18-áig kiutalt illetményeknek végösszegével. A kimutatást ezenkívül havonként is le kell zárni, a havi zárlat végösszegének egyeznie kell az állandó illetmények segédkönyve illetmények oldalának végösszegével.

Hasonlóképp kell vezetni a nyugellátások gyűjtőkimutatását is.

Az állandó illetmények segédkönyve. A számvevőség könyvelési osztálya az Illetmény-számla terhére számfejtett fizetési jegyzékek és az esetleges egyénenkénti kiutalások adatait és pedig úgy a járandóságokat, mint a levonásokat és a készpénzben kifizetendő összegeket a számfejtés megtörténte után a számadási áganként külön vezetett állandó illetmények segédkönyvébe (7. számú minta) bevezeti. A segédkönyvben minden egyes hónapra külön lapokat kell nyitni. Az összes kiutalások bejegyzése után a segédkönyv összes hasábjait

x 1 évi

havonként összegezni kell s a kiutalt illetmények bruttó összegét a tárcafőkönyvben, hivatkozással a segédkönyv lap- és tételszámaira, folyó évi előírásként kell bejegyezni.

Viszont leróvásként kell a tárcafőkönyvben könyvelni az igényjogosultaknak készpénzben kifizetett, valamint a különféle jogcimeken levont és a megfelelő csekkszámokra átutalt vagy az igényjogosultak részére ki- és átutalt összegeket. Mindezeket az összegeket a levonások nemei (a fizetési jegyzékek hasábjai) szerint kell részletezni.

Ha valamely számla terhére kiutalt illetmény vagy ellátási díj mint ki nem fizetett jóváíratik vagy bármilyen címen visszafizettetik, azt az átfutó kezelésben kell könyvelni s egyszersmind az állandó illetmények segédkönyvében a Visszakönyvelt tételek számlája elnevezéssel számadási áganként nyílt lapokon kell tételeként nyilvántartani, hogy az illetéktelenül levont és ki- vagy átutalt összegek a következő havi ki- és átutalásoknál figyelembe vétnessenek.

A birói letiltások könyve. A birói és egyéb folytatólagos letiltásokról a levonások sommás nyilvántartása mellett oly részletes nyilvántartást is kell vezetni, amelyből a Pénzügyi Központ és egyéb magánfelek javára elrendelt letiltások, azok járulékaik, az azokban beállott változások, az azok javára levont összegek, a kiutalásra vonatkozó intőzések, a tényleg foganatosított ki- és átutalások és az esetleg visszafizetett kiutalások havonként részletesen kivehetőek legyenek.

Bélyegilletékek könyvelése. Az egyszerű (változó) járandóságok előírása alkalmával az utalványozott összegekből bélyegilleték fejében levont összeget a főkönyv megfelelő hasábjába kell bejegyezni. A bélyegilletékek átutalására vonatkozó adatokat a tárcafőkönyv megfelelő számláin külön tétel alatt kell feljegyezni. Ez alkalmával az összeget csak a kifizetendő összeg hasábjában kell feljegyezni.

Havi zárlat. A naplótételek szabályszerű elkönyvelése után a tárcafőkönyv egyes bevételi és kiadási szám-

lái havonként le kell zárni, a havi eredményeket összesíteni és ezek alapján — figyelemmel az átfutó kezelésre is — a havi kezelés eredményének helyességét megállapítani s azokat az alnaplók havi tiszta bevételi vagy kiadási összegével egyeztetni kell.

A Sz. U. a tárcafőkönyv számláinak havonkénti lezárását nem kívánta, csupán a lerovási összegeknek gyűjtőrovancsba foglalását és a napló eredményével való egyeztetését írta elő. A tárcafőkönyveknek havonkénti lezárását most főképp az eredménykimutatások szerkesztése teszi szükségessé, amelybe felvett adatoknak a tárcafőkönyv egyes számainak havi zárlati összegével feltétlenül egyeznie kell.

**Átfutó kezelés könyvelése.** Az átfutó bevételek és kiadások céljaira a tárcafőkönyvben nyitott lapokon az idegen pénzeknél a bal oldal a bevételek, a jobb oldal a kiadások könyvelésére, — a megtérítendő előlegeknél ellenben a bal oldal a kiadások, a jobb oldal a bevételek könyvelésére szolgál. Az idegen pénzeket a bevételi, — a megtérítendő előlegeket a kiadási tárcafőkönyvben kell könyvelni. Az átfutó számlák berendezésénél tévedések elkerülése végett különös gondot kell fordítani arra, hogy a fejfelírásban a felesleges Kiadás vagy Bevétel szó áthuzassék.

Amennyiben kivételesen előjegyzés szüksége merül fel, azt a tárgyhasábon belül kell fogantositani.

Az átfutó bevételekkel és kiadásokkal viszonylagos kiadási és bevételi tételeket mindenkor az eredeti bejegyzéssel egy vonalban az ellentétes oldalon kell könyvelni.

### III. A havi eredménykimutatások szerkesztése.

A havi naplóknak a tárcafőkönyvvel és a segédkönyvekkel történt egyeztetése után a számvevőségek kötelesek a kiadási és beruházási, a bevételi és az illetmény számlák havi kezelési eredményeiről E r e d m é n y k i m u t a t á s t szerkeszteni és azt a tárgyhónapot követő hó 5-ig az illetékes miniszteri számvevőségnek megküldeni. A miniszteri

számvevőség az egész tárca havi kezelését feltüntető eredménykimutatást a pénzügyminiszteri számvevőség központi csoportjának küldi meg.

Minden költségvetési címről (ágazatról) külön havi eredménykimutatást kell készíteni, amelyben az illető költségvetési cím (ágazat) keretébe tartozó összes számlák kezelési eredményeit fel kell tüntetni.

Az eredménykimutatás három részből áll és pedig az a) jelzésű részből, amelyben a költségvetési cím (ágazat) összes kiadási és beruházási számláinak eredményeit, a b) jelzésű részből, amelyben a költségvetési cím (ágazat) összes bevételi számláinak eredményét és a c) jelzésű részből, amelyben a költségvetési cím (ágazat) összes illetmény számláinak eredményeit kell feltüntetni.

### IV. Központi könyvelés.

A Magyar Nemzeti Bank az állami költségvetési folyószámláról vezetett számlájának kivonatait naponként a pénzügyminiszternek küldi meg. Hasonlóképen a P. is naponként megküldi a MNB. számlájáról szóló számlakivonatokat és havonként az összes tárcák és önálló fejezetek csekkszámhájának havi forgalmát feltüntető összesítő kimutatásokat.

A pénzügyminiszteri számvevőség központi csoportja a beérkezett számlakivonatokat alapján a Magyar Nemzeti Bank, valamint az egyes tárcák (önálló fejezetek) tartozását és követelését nyilvántartja s az egyes számlák eredményét a számvevőségek által havonként megküldendő havi eredménykimutatásokkal egyezteti. Amennyiben a számvevőségek által megküldött havi kimutatások adataival szemben eltérések merülnének fel, azokat a pénzügyminiszteri számvevőség központi csoportja levelezés útján tisztázza.

## 18. §. A letétek kezelése és naplózása.

### a) Hatósági (tárca) letétek.\*

Letétek alatt általában a meghatározott vagy bizonytalan rendeltetéssel bíró idegen vagyont képező készpénzösszegeket (készpénzkészletek) és értékpapirokat, pénzügyi betétkönyveket, okmányokat, drágaságokat, valamint egyéb értékes, avagy értékelés nélküli tárgyakat (értékletétek) kell érteni.

Letétilag kell kezelni mindazokat az összegeket is, amelyek valamely kijárandósághól akár az utalványozó hatóság, akár a bíróság intézkedése folytán levonattak, de bármely oknál fogva a kijárandósággal együtt kiutalhatók még nem voltak.

A készpénzletéteket (bevételeket és kiadásokat) az azok kezelésével megbízott, valamint a «Kiadási», «Illetmény» vagy «Nyugdíj» számlával rendelkező, utalványozási joggal felruházott hatóságok részére a P.-nál nyitott rendes — vagyis az összes bevételeket és kiadásokat magában foglaló — csekkszámra jellegével bíró «Letéti» számlákon kell kezelni.

Egy hatóság (hivatal, intézet) részére — tekintet nélkül a számadási ágak számára — rendszerint csak egy letéti számla nyitható.

A bírói letéteket az illetékes m. kir. adóhivatal, mint bírói letéti hivatal a minden egyes bíróság részére nyitott külön «Bírói letéti» számlákon kezeli.

Az egyes letéti számlák javára történő befizetéseket, a P. a MNB. számláján el nem ismerheti.

A készpénzletéteket (bevételeket és kiadásokat) az utalványozó hatóság (hivatal, intézet), illetőleg ha ennek saját számvevősége van, a számvevőség, az értéketéteket

\* L. az 1924. évi 5.360 P. M. sz. utasítást és az 1926. évi 98.553 sz. p. ú. min. rendeletet.

a pénzügyigazgatóság, illetőleg vármegye székhelyén lévő m. kir. adóhivatal, Budapesten a m. kir. központi állampénztár, illetőleg a vármegyei értéketéteket a budapest-vidéki m. kir. adóhivatal kezeli.

Mind a hatósági felhívásra, mind a felek által önként teljesített készpénzfizetéseket és értéketéteket az elszámolási adatok pontos feltüntetésével az illető letétszámla felett rendelkező hatósághoz (hivatalhoz, intézethez) 24 órán belül be kell jelenteni. Ehhez a jelentéshez kell csatolni a felek (hatóságok, hivatalok) által esetleg posta útján beküldött vagy közvetlenül beadott iratokat (kérvény, jegyzőkönyv, jelentés, végzés, határozat stb.) is.

Amennyiben valamely, a letéti számlára befizetett összegnek a rendeltetése egy éven belül megállapítható nem lenne, a befizetett összeget az illető tárca javára «Különféle bevételek» címén kliring útján át kell utalni.

Valamely letét csak az illető letét felett rendelkező utalványozó hatóság utalványa alapján szolgáltatható ki. Az utalványrendeletben a letét bevételezési naplótételét és a letéti nevét és pontos lakcímét mindenkor pontosan fel kell tüntetni.

A P. a letéti számlákra vonatkozó számlakivonatokat annak a számlatulajdonos hatóságnak küldi meg, amely az illető letétről számolni köteles.

A letéti számlákról kiállított számlakivonat a legutolsó számlakivonat megküldése óta befolyt, illetőleg kifizetett összegeket, valamint az ezeknek figyelembevételével fennálló számlakövetelés összegét tünteti fel. Ehhez a számlakivonathoz csatolni kell az értesítő lapokat és az esetleges visszafizetésekre vonatkozó értesítéseket, illetőleg a vonatkozó kifizetési és átutalási értesítéseket, vagy ezeknek «Elismervény» szelvényeit.

A letéti naplóba, amely a számadási év elejétől kezdve a számadási év végéig folytatólagos tételszámmal vezetendő, a készpénzletétekre vonatkozóan be kell vezetni a



p.-i számlakivonat keltét és sorszámát, a letétel, illetőleg kiadás napját, a befizető vagy pénzfelvevő nevét és lak-helyét, az összeget és annak rendeltetését és a készpénz összeget.

Az értékpapírok naplózásánál az adósleveleket (köte-lezvényeket) mindaddig míg egészen törlesztve nincsenek, teljes értékükkel kell naplózni, tekintet nélkül arra, tör-lént-e időközben tőketörlesztés vagy sem. Az adósleveleket teljes értékükkel kell kiadásba tenni nemcsak akkor, ha végleg törlesztettek, hanem akkor is, ha időközben be-tekintés vagy egyéb tárgyalás céljából felterjesztendők vagy elküldendők.

A számlakivonat összes tételeinek elnaplózása után a letéti napló bevételi és kiadási tételeit az értesítő lapok, kifizetési értesítések és egyéb okmányok, valamint az utal-ványrendeletek s egyéb iratok alapján még a számlakivo-nat beérkezése napján az erre a célra szolgáló letéti fő-könyvben el kell könyvelni s a letéti naplóba a letéti főkönyv lap- és tételszámát is be kell jegyezni.

Tekintettel arra, hogy az adóhivatalok csak az érték-letéteket kezelik, ellenben a készpénzletéteket a P.-nál nyitott csekkszámhákon kell kezelni, a hatósági (tárca) letéteket illetőleg külön naplót és főkönyvet kötelesek vezetni egyrészt a P. által kezelt készpénz, másrészt az általuk kezelt értékletétekről. A letéti főkönyvben a két-féle kezelést esetleg egymástól elkülönítve lehet köny-velni.

Minthogy a letéti számlák terhére teljesített kiadások a csekkek kiállításakor a letéti főkönyvben már lételen-ként feljegyeztettek, ezeknél a tételeknél a könyveléskor a letéti főkönyvben csak p.-i számlakivonat keltét és sorszámát, valamint a letéti napló tételszámát kell be-jegyezni.

A P. a letéti számlákat a költségvetési év végével le-zárja és a számlákon mutatkozó maradványt az új költ-ségvetési évre nyitott új számlákra átvezeti.

#### b) Birói letétek.\*

A birói készpénzletéteket a pénzügyminiszter kijelö-lése alapján illetékes m. kir. adóhivatal, mint birói letét-hivatal, Budapesten a budapestvidéki m. kir. adóhivatalnak birói letéti kirendeltsége, a P.-nál minden egyes bíróság részére külön nyitott rendes — vagyis az összes bevé-teleket és kiadásokat magában foglaló — csekkszámhá jellegével biró Birói letéti számlákon kezeli.

A m. kir. adóhivatal a birói letétekre nézve a bíróságnak van alárendelve és a bíróság végzéseit és meghagyá-sait teljesíteni köteles.

Készpénzösszeget birói letétbe helyezni csakis p.-i uton, az illetékes m. kir. adóhivatal kezelése alatt az il-letékes kir. bíróság részére a P.-nál nyitott birói letéti számlára történő befizetéssel lehet.

A birói letétbe helyezés úgy történik, hogy a fél a letétbe helyezendő összeget a szabályszerűen kitöltött p.-i befizetési lappal a közvetítő postahivatalnál befizeti s a postahivaltól visszakapott elismervényt a letéti kér-vénnyel együtt az illetékes kir. bírósághoz közvetlenül, vagy posta útján egyidejűleg benyújtja.

A P. a birói letéti számlákra vonatkozó számla-kivonatokat az illetékes m. kir. adóhivatalnak küldi meg. Minden Birói letéti számlára vonatkozó p.-i számla-kivonat beérkezése után a m. kir. adóhivatal a befize-tett letéti összeg bevételezési adatainak (befizelő neve, lakása, összeg, naplótétel, elszámolás napja) felsorolásá-val az illetékes bíróságnak azonnal hivatalosan jelentést tesz és a befizetett összeget az értesítő lap alapján az illetékes bíróság letétnaplójában bevételezi.

Ha valamely birói letéti összeget a felek (halóságok, hivatalok) tévesen postautalványon a bírósághoz irányi-tának, a bíróság a pénzküldeményt nem vészi át, hanem azt a vonatkozó birói letéti számla javára te-lepíteni köteles.

\* L. az 1921. évi 33.700 és 33.900 I. M. sz. rendeletet.

A telepítés úgy történik, hogy a postautalványt a m. kir. postatakarékpénztárnak Budapesten. A ..... számú csekkszámra (a telepítő bíróság birói letéti csekkszámjának számát kell beírni) javára irandó szövegű záradékkal ellátva, vissza kell küldeni a postahivatalnak.

Ha a postautalvány, illetőleg a pénzeslevél közvetlenül a m. kir. adóhivatalhoz érkeznek, a m. kir. adóhivatal a postautalványt a letéti számla javára telepíti, az iratokat és tartalmazó pénzeslevelet pedig a bírósághoz haladéktalanul megküldi.

A birói letéti összegeknek a P. utján teljesített befizetéséről, vagy átutalásáról külön nyugta nem állítható ki. A birói letétbe helyezett összegek befizetésének igazolásául a p.-i befizetési lap elismervénye szolgál, amely elismervényt azonban a befizetés után a vonatkozó iratokkal együtt a kir. bírósághoz be kell szolgáltatni.

A bíróság a P. utján befizetett készpénzleteknek birói letét gyanánt elfogadása s ezen alapon birói letétbe beutalása; avagy a letétnek el nem fogadása tárgyában csak akkor határoz, ha a m. kir. adóhivataltól a letett összeg elszámolására vonatkozó jelentés hozzá már beérkezett. Sürgős esetekben a bíróság a befizetett készpénzbevételeknek birói letét gyanánt elfogadása s ezen az alapon birói letétbe utalása, avagy a letétnek el nem fogadása tárgyában már a benyújtott letéti kérvény, illetőleg elismervény alapján határozhat.

A birói letétszámla terhére kifizetéseket — az elévülés esetét kivéve — csak az illetékes bíróság utalványozása alapján szabad teljesíteni. A bíróság az utalványrendeletet — minden számvevőségi ellenjegyzés nélkül — kiutaló végzés alakjában posta utján, illetőleg a bíróság székhelyén kézbesítőkönyv vagy vevény mellett kézbesíti az illetékes m. kir. adóhivatalnak.

A m. kir. adóhivatal a bíróság által kiutalványozott készpénzletekre vonatkozó kiutaló végzést, vagy a letét el nem fogadásáról szóló végzést a birói letétfőkönyv

alapján számszerűség szempontjából megvizsgálja s amennyiben a kifizetés egyébként foganatosítható, a végzésben megnevezett utalványosok (fél, hatóság, hivatal) részére kiutalt összegekről nyugta bevárása nélkül a csekkeket kiállítja, ellenjegyzzi s a kifizethető összegeknek a letétfőkönyvben történt előjegyzése mellett a csekkeket a P.-hoz továbbítja, a végzést pedig elszámolás után a »Birói letétnapló-hoz« mellékel.

Ha a kiutaló végzés számszerűség szempontjából téves vagy hibás, avagy abból valamely lényeges adat hiányzik, — a m. kir. adóhivatal köteles azt az illetékes bírósághoz haladéktalanul visszaküldeni s annak újabb rendelkezését kikérni.

Ha a birói letétből kiutalványozandó összeg valamely feltétel igazolása mellett, avagy valamely okmány vagy irat bemutatása ellenében fizetendő ki, a bíróság a feltétel igazolását, illetőleg a szükséges okmányok vagy iratok bemutatását még a kiutalványozás előtt követeli meg.

Ha a pénzfelvételre fogosított fél valamely okirat bemutatása iránti kötelezettségének felhívás (figyelmeztetés) ellenére sem tesz a kiutaló végzésben meghatározott időn belül elegendő és a bíróság a m. kir. adóhivatalnak erről szóló jelentése alapján a kiutalványozástól számított egy éven belül nem rendelkezik, a m. kir. adóhivatal köteles az összeget a pénzügyi tárca bevételi számlája javára Különbféle bevételek címén a bíróság egyidejű értesítése mellett p.-i uton átutalni és ezt a körülményt a letéti főkönyv vonatkozó tételénél a kiadási oldal jegyzet rovatában feljegyezni, ha azonban a kiutalt letéti összeg a jogosultnak valamely el nem hárítható okból p.-i uton egy éven belül nem volna kifizethető, köteles az adóhivatal az illetékes bírósághoz további intézkedés, esetleg a nem kézbesíthető összegnek a pénzügyi tárca javára leendő átutalhatása végett jelentést tenni. Ebben az esetben a fél igényét a törvényes elévülési időn belül a pénzügyi hatóságnál érvényesítheti.

A m. kir. adóhivatal a birói letéti naplót a készpénz-letétek tekintetében a p-i számlakivonatok alapján vezeti.

A birói letéti naplóban, amely a számadási év elejétől a számadási év végéig folytatólagos tételszámmal vezetendő, a készpénzletétekre vonatkozóan be kell vezetni a p-i számlakivonat keltét és sorszámát, a letétel, illetőleg a kiadás napját, a befizető vagy pénzfelvevő nevét, lakhelyét és az összeg rendeltetését, a készpénz összegét, a bevételekre vonatkozóan a birói beutaló végzés keltét és számát, a kiadásokra nézve pedig a kiutaló végzés keltét és számát, valamint jogerőre emelkedésének napját.

A m. kir. adóhivatalok kötelesek a birói letétekre vonatkozó számlakivonatok összes lételeinek elnaplózása után a birói letéti napló bevételi és kiadási tételeit az értesítő lapok, kifizetési értesítések és egyéb okmányok, valamint az utalványrendeletek és egyéb iratok alapján a számlakivonat beérkezése napján a birói letétek főkönyvében elkönyvelni s a letéti naplóba a letéti főkönyv lap-és tételszámát bejegyezni.

A birói letétekről a kir. bíróságoknak letétnyilvántartási naplót kell vezetni. A naplót zsinórral át kell fűzni, a zsinór végeit a kir. bíróság hivatalos pecsétnyomójának alkalmazásával a napló belső borítéklapjához kell erősíteni, a napló lapjait meg kell számozni és a lapok számát hiteles alakban a boríték belső lapjára kell írni. A letétnyilvántartási napló céljaira a m. kir. adóhivatal által vezetett birói letétnapló nyomtatványt kell használni.

#### 19. §. Az alapok és alapítványok kezelése.

Az állami és állami igazgatás alatti álló alapok és alapítványok vagyonának pénztári kezelésére a pénzügyminiszter az 1924. évi IV. tc. alapján a legfőbb állami számvevőszék elnökével egyetértve az 1924. évi 5.380 P. M. sz. utasítást adta ki. Ez az utasítás az említett alapok és alapítványok vagyonának kezelését a központi állampénztár feladatává tette. Azonban az utasítás szerint csak az alapok és alapítványok különféle értékeit kezelte ténylegesen, el-

lenben a készpénzek az egyes alapok és alapítványok p-i csekkszámlein és takarékbetétként kezeltettek.

Ez a kezelési rend 1927 július hó 1-től lényegesen módosult annyiban, hogy ettől kezdve az alapok és alapítványok értékvagyonának kezelését is a P. vette át s ezt a feladatát a fentemlített utasításban foglalt rendelkezések szerint látja el.

Ezen utasítás szerint a szükséges naplókon és kézi jegyzéken kívül nyilvántartást kell vezetni:

a) az értékpapírok kamat- és osztalékszelvevényeinek esedékességéről;

b) a betéti könyvek és folyószámlák feletti rendelkezésekről;

c) értékpapirfeljegyzést az egyes alapok és alapítványok értékpapirjairól;

d) összesítő értékpapirnyilvántartást az összes alapok és alapítványok értékpapir álladékaról;

e) sorsolási nyilvántartást a sorsolás alá eső értékpapirokról;

f) folyószámlaálladéki nyilvántartást az alapok és alapítványok folyószámlaköveteléseiről.

#### 20. §. A kincstári bélyeganyag kezelése.

A kincstári bélyeg és egyéb értékanyaggal kapcsolatos készpénzkezelésre a pénzügyminiszter az 1924. évi 5350 P. M. számú utasítást adta ki a legfőbb állami számvevőszék elnökével egyetértve. Eszerint a kincstári bélyeganyag kezelésével a m. kir. adóhivatalok voltak megbízva, a bélyeganyagokért befolyó készpénzt azonban a P.-nál nyitott Bélyegpénz-számlán kezelték.

Ez a kezelési rend azonban 1925. március hó 1-től kezdve megváltozott, mert az ~~omlított~~ <sup>által</sup> bélyeganyag kezelését (az f) kivételével) a jelzett időponttól kezdve a m. kir. posta vette át, amely az értékcikkek árusítását a postahivatalok (ügynökségek) útján végzi s innen veszik át azokat a m. kir. postától elárusítási engedélyt nyert értékcikkarusítók is.

A postahivatalok a kincstári bélyeganyag értékesítéséből befolyt összegeket a többi pénzekkel együtt kezelik s azokat a postavezérigazgatóság számvevősége havonként utalja át a pénzügyminiszterium megfelelő bevételi számlái javára.

A kincstári bélyeganyag fogalma alá tartoznak: *a*) az okirati illeték bélyegjegyek, *b*) a törvénykezési illeték bélyegjegyek, *c*) a forgalmi adó bélyegjegyek, *d*) az értékpapir forgalmi adó bélyegjegyek, *e*) a bélyeges váltóúrlapok, *f*) a bélyeges igényjegy úrlapok, *g*) a bélyeges marhalevél úrlapok, *h*) a bélyeges és bélyegtelen vasuti fuvarlevél úrlapok, *i*) a bélyeges halászejgy úrlapok, *j*) a bélyeges utlevél úrlapok.

## 21. §. A vármegyék háztartása.

### I. Jogforrások.

A törvényhatóságokról az 1886:XXI. tc. szól. E törvénynek a törvényhatóságok háztartására vonatkozó rendelkezéseit az 1921. évi IV. tc.-ben foglalt felhatalmazás alapján a vármegyékre nézve az 1921. évi 160.221. sz. belügymin. rendelet, továbbá az 1927. évi V. tc. III. fejezetében (Az önkormányzati testületek háztartása) foglalt rendelkezések, valamint az ezek végrehajtása iránt az 1927. évi 42.200 sz. a. kiadott belügymin. rendelet hatályon kívül helyezte. Ez utóbbi rendelet az 1921. évi belügymin. rendeletet is lényegesen módosította. Az 1927. évi V. tc. III. fejezetében és az ennek végrehajtása tárgyában kiadott utasításban foglalt rendelkezések azonban a törvény 41. §-a szerint csakis a székesfőváros, a vármegyék, városok és községek háztartásának rendezésére vonatkozó törvény megalkotásáig, de legkésőbb 1929. év végéig terjedő hatályal vannak érvényben, amennyiben azok hatályát a törvényhozás meg nem hosszabbítja.

A vármegyék számviteli szolgálatára, valamint az árvapénzek kezelésére nézve még érvényben vannak —

amennyiben a későbbi rendelkezések nem módosították — azok az utasítások, amelyeket a belügyminiszter és a pénzügyminiszter a vármegyék pénztári és számvevőségi teendőinek ellátásáról szóló 1902:III. tc. alapján a vármegyei központi számvevői szolgálat tárgyában, valamint az árvapénzek gyümölcsöztetése és a gyámügyi számvitel tárgyában az 1902. évi 122.000 és 123.000 B. M. sz., illetőleg a 3.600 P. M. sz. alatt kiadott.

### II. A vármegyei költségvetés.

A vármegyék költségvetésüket közigazgatási, árva- és gyámhatósági kiadásairól, valamint a rendelkezésük alatt álló alapokról naptári évenként szerkesztik.

A vármegyei költségvetés 3 fejezetből áll. A fejezetek a következők: I. fejezet (háztartási költségvetés), II. fejezet (nyugdíjköltségvetés), III. fejezet (alapok költségvetése). A vármegye közönsége egységes határozatban állapítja meg egész költségvetését.

A Háztartási költségvetés (I. fejezet) feltűnő a vármegye közigazgatási, árva- és gyámhatósági kiadásait és bevételeit; sommázatra és részletezésre oszlik. A sommázat három részből áll: szükségleti részből (A), fedezeti részből (B) és költségvetési mérlegből (C). Mind a szükségleti, mind a fedezeti rész Rendes és Rendkívüli kezelésre, továbbá megfelelő rovatokra oszlik. A részletezésben az egyes rovatok alá tartozó szükségletet, illetőleg fedezetet tételenként kell felsorolni és részletesen megokolni. Pénztári maradvány címén a háztartási költségvetésbe fedezeti tételt beállítani nem szabad.

Az I. fejezet alatt (vármegyei háztartási költségvetésben) rendszeresített állásokra megválasztott, kinevezett, vagy felfogadott alkalmazottak rendszeres állandó illetményei (fizetés, lakáspénz, családi pótlék, hadi pótlék) az államkincstárt terhelik.

Ezeken a rendszeres állandó illetményeken kívül eső minden egyéb kiadást, amennyiben azok a vármegyék háztartási költségvetésében beállított saját jövedelmeiből

fedezetet nem találnak, a vármegye közönségének (r. t. városok, nagy- és kisközségek) hozzájárulásából kell fedezni.

A Nyugdíjköltségvetésben (II. fejezet) egyrészt a vármegyei nyugdíjasok, özvegyek és árvák ellátási összegeit, másrészt a megfelelő saját bevételeket külön-külön rovatok alatt kell feltüntetni. A nyugdíj-szabályrendeleten alapuló bevételeken felül mutatkozó szükségletet a vármegye közönségének hozzájárulásából kell fedezni. A rendezett tanácsú városok külön nyugdíj-intézete továbbra is megmarad. A nyugdíjköltségvetést a belügyminiszter megvizsgálhatja.

A vármegyei alapok költségvetésében (III. fejezet) rovatonként elkülönítve és megfelelően körülírva a vármegye rendelkezése alatt álló mindazokat az alapokat és a vármegye rendelkezése alatt álló mindazon intézeteket (kórház, iskola, muzeum stb.) ki kell mutatni, amelyek kiadásait egészben vagy részben a vármegye közönségének hozzájárulása fedezi, kivéve az utalapot.

Az I. Függelék feltünteti a vármegye területén a költségvetés készítésének évére kivetett és a vármegye közönségének hozzájárulásánál számításba jövő adók összegét, továbbá az I., II. és III. fejezet alatt kimutatott kiadásokra szükséges hozzájárulások összegét. A vármegye közönségének hozzájárulásánál számításba jövő adók feltüntetésénél elkülönítve kell kimutatni a kis- és nagyközségek és a r. t. városok számításba jövő állami adóinak összegét.

A II. Függelékben föl kell sorolni a vármegye rendelkezése alatt álló mindazokat az alapokat, amelyekhez nincs szükség a vármegye közönségének hozzájárulására.

A vármegyei költségvetésnek fel kell ölelnie az önálló üzemek, vállalatok költségvetését is, még ha azok részvénytársaság alakjában működnek is, vagy magánosokkal közös tulajdonban vannak.

A vármegyei költségvetést a megelőző naptári év ok-

tóber hó 1-éig tartandó rendes vagy rendkívüli közgyűlésen a törvényhatósági bizottság állapítja meg.

A megállapított költségvetést, az állandó választmány véleményes jelentésével, a közgyűlés határozatával, az esetleg beadott felelősségekkel vagy ilyenek be nem adását igazoló jelentéssel október hó 15-éig 3 példányban a belügyminiszterhez kell felterjeszteni. A belügyminiszter a háztartási költségvetésről szóló fejezetet részletesen felülvizsgálja, az egyes tételeket megindokolt esetekben megváltoztatja és a költségvetést december hó 25-éig véglegesen megállapítja.

A háztartási költségvetés e végleges megállapításakor a belügyminiszter azt is meghatározza, hogy a költségvetés összes fejezetei alatt felvett kiadásokból mekkora az az összeg, amelyet a vármegye közönségének hozzájárulása utján kell fedeznie.

Ha a vármegyei költségvetés szerint 10%-nál nagyobb vármegyei hozzájárulásra van szükség, a belügyminiszter a háztartási költségvetést és a vármegye közönségének hozzájárulásából fedezendő kiadások összegét a pénzügyminiszterrel együtt állapítja meg.

Azt az összeget, amelyet a belügyminiszter megállapítása szerint a költségvetésben a vármegye közönségének hozzájárulása utján kell fedezni, az alispán a számvévőség közreműködésével felosztja a vármegye községei (r. t. városai) között. A felosztás községekben (r. t. városokban) a költségvetés készítése évében kivetett földadónak, házadónak, az 5%-os kulcs után kivetett kereseti adónak, a társulati adónak és a társulati adóról szóló törvényben megállapított igazgatósági és egyéb jutalék után járó külön adónak együttes összege arányában történik.

A községek az alispán megállapította hozzájárulási összeget a költségvetésükbe beállítják, tekintet nélkül az esetleges felszólalásokra.

Ha a hozzájárulási összegeknek megváltoztatása utó-

lag válik szükségessé, a hozzájárulási összeget, illetőleg a helyesbített hozzájárulási összeget az alispán állítja be a költségvetésbe.

A község a hozzájárulási összeget  $\frac{1}{4}$  évi részletekben legkésőbb az évnegyed első hónapjának 8-ik napjáig közvetlenül a háztartási alap folyószámlájára belizeti. Erőről a számláról a megfelelő folyószámlákra kell átutalni a többi alapokra eső hányadokat.

Olyan kiadás teljesítését, amely a háztartási költségvetésbe felvéve nem lett, a vármegye törvényhatósági bizottsági közgyűlése csak a fedezet egyidejű kijelölése mellett határozhatja el. Ezeket a határozatokat a belügyminiszterhez jóváhagyás végett fel kell terjeszteni.

Az egyesített vármegyei nyugdíjalap felett a vármegyei törvényhatósági bizottság közgyűlése rendelkezik az egyesített vármegyei nyugdíjalap-ról szóló szabályrendelet határozmányainak megfelelően.

Az egyesített vármegyei nyugdíjszabályrendelet rendelkezéseinek alkalmazása a nyugdíjbizottság hatáskörébe tartozik.

A nyugdíjbizottság elnöke a főispán, akadályoztatása esetében az alispán, aki a nyugdíjbizottságnak hivatalból tagja; további 3 rendes és 3 pótagja a közgyűlés 3 évenként saját tagjai sorából, nyílt szavazással választja. Az időközben megürült tagsági helyekre a pótagok lépnek.

A bizottság határozata ellen az alkalmazott, továbbá a törvényhatósági bizottság bármely tagja, valamint az érdekelt község minden adófizetője fellebbezéssel élhet a belügyminiszterhez.

Az elkülönítve kezelt egyéb vármegyei alapok és alapítványok felett a törvényhatósági bizottság közgyűlése rendelkezik, ez alapok rendeltetésének megfelelően. Ezeket a határozatokat nem kell kormányhatósági jóváhagyásra bemutatni. Ha azonban fellebbezéssel támadtatnának meg, a kérdésben a kormányhatóság dönt és ennek döntése előtt az ilyen véghatározatot végrehajtani nem szabad. Ha a közgyűlés valamely alaphól olyan célra akar kiadást

teljesíteni, amely eltér az alap rendeltetésétől, az ilyen határozathoz névszerinti szavazás szükséges és a kormányhatóság jóváhagyása; enélkül a közgyűlés véghatározatát végrehajtani nem szabad.

### III. Utalványozás.

Az utalványozási jog a jóváhagyott háztartási költségvetés, továbbá az egyesített vármegyei nyugdíjalap és az egyéb vármegyei alapok terhére az alispánt vagy törvény szerinti helyettesét, a vármegyei gyámpénztár terhére az írvaszéket illeti meg.

Kiadásokat csak akkor lehet utalványozni, ha a P.-nál nyitott megfelelő folyószámlán a fedezet megvan. A háztartási költségvetésben rendszeresített állásokra megválasztott, kinevezett és felfogadott alkalmazottak rendszeres állandó illetményeit a P.-nál nyitott illetmény számla terhére kell folyósítani.

Az utalványozási időszak a naptári évvel egyezik. Az előző évi alapszámlák végösszegeit a következő évi számlákra kell átvezetni. A P. az előző naptári évre vonatkozó alapszámlákat január hó 20-án zárja le, illetőleg szünteti meg.

A háztartási költségvetésben előirányzott kiadások egyes rovatai között a hitelátruházást az alispán rendszerint csak a törvényhatósági bizottság előzetes hozzájárulása alapján gyakorolhatja.

Halaszthatatlanul sürgős esetekben az alispán személyes felelősségére élhet ugyan hitelátruházással, azonban erről jelentést kell tennie a legközelebbi közgyűléshez.

### IV. Zárószámadások.

A háztartási alap zárószámadását a költségvetés rovatai szerint kell összeállítani. A háztartási alapról, az egyesített vármegyei nyugdíjalapról szerkesztett zárószámadásokat a belügyminiszter által megállapított minta szerint\* szerkesztve a törvényhatósági bizottság rendes vagy

\* L. az 1927. évi 42.200 B. M. sz. körrendelethez csatolt A) és B) mintát.

rendkívüli közgyűlésében határozathozatal végett oly időben kell bemutatni, hogy azok a közgyűlési határozatokkal együtt a számadási évet követő év május hó végéig három-három példányban a belügyminiszterhez felterjeszhetők legyenek. A vármegye alkalmazottainak a vármegyei illetmény számlák terhére utalványozott illetményeit nem kell a »Háztartási alap« zárszámadásába felvenni, hanem ezekről az előirt minta szerint a tárgyhónapot követő hó 10-éig Havi eredmény kimutatást, az illetmény számlák zárlati eredményéről pedig az állami költségvetési évet követő július hó 15-éig évi Összesítő eredmény kimutatást kell a belügyminiszteri számvevőséghez felterjeszteni. A többi alap számadásait nem kell a kormányhatósághoz bemutatni, csak abban az esetben, ha az ezekre vonatkozó közgyűlési határozat ellen felelkezés adatnék be.

A hozott határozatok ellen irányuló mindennemű, tehát költségvetési ügyekben is beadott felelbbvitel előterjesztésének határideje 8 nap.

#### V. A pénztári tennivalók ellátása és a pénzkészletek gyümölcsöztetése.

A vármegyék pénztári kezelését, — ideértve a gyám-pénztári teendőket is, — a készpénzbevételeket és kiadásokat illetően, továbbá az állami készpénzbevételek és kiadások kezelését, végül a letétek kezelését, az ezeket szabályozó utasítások rendelkezései szerint, a P. látja el.

A vármegyei alapokat illető értéklétek és értékek kezelése, valamint a házi pénztári teendők ellátása továbbra is a vármegye székhelyén levő m. kir. adóhivatal feladata.

A vármegyei számadási ágazatok naplózáratai szerint mutatkozó pénzkészletnek azt az összegét, amely az illető alap előrelátható folyó kiadásainak fedezésére nem szükséges, gyümölcsözőleg lehet elhelyezni olyan pénzügyintézetknél, amelyeket a vármegye törvényhatósági bizottságának őszi közgyűlése névszerinti szavazással évről-évre

kijelöl, annak kikötése mellett, hogy ez összegeket hármas-kor vissza lehet venni. \*

Az érdekelt pénzügyintézetek igazgatóságának és felügyelőbizottságának tagjai nem vehetnek részt sem a kijelölés tárgyalásában, sem a szavazásban.

Az alispán a vármegyei számadási ágazatoknak (alpoknak) a p.-i számlákon mutatkozó készpénzfeleslegeket gyümölcsöztetés végett a számvevőség előterjesztése alapján utalja át a kijelölt pénzügyintézet javára és az elhelyezésről az érdekelt pénzügyintézetet és adóhivatalt értesíti. Ez utóbbi a betétkönyvecskét a pénzügyintézetnél bemutatja és azt, esetleg az ujonnan kiállított könyvecskét a bejegyzés megtörténte után átveszi és az elhelyezett összeggel a megfelelő napló pénzügyintézeti betétek hasábjában bevételként számolja el.

Hasonló eljárást kell követni a vármegyei Gyámpénztári alap p.-i számláján kezelt készpénzfelesleg gyümölcsöző elhelyezése esetén is, mire nézve az árvaszék intézkedik.

A háztartási alap és az egyesített vármegyei nyugdíjalap kiadásainak fedezésére a vegyes alapok folyószámlájának pénzkészletét előlegül igénybe lehet venni. Ha az előlegezés két hónapnál rövidebb időre szükséges, az alispán erről a törvényhatósági bizottság legközelebbi közgyűlésében utólag jelentést tesz. Ha az előlegezés két hónapnál hosszabb időre szükséges, az előlegezést a törvényhatósági bizottság közgyűlése engedélyezi, esetleg kamal fizetésének kikötése mellett.

#### VI. A számvevőségi tennivalók ellátása.

A vármegyék számvevőségi tennivalóit — ideértve a gyámügyi és rokkantügyi számvevői tennivalókat is — a belügyminiszter alá rendelt vármegyei számvevőség látja el.

A vármegyei számvevőségi tisztviselők alkalmazására, szolgálati viszonyaira és felelősségére vonatkozóan az állami tisztviselőkre érvényben álló törvények és szabályok irányadók. Azonban mind

\* Az utána járó kamatok elmulasztása végett, minden fél év végén a betétkönyvet az illető helyi pénzügyintézetnél be kell mutatni.

személyi, mind fegyelmi szempontból, ugyszintén tennivalóik ellátása tekintetében a belügyminiszter rendelkezése alá tartoznak.

A vármegyei számvevőségek mind az előzetes, mind az utólagos számviteli ellenőrzés tekintetében önállóan működnek az alispánnal és az árvaszékkal szemben és e működésükért a számvevőségi igazgató útján a belügyminiszternek felelősek. Ellenben a jelentéstétel és a közigazgatási segédszolgálat tekintetében a vármegye alispánjának és az árvaszéknek vannak alárendelve és ezeknek ebben az irányban kiadott rendelkezéseit teljesíteni tartoznak.

A vármegyei számviteli tennivalók ellátása tekintetében általában az állami számviteli szabályok irányadók. A vármegyei számvevőség főnöke (helyettese) a közgyűléseken szakjához tartozó kérdésekben fel szólalhat, de szavazati joga nincs.

#### VII. Fegyelmi rendelkezések.

A vármegyei számvevőségi tisztviselők fegyelmi felelősségére vonatkozóan az állami számvevőségi tisztviselőkre érvényes szabályokat kell alkalmazni a következő eltérésekkel:

A fegyelmi eljárást megelőző vizsgálatot elrendelheti 1. a belügyminiszter, 2. a közigazgatási bizottság. A közigazgatási bizottság határozata ellen a belügyminiszterhez felebbezésnek van helye. A vizsgálatot a belügyminiszter kiküldötte, illetőleg a közigazgatási bizottság megbízásából e bizottság egy vagy több tagja teljesíti. A vizsgálat eredménye fölött elsőfokon a közigazgatási bizottság fegyelmi választmánya dönt. Véghatározata ellen a belügyminiszterhez felebbezésnek van helye.

A fegyelmi választmány jogerős véghatározatáról a belügyminiszterhez minden esetben külön jelentést kell tenni. Hivatalból megejtendő felülvizsgálat végett a belügyminiszterhez föl kell terjeszteni a fegyelmi választmány véghatározatát, ha a) a fegyelmi eljárást megelőző vizsgálá-

latot a belügyminiszter rendelte el, b) ha büntetésül áthelyezést vagy hivatalvesztést szabtak ki.

#### 22. §. A városok háztartása.

##### I. Jogforrások.

A törvényhatósági joggal felruházott városok háztartására nézve az 1886:XXI. tc., a rendezett tanácsú városok háztartására nézve pedig az 1886:XXII. tc. IX. fejezete tartalmaz rendelkezéseket. A városok gyámpénztárainak kezeléséről, az árvapénzek gyümölcsöztetéséről és a gyámügyi számvitelről az 1903. évi 55.100 és 55.200 B. M. sz. utasítások rendelkeznek. Az említett törvényekben foglaltakat részben módosította és kiegészítette a városok fejlesztéséről szóló 1912:LVIII. tc., továbbá az 1924:IV. tc. 2. §-ához fűzött A) melléklet B) V. (2.) bekezdése, illetőleg az ennek alapján kiadott 1924. évi 171.000 és 171.001 sz. belügym. körrendelet, végül az 1927. évi V. tc. III. fejezete és az ennek végrehajtása tárgyában kiadott 1927. évi 42.200 sz. belügymin. körrendelet. Ez utóbbiak hatálya 1929. év végével megszűnik.

##### II. Városi költségvetések.

**A költségvetés összeállítása.** A törvényhatósági városok költségvetését az 1927. évi 42.200. sz. belügymin. körrendeletben megállapított D. minta szerint kell készíteni. A költségvetési év megegyezik a naptári évvel.

A költségvetési előirányzat kiadási és bevételi részből áll (szükséglet és fedezet). Mind a kiadások, mind a bevételek a) rendes és b) rendkívüli kezelésre oszlanak. Mindezeket a kiadásokat és bevételeket a költségvetési előirányzat A) Háztartás, B) Önálló vagyonkezelési intézmények (I. függelék) és C) Különálló alapok (II. függelék) szerint elkülönítve s ezeken belől csoportok, fejezetek, címek rovatok és tételek szerint részletezve tünteti fel. Ehhez képest tartalmazza a csoportok szerint részletező főösszesítést, az egyes csoportokat



fejezetek szerint részletező összesítést, végül a mellékleteket, amelyek az egyes címek kiadásait és bevételeit rovatok és tételek szerint részletezve foglalják magukban.

A költségvetésnek magában kell foglalnia a város háztartásával járó összes kiadásokat, különösen azokat, amelyeknek fedezésére a várost a törvény kötelezi; magában kell foglalnia továbbá a város összes jövedelmeit, valamint a megelőző év pénztári maradványát. A várost illető kiadásoknak és bevételeknek egy részét a költségvetésből kihagyni és azokat annak keretén kívül pl. letétileg kezelni nem szabad. Hasonlóképp tilos az év végével mutatkozó háztartási maradványnak vagy egy részének tartalékolása.

A költségvetésben csak olyan szükségleteket lehet előirányozni, amelyek feltétlenül a város érdekében állanak és azoknak felvételét vagy maga a közgyűlés határozta el, vagy azok érvényes jogszabályok alapján terhelik a várost.

A városok bevételi forrásai ugyanazok, mint amelyeket az 1924. évi 177.200 sz. belügymin. körrendelet a községek bevételi forrásai gyanánt kijelöl (l. a köv. §-t).

A háztartási költségvetésben mutatkozó hiányt községi pótdából kell fedezni.

A községi pótdó alapja a földadó, a házadó, a tőrulati adó, valamint az igazgatósági, felügyelőbizottsági és választmányi tagok javadalmazása után kivetendő, külön adó.

Az előző bekezdésben megjelölt egyenes államadók után kivethető községi pótdó legmagasabb mértéke az adóalapok 50%-át meg nem haladhatja. Ez a rendelkezés nem érinti azt a rendelkezést, hogy az adózó terhére egy és ugyanarra az évre kivetett állami egyenes adóknak és a megfelelő helyhatósági pótdóknak együttes összege nem haladhatja meg az illető adózó ugyanaz évi összes jövedelmének 75%-át.

Amennyiben a költségvetési hiány a városi közvagyon jövedelméből, a város által szedett, önálló alapra helyezett

\* *tanügyi adó*

adókból, illetékekből, díjakból, az 5%-ig igénybevett általános kereseti adóból s az egyenes állami adók után legfeljebb 50%-kal kivethető pótdából sem nyerne teljes fedezetet, az általános kereseti adó kivétési kulcsa a pénzügyminiszternek előzetes engedélye alapján 5%-tól 10%-ig felemelhető.

Ha a hiány még így sem nyerne teljes fedezetet, a városok az 1924. IV. tc.-ben nyert felhatalmazás alapján a területükről származó jövedelmek után a jövedelemadó ról szóló törvény alapelveinek megfelelően, önálló alapra helyezett külön községi adót vehetnek ki. Amennyiben ily adó kivételének szüksége előállana, ez irányban a város közönségének (rendezett tanácsú városoknak a vármegye alispánja útján) a belügyminiszterhez előterjesztést kell tennie. Az ily adó kivétele tekintetében az illető város háztartási helyzetének mérlegelése mellett a belügyminiszternek a pénzügyminiszterrel egyetértően megadott hozzájárulása után lehet csak intézkedni.

A városnak önálló vagyongazdálkodást folytató üzemeiről és vállalatairól az üzemek vezetőinek szintén részletes előirányzatot kell készíteni. A háztartási költségvetésben, mint lényeges bevételt csak az egyes üzemek és vállalatok beruházási tőketartozásának esedékes törlesztési és kamatszolgáltatását, valamint az üzemek és vállalatok feleslegeiből a város terheire való hozzájárulást, kiadásként pedig csak az üzemek és vállalatok üzleti hiányainak fedezése céljából a városi pénztár hozzájárulását kell előirányozni.

Ezeket kívül külön részletes költségvetéseket kell készíteni a város kezelése és felügyelete alatt álló alapok és intézetek bevételeiről és kiadásairól is. A háztartási alap költségvetésébe csak azokat az összegeket kell felvenni, amelyekkel a város a szóbanlevő alapok és intézetek kiadásaihoz hozzájárul.

A költségvetés előterjesztése és megállapítása. A háztartási alap kiadásairól és bevételeiről szóló előirányzat tervezetét Budapest székesfőváros pénzügyi osztálya

legkésőbb a költségvetési ével megelőző év augusztus hó végéig, a többi törvényhatósági város számvevősége pedig legkésőbb július hó végéig köteles elkészíteni. A költségvetést (zárszámadást) a közgyűlés előtt közszemlére kitenni nem kell. \*

A pénzügyi bizottság és a városi tanács javaslataival ellátott költségvetési tervezetet Budapest székesfőváros november hó 1-ig, a többi városi törvényhatóság pedig október hó 1-ig rendes vagy rendkívüli közgyűlésen letárgyalja és megállapítja.

A költségvetés megállapító közgyűlési határozatnak magában kell foglalnia a háztartási alap kiadási és bevételi főösszegeit, az ezek egybevetése után mutatkozó hiányt, a pótladó százalékát és az ennek alapjául szolgáló állami adók összegét, az általános kereseti adó százalékát, valamint a költségvetés megállapításával kapcsolatban tett rendelkezéseket.

A közgyűlési határozatot a bizottság kisebbségének véleményével vagy az egyesek által beadott észrevételekkel, valamint a 8 napon belül esetleg előterjesztett felebbzésekkel vagy a felebbzés be nem nyújtását igazoló jelentéssel és a városi tanácsnak az azokban foglaltakra tett részletes felvilágosító jelentésével együtt Budapest székesfőváros november hó 15-éig, a többi törvényhatóság pedig október hó 15-éig köteles három példányban a belügyminiszterhez felterjeszteni, aki a költségvetés egyik példányát a pénzügyminiszternek küldi meg. Ez utóbbi észrevételeit oly időben közli a belügyminiszterrel, hogy valamennyi költségvetés az érdekeltek bevonásával ~~október~~ <sup>december</sup> hó 20-ig lehetőleg előszóval letárgyalható legyen.

A belügyminiszter a pénzügyminiszterrel egyetértve a költségvetéseket jóváhagyja, indokolt esetben egyes tételeit leszállítja, felemeli vagy törli vagy a jóváhagyást megtagadja és a törvényhatóságot új költségvetés készítésére utasítja. A belügyminiszter elhatározásáról a törvényhatóságot december hó 25-éig értesíti. Ha a költségvetés

\* a költségvetésnek mellőző időben való előterjesztését a polgármester, egyetértően a városi tanács feladata —

jóváhagyása december hó végéig nem történik meg, a törvényhatóság kiadásait, a jóváhagyás bekövetkeztéig csak a megelőző évi jóváhagyott költségvetés keretei között fogantatosíthatja.

A rendezett tanácsu város képviselőtestülete köteles az előző rendelkezések szerint összeállított és letárgyalott költségvetést az arra tett észrevételekkel együtt legkésőbb szeptember hó 15-éig három példányban az alispánhoz felterjeszteni. A költségvetéshez mellékelni kell a város cselekvő és terhelő vagyonát fellüntető kimutatást is. \*

Az alispán a rendezett tanácsu város költségvetését felülvizsgálja és amennyiben az igénybevenni szándékolt pótladó kulcsa az 50%-ot meg nem haladja, azt jóváhagyja. Indokolt esetben a költségvetés egyensúlyának megóvása mellett annak egyes tételeit leszállíthatja, felemelheti vagy törölheti; továbbá a törvényes rendelkezéseken alapuló kötelezettségek teljesítésére szükséges kiadásokat abba felveheti vagy a költségvetés jóváhagyását megtagadhatja és a várost új költségvetés készítésére utasíthatja. Köteles gondoskodni arról, hogy minden rendezett tanácsu város költségvetése december hó 31-éig megállapítható legyen.

Ha az igénybevenni szándékolt pótladó kulcsa az 50%-ot meghaladja, az alispán a költségvetés két példányát a pótladó 50%-ot meghaladó részének engedélyezése végett a belügyminiszterhez terjeszti fel. Amíg a pótladó mértéke felől a belügyminiszter a pénzügyminiszterrel egyetértve nem határozott, a rendezett tanácsu város kiadásait csak az előző évi jóváhagyott költségvetés keretei közt fogantatosíthatja.

Az alispán köteles a rendezett tanácsu városok általa jóváhagyott költségvetéseit november hó 30-ig két példányban a belügyminiszterhez felterjeszteni, aki az egyik példányt megküldi a pénzügyminiszternek. A belügyminiszter a pénzügyminiszterrel egyetértve, a költség-

\* átnevezési kimutatás

velésben ugyanolyan módosításokat tehet, mint amelyeket a fentiek szerint az alispán is eszközölhet.

**A költségvetési hitelek felhasználása.** A költségvetés fejezetei között hitelátruházásnak helye nincs. Ugyanazon fejezet címei vagy rovatai között a város közgyűlése hitelátruházást engedélyezhet. A személyi és dologi kiadások között azonban hitelátruházásnak a címeknél és rovatoknál sincs helye.

A költségvetési évek között tilos a hitelátruházás. Ennélfogva a folyó évi hitelek terhére a következő évi kiadásokat előlegesen utalványozni vagy a hitelmaradványoknak letétként való kezelését elrendelni nem szabad. Az utalványozási jog csak a költségvetési év végéig terjed. Pótutalványozási időszak nincs.

A költségvetésben megállapított keretek pontos betartásáért az utalványozó hatóság (polgármester, tanács) a főszámvevővel együttesen személyesen felelős.

Amennyiben az utalványozás ellen a jogszerűség vagy a fedezet hiánya miatt a főszámvevőnek észrevételei lennének s azok eloszlatathatók nem volnának, a felmerült észrevételeket a főszámvevő döntés végett bejelenti a közgyűlésnek.

Az utalványozó hatóság rendeletére azonban sürgős vagy halaszthatatlan esetben az utalványt a főszámvevő köteles azonnal ellenjegyezni.

Azok a tisztviselők, akik a felsőbb hatósági jóváhagyást igénylő közgyűlési határozatok végrehajtása iránt intézkednek, a felelősség alól nem mentesülnek akkor sem, ha a határozat végrehajtására, mielőtt az jóváhagyást nyert volna, a közgyűlést utasítást vagy felhatalmazást adott.

### III. Városi zárszámadások.

**Törvényhatósági városok.** A számvevőség a háztartási alapról, valamint a város kezelése alatt álló alapokról és intézetekről a számadási év végével az 1927. évi 42.200 sz. belügymin. körrendeletben megállapított E.

minta szerint zárszámadást készít és azt a vagyonleltárral együtt a számadási évet követő március hó végéig a tanács elé terjeszti. A tanács a megvizsgált zárszámadást határozati javaslatával oly időben mutatja be a közgyűlésnek, hogy ez a zárszámadást legkésőbb május hó 15-ig megvizsgálhassa.

A zárszámadást és az arra vonatkozó közgyűlési határozatot a számadási évet követő május hó végéig három példányban a belügyminiszterhez kell felterjeszteni.

A háztartási alap zárszámadásával együtt a város kezelése alatt levő alapok és intézetek számadásait, valamint az üzemek és vállalatok zárószámadásait (nyereség- és veszteségszámla, vagyonmérleg) és az azokra hozott közgyűlési határozatokat is be kell mutatni.

A rendezett tanácsú városok háztartásáról, alapjairól, valamint a kezelésük alatt levő intézetekről, üzemekről és vállalatokról szóló zárszámadásokat (mérlegeket) a számadási évet követő május hó végéig jóváhagyás végett négy példányban az alispánhoz kell felterjeszteni.

Az alispán az általa jóváhagyott zárszámadások három példányát a felelbezési határidő letelte után, de legkésőbb a számadási évet követő év augusztus hó végéig a belügyminiszterhez terjeszti fel. A felterjesztéshez csatolni kell 1. a zárszámadás megvizsgálásáról szóló képviselőtestületi és alispáni határozatot, 2. a város vagyoni állapotról szóló kimutalást. A belügyminiszter a zárószámadás egyik példányát észrevételeinek közlése végett a pénzügyminiszternek küldi meg.

### 23. §. A nagyközségek és kisközségek háztartása.

**I. Jogforrások.** A községek háztartásáról eredetileg az 1886. évi XXII. tc. IX. fejezete rendelkezett. Az e törvényben foglalt felhatalmazás alapján a községek pénzügykezelésének és számvitelének irányelveit a belügyminiszter az 1886. évi 23.354 sz. rendeletével állapította meg. A községi gyámpénztárak kezeléséről,

az árvapénzek gyümölcsöztetéséről és a gyámügyi számvitelről a belügyminiszter által az 1903. évi 55.300 sz. a. kiadott szabályzat rendelkezik. A községek háztartására vonatkozó törvényes rendelkezéseket, szabályrendeleteket és utasításokat több irányban módosítja a kis- és nagyközségek háztartásáról az 1921. évi IV. tc. alapján (I. a 2. §. a) melléklete, B) V. (2.) pontját) a belügym. által kiadott 1921. évi 177.200 és 177.300 sz. körrendelet, továbbá az 1927. évi V. tc. III. fejezete és az ennek végrehajtása iránt a belügyminiszter által kiadott 1927. évi 42.200 sz. körrendelet III. fejezete. Végül meg kell említeni az 1929. évi II. tcikkel, mely a Községek segélyezési alapját létesítette.

**II. A költségvetés összeállítása.** A nagy- és kisközségek költségvetését az 1927. évi 42.200 sz. belügymin. rendeletben megállapított minta (F-minta) szerint kell elkészíteni. A háztartási költségvetéshez két függelékkel kell csatolni. Az első függelék az önálló vagyonekezeléssel bíró intézmények, üzemek és vállalatok (I. a bevételi források 5. pontját) költségvetését, a második függelék a község kezelésében levő alapok költségvetését (pl. községi járdaalap, szoboralap, népkönyhalap stb.) tartalmazza.

A községi költségvetésnek, a költségvetési év folyamán előreláthatólag felmerülő valamennyi kiadást és az ugyanazon idő alatt várható valamennyi bevételt teljes összegében fel kell tüntetnie. A községek bevételi forrásai a következők:

1. a község ingatlan vagyona;
2. a készpénz-tőkevagyon (takarékbetét) és az értékpapírok;
3. a jövedelmezhető jogositványok (ítalmérési jog, vásári helypénzszedési jog, kövezet, hid-, rév- és kikötő vámszedési jog, halászati jog stb.);
4. a díjak vagy járulékok fejében használatra átengedett községi javak (községi mérleg, fedeztetésre tartott

*\* az átvezetés kiemelt*

községi tenyészapaállatok, árusátrak céljára kijelölt közterek stb.);

5. a községi üzemek és vállalatok, valamint a közérdekű céll szolgáló intézmények (vizvezetési mű, községi takarékpénztár, községi maglár, tégláégető, vágóhid, községi szeszfőzde, kistűst, központi szeszfőzde, jéggyár, jégverem stb.);

6. A községi alkalmazottak járandóságainak részbeni fedezésére adott állami hozzájárulás; ezeket név és állás, fizetési osztály, fokozat szerint kell felsorolni. (1923:III. tc. életbelépte után rendszeresített jegyzői és segédjegyzői állással egybekötött fizetésből jegyzőnél a IX. fizetési osztály, segédjegyzőnél a XI. fizetési osztály harmadik fokozatának megfelelő összeg a községet (községeket) terheli és csak a többlet erejéig jár állami fizetéskiegészítéskép hozzájárulás);

7. a közszolgáltatásból eredő bevételek ilyenek: a) az általános kereseti adó (1922:XXIII. tc. 16. és 17. §-ok); b) a községi bor- és hús fogyasztási adó, valamint a sör- illetve szeszfogyasztási adópótlék (1923:XXXIII. tc. 3. §.); c) a községeknek átengedett italmérési engedélyilletékek és szeszital-forgalmi illetékek (8.700 1923. M. E. számú rendelet); d) az adóbehajtási illetékek és az irásdíj (1923. évi VII. tc. 26., 63., 86. §-ai); e) a marhalevelek kiállításáért, záradékolásáért és átírásáért szedhető díjak (1900:XVII. tc. 39. §.); f) az anvakönyvi kivonatok (családi őrtesítők) kiállításáért szedhető díjak (1904:XXXVI. tc. 22. §.); g) a községi kötetlékbe való felvételért szedhető díjak (1886:XXII. tc. 14. §.); h) a községi ingatlan-vagyonáruházási illetékek (1920:XXXIV. tc. 115. §-a alapján alkotott szabályrendelet); i) a forgalmi adó kezeléséért jutlatott részesedés (1921:XXXIX. tc. 35. §-a alapján kiadott rendelet); j) az 1922:XII. tc. 39. §-a alapján szedhető ipardíj; k) az állat- és általános forgalmi bélyeg eladási engedély alapján a községeknek járó eladási jutalék (5.350 1921. P. M. számú utasítás); l) a fel nem osztható vadászati haszonbér (1883:XX. tc. 3. §.) stb.

A megelőző évekből származó számadási kiadási hátralékokat kiadásképpen előirányozni nem szabad.

A költségvetés minden egyes kiadási tételénél utalni kell arra a külön határozatra és felsőbb rendeletre, amelyen a kiadás alapul. Olyan kiadást, amely a község saját elhatározásából keletkezik, csak akkor lehet a költségvetésbe felvenni, ha arra vonatkozóan a község előzőleg külön határozatot hozott.

A rendszeres fizetésben részesülő valamennyi községi közigazgatási alkalmazott személyi járandóságait fel kell venni a község kiadásai közé, viszont azokat az állandó, vagy ideiglenes bevételeket, amelyek a községi alkalmazottak illetményeinek fedezésére az államkincstár-ból erednek, a község bevételei közt külön tétel alatt kell a költségvetésbe beilleszteni.

A vármegyei igazgatás céljára beszolgáltatandó hozzájárulásokat a szorosan vett háztartási költségvetés fejezetében a rendes kiadások között kell előirányozni.

Előre nem látott kiadás címén a költségvetésbe előirányzatot felvenni nem lehet. A költségvetési év végén várható pénztári maradványt\*, valamint a múlt évekből eredő cselekvő hátralékot nem szabad a község bevételei közé felvenni. A valósággal mutakozó maradványt, nemkülönben a cselekvő hátralékból befolyt összeget a következő év különféle (rendkívüli) bevételei

\* A költségvetés készítését megelőző számadási év pénztári maradványának fedezetként való előirányzása azonban kötelező.

A községi előjáróság a végrehajtással kapcsolatos jogait és kötelezéseit az esetleg rendszeresített községi tanácsban gyakorolhatja. Az itt hozott határozatokat jegyzőkönyvbe kell foglalni, sőt azokat, amennyiben a vagyionkezelésre, a jövedelmek fokozására, utalványozásokra vagy megszüntetésekre vonatkoznak, tételenként a jegyzőkönyv kiegészítését képező utalványkönyvbe is fel kell jegyezni.

Sürgős és halaszthatatlan esetekben jogában áll a községi bírónak, a vezető jegyző ellenjegyzése mellett a költségvetés keretén belül utalványozni, azonban köteles erről a tanácsnak, illetőleg az előjáróságnak a legközelebbi ülésen jelentést tenni és az utólagos hozzájárulást kieszközölni.

közt kell elszámolni és a költségvetési kiadások fedezésére kell felhasználni.

A községi költségvetés kiadásainak fedezetéül az 5%-os kulcs szerint kiszámított általános kereseti adó jövedelme és a fentemlített bevételi források szolgálnak. Ha ezek a jövedelmek a költségvetés szerint mutakozó valamennyi kiadást nem fedeznék, a község legfeljebb 50%-ig terjedő községi pótdadót vehet ki. A községi pótdadó kivetési alapjául az állami földadó, házadó, társulati adó és a társulati adóról szóló 1922:XXIV. tc. 28. §-a szerint az igazgatósági stb. tagok javadalmazása után kivetett külön adó szolgál. Ha a községi költségvetés hiányát az 50%-os községi pótdadó nem fedezné, a pénzügyminiszter a községnek a belügyminiszter útján előterjesztett kérelmére megengedheti, hogy a község az általános kereseti adó kulcsát a szükséghez képest 5%-nál magasabbra, de legfeljebb 10%-ig felemelje (1922:XXIII. tc. 16. §.) Az 1929. évi II. tc. szerint az ily községeket a belügyminiszter a pénzügyminiszterrel egyetértve a Községek segélyezési alapjából segélyben részesítheti. Ez az alap a kis- és nagyközségekben befolyt házadóknak évi 13,500.000 pengőt meghaladó részéből létesítetik.

Az önkormányzati testületek csak olyan köztartozásokat (pótdadó, illeték, helypénz, vám, külön adó, használati díj vagy illeték stb.) állapíthatnak meg és vehetnek ki, amelyeknek igénybevételére őket törvény vagy pedig törvényes felhatalmazáson alapuló miniszteri rendelet avagy szabályrendelet feljogosítja vagy kötelezi (1927:V. tc. 45. §.).

III. A költségvetés jóváhagyása. A költségvetést a költségvetési évet megelőző év július havának végéig a községi (kör-) jegyző készíti el és azt az előjáróság által történt letárgyalás után oly időben köteles a képviselőtestület előterjeszteni, hogy az augusztus hó 25-éig letárgyalhassa és megállapíthassa. Ennek megtörténte után a költségvetést szeptember hó 5-éig a

*jövedelem,  
társulati  
adó*

főszolgabíróhoz kell beterjeszteni, aki azt szeptember hó 15-éig három példányban a vármegye alispánjához felterjeszteni köteles. A költségvetés minden példányához a község cselekvő és terhelő vagyonát fellüntető kimutatót kell mellékelni. Vármegyei hozzájárulás címén egyelőre azt az összeget kell a költségvetésben előírnyozni, amely a költségvetést megelőző évre végérvényesen megállapított. A hozzájárulás végérvényes összegét az alispán állítja be a község költségvetésébe, esetleg a már megállapított költségvetés helyesbítését utólag elrendeli.

Az alispán a költségvetést november hó 15-ig részletesen felülvizsgálja és jóváhagyja, vagy indokolt esetben, a költségvetés egyensúlyának megóvása mellett egyes tételeit leszállítja, felemeli vagy törli; a törvényes rendelkezésen alapuló kötelezettségek teljesítésére szükséges kiadást abba felveszi vagy a költségvetés jóváhagyásával megtagadja és a községet új költségvetés készítésére utasítja.

Az alispán nem hagyhatja jóvá a költségvetést, ha az igénybevenni szándékolt pótló kulcsa az 50%-ot meghaladja, hanem a költségvetés két példányát a belügyminiszterhez felterjeszti, aki a pénzügyminiszterrel egyetértően határoz.

Ha a költségvetés jóváhagyása az év kezdetéig bármely okból meg nem történne, utalványozni csak a feltétlenül szükséges kiadásokra és csak az utolsó jóváhagyott költségvetés keretében lehet.

Az alispán az általa jóváhagyott nagy- és kisközségi költségvetések előirányzati összegeiről Összefoglaló kimutatást készít és annak egy-egy példányát november hó végéig a belügyminiszterhez és a pénzügyminiszterhez felterjeszti.

Ha az alispán a költségvetést változatlanul jóváhagyta, a költségvetés — tekintet nélkül arra, hogy a községi tárgyalás során felszólalás volt e ellene vagy sem — az alispáni jóváhagyással jogerőssé válik. Az alispánnak azon határozata ellen, amellyel a költségvetéstől a

*\* utalványozás*

jóváhagyást megtagadta, vagy a költségvetést megváltoztatta, illetőleg hivatalból megállapította, 8 nap alatt felebezni lehet a belügyminiszterhez.

IV. A költségvetés végrehajtása. A jogerősen megállapított községi költségvetés végrehajtásáért a községi előjáróság felelős, kivételesen azonban, ha az előjáróság magatartása indokolttá tenné, az alispán a végrehajtást egyedül a vezető községi (kör-) jegyző feladatává teheti.

A községi költségvetés terhére történő minden utalványozás csak a vezető községi (kör-) jegyző ellenjegyzése mellett fogamatósítható.

A vezető községi (kör-) jegyző a költségvetés részleteinek pontos betartásáért feyelmileg felelős és az ebbeli köteletségének megszegéséből előállott kárért anyagi kártérítéssel is tartozik.

A költségvetésben előirányzott összegek csak a megjelölt célokra használhatók fel. A költségvetés egyes tételei között hitelátruházásnak nincs helye. Indokolt esetben az alispán megengedheti, hogy a község egy-egy hitelösszeget a költségvetésben meghatározott rendeltetésétől eltérően használhasson fel.

Több költségvetési év között tilos az átruházás. Az építkezési, valamint az építkezési jellegű átalakítási (javítási), avagy felszerelési hitelek azonban a költségvetési éven túl is leköthetők, ha a munkát, amelyre az előirányzat szól, még nem fejezték ugyan be, vagy a szállítást még nem teljesítették, de a munka teljesítését már elrendelték, vagy a felszereléseket már megrendelték.

Ha a jogerős költségvetésben előirányzott bevételek késedelmesen folynak be és ennek következtében a szükséges fedezet nem áll rendelkezésre, elsősorban kamattérítés mellett a községi készpénz-tőkevagyont kell igénybe venni, tőkevagyon hiányában, vagy ha a tőkevagyon nem elég, az alispán előzetes engedélye mellett függőkölcsön útján kell a fedezetről gondoskodni. Az alispán a függőkölcsönt csak kellően indokolt és igazolt kérelemre és legfeljebb a még hátralékos bevétel 50%-a erejéig enge-

délyezheti. Az előjáróság felelős, hogy a függőkölcsön a számadási év végéig visszatérüljön.

Ha időközben előre nem látott körülmények következtében olyan rendkívüli kiadások merülnek fel, amelyek a jóváhagyott költségvetés egyes cimeinél mutakozó megtakarításokból és többlet bevételekből nem fedezhetők vagy amelyek a községi pótdó felemelését teszik szükségessé, a fedezetről pótköltségvetéssel kell gondoskodni.

V. A községi zárszámadás. A községi zárszámadást a községi (kör-) jegyző a költségvetés rovatrendszerének megfelelően, a számadási évet követő március hó 15-ig köteles elkészíteni és a képviselőtestülettel oly időben letárgyaltatni, hogy az az arra tett észrevételekkel és a képviselőtestület határozata ellen beadott felebvezésekkel együtt legkésőbb május hó 1-éig a járási főszolgabíróhoz felterjeszhető legyen, aki azt május hó 15-éig a vármegye alispánjához felterjeszteni köteles. A határidők pontos betartásáért a községi (kör-) jegyző, illetőleg a községi előjáróság és a főszolgabíró felelős.

Az alispán a községi zárszámadást 60 nap alatt köteles megvizsgálni és a vizsgálat eredményéről a községet határozattal értesíteni.

A nagy- és kisközségek zárszámadásának jóváhagyásáról az alispán a felebvezési határidő letelte után, de legkésőbb a számadási évet követő augusztus hó végéig a belügyminiszterhez jelentést tesz. E jelentéshez két példányban kimutatást kell mellékelni azokról a községekről, amelyek a számadási évet hiánnyal zárták vagy a költségvetés keretét túllépték. Ugy a hiányt, mint a hileltúllépést röviden indokolni kell.

Az alispánnak a zárszámadás felülvizsgálása kérdésében hozott határozata ellen a községi képviselőtestület, továbbá — ha észrevételeit nem vették figyelembe — az észrevételező, végül a számadók felebvezéssel élhetnek a belügyminiszterhez.

Ha a község vagy a számadók valamelyike a belügyminiszter határozatát sérelmesnek találja, a zárszám-

adás kifogásolt tételeinek megvizsgálása végett — 3 hónapon belül — keresettel fordulhat a községre nézve illetékes kir. bírósághoz.

#### 24. §. A törvényhatóságok, városok és községek gazdálkodásának kormányhatósági ellenőrzése.

Az önkormányzati gazdálkodás ellenőrzése tekintetében az 1927. évi V. tc. 48. §-a új s az eddigieknél hatályosabb jogokat biztosít a belügyi és a pénzügyminiszternek, aki e tekintelben a belügyminiszterrel egyetértve jár el. Jogositva vannak ugyanis Budapest székesfőváros, a vármegyei és városi törvényhatóságok, a rendezett tanácsú városok és a nagy- és kisközségek háztartását, közintézményeiknek, üzemeiknek, vállalataiknak gazdálkodását, továbbá a pénzkezelés és számvitel módját kiküldött közegeik által bármikor megvizsgáltatni és tőlük felvilágosítást és jelentést kívánni.

Ha az önkormányzati testületnek nincs jóváhagyott költségvetése, vagy az nem a költségvetés keretében gazdálkodik, a belügyminiszter a minisztertanács hozzájárulásával az önkormányzat vagy egyes üzemei gazdálkodásának közvetlen ellenőrzésére, az önkormányzati testület terhére pénzügyi ellenőrt rendelhet ki, kinek joga van az oly kiadások utalványozása ellen, amelyek a megállapított költségvetésben nem foglaltatnak, vagy annak kereteit túllépi, óvást emelni, mely esetben az ilyen utalványozás csak a belügyminiszternek a pénzügyminiszterrel egyetértő jóváhagyása után vagy akkor hajtható végre, ha a belügyminiszter három nap alatt nem nyilatkozott. A pénzügyi ellenőrző jogkörét a minisztertanács állapítja meg. Egyébként az ellenőrzés tekintetében a belügyminiszter és a pénzügyminiszter együttes utasításai szerint jár el.

A belügyminiszter a pénzügyminiszterrel egyetértve és a törvényhatóság meghallgatása után:

1. az önkormányzati testületeket igazgatási szervezeteik kiépítésére, pótlására, a személyzeti létszám apasztá-

sára, gazdálkodásuk, pénzkezelésük és számvitelük módjának megfelelő szabályozására kötelezheti;

2. nem gazdaságos, vagy nem közszükségletet szolgáló üzemek, vállalataik, intézeteik korlátozását, átalakítását, összevonását vagy megszüntetését elrendelheti.

Az önkormányzati testület üzemét vagy vállalatát részvénytársasági alakban csak a belügyminiszternek a pénzügyminiszterrel egyetértő hozzájárulásával létesítheti. Ily üzemek vagy vállalatok csak a belügyminiszter és a pénzügyminiszter egyetértő hozzájárulásával tarthatók fenn.

## FÜGGELÉK.

**Az állami számvitelről szóló 1897:XX. tc. végrehajtása tárgyában kiadott utasításnak egyes fontosabb, a törvényben nem foglalt rendelkezései.\***

### I. Az előirányzat szerkesztésének alapelvei.

Az előirányzatba szorosan csakis azon kiadások és bevételek vehetők fel, melyek a július hó 1-től a következő évi június hó 30-ig terjedő időszakban esedékesek, vagy esedékességük jogcíme ezen időből ered.

Az előirányzatba e szerint csupán oly kiadások és bevételek foglalhatók, melyek a költségvetési évben előreláthatólag valósággal felmerülni fognak, illetve melyekre ezen időszak alatt előreláthatólag valósággal számítani lehet.

A költségvetési évben nem esedékes állami tartozások és követelések tehát az előirányzatba föl nem vehetők. Korábbi években keletkezett állami tartozásoknak és követeléseknek a költségvetési évben esedékes részletei azonban előirányzandók. (2. §.)

\* A számviteli törvény külön lenyomatát az időközben bekövetkezett módosítások figyelembevételével. Szerző 1925. évben közrebocsátotta.



Az előirányzatnak teljesnek kell lennie, vagyis abba felveendők az összes kiadások és bevételek, melyek az államháztartásban a költségvetési év tartama alatt előreláthatólag előfordulni fognak.

Kivételnek csak oly esetekben lehet helye, amelyekben valamely kiadás külön törvényhozási intézkedéssel nem a költségvetésre, hanem a pénztári készletekre vagy a cselekvő hátralékokból várható bevételekre utaltatik. Tehát nincsen megengedve az államháztartást illető kiadások vagy bevételek egy részét az előirányzathoz kihagyni s annak keretén kívül kezelni. Nevezetesen kölcsönösszegek, állami kiadásokhoz való községi s egyéb hozzájárulások s effélék, valamint az ezekből fedezendő kiadások mindenkor felveendők az előirányzatba s a jelzett bevételeket takarékpénztárban vagy letétként kezelni s közvetlenül onnan felhasználni nem szabad. (4. §.)

Meghatározott célra szánt előlegek (kölcsönök), habár visszatérítés kötelezettsége mellett adatnak, épen úgy, mint a valódi kiadások, az előirányzatba felveendők. Viszont az ily előlegek (kölcsönök) visszatérítéséből származó bevételek is a valódi bevételekhez hasonlóan szintén előirányzandók. (6. §.)

Az előirányzat bruttó jellege nem zárja ki azt, hogy az egyenes és közvetett adók, továbbá az illetékek és jövedékek azon rovatainál, ahol a költségvetésben megfelelő kiadási rovatok felvéve nincsenek, a bevételek a költségvetési évből vagy azt megelőző évekből eredő visszatérítések levonásával előirányoztassanak oly formán, hogy ezek, a fennálló törvények vagy szabályok alapján, felebezés folytán vagy hivatalból visszafizetendő összegek a nyers bevételi összegből levonassanak és az így mutatkozó tiszta összegek vétessenek fel a bevételi előirányzatba. (9. §.)

Az előirányzat megállapításánál — az előző bekezdésben tárgyalt visszatérítések eseteit kivéve — csupán a költségvetési évből származó téritmények kompenzálhatók,

az előző évekből eredő ily téritmények ellenben külön bevételekkel; illetve kiadásokul előirányzandók.

Az adó- és más ügyekben felmerülő perköltségek és a várható perköltségtéritmények általában nem kompenzálhatók, hanem külön-külön veendőek fel az előirányzatba, mert a jelzett téritmények rendszerint csak a későbbi években folynak be vagy egyáltalán bevehetlenekké válnak. (10. §.)

Állami kiadásokhoz való községi s egyéb változó vagy állandó hozzájárulások, továbbá ingatlanok és ingók anyagának eladásából eredő bevételek, pénzbírságok s effélék kompenzálható téritményeknek nem tekinthetők s ennélfogva mindig külön bevételekként előirányzandók. Ugyanez alapon az egyes bevételek előállításával járó mindennemű költségek is külön kiadásokként veendőek fel az előirányzatba. (11. §.)

Illetéktelen vagy fölös be- és kifizetésekből eredő megtérítések, valamint a közigazgatás rendjén esetleg a magánfelek terhére teljesített szolgálatok költségeinek (uti költségek stb.) visszatérítése kompenzálható számadási téritményt képeznek s mint ilyenek a zárszámadásban a viszonylagos kiadásból, illetve bevételből levonásba hozandók.

Ellenben magánfelek részére bizomnányilag teljesített munkák, szállítások s effélék költségei és az ezekre vonatkozó költségtérítések a brutto-rendszer elvei szerint számolandók el.

A számadási perből folyó téritmények, amennyiben a tárgyévvel illetik kompenzálható téritmények gyanánt, az egyéb számadási téritmények pedig önálló bevételekként számolandók el. (127. §.)

Az előirányzat tételei állandók és változók. Az állandó tételek a külön törvényekben, állami szerződésekben, vagy az állami közigazgatás állandó szabályaiban megállapított összegekkel irányzandók elő. (12. 13. §.)

A változó tételek előirányzata úgy a bevételeknél, mint a kiadásoknál a következő három alapra helyezendő: a)

a folyó évet megelőző ugynevezett tapasztalati év, vagy évek eredményeire; *b*) a folyó évre megállapított költségvetésre (költségvetési törvényre); és *c*) az időközben alkotott törvényekre, intézményekre s általában mindazon viszonyokra és körülményekre, melyek az *a*) és *b*) alatt jelzett tényezőktől eltérő eredményt helyeznek kilátásba. (11. §.)

A tapasztalati év vagy évek eredményei gyanánt a kiadásoknál az utalványozás eredményei, a bevételeknél pedig — aszerint, amint megbízhatóbb alapot nyújtanak — az előirási vagy a tényleges pénztári eredmények veendőek.

A tényleges pénztári eredmény a kiadásoknál kevésbé vehető zsinórmértékül, mert egyfelől alakulása nagyrészt a kormányzat körén kívül álló tényezőktől függ, másfelől pedig magában foglalja az előző évekből maradt hátralékokra történt fizetéseket is, melyek a törvény 11. §-a szerint az előirányzatba be nem foglalhatók. (15. §.)

Az előirányzat szerkesztésénél — tekintettel az illető kiadásoknál vagy bevételeknél tapasztalható állandó emelkedésre vagy csökkenésre — rendszerint a legközelebbi három tapasztalati év átlagos eredménye veendő alapul. Ha azonban az egyes évek eredményei között lényeges eltérések mutatkoznak, háromnál több tapasztalati év kezelése is egybefoglalható és ezeknek átlagos eredménye szolgál zsinórmértékül. (16. §.)

Az átmeneti kiadások alosztályába tartoznak a Beruházások-nak nem minősíthető bárminemű rendkívüli kiadások. Ilyenek: a rendkívüli közösügyi kiadások; inségi kölcsönök s egyéb hasonló természetű címeken előforduló kiadások; az értékpapírok vásárlására fordítandó kiadások; az állami adósságok kibocsátásával és konverziójával járó kiadások; s egyéb átmeneti kiadások. (27. §.)

A természetmennyek, anyagok, szerek és eszközök rendkívüli megszerzéséből vagy értékesítéséből eredő kiadások és bevételek a rendkívüli kezelés keretében külön tételek alatt irányozandók elő. (28. §.)

Beruházások alatt számveteli szempontból csakis az ingatlan államvagyonba fektetendő kiadások értendők, melyekkel szemben az ingatlan államvagyon leltárában megfelelő ellenérték áll. Ehhez képest az előirányzat ezen alosztályába felveendőek mindazon összegek, melyek ingatlanok szerzésére, közúti, vasúti, vízi stb., szóval bárminemű állami építkezésből eredő új építmények és műtárgyak létesítésére, — építkezési jelleggel bíró átalakításokra vagy egyébként az ingatlan értékének és jövedelmének emelésére vannak szánva. (29. §.)

Ugyanitt előirányozandók azon kiadások, melyek az elemi csapások által megsemmisített vagy tetemesen megromlott és értékükben csökkent oly építmények és műtárgyak helyreállítására fordítandók, amelyeknek megsemmisült vagy megcsökkent értéke a leltárból leiratott.

Ellenben a már létező állami építmények és műtárgyak rendszeren előforduló fenntartási és helyreállítási költségei a rendes kiadások közé tartoznak. (30. §.)

Az építkezésekkel, hajóépítéssel, távirtda és távbeszélő vonalakkal szorosan összefüggő első felszerelések szükséglete a könnyebb elszámolás érdekében a Beruházások között irányozható elő. (31. §.)

A beruházási célokra szánt összegek objektumok szerint elkülönítve veendőek fel a költségvetésbe. (33. §.)

Állami segélyezések vagy hozzájárulások oly építkezésekhez, melyek az állam ingatlan vagyon leltárában kifejezést nem nyernek, mint például a kegyuri építkezésekre fordítandó összegek a Beruházások között elő nem irányozhatók, hanem természetük szerint a rendes vagy átmeneti kiadások közé foglalandók. (34. §.)

A rendkívüli kezelés bevételi részébe tartoznak: az ingatlan javak és azokhoz kötött haszonjogok eladásából, kölcsönök felvételéből, értékpapírok értékesítéséből, inségi kölcsönök és egyéb hasonló természetű címeken adott állami előlegek és kölcsönök visszatérítéséből eredő s egyéb rendkívüli bevételek. (35. §.)

## II. Az utalványozási és megszüntetési (téritményi) jegyzékek vezetése.\*

Az utalványozási és megszüntetési (téritményi) jegyzékek a költségvetési törvényben megállapított minden egyes címre nézve és pedig úgy a rendes, mint a rendkívüli kezelést s utóbbinak úgy osztályait, mint alosztályait illetőleg külön-külön szerkesztendőek és azokban az illető cím rovatai, illetőleg alrovatai számára megannyi külön hasábok nyitandók.

A külön törvényes felhatalmazás (póthitel, rendkívüli hitel) alapján vagy előirányzatnélküli kezelésként utalványozott kiadások szintén címenként külön utalványozási jegyzékekbe foglalandók, pontosan megjelölve a költségvetési törvény azon osztályát, alosztályát, fejezetét és címét, mely természetüknek megfelel. Ezen jegyzékekben is az illető cím rovatainak, esetleg alrovatainak, illetve az egynemű kiadások számára külön hasábok nyitandók.

A személyi járandóságok és dologi kiadások, vagy a költségvetési törvényben az illető címre nézve megállapított egyéb rovatok, melyek alrovatokra oszlanak, az utalványozási és megszüntetési jegyzékekben külön-külön összegezendők és ezenfelül a kérdéses cím egész kezelése egy főösszegben is kiteendő, illetve mindezek számára a megfelelő hasábok nyitandók.

Az illetmény és nyugdíj számlákat terhelő állandó illetményeket és ellátási díjakat havonként a fizetési és nyugdíj jegyzékek szerint kiutalt havi összegekkel kell az utalványozási jegyzékekbe felvenni.

A számadási év első hónapjában a személyzeti és fizetési állományt, a havi járandóságok kimutatása mellett, a költségvetés részletezésének megfelelő csoportosítással kell részletezni. Az állománykimutatás szerint az év első hónapjában esedékes járandóságoknak a kiutalt

\* Az 1924. évi 5.400 P. M. sz. utasításban foglalt módosításokkal.

és a gyűjtőkimutatásokban felvett járandóságokba felvett járandóságok havi összegével egyezni kell.

A későbbi hónapokban az állandó illetményeket és ellátási díjakat a gyűjtőkimutatások megfelelő havi — a zárlati adatokat is magában foglaló — kivonatának csatolása mellett, az abban feltüntetett havi összegekben kell az utalványozási jegyzékekbe felvenni. Az ellátási díjakról szerkesztett kivonathoz az ellátási táblázatokat is mellékelni kell.

Az első negyedévre járó lakáspénzt a számadási év első hónapjára vonatkozó utalványozási jegyzékhez csatolandó állománykimutatásban kell feltüntetni.

Az utalványozások és megszüntetések (téritmények) az illető rendeletek kellének és számának feltüntetése mellett tételenként veendőek fel az utalványozási és megszüntetési (téritményi) jegyzékekbe.

A jegyzékek tárgyhasábjában minden egyes tétel lényegé, habár csak röviden, de mindazonáltal tüzetesen és világosan körülírandó.

Az egyszerű (változó) járandóságokat az utalványozási jegyzék megfelelő hasábjában a tárcafőkönyv Kifizetendő összeg hasábjában feltüntetett összeggel kell kimutatni.

Az utalványozási és megszüntetési jegyzékekbe rendszerint csak a valódi kiadások utalványozása és megszüntetése veendő fel, kihagyandók tehát az átfutó kiadások. A fizetési előlegek azonban az illető számadási ágról szóló utalványozási jegyzékben a budgetszerű kezelés főösszegének kitüntetésére szánt hasáb után e célra nyitandó külön hasádba felveendőek.

A folyó évi kiadásokból származó kompenzálható számadási téritmények költségvetési címenként külön téritményi jegyzékekbe foglalandók. E téritményi jegyzékek a megszüntetési jegyzékek mintájára rendezendőek be és a folyó havi összegük a megszüntetési jegyzékekbe utolsó tételként átvezetendőek.

Elszámolás kötelezettsége mellett adott előlegek vég-

leges elszámolásánál az állampénztárba beszállított pénzmaradvány a téritményi jegyzékbe felveendő.

Téritmények törlése esetén a törölt tételek hivatkozással az eredeti tételekre, a folyó havi téritmények zárlati összegéből levonandók s csak a maradvány összeg viendő át a megszüntetési jegyzékbe.

Há a törölt téritmények összege valamely rovaton vagy alrovaton a folyó havi téritmények zárlati összegénél nagyobb, a többlet úgy a téritményi jegyzékben, mint az átvitel rendjén a megszüntetési jegyzékben is, kék tintával mulatandó ki és a folyó havi megszüntetések összegéből levonandó.

A téritményi jegyzékek a megszüntetési jegyzékek mellékleteit képezik.

Az utalványozási jegyzékekben kitüntetett évi netto utalványozásnak az évi pénzkezelési kimutatás (zárszámadás) előirási eredményével egyeznie kell.

Az utalványozási és megszüntetési, illetve téritményi jegyzékek havonként lezárandók. A lezárás akként történik, hogy a folyó havi utalványozások brutto összegéhez hozzáadatik az előző időszak végéig történt bruttó utalványozás és a főösszegeből levonatik a folyó hó végéig előfordult összes megszüntetések és téritmények összege. Ily módon kimutatván azt, hogy a költségvetési hitelek-ből a folyó év végéig tisztán mennyi vétetelt igénybe.

A megszüntetési jegyzékek zárlata abból áll, hogy a folyó havi megszüntetések összegéhez, melyben a folyó havi téritmények összege is bennfoglalatik, hozzáadatik az előző időszak végéig előfordult megszüntetések és téritmények együttes összege, s az akként mutalkozó főösszeg az utalványozási jegyzékbe vitetik át.

A téritményi jegyzékekben a folyó havi téritmények összegeztetvén, ezek összegéhez hozzáadandó az előző időszak végéig előfordult téritmények összege s ez uton — összhangzóan a főkönyvek téritményi számláinak eredményével — kimutatandó a folyó hó végéig előirt téritmények együttes összege.

A megszüntetési jegyzékekbe azonban, csak a folyó havi téritmények összege viendő át.

Amennyiben valamely hónapban egyik vagy másik költségvetési címre nézve utalványozás vagy megszüntetés (téritmény) elő nem fordult volna, e körülmény az állami számvevőszékhez nemleges jegyzékek útján bejelentendő. (Sz. U. 248. §.)

Az utalványozási és megszüntetési jegyzékeket csak egy eredeti példányban kell vezetni, mely havonként az előirt határidőre a legfőbb állami számvevőszékhez terjesztendő fel. A jegyzékek zárlati eredményeiről azonban külön feljegyzést kell vezetni.

### III. Az állami adósságok kezelése.

A kibocsátott államadóssági kötelezvények kezeléséről a központi állampénztár, mint államadóssági pénztár az egyes adóssági nemek szerinti külön-külön vezetett kötelezvény kibocsátási naplóban számol, melyben a kibocsátásra véglegesen kiállított kötelezvényeket bevételben, — a tényleg kibocsátásra került kötelezvényeket pedig kiadásban számolja el.

Kamatkozó kölcsönökről kibocsátott előmulatóra szóló minden kötelezvénynek lényeges kiegészítő részét teszi a vele hason számozású szelvényiv és ahol szükséges a szelvényutalvány.

A szelvényivek mindenkor legfeljebb csak 10 évre szóló, félévenként esedékes, utólagos lejáratu 20 darab szelvényvel ellátva adható ki, s amennyiben a kiadott szelvényivek az illető állami adósság kamatozásának egész tartamára kiterjedő szelvényeket nem tartalmaznak, azok még külön szelvényutalvánnyal is ellátandók, melynek ellenében a szelvényutalvány bemutatójának a szelvényiv utolsó szelvényének lejárataól kezdve új szelvényiv, illetőleg a kamatszelvevények egy új sorozata, a szükséghez képest új szelvényutalvánnyal ellátva kiszolgáltatandó.

A szelvényekkel ellátott kötelezvények esedékes kamatainak kifizetése csak a szelvények bemutatása mellett

történhetik. Az ily szelvények csak akkor fogadhatók el beváltásra, ha azok megcsonkítva nincsenek, lényeges ismertető jeleik teljesen épek és még el nem évültek.

Az államadóssági kötelezvények szelvényeinek elévülése tekintetében általában az 1881. évi XXXIII. tc. második fejt. 40-ik §-ának azon rendelkezése mérvadó, mely szerint a szelvényeken alapuló követelés a lejárat napjától számítandó hat esztendő elteltével elévül.

Ezen általános szabálytól eltérésnek csak azon államadóssági kötelezvények szelvényeire nézve van helye, amelyekre nézve egyes törvények a kamatkövetelés elévülése tekintetében kivételt tesznek.

Allamadóssági kötelezvények (sorsjegyek vagy részvények) beváltására egyedül a központi állampénztár, mint államadóssági pénztár van hivatva. Az ily kötelezvények csak akkor fogadhatók el beváltásra, ha azok megcsonkítva nincsenek, lényeges ismertető jeleik teljesen épek és még el nem évültek.

Az állami értékpapirokban kifejezett tőkekövetelés az 1881. évi XXXIII. tc. második fejt. 37. §-a értelmében a lejárat napjától számítandó husz esztendő elteltével elévül.

Ezen általános szabálytól eltérésnek csak oly államadóssági kötelezvényekre nézve van helye, amelyekre nézve esetleg egyes törvények a tőkekövetelés elévülése tekintetében kivételt tesznek.

A járadékkötvényekben biztosított járadék követelési jog elévülési ideje az idézett tc. második fejt. 38. §-a értelmében a határozott névre szóló vagy bizonyos személy javára lekötött kötvényeknél a kincstártól fel nem vett első kamat- (járadék) részlet lejárat napjától, — a bemutatásra szóló kötvényeknél pedig a kötvényhez kiadott szelvényben lévő utolsó szelvényt követő legközelebbi kamat- (járadék) részlet lejárat napjától számítandó (l. tv. 117. §.).

Ha elévült, vagy biróilag semmisnek nyilvánított értékpapir kerülne kezelés alá, akkor az értékpapirt a pénz-

ügyminiszteri számvevőség hitelügyi csoportja az előlapon Elévült, illetve a vonatkozó birói végzés adatainak felsorolása mellett Semmis záradékkal látja el és így adja vissza a benyújtónak.

Az előmutatóra szóló szelvényes kötelezvények bizonyos állami köz- vagy magáncélokra az erre vonatkozólag fennálló utasítások keretén belül lekötethők, továbbá névre szólókra is átírhatók és kisebb vagy nagyobb névértékűekkel kicserélhetők.

Az államadóssági értékpapírok állami-, köz- vagy magáncélokra lekötése, névre szóló kötvényekre való átírás, vagy egyszerű kötvényezés által, utóbbi esetben a lekötési záradéknak az illető kötvényre (sorsjegyre) való rávezetése és a lekötésnek a hitelkönyvben eszközözendő feljegyzése által történik.

Az államadóssági kötelezvények lekötését, átírását vagy kicserélését a pénzügyminiszteri számvevőség hitelügyi csoportja által eszközölt előzetes számfejtés s az erről kiállított számfejtési okmány alapján kivétel nélkül minden egyes esetben a központi állampénztár, mint államadóssági pénztár fogatosítja.

Egy, már kibocsátott államadóssági kötvény helyeti, új kötvény csak át-, össze- vagy szétírás, illetve kicserélés vagy birói megsemmisítés folytán állítható ki.

Megrongált kötelezvények, szelvényivek és szelvényutalványok helyett, ha az ismertető jelek megvannak, újak adhatók ki.

A birói megsemmisítés folytán kiállítandó új kötvények csak az illetékes bíróság jogerőre emelkedett megsemmisítési végzése alapján adható ki.

A pénzügyminiszteri számvevőség hitelügyi csoportja az állósított állami adósságok minden egyes nemére vonatkozólag a következő hitelkönyveket és feljegyzéseket vezeti:

a) kötelezvény-kibocsátási főkönyvet, melyben a kibocsátásra véglegesen kiállított, ellenőrzési aláírással is ellátott államadóssági kötvények bevételben; az

ezen kötvényekből tényleg kibocsátott kötvények pedig kiadásban könyvelendők.

b) lárcafükönyvet;

c) a tőkeálladáki nyilvántartást, melyben a forgalomban lévő államadossági kötelezvények darabszám és értékfokozat szerint, azok együttes névértékének főösszegével mutatja ki;

d) úrlapfükönyvet, melyben a kötvényszámmal, vagy belüjegygyel és kötvényszámmal, továbbá ellenőrzési aláírással el nem látott s át-, össze- és szétírási műveletek céljaira fenntartott államadossági kötelezvények és szelvényivek úrlapkészletét tartja nyilván;

e) letéti könyvet, mely minden egyes adóssági nemre nézve külön, de úgy a szelvényes, mint a névre szóló államadossági kötelezvényekre nézve együttesen vezetendő.

A letéti könyvben a központi állampénztár, mint államadossági pénztár letéti naplóiban elszámolt oly hitelértékek könyveltetnek, melyek az át-, össze- és szétírási műveletek keretén kívül a központi állampénztár által további intézkedésig fogadtattak el s minden egyes esetben a felsőbb hatóság külön rendelkezését igénylik.

A törvény 125. §-a értelmében a már felsorolt hitelkönyveken kívül a pénzügyminiszteri számvevőség hitelügyi csoportja még államadossági főkönyvet is vezet, melyben az egyes állami adósságok törlesztési tervét feljegyzi, továbbá az adósságok álladékát, tőke- és kamatfizetését félevről-félevré külön számlákon sommásan beiktatja. (Sz. U. 350–361. §.)

Állami csekk,

1. számú minta a  
10. §-hoz.

Számtalajajdonos:

Kelet

Követelés P

Kiutaltatott P

Hely és kelet

Fizessen a M. Kir. Postatakarékpénztár Budapesten ezen csekkre kiutaltunk a mai napon a fenti

..... hó ..... n  
..... azonnal

számlakövetelésünkől az ..... évi költségvetés

részére

Megmaradó követelés:

P

Kifizetési értesítés.

A számla száma:

..... P ..... fillért

..... P ..... f

számu csekk alapján

..... évi költségvetés

terhére

cimen

..... nek

..... fillért

cimen

Budapest, 19.....

(Postatakarékpénztár  
bélyegzője.)

A kibocsátók aláírásai:

(P. H.)







5. számú minta 17. §-hoz. **Tárcafőkönyv. Valódi kezelés számlája.**

-----lap		----- rovat									----- alrovat			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11				
Előirási tételszám	Az elszámolandó előírásokból vezetett nyilvánlatár-lapja és tétele	<b>Előírás</b>												
		Az utalvány rendelet		<b>T á r g y</b>	Mult évi hátralék		Folyó évi előírás		Együtt		Levont bélyegilleték		Kifizetendő összeg	
		kelle	száma		P	f	P	f	P	f	P	f	P	f

Engedélyezett hitelek: -----										-----lap	
12	13	14	15	16	17	18	19	20			
Bevételeknél			<b>Lerovás</b>				Hátralék az év végén		<b>Jegyzet</b>		
lerovási tételszám	mely előirási tételre		hó és nap	napló alnapló tételle	Összeg						
Kiadásoknál: a csekk kiállítatott					P	f	P	f	P	f	
ki állt	mikor	mely szám alatt									







18. §. A letétek kezelése és naplózása	70
19. §. Az alapok és alapítványok kezelése	76
20. §. A kincstári bányeganyag kezelése	77
21. §. A vármegyék háztartása:	
I. Jogforrások	78
II. A vármegyei költségvetés	79
III. Utalványozás	83
IV. Zárószámadások	83
V. A pénztári tennivalók ellátása és a pénzkészletek gyümölcsoztetése	84
VI. A számviteli tennivalók ellátása	85
VII. Fegyelmi rendelkezések	86
22. §. A városok háztartása:	
I. Jogforrások	87
II. Városi költségvetések	87
III. Városi zárószámadások	92
23. §. A nagyközségek és kisközségek háztartása:	
I. Jogforrások	93
II. A költségvetés összeállítás	94
III. A költségvetés jóváhagyása	97
IV. A költségvetés végrehajtása	99
V. A községi zárószámadás	100

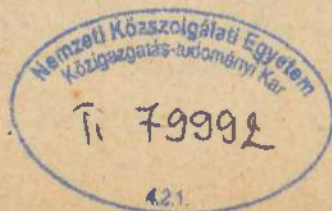
#### Függelék

Az állami számvitekről szóló 1897:XX. t.-c. végrehajtása tárgyában kiadott utasításnak egyes fontosabb, a törvényben nem foglalt rendelkezései:

I. Az előirányzat szerkesztésének alapelvei	103
II. Az utalványozási és megszüntetési (térítményi) jegyzékek vezetése	108
III. Az állami adósságok kezelése	111

#### Minták:

1. sz. Állami csekk	115
2. sz. Ellátmányszámadás	116
3. sz. Összesítő napló	117
4. sz. Csekknapló	118
5. sz. Tárcafőkönyv, valódi kezelés	120
6. sz. » átfutó kezelés	122
7. sz. Állandó illetmények segédkönyve	124
8. sz. Állandó illetmények gyűjtőkimutatása	126



a:  
5000 -

NL'E Közigazgatástudományi Kar Könyvtára

2017. 11. 14.

57



\*00058765\*

muzealn

Számvitel

