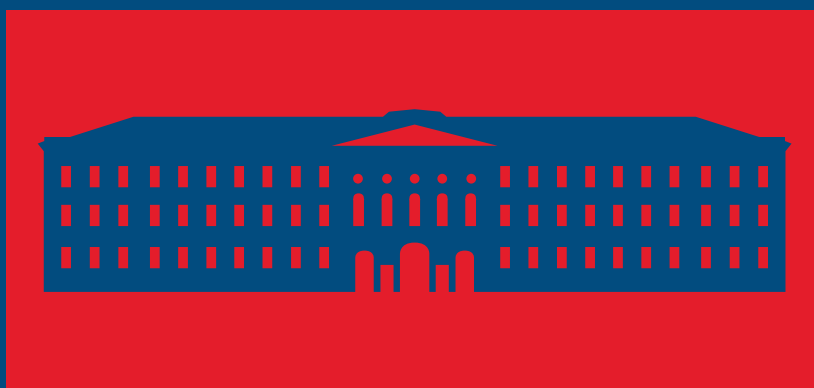


Csepreginé Gallasz Andrea, Marsó László,
Szablics Bálint, Török Tamás Pál

A költségvetés végrehajtásának elmélete és gyakorlata

Szerkesztette: Szablics Bálint



Dialóg Campus



Csepreginé Gallasz Andrea, Marsó László,
Szablics Bálint, Török Tamás Pál

A KÖLTSÉGVETÉS
VÉGREHAJTÁSÁNAK ELMÉLETE
ÉS GYAKORLATA

Szerk.: Szablics Bálint

A kiadvány a KÖFOP-2.1.1-VEKOP-15-2016-00001 „A közszolgáltatás komplex kompetencia, életpálya-program és oktatás technológiai fejlesztése” című projekt keretében jelent meg.

Szerkesztette:
Szablics Bálint

Szakmai lektor:
Dr. habil. Tatay Tibor

© Dialóg Campus Kiadó, 2018

© A szerzők, 2018

© A szerkesztő, 2018

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

Tartalom

1. A költségvetés jogszabályi környezete	5
1.1. Az államháztartási/költségvetési jog elhelyezése a hazai jogrendszerben	5
1.2. Az államháztartási/költségvetési jog szabályozása Magyarországon	5
1.2.1. Az 1949. évi XX. törvény Magyar Köztársaság Alkotmánya	5
1.2.2. Magyarország Alaptörvénye	6
1.2.3. Az államháztartási/költségvetési jogot szabályozó egyéb törvények, határozatok	8
1.2.4. A stabilitási törvény	8
1.2.5. A nemzeti vagyronról szóló törvény	8
1.2.6. A Magyar Nemzeti Bankról szóló törvény	9
1.2.7. Az Állami Számvevőszékről szóló törvény	9
1.2.8. Az Alkotmánybíróság határozatai	9
2. Nemzetközi kitekintés	10
2.1. Országtanulmányok	10
2.1.1. Az Egyesült Államok közpénzügyi portálja	10
2.1.2. Kanada közpénzügyi portálja	16
2.1.3. Az Egyesült Királyság közpénzügyi portálja	17
2.1.4. Németország	19
2.1.5. Franciaország	25
2.1.6. Olaszország közpénzügyi portálja	29
2.1.7. Japán közpénzügyi portálja	31
2.1.8. Oroszország közpénzügyi portálja	32
2.2. A publikált költségvetési adatok Magyarországon	34
2.3. A nemzetközi szervezetek szerepe és hatása a közpénzügyi rendszerekre	35
2.3.1. World Bank Group – WBG	35
2.3.2. International Monetary Fund	36
2.3.3. Organization for Economic Co-operation and Development – OECD	37
2.3.4. International Budget Partnership	38
2.3.5. Global Initiative for Budget Transparency – GIFT	41
2.4. Open Government Partnership – OGP	41
2.5. Az Európai Bizottság	41
2.6. A watchdog szervezetek	42
2.6. Az innováció lehetőségei a költségvetésben	42
3. A költségvetési folyamatok	46
3.1. Az osztályozások rendszere	47
3.2. A költségvetési tervezés	48
3.3. A költségvetés végrehajtása	50
3.3.1. Az előirányzat-gazdálkodás	50
3.3.2. A Kinestári Egységes Számla	52
3.3.3. A költségvetés végrehajtásának szervezetrendszere	54
3.3.4. A végrehajtás szegmenseinek sajátosságai	59
3.4. A végrehajtás ellenőrzése	64
3.5. Előrejelzések és elemzések	66
4. A kincstár költségvetési folyamatokban betöltött szerepe	68
4.1. A Magyar Államkincstár létrehozása, működésének első évtizedei	68

4.2. A Magyar Államkincstár feladatai	68
4.2.1. A kincstár államháztartási feladatai	68
4.2.2. A kincstár pénzbeli és egyéb ellátásokkal kapcsolatos feladatai	69
4.2.3. A kincstár mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatásokkal összefüggő feladatai	69
4.3. A közpénzügyi információs rendszer	70
4.3.1. Az IFMIS-koncepció	71
4.3.2. Előzmények Magyarországon	73
4.4. A kincstári szakrendszerek funkciói, működésük	75
4.4.1. A központi kezelésű előirányzatok könyvelése	75
4.4.2. Az Előirányzat-nyilvántartási Rendszer (TSH)	75
4.4.3. Az e-adat	76
4.4.4. A számlavezetési rendszerek: forint- és devizaszámla-vezető rendszerek	76
4.4.5. A központi illetményszámfejtés	76
4.4.6. Az államháztartási adatszolgáltatási rendszer (KGR-K11)	77
4.4.7. A tartozáskezelő rendszer	77
4.4.8. A kincstár honlapja	78
5. A költségvetés végrehajtásával kapcsolatos számviteli feladatok	79
5.1. A nemzetközi és a hazai trendek az államháztartás számvitelében	79
5.2. Az államháztartási számviteli rendszer	79
5.3. Az analitikus és a szintetikus rendszerek kapcsolata	81
5.3.1. Az előirányzatok analitikus nyilvántartása	82
5.3.2. A kötelezettségvállalások és más fizetési kötelezettségek nyilvántartása	82
5.3.3. A követelések nyilvántartása	83
5.3.4. Az adott és a kapott előlegek nyilvántartása	84
5.3.5. A pénzeszközök és a sajátos elszámolások nyilvántartása	85
5.3.6. Az immateriális javak nyilvántartása	85
5.3.7. A tárgyi eszközök nyilvántartása	86
5.3.8. Az értékpapírok és a részesedések nyilvántartása	86
5.3.9. A koncesszióba, vagyionkezelésbe adott eszközök nyilvántartása	87
5.3.10. A készletek nyilvántartása	88
5.4. A mérlegtételek tartalma és értékelése	88
5.4.1. Az eszközök	88
5.4.2. A források	94
5.5. Adatszolgáltatások	96
5.6. Beszámolás az államháztartásban	97
5.6.1. A beszámolási kötelezettség	97
5.6.2. Az éves költségvetési beszámoló	98
5.6.3. Az éves beszámoló	99
5.6.4. A mérleg fordulónapja	101
6. Felhasznált irodalom	102

1. A költségvetés jogszabályi környezete

A költségvetés végrehajtásának elméleti és gyakorlati kérdéseinek tanulmányozása előtt érdemes a vizsgált terület jogrendszerben elfoglalt pozícióját megfelelően meghatározni. A tananyag első fejezete ennek megfelelően a téma szempontjából releváns joganyagról nyújt rövid áttekintést, a teljesség igénye nélkül.

1.1. Az államháztartási/költségvetési jog elhelyezése a hazai jogrendszerben

A kontinentális jogrendszerekben az államháztartási/költségvetési jog a pénzügyi jog részét képezi, amelyhez egyes nézetek szerint hozzátartozik az adójog is, amely más nézetek szerint önálló jogágot alkot. Az angolszász megközelítés ezzel szemben a költségvetési jogot két részre választja: a költségvetés összeállításához, elfogadásához kapcsolódó joganyagot az alkotmányjoghoz, míg a költségvetés végrehajtásának szabályait a közigazgatási joghoz rendeli, az adójogra pedig szintén mint különálló jogágra tekint.¹

A magyar jogtudomány leginkább az egységes pénzügyi jogon belül helyezi el a költségvetési jogot, kihangsúlyozva a pénzügyi jog alkotmányos alapjait, a pénzügyi alkotmányosság kérdését.²

1.2. Az államháztartási/költségvetési jog szabályozása Magyarországon

1.2.1. Az 1949. évi XX. törvény Magyar Köztársaság Alkotmánya

Az államháztartási/költségvetési jog jogforrásainak ismertetésekor tehát a legfontosabb jogszabállyal, az Alaptörvénnyel kell kezdeni a vizsgálódást. A Magyar Köztársaság Alkotmányáról rendelkező – az 1989. évi XXXI. törvénnyel módosított – 1949. évi XX. törvény helyébe 2012. január 1-én Magyarország Alaptörvénye lépett. Az Alaptörvény mint a jogrendszer csúcán elhelyezkedő jogszabály szakít a korábbi Alkotmány ama gyakorlatával, miszerint az az alapelvek szintjén marad, és valamennyi részletszabály kidolgozását alacsonyabb szintű jogszabályokra bízta. Az Alaptörvény számos kérdésben rögzít az alapelvek mellett jelentős részletszabályokat is, így biztosítva e rendelkezések alkotmányos védelmét. Természetesen a közpénzügyek kérdéskörében sincs ez másképp. Az Alkotmány 2011. december 31-én hatályos normaszövege igen kevés államháztartási szempontból jelentős rendelkezést tartalmazott.

Az Alkotmány I. fejezetében, az általános rendelkezések között rögzítette, hogy az állami tulajdonban lévő vállalatok és gazdálkodó szervezetek a törvényben meghatározott módon és felelősséggel önállóan gazdálkodnak.³

¹ KLICSU László: A „közpénzek” fogalmának értelmezése az Alaptörvény tükrében. Új Magyar Közigazgatás Különszám, 4. www.kozszov.org.hu/dokumentumok/UMK_2016/kulonszam/01_Kozpenzek_fogalma.pdf (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

² NAGY Tibor (1963): A pénzügyi jog alkotmányos alapjai. *Jogi Kari Acta Tom. V./2.* 1963.

³ 1949. évi XX. törvény 11. §

Az Országgyűlésről szóló II. fejezetben rögzített szabályok szerint az Országgyűlés megállapítja az államháztartás mérlegét, jóváhagyja az állami költségvetést és annak végrehajtását,⁴ ezenkívül szerepelt még itt egy országos népszavazással kapcsolatos rendelkezés, melynek értelmében a költségvetésről, a költségvetés végrehajtásáról, a központi adónemekről és illetékekről, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények tartalmáról nem lehet országos népszavazást tartani.⁵

Az Alkotmány VI. fejezete értelmében az Állami Számvevőszék – mint az Országgyűlés pénzügyi-gazdasági ellenőrző szerve – feladatkörében ellenőrzi az államháztartás gazdálkodását, azaz az állami költségvetési javaslat megalapozottságát, a felhasználások szükségességét és célszerűségét. Ellenjegyzi továbbá a költségvetés hitelfelvételeire vonatkozó szerződéseket, előzetes törvényességi felülvizsgálatot gyakorol az állami költségvetés felhasználásának törvényessége felett, ellenőrzi az állami költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadást, ellenőrzi az állami vagyon kezelését, az állami tulajdonban lévő vállalatok, vállalkozások vagyonérték-megőrző és vagyongyarapító tevékenységét és ellátja a törvénnyel hatáskörébe utalt egyéb feladatokat.⁶

A Magyar Nemzeti Bank, mint az ország központi bankja, külön törvényben meghatározott módon a monetáris politikáért felel.⁷

Az Alkotmány kormánnyal kapcsolatos rendelkezései között mindössze annyi költségvetési jogi szempontból releváns szabály szerepelt, miszerint a kormány biztosítja a társadalmi-gazdasági tervek – többek között a költségvetési törvény tervezetének – kidolgozását, és gondoskodik megvalósításukról.⁸

Az Alkotmány helyi önkormányzatokkal kapcsolatos fejezetében a helyi képviselő-testület jogosítványai között került nevesítésre az önkormányzati tulajdon tekintetében a tulajdonost megillető jogok gyakorlása, az önkormányzat bevételeivel való önálló gazdálkodás, a saját felelősségére folytatható vállalkozás jogosultsága. A képviselő-testület az önkormányzat törvényben meghatározott feladatainak ellátásához megfelelő saját bevételre jogosult, továbbá e feladatokkal arányban álló állami támogatásban részesül. A képviselő-testület fentiekén kívül a törvény keretei között megállapítja a helyi adók fajtaát és mértékét.⁹

Az Alkotmány főt említett rendelkezésein kívül csupán a közteherviselési kötelezettséget¹⁰ rögzítő passzus említhető még, mint költségvetési jogi szempontból lényeges szabály.

1.2.2. Magyarország Alaptörvénye

Az Alaptörvény rendelkezéseinek vizsgálatára térve már rögtön az Alapvetés cikkei között találunk államháztartási szempontból lényeges szabályokat. A *K) cikk* értelmében Magyarország hivatalos pénzneme a forint. Az 1949. évi XX. törvény nem tartalmazott az ország törvényes fizetőeszközével kapcsolatos rendelkezést, az Alaptörvény így egyfajta alkotmányos „védelmet” biztosít a forintnak. A törvényes fizetőeszköz ilyen magas szintű jogszabályban történő szerepeltetésének több lehetséges oka is van. Egyfelől az ország jelenlegi költségvetési-gazdasági helyzetét tekintve előreláthatólag még jó néhány évig ezzel a pénzeszközzel fogunk fizetni, így indokolt az ország pénzügyi szuverenitásának részét képező törvényes fizetőeszköz ilyen magas szintű védelme. A forint Alaptörvényben való szerepeltetése azonban mindenképpen azt jelenti, hogy az eurózónához történő esetleges csatlakozáshoz nem lesz elegendő a gazdasági kritériumok teljesítése, szükség lesz az Alaptörvény módosítására is. Így az Országgyűlés biztosította magának azt a jogot, hogy az e kérdésben való végleges döntést meghozza.

⁴ 1949. évi XX. törvény 19. § (3) d) pont

⁵ 1949. évi XX. törvény 28/C. § (5) a) pont

⁶ 1949. évi XX. törvény 32/C. § (1)

⁷ 1949. évi XX. törvény 32/D. § (1)

⁸ 1949. évi XX. törvény 35. § (1) e) pont

⁹ 1949. évi XX. törvény 44/A. § (1) b) c) d) pontok

¹⁰ 1949. évi XX. törvény 70/I. §

Az Alapvetés *N) cikkének* értelmében Magyarország a kiegyensúlyozott, átlátható és fenntartható költségvetési gazdálkodás elvét érvényesíti, és ezen elv érvényesítéséért elsősorban az Országgyűlést és a kormányt teszi felelőssé. Már a közteherviselési kötelezettségről szóló rendelkezést vetíti előre az Alapvetés *O) cikke*, miszerint mindenki felelős önmagáért, képességei és lehetőségei szerint pedig mindenki köteles hozzájárulni az állami és közösségi feladatok ellátásához. Ez a rendelkezés tartalmaz a közteherviselési kötelezettséghez hasonló rendelkezéseket, egyenlőséget azonban nem tehetünk a kettő között, hiszen ez esetben nem vagy nem kizárólag anyagi hozzájárulásról van szó. Az igazi közteherviselési kötelezettséget az Alaptörvény *XXX. cikke* tartalmazza. Ennek értelmében teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki köteles hozzájárulni a közös szükségletek fedezéséhez. Ebben az esetben már egyértelműen anyagi hozzájárulásról van szó, melynek formáiról és részleteiről természetesen az Alaptörvény már nem rendelkezik, ezek kibontását alacsonyabb szintű jogszabályokra hagyja. A gyermekek védelmének elvét azonban itt is deklarálja az Alaptörvény, miszerint a közös szükségletekhez való hozzájárulás mértékét a gyermeket nevelők esetében a gyermeknevelés kiadásainak figyelembevételével rendeli megállapítani.

Az Alaptörvény állammal kapcsolatos rendelkezései között megtalálhatók többek között az Országgyűlés, a kormány, az Állami Számvevőszék költségvetéssel kapcsolatos feladatai, amelyek javarészt már az 1949. évi XX. törvényben is szerepeltek. Jelentős újítást – és nem csak államháztartási szempontból jelentőset – hoz azonban az Alaptörvény, amikor a közpénzekről rendelkezik.

Az Alaptörvény 36. és 44. cikke közötti rész foglalkozik a közpénzekkel. Az Alaptörvény e részben deklarálni néhány alapelvet, mint az éves költségvetés, az azonos szerkezet, az áttekinthetőség vagy a részletesség elvét. Ezenkívül az Alaptörvény tartalmazza a kormány Országgyűlés általi felhatalmazását (appropriáció) a költségvetési bevételek beszedésére és a kiadások teljesítésére. Ez már önmagában is lényeges, hogy államháztartási alapelvek az Alaptörvényben kaptak helyet, jelentős újítást azonban az államadósságfék intézményének bevezetése jelent. E rendelkezés előírja, hogy az Országgyűlés nem fogadhat el olyan költségvetési törvényt, amelynek következtében az államadósság meghaladná a hazai össztermék felét. Mivel – az Alaptörvény elfogadásakor és jelenleg is – az államadósság jelentősen meghaladja ezt a mértéket, az Alaptörvény úgy rendelkezik, hogy az Országgyűlés kizárólag olyan költségvetési törvényeket fogadhat el, amelyek az államadósság mértékét csökkentik. Fontos megjegyezni, hogy az Alaptörvény az államadósság teljes hazai össztermékhez viszonyított arányát vizsgálja, és nem az államadósság nominális értékét. Az államadósság nominális értékének egyik évről a másikra történő növekedése nem jelenti automatikusan az Alaptörvény rendelkezéseinek megsértését, ha a teljes hazai össztermék elegendő mértékben növekszik az előző évihez képest. Az államadósságfékkel kapcsolatos rendelkezésektől csak kivételes jogrend idején, vagy jelentős gazdasági recesszió esetén lehet eltérni. Az Alaptörvény ezzel meglehetősen leszűkíti a kormány mozgásterét, hiszen előírja, hogy nem vehető fel olyan kölcsön, nem vállalható olyan kötelezettség, amelynek következtében az államadósság teljes hazai össztermékhez viszonyított mértéke növekedne. Fontos megemlíteni, hogy az Alaptörvény egy – előreláthatólag hosszabb – időre korlátozni rendeli az Alkotmánybíróság hatáskörét. Mindaddig, amíg az államadósság meghaladja a hazai össztermék felét, az Alkotmánybíróság a központi költségvetésről, annak végrehajtásáról, a központi adónemekről, az illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények Alaptörvénnyel való összhangját kizárólag az élethez és az emberi méltósághoz való joggal, a személyes adatok védelméhez való joggal, a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való joggal vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jogokkal összefüggésben vizsgálhatja felül, és ezek sérelme miatt semmisítheti meg. A fentiekén kívül az Alkotmánybíróság kizárólag akkor semmisíthet meg e tárgykörbe tartozó törvényeket, ha az Alaptörvényben meghatározott eljárási követelmények sérültek. Az Alkotmánybíróság e korlátozott hatásköre mindaddig fennáll, amíg az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja. Azon megjelölt tárgykörbe tartozó törvények azonban, amelyek hatályba lépésekor az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladta, akkor sem vizsgálhatók, amikor az államadósság a teljes hazai össztermék fele alá csökken.

Érdeemes említést tenni még az Alaptörvény e részének rendelkezései közül a Költségvetési Tanácsot érintő szabályokról. A Költségvetési Tanácsot a takarékos állami gazdálkodásról és a költségvetési felelősségről szóló 2008. évi LXXV. törvény hozta létre. Ez a törvény mára már hatályát veszítette, de a Költségvetési Tanács – igaz összetétele átalakult, és apparátusát elvesztette – megmaradt, és igen fontos hatáskörrel rendelkezik. A Költségvetési Tanács elnökét, a Magyar Nemzeti Bank és az Állami Számvevőszék elnökét tömörítő testület feladatai között szerepel a költségvetési törvény elfogadásában való részvétel, pontosabban fogalmazva a Költségvetési Tanács örökdik afelett, hogy az Alaptörvény államadóssággal kapcsolatos rendelkezéseit a költségvetési törvény elfogadásakor betartsák. A központi költségvetésről szóló törvény Országgyűlés által történő elfogadásához szükség van a Költségvetési Tanács előzetes hozzájárulására. Az Alaptörvény ezáltal egyfajta vétőjogot biztosít a Költségvetési Tanács számára a költségvetési törvény elfogadásának kérdésében.

1.2.3. Az államháztartási/költségvetési jogot szabályozó egyéb törvények, határozatok

Az államháztartásról szóló törvény

A rendszerváltást követően 1992-ig kellett várni a piacgazdaságnak megfelelő államháztartási törvény megalkotására. Az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény az állami pénzügyekről szóló 1979. év II. törvény helyébe lépett, és majdnem húsz évig, 2011. december 31-ig hatályban maradt. E törvényt 2012. január 1-én újabb váltotta fel, az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény. Az új törvény rendelkezik többek között az államháztartás alrendszeiről, a költségvetési bevételek és kiadások köréről, a költségvetési szervek jogállásáról, a költségvetési tervezés menetéről, a költségvetés végrehajtásának szabályairól, a gazdálkodás szabályairól, az államháztartási ellenőrzés rendszeréről, az államháztartás alrendszeinek finanszírozási és számlavezetési rendjéről, valamint az államháztartás információs rendszeréről. A törvény rendelkezéseit kibontja és tovább részletezi a végrehajtására kiadott 368/2011 (XII. 31.) kormányrendelet. A költségvetési jog érzékenységet, folyamatos reflektálását a gazdasági folyamatokra mi sem jelzi jobban, mint az, hogy a 2011. évi CXCV. törvényt és a végrehajtására kiadott kormányrendeletet elfogadásuk óta több mint 50 alkalommal módosították.

1.2.4. A stabilitási törvény

Magyarország gazdasági stabilitásáról a 2011. évi CXCV. törvény rendelkezik. A stabilitási törvény meghatározza az államadósság fogalmát, számításának módját, továbbá rendelkezik az Államadósság Kezelő Központ és Költségvetési Tanács feladatairól, a közteherviselés és a nyugdíjrendszer alapvető szabályairól, valamint a hitelintézeteknek vagy a Szanálási Alapnak nyújtható kölcsönök szabályairól. A stabilitási törvény több olyan rendelkezéseket is tartalmaz, amelyek korábban az államháztartásról szóló törvényben szerepeltek. Így például bizonyos államháztartással kapcsolatos alapelvek – az Alaptörvény és az államháztartásról szóló törvény mellett – e törvényben kaptak helyet.

1.2.5. A nemzeti vagyonról szóló törvény

A nemzeti vagyonról a 2011. évi CXCVI. törvény rendelkezik. A törvény meghatározza a nemzeti vagyon körébe tartozó egyes vagyontípusok körét, így az állami és önkormányzati vagyon elemeit, valamint a nemzeti vagyonnal való felelős gazdálkodás szabályait. Mellékletei között a törvény ismerteti az állam kizárólagos tulajdonába tartozó vagyonelemeket, valamint a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyon körét.

1.2.6. A Magyar Nemzeti Bankról szóló törvény

A Magyar Nemzeti Bankról a 2013. évi CXXXIX. törvény rendelkezik. A törvény meghatározza a Magyar Nemzeti Bank jogállását, elsődleges célját, alapvető feladatait. A törvény rendelkezik az MNB szervezetéről, bemutatja a bank és más állami szervek között fennálló kapcsolatokat.

1.2.7. Az Állami Számvevőszékről szóló törvény

Az Állami Számvevőszékről a 2011. évi LXVI. törvény rendelkezik. Ez szabályozza az intézmény jogállását, hatáskörét, legfontosabb feladatait. A törvény meghatározza az Állami Számvevőszék szervezetét, megadja a számvevőszéki ellenőrzés szabályait, valamint rögzíti a számvevőszéki ellenőrzés általános szabályait, és rendelkezik arról, hogy az ellenőrzések szakmai szabályait, módszereit az Állami Számvevőszék maga alakítja ki, és a kialakított szabályokat nyilvánosságra hozza.

1.2.8. Az Alkotmánybíróság határozatai

A jogforrások között feltétlenül meg kell említeni az Alkotmánybíróság határozatait, amelyek a költségvetési törvény vagy akár a közpénzek pontos tartalmának meghatározásában is igen fontos szerepet játszottak.

Az Alkotmánybíróság a 4/2006. (II. 15.) AB határozatában rögzítette, hogy a költségvetési törvény jellegét, természetét, rendeltetését tekintve eltér más törvényektől, ez csak elfogadásának módját tekintve törvény, tartalma szerint inkább egyedi pénzügyi döntések sorozata. Az Alkotmánybíróság a törvény e speciális jellegére tekintettel kizártnak tekintette azt az esetet, hogy a költségvetési törvény más törvényt módosítson, és ugyanúgy azt az esetet is kizártnak tekintette, hogy a költségvetési törvény rendelkezéseit más későbbi (nem költségvetési tárgyú) törvény módosítsa.

Az Alkotmánybíróság 8/2016. (IV. 6.) AB határozatában a Magyar Nemzeti Bankról szóló törvény módosításáról szóló törvény alaptörvény-ellenességét állapította meg, egyben alaposan körüljárta és meghatározta a *közpénz* fogalmát, a közpénznek minősíthető vagyonelemek körét.

2. Nemzetközi kitekintés

A vizsgált kérdés szempontjából releváns joganyag áttekintését követően indokolt lehet a szemlélődés spektrumát kiszélesíteni, és megvizsgálni más országok, illetve nemzetközi szervezetek e témában érvényesülő gyakorlatát.

Egy demokratikus államban alapvető követelmény, hogy a közpénzekkel történő gazdálkodás ellenőrizhető legyen, a költségvetési, zárszámadási adatok pedig nyilvánosak, mindenki számára hozzáférhetők. Egy állam költségvetési adatainak publikálására szolgáló közpénzügyi portál fontos közcélnak tesz eleget, nyilvános adatok megjelenítését, hozzáférhetővé tételét szolgálja. E meghatározás első ránézésre egyszerűnek tűnik, azonban jobban belegondolva a „nyilvános adatok megjelenítése, hozzáférhetővé tétele” kitétel nem egyértelmű, nem takarja minden államban ugyanazt a jelentést.

Mást értenek nyilvános adat alatt Európában, Ázsiában, Afrikában vagy éppen Amerikában. Természetesen kontinensenként sem egységes a kép, az egyes államok szabályozása komoly eltérést mutat e kérdésben, sőt szövetségi államokban az egyes tagállamok között is lehetnek eltérések a nyilvánosság tekintetében. Nyilvános adat szempontjából tehát el kell fogadni azt az állapotot, hogy ez minden országban eltérő adattartalmat takarhat, szem előtt tartva természetesen, hogy vannak olyan adatok, amelyek nyilvánossága minden országban előfeltétele egy közpénzügyi portál működésének. A *közpénzügyi portál* meghatározásának második fele, a megjelenítés, hozzáférhetővé tétel szintén nem egyértelmű feladat. Számos országban teljesítettnek veszik ezt a követelményt, abban az esetben, ha az adatokat az interneten elérhetővé teszik, vagy a nyilvánosságot jogszabályokban történő elfogadtatás útján valósítják meg. Más országokban nagy hangsúlyt fektetnek arra, hogy az elérhető adatokhoz magyarázatokat fűzzenek, segítsék az adatok iránt érdeklődést mutatókat a megértésben. Megint más országokban pedig azt is fontosnak tartják, hogy a megjelenítés, hozzáférhetővé tétel látványos, szemléletes módon történjen.

A tananyag jelen fejezete arra a kérdésre igyekszik választ találni, hogy milyennek kell lennie az „ideális” közpénzügyi portálnak. A témával több nemzetközi szervezet, és itthon valamint külföldön is számos civilszervezet foglalkozik. A tananyag sorra veszi a releváns nemzetközi szervezetek álláspontját, megvizsgálja a G8 (G7+Oroszország) országaiban alkalmazásban lévő megoldásokat.

2.1. Országtanulmányok

2.1.1. Az Egyesült Államok közpénzügyi portálja¹¹

A szövetségi finanszírozás számviteléről és transzparenciáról rendelkező törvény (Federal Funding Accountability and Transparency Act) 2006. szeptember 26-án lépett hatályba. Ez előírta egy nyilvánosan elérhető, keresések lefolytatására alkalmas weboldal létrehozását, amely információt szolgáltat a szövetségi forrásokból részesülő intézményekről, szervezetekről.

A weboldal – USAspending.gov – 2007-re készült el, és az elsődlegesen támogatásban részesített intézményekről szolgáltatott információt. A 2008-as kormányzati finanszírozásról és transzparenciáról rendelkező törvény (Government Funding and Transparency Act) azonban előírta, hogy a támogatások elsődleges felhasználói által a tranzakcióba bevont egyéb szervezetekről is adatot kell közölni.

¹¹ www.usaspending.gov/Pages/default.aspx (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

2014 januárjában az Amerikai Államkincstár (U.S. Department of the Treasury) kapta feladatul az [USAspending.gov](https://www.usaspending.gov) adatbiztonsági és adatvizualizációs szempontból történő fejlesztését, amellyel 2015 márciusára készült el. Az Amerikai Államkincstár a weboldalt folyamatosan fejleszti, a legújabb verzió ([OpenBeta.usaspending.gov](https://openbeta.usaspending.gov)) 2017 májusára készült el.

A szövetségi intézmények minden olyan elsődlegesen támogatásban részesítettre vonatkozó információt hozzáférhetővé tesznek, amelyben a támogatás elsődleges címzettje szövetségi támogatásban, kölcsönben vagy egyéb finanszírozási hozzájárulásban részesül. A szövetségi intézményeknek a támogatói döntés meghozatalától – vagy módosításától – számított 30 napon belül kell adatot szolgáltatniuk. (A honvédelmi tárcához tartozó intézményeknek 90 nap áll rendelkezésükre.)

Amennyiben a támogatás elsődleges címzettje más szervezeteket is részesít a támogatásból, úgy ezekről is információt kell szolgáltatni. A támogatásban részesített egyéb szervezetekről az elsődleges címzett nyújt adatot.

Fentieknek megfelelően az [USAspending.gov](https://www.usaspending.gov) weboldalon az alábbi adatok érhetők el:

- minden 3000 dollár összeget meghaladó, elsődlegesen támogatásban részesített szervezettel kötött szerződés;
- valamennyi támogatással, kölcsönrel, egyéb finanszírozási hozzájárulással kapcsolatos tranzakció, amely meghaladja a 25 000 dolláros értéket;
- az elsődlegesen támogatásban részesített és a támogatásba általa bevontak közötti 25 000 dollár érték feletti tranzakciók;
- szövetségi hitelkártyák terhére végrehajtott, 3000 dollár értékhatár alatti beszerzések.

Az [USAspending.gov](https://www.usaspending.gov) weboldalon nem érhetők el a szövetségi alkalmazottak fizetési adatai, a közvetlen támogatásban részesített magánszemélyek személyes adatai, a lehetséges biztonsági kockázatot jelentő információk, valamint az adókedvezményekkel kapcsolatos adatok.

Az [USAspending.gov](https://www.usaspending.gov) nyitóoldalára („Home”) kattintva a következő képet látjuk.

USA SPENDING.GOV
An official website of the U.S. Government

Search Data by Keyword Search Site
Search... Go
Advanced Data Search

HOME ABOUT WHERE IS THE MONEY GOING REFERENCES DOWNLOAD CENTER CONTACT US

WHAT IS USASPENDING.GOV?
USAspending.gov is the publicly accessible, searchable website mandated by the Federal Funding Accountability and Transparency Act of 2006 to give the American public access to information on how their tax dollars are spent. [Learn More...](#)

OVERVIEW OF AWARDS - FY 2017
The federal agencies distribute funding through federal contracts, grants, loans, and other financial assistance. See the [Overview of Awards by Fiscal Year](#) trend graph for spending by all Fiscal Years.

Contracts
Grants
Loans
Other Financial Assistance*

*See explanation in [Glossary](#) [Text View of Overview of Awards](#)

AWARDS BY STATE - FY 2017
Roll over map to see data. Click on state for more details

0B 1B 2B 3B 4B 5B
[Text View of Awards by State](#)

SHORTCUTS

- [FAQs](#)
- [Data Archives](#)
- [About the Data](#)
- [Download Center](#)
- [Contact Us](#)

SEARCH FOR A RECIPIENT
Recipient Name Go

See Awards in Your Neighborhood
ZIP Go

SPENDING MAP

1. ábra

Az USAspending.gov nyitóoldala

Forrás: www.usaspending.gov/Pages/Default.aspx (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A weboldal nyitó oldala általános áttekintést ad az elérhető információkról. Található itt általános leírás, a honlap elkészítésének bemutatása, az alapul szolgáló jogszabályok ismertetése. Az aktuális költségvetési évet érintő tételeket áttekinthetjük kategóriák szerint, szerződés, támogatás, kölcsön és egyéb finanszírozás, valamint államok szerinti bontásban is, ahol a kurzort az államok fölött mozgatva megjelenik az egyes államoknak kiutalandó forrás összege.

WHERE IS THE MONEY GOING

See Awards in Your Neighborhood

ZIP

SEARCH FOR A RECIPIENT

Recipient Name

SPENDING MAP

AGENCY PROFILE

CHOOSE AN AGENCY

STATE/TERRITORY SUMMARY

CHOOSE A STATE

LARGEST AWARDEES IN U.S. - FY 2017

Select a Fiscal Year: 2017

Contracts	Grants	Loans	Other Financial Assistance *
1. LOCKHEED MARTIN CORPORATION	\$714,841,226		
2. MERCK & CO. INC.	\$562,365,576		
3. TRIWEST HEALTHCARE ALLIANCE CORP.	\$549,375,929		
4. CONSOLIDATED NUCLEAR SECURITY LLC	\$395,975,583		
5. LOS ALAMOS NATIONAL SECURITY LLC	\$390,275,989		
6. HEALTH NET INC.		\$388,367,376	
7. LAWRENCE LIVERMORE NATIONAL SECURITY LLC		\$242,253,325	
8. CALIFORNIA INSTITUTE OF TECHNOLOGY		\$206,331,088	
9. UT-BATTELLE LLC		\$182,183,141	
10. BATTELLE MEMORIAL INSTITUTE		\$172,950,343	

[Text View and More Details on All Contracts](#)

2. ábra

A 2017-es költségvetési év legjelentősebb kedvezményezettjei

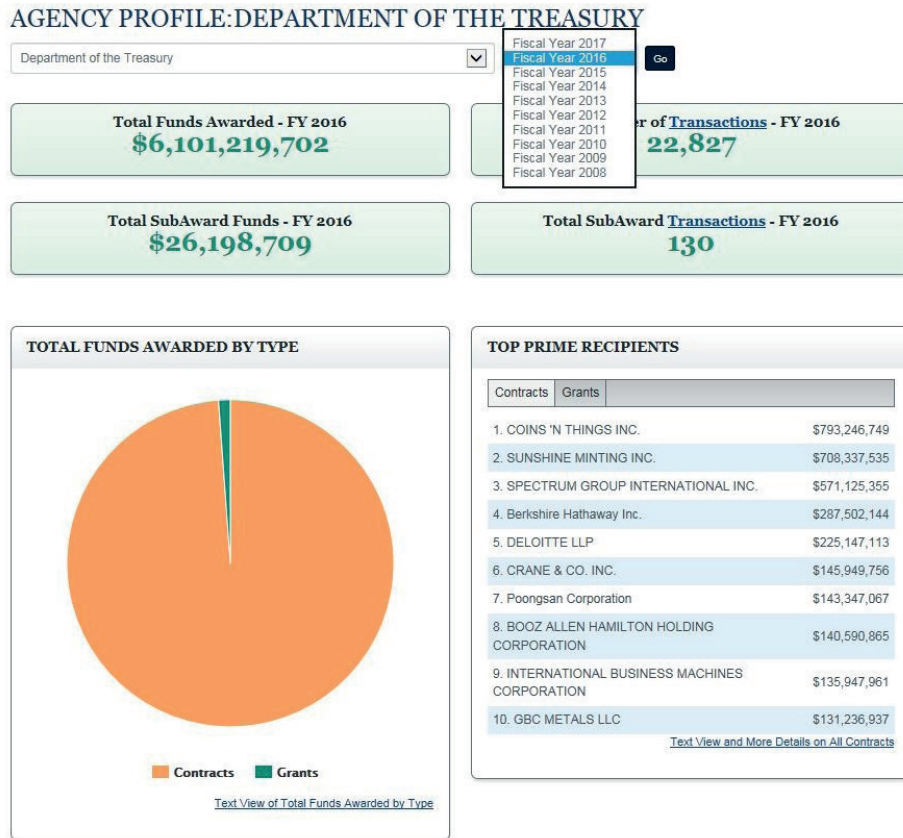
Forrás: www.usaspending.gov/transparency/Pages/default.aspx (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

Az „About” menüpont a portál működéséről, felépítéséről, a hozzáférhető adatokról nyújt tájékoztatást. A „Where is the money going” menüpont pedig a felhasznált/felhasználható források további szűrésére ad lehetőséget, területre vagy intézményre történő kereséssel.

A „Spending map” és „State/Territory summary” területi alapon történő részletezést biztosít, míg az „Agency profile” az érintett szövetségi intézményeket legördülő menüben felsorolva teszi lehetővé a megítélt összegek részletes tanulmányozását.

Ezenkívül lehetőség van irányítószám szerinti keresésre, valamint az érintett intézmény neve szerinti egyedi szűrésre.

Bármilyen vezérlő elv szerint is zajlik a keresés, az összegek szerződés, támogatás, kölcsön, egyéb finanszírozás szerinti bontása automatikusan megmarad. Továbbá természetesen itt is lehetőség van a szűkítésre, vagyis csak egy vagy több megjelölt kategória szerinti keresésre.



3. ábra

A Szövetségi Kincstár 2016-os támogatási összegei

Forrás: www.usaspending.gov/transparency/Pages/default.aspx (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

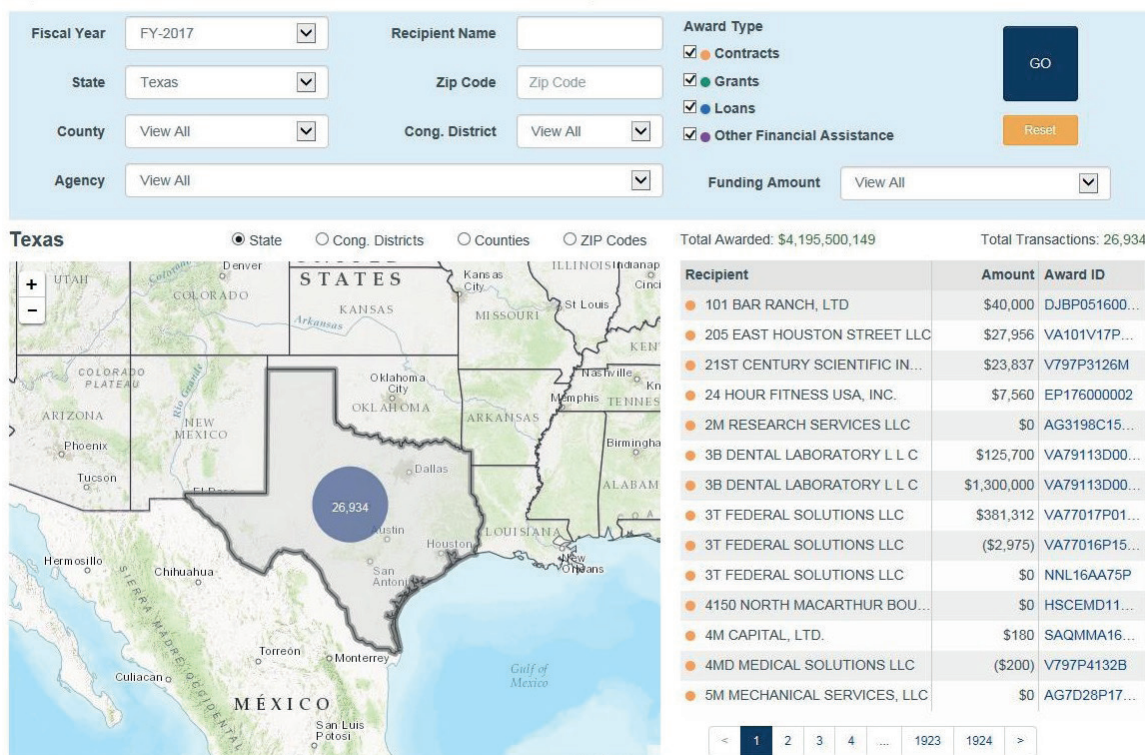
Egy adott intézményt kiválasztva, hozzá lehet rendelni a keresett költségvetési évet. Ennek megváltoztatásával valamennyi grafikus megjelenítő eszköz automatikusan változik. A szerződés, a támogatás, a kölcsön, az egyéb finanszírozásbontás itt is megmarad, a különböző finanszírozási kategóriában érintett intézmények külön, összeg szerint emelkedő listába rendezve jelennek meg.

A diagramra vagy listára kattintással azonban nem lehet az adatokban mélyebbre fúrni.

Mélyebb lefűrés csak a „Spending map” menüpontra kattintva valósítható meg, ahol a vizsgálni kívánt költségvetési évet és szövetségi államot kiválasztva a rendszer kilistázza a találatokat, amelyek nyilvántartási számára kattintva az adott tranzakció részletes információi is elérhetők.

SPENDING MAP

Input your Zip Code and select GO. Or choose two or more filters, such as, a state and county or state and congressional district and select GO to see the places of performance for prime recipient transactions. Click on a dot or the Award ID for more details. See How to Use the Map below.



4. ábra

Texas állam 2017-es tételei

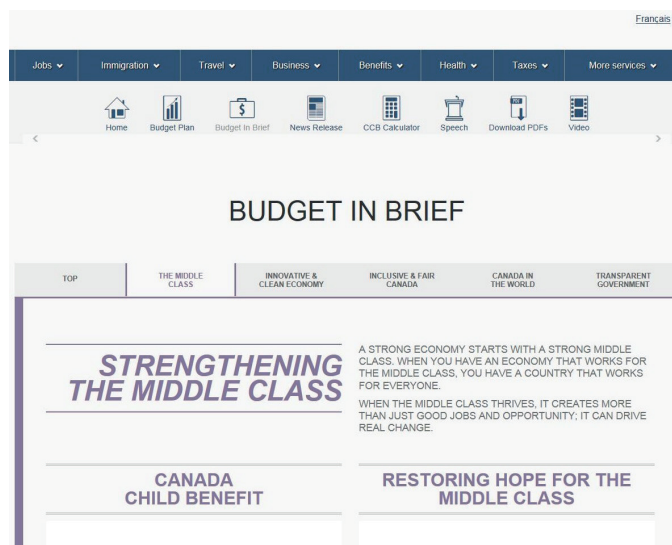
Forrás: www.usaspending.gov/transparency/Pages/default.aspx (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A „References” menüpont alatt a gyakran ismételt kérdések, az oldalon használatos kifejezések jegyzéke, valamint a weboldal üzemeltetőjével kapcsolatos információk találhatóak.

Az USAspending.gov weboldalon a 2008-as költségvetési évig visszamenőleg kereshetők vissza az adatok. A korábbi költségvetési évek adatai a „Data download” menüpont alatt érhetők el, ahol a keresőfelületen a megfelelő információkat megadva az igényelt archivált adatok letölthetők.

Végül az utolsó, „Contact us” menüpont alatt a weboldallal kapcsolatos kérdések feltételére, észrevételek megfogalmazására nyílik lehetőség.

2.1.2. Kanada közpénzügyi portálja



5. ábra

A Kanadai Közpénzügyi Portál nyitóoldala

Forrás: www.budget.gc.ca (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

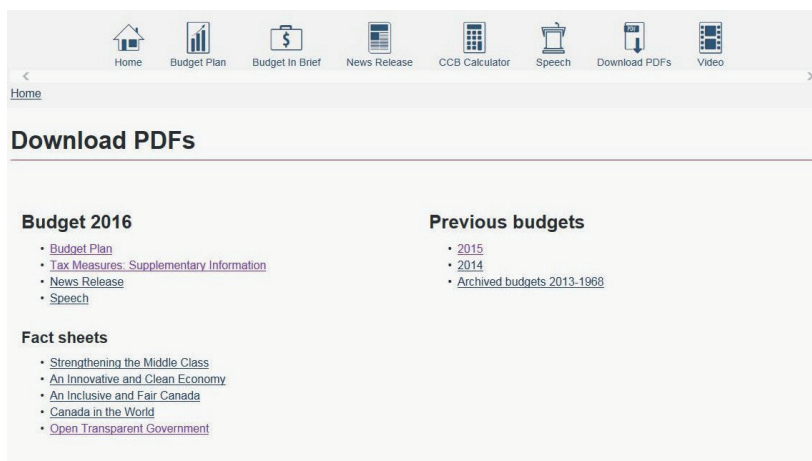
Kanada közpénzügyi portálját sokkal inkább lehetne kormányzati portálnak nevezni, semmint közpénzügyinek. Az oldalon rengeteg információt lehet elérni, a költségvetéssel kapcsolatos adatokon kívül sok minden mást is. Több különböző honlapról¹² is eljuthatunk ugyanoda, az úgynevezett „közpénzügyi portálhoz”.

A legegyszerűbb elérést a www.budget.gc.ca weboldal nyújtja, a „Budget in Brief” linkre kattintva, a képernyőt legörgetve jutunk el az átláthatósághoz.

Az „Open and Transparent Government” címszó alatt a kormányzati tevékenység nyíltsága, az adóügyi méltányosság és a hosszú távú növekedés jelennek meg elérendő célként.

E három intézkedést részletesebben kifejtve az oldal bemutatja a kanadai polgároknak a kormányval szemben támasztott elvárásait. Ez alapján látható, hogy a kanadai polgárok átláthatóan működő, becsületes és elszámoltatható kormányt akarnak, amelyik megfelelően képviseli érdekeiket, valamint gyorsan és hatékonyan ellátja őket a szükséges szolgáltatásokkal. A kanadaiak mindenekelőtt azt akarják, hogy kormányuk valóságos, hasznos eredményeket érjen el, biztosítva, hogy az adódollárokat méltányosan, hatékonyan, felelősen költötték el.

¹² www.budget.gc.ca/2016/home-accueil-en.html; <http://open.canada.ca/en/open-data>; www.canada.ca/en.html (a letöltés ideje: 2017. január 6.)



6. ábra

Letölthető dokumentumok

Forrás: www.budget.gc.ca (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A weboldal a „Download PDFs” link alatt tartalmazza az adott év költségvetésével kapcsolatos dokumentumokat, valamint a két megelőző költségvetési év adatait. Természetesen a korábbi évekkal kapcsolatos információk is elérhetők az archivált adatok között.

A portálon mind a folyó év, mind a korábbi költségvetési évek vonatkozásában számos információ áll rendelkezésre, azonban a portál mindezek ellenére nem tölti be egy közpénzügyi portállal szemben elvárható alapfunkciókat, az alábbi okok miatt.

- A weboldalon számos, nagy terjedelmű kimutatás, hatástanulmány érhető el, e dokumentumok azonban kötött tartalmúak, előre elkészített kimutatásokat, diagramokat tartalmaznak.
- Nincs lehetőség a keresésre, sem költségvetési tételekre, sem költségvetési területekre, sem pedig földrajzi területekre vonatkozóan. A vizsgálódó így nem vagy csak nehezen találja meg az általa fontosnak tartott információkat.
- Nem érhető el a költségvetési törvények, csupán az egyes költségvetéseket megalapozó, terjedelmes, gazdasági alátámasztásul szolgáló tanulmányok.

Kanada közpénzügyi portálja széles körű információszolgáltatást valósít ugyan meg, de nem nevezhető közpénzügyi portálnak. Keresésre nincs lehetőség, így értelemszerűen vizuális megjelenítő eszközök alkalmazására sem.

2.1.3. Az Egyesült Királyság közpénzügyi portálja

Az Egyesült Királyság közpénzügyi portálja¹³ a központi kormányzati és helyi önkormányzati intézmények által közzétett adatokat tartalmazza. Az elérhető adatok a következő kategóriák szerint vannak rendszerezve: üzlet és gazdaság, bűncselekmények és igazságszolgáltatás, honvédelem, oktatás, környezet, kormány, kormányzati költségek, egészségügy, térképek, társadalom, kis- és nagyvárosok, közlekedés.

¹³ <https://data.gov.uk/> (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

The screenshot shows the Data.gov.uk website interface. At the top, there is a navigation bar with the logo 'DATA.GOV.UK' and the tagline 'Opening up Government'. The navigation menu includes 'Home', 'Data', 'Apps', and 'Interact'. There are also links for 'Register' and 'Log in', and a search bar with the placeholder text 'Search for data...'. Below the navigation bar is a large search bar with the text 'Search for data' and a magnifying glass icon. Underneath the search bar, there is a brief description: 'Find data published by government departments and agencies, public bodies and local authorities. You can use this data to learn more about how government works, carry out research or build applications and services.' Below this, there is a section titled 'Browse data by theme' which lists twelve categories in a grid:

- Business and economy**: Small businesses, industry, imports, exports and trade
- Environment**: Weather, flooding, rivers, air quality, geology and agriculture
- Mapping**: Addresses, boundaries, land ownership, aerial photographs, seabed and land terrain
- Crime and justice**: Courts, police, prisons, offenders, borders and immigration
- Government**: Staff numbers and pay, local councillors and department business plans
- Society**: Employment, benefits, household finances, poverty and population
- Defence**: Armed forces, health and safety, search and rescue
- Government spending**: Includes all payments by government departments over £25,000
- Towns and cities**: Includes housing, urban planning, leisure, waste and energy consumption
- Education**: Students, training, qualifications and the National Curriculum
- Health**: Includes smoking, drugs, alcohol, medicine performance and hospitals
- Transport**: Airports, roads, freight, electric vehicles, parking, buses and footpaths

7. ábra

Az Egyesült Királyság Közpénzügyi Portáljának nyitóoldala

Forrás: <https://data.gov.uk/> (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A „Government spending” linkre kattintva számos információ válik elérhetővé, legnagyobb részben CSV formátumban, de az oldal tartalmaz még HTML, XLS, PDF, RDF és XML formátumú dokumentumokat is. A keresőben bármilyen kifejezésre rá lehet keresni, és lehetőség nyílik térkép igénybevételére is, ahol a megjelölt területre lehet szűkíteni a találatokat. A találati listát rendezhetjük cím szerint, de utolsó frissítés és népszerűségi alapon is.

Az oldal publikált és nem nyilvános adatokat is tartalmaz. Utóbbiakra rákeresve ugyanúgy előtűnnek a szalagcímek, csak éppen tartalom nem jelenik meg azok mögött. Ezek az adatkörök valamilyen okból kifolyólag – például, ha személyes adatot tartalmaznak – nem hozhatók nyilvánosságra.

Date	Downloadable Format	File Size
31/8/2016 Council spend over £500	PDF	2.8 MB
31/8/2016 Council spend over £500	CSV	541.8 kB
31/7/2016 Council spend over £500	PDF	2.3 MB
31/7/2016 Council spend over £500	CSV	962.3 kB
30/6/2016 Council spend over £500	PDF	3.5 MB
30/6/2016 Council spend over £500	CSV	734.9 kB
31/5/2016 Council spend over £500	PDF	1.4 MB
31/5/2016 Council spend over £500	CSV	555.2 kB
30/4/2016 Council spend over £500	PDF	1.6 MB
30/4/2016 Council spend over £500	CSV	616.0 kB

8. ábra

Letölthető dokumentumok

Forrás: <https://data.gov.uk/> (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

Bármilyen rendezőelv szerint is történjen a sorba állítás, egy listát kapunk, amelyen a keresés szempontjából relevánsnak ítélt információk jelennek meg.

2.1.4. Németország

Németországban a költségvetésről törvény keretei között rendelkeznek, amely egy vagy két évre szól. A német szövetségi pénzügyminisztérium (Bundesfinanzministerium) alapfeladatai közé tartozik a következő évre vonatkozó költségvetésitörvény-tervezet, valamint az azt következő három évre vonatkozó finanszírozási terv összeállítása. A tervezés alapjául a szövetségi szinten jelentkező kiadási és bevételi előirányzatok várható összege szolgál.

A szövetségi államháztartásról rendelkező törvény¹⁴ (Bundeshaushaltsordnung) rendelkezései szerint egy költségvetésitörvény-tervezet, valamint a finanszírozási terv is egyedi tervekben és össze-sített tervekben áll össze. Az egyedi tervek egy meghatározott igazgatási célhoz köthető kiadási és be-vételi előirányzatokat, valamint a kötelezettségvállalásra vonatkozó felhatalmazásokat vagy kiadási és bevételi előirányzatokat, valamint kötelezettségvállalásra vonatkozó felhatalmazások meghatározott csoportjait tartalmazza. Az összesített tervek az egyes egyedi tervekben meghatározott adatokat fog-lalják össze.¹⁵

Az egyedi és összesített tervek összeállításáért felelős tervezőhelyek – költségvetési szervek, intézmények – az általuk összeállított előirányzatokat megküldik a szövetségi pénzügyminisztérium részére, ahol az előirányzatokat megvizsgálják, és a költségvetési törvénytervezetet összeállítják. Ennek során a szövetségi pénzügyminiszter mondja ki a végső szót. Valamennyi miniszter jogosult alapvető vagy komoly pénzügyi jelentőséggel bíró kérdésekben a szövetségi kormány döntését kérni.

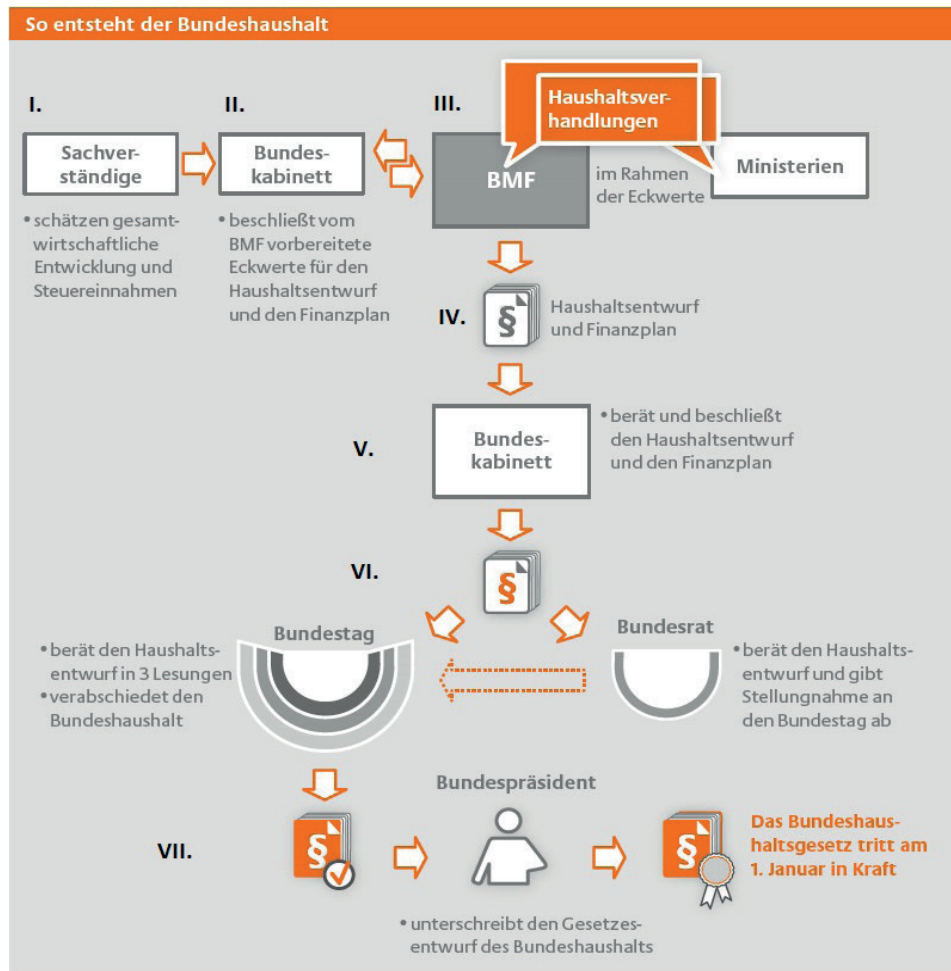
¹⁴ Lásd: www.gesetze-im-internet.de/bho/BHO.pdf (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

¹⁵ Bundeshaushaltsordnung 13. §

Ha a szövetségi kormány a szövetségi pénzügyminiszter véleménye kikérése nélkül vagy annak ellenére dönt, úgy ez utóbbi vétójoggal élhet.¹⁶

A költségvetésitörvény-tervezetet és a finanszírozási tervet legkésőbb a szeptember 1-et követő első héten kell a szövetségi parlament elé terjeszteni.

A költségvetési törvény, valamint a finanszírozási terv elfogadásának főbb lépéseit az 9. ábra szemlélteti.



9. ábra

A német költségvetési törvény elfogadásának főbb lépései

Forrás: www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finzen/oeffentliche-finzen.html (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

I. A költségvetési tervezés első lépéseként a minisztériumi szakértők becslést végeznek az összgazdasági fejlődés és az adóbevételek várható mértékére vonatkozóan.

II. A szövetségi kormány döntést hoz a szövetségi pénzügyminisztérium által meghatározott, a költségvetésitörvény-tervezetre és a finanszírozási tervre vonatkozó határértékekről.

III. A minisztériumok a szövetségi pénzügyminisztérium irányításával tárgyalásokat folytatnak, a rögzített határértékeket alábontják, részletezik.

¹⁶ Bundeshaushaltsordnung 28. § (2)

IV. Elkészül a költségvetésitörvény-tervezet és a finanszírozási terv.

V. A szövetségi kormány megtárgyalja és elfogadja a költségvetésitörvény-tervezetet és a finanszírozási tervet.

VI. A parlamenti elfogadás során a törvénytervezet elsőként a Szövetségi Tanács (Bundesrat) a szövetségi parlament felsőháza vizsgálja. A Szövetségi Tanács szavazásra bocsátja a törvénytervezetet, ezt követően állásfoglalása kíséretében megküldi a Szövetségi Gyűlésnek (Bundestag) a szövetségi parlament alsóházának, amely három olvasatban tárgyalja a törvénytervezetet, majd meghozza a végső döntést.

VII. A Szövetségi Gyűlés megküldi a költségvetésitörvény-tervezetet a szövetségi elnöknek (Bundespräsident), majd az ő aláírását követően a költségvetési törvény január 1-én hatályba lép.

A közpénzügyi portál felépítése, tartalma¹⁷

A német közpénzügyi portál nem más, mint a szövetségi költségvetés éves szinten megjelenő közel 6500 előirányzatának vizuális megjelenítése. Egy szövetségi költségvetési törvény kinyomtatva körülbelül 3000 oldalt tesz ki, így igen jelentős feladat ennek a hatalmas adatmennyiségnek a feldolgozása, megérthetővé, feldolgozhatóvá, elemezhetővé tétele.

A portál létrehozásának egyik vezérlőelve az volt, hogy a szövetségi pénzügyeket a lehető legnagyobb mértékben átláthatóvá tegyék. Így a stratégiai jelentőségű, államháztartással kapcsolatos kérdésekre – mire költi a szövetség a legtöbb pénzt; miből finanszírozza kiadásait; mekkora összegű kamatot fizet kötelezettségei után – azonnali és hiteles válasz adható.

¹⁷ Lásd: www.bundeshaushalt-info.de (a letöltés ideje: 2017. január 6.)



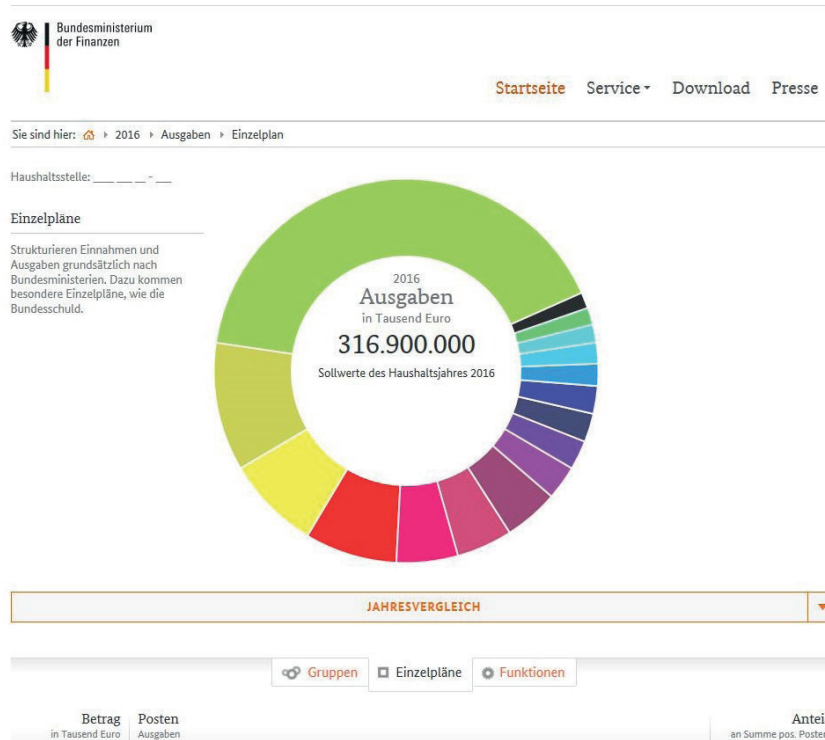
10. ábra

A Német Közpénzügyi Portál nyitóoldala

Forrás: www.bundeshaushalt-info.de (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A weboldal kezdőoldala a fenti képet mutatja. A bevételekre („Einnahmen”) vagy kiadásokra („Ausgaben”) kattintva megkezdhető a vizsgálódás a költségvetési adatok között. Még az érdemi tevékenység megkezdése előtt ajánlott tanulmányozni az oldal eligazodást elősegítő funkcióit. „Service” menüpont alatt az oldal működésének általános leírása érhető el, valamint a portálon használatos szak kifejezések jegyzéke. A „Download” linkre kattintva a közpénzügyi portálon megjelenített valamennyi adat forrása hozzáférhető és letölthető, mind a költségvetési törvények mind a mellékleteik. „Presse” alatt a szövetségi pénzügyminisztérium által rendelkezésre bocsátott videó és képanyag érhető el.

A kezdőoldalon elérhető még általános jellegű tájékoztató a német államháztartás működéséről, olvashatók aktuálpolitikai hírek, valamint a „Was kann ich hier tun?” link alatt a portál tartalmát és működését részletesen bemutató anyag.



11. ábra

A 2016-os költségvetési év kiadásai

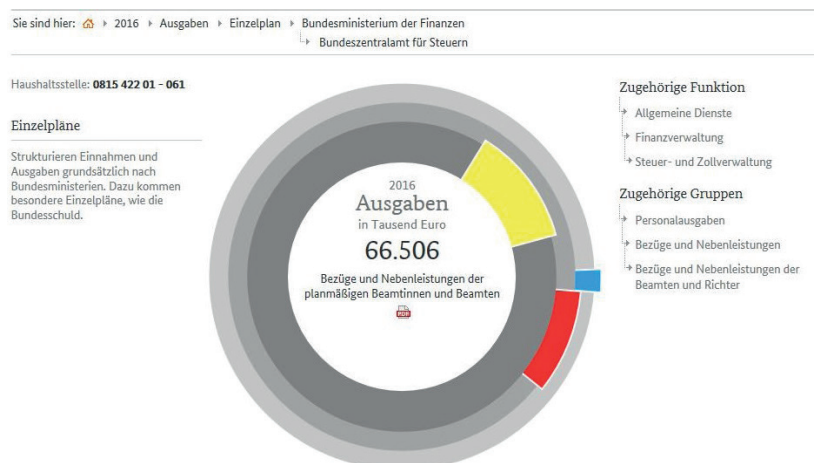
Forrás: www.bundeshaushalt-info.de (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A német közpénzügyi portál legfontosabb funkciója az átláthatóság biztosítása, ennek megfelelően a weboldal használata is átlátható. Folyamatosan nyomon lehet követni, hogy éppen mit vizsgál a látogató. A diagram feletti szalagcímekben látható felirat („Sie sind hier: 2016 Ausgaben Einzelplan”) és az ábra közepén megjelenő is pontosan meghatározza, milyen adatokat látunk a képernyőn (jelen esetben a 2016-os költségvetési év kiadási előirányzati adatai, ezer euróban megadva).

A „Jahresvergleich” ikonra kattintva egy összehasonlító táblázat jelenik meg, amely az adott év kiválasztott tételét veti össze a korábbi költségvetési évek megfelelő tételével. A már lezárult költségvetési évek esetében előirányzati (Soll) és előirányzat-teljesítési (Ist) adatok is rendelkezésre állnak.

A portál a költségvetési bevételeket háromféle bontásban mutatja be.

- Fejezetek (Einzelpläne) szerinti bontásban a szövetségi minisztériumok és más legfelsőbb hivatalok mellett az adósságszolgálat és az általános pénzügyi igazgatás képeznek önálló fejezetet.
- A fejezeti rendszerezés mellett alkalmazásban van a csoportok (Gruppen) szerinti bontás, amely a kiadási és bevételi tételeket közgazdasági szempontból rendszerezi (például: személyi jellegű kiadások, beruházások stb).
- Végezetül létezik egy harmadik szempontrendszer is, amely az egyes költségvetési tételekhez rendel funkciókat (Funktionen).



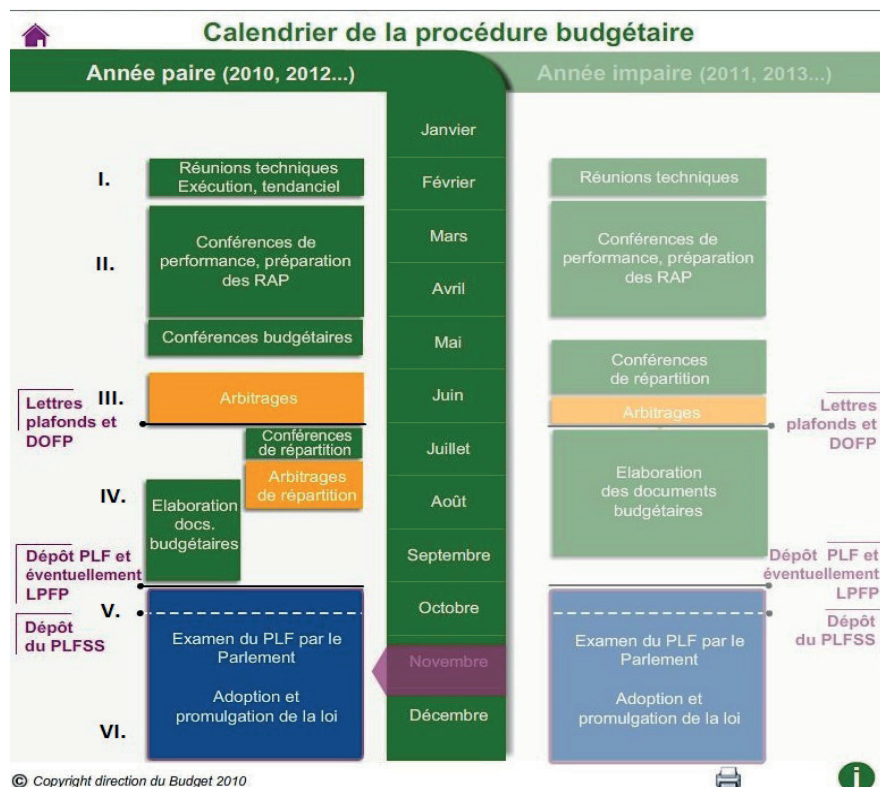
12. ábra

A Szövetségi Adóhivatal 2016-os kiadásai

Forrás: www.bundeshaushalt-info.de (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

Részletes vizsgálat esetén az aktuális pozíció mindhárom részletezés szerint pontosan meghatározható. Jelen esetben a szövetségi adóhivatal foglalkozottjainak keresetére és egyéb juttatásaira kerestünk rá. A tervezett kiadási összeg megjelenítése mellett, az ábra feletti szalagcíméből meghatározható a költségvetési tétel fejezetrend szerint helye, az ábra bal oldalán pedig ugyanezen költségvetési tétel másik két osztályozás szerinti pontos besorolása is leolvasható. A korábbi költségvetési évekkal való összevetés természetesen itt is ugyanúgy elérhető, mint bármely más költségvetési tételnél. Az ábra közepén megjelenő PDF ikon pedig megjeleníti a költségvetési törvény azon oldalát, ahol a vizsgált tétel található.

A német közpénzügyi portál a dashboard funkcionalitásra helyezi a hangsúlyt. Akárcsak a francia oldalon, itt is valamennyi költségvetési, átláthatósági szempontból releváns dokumentum hozzáférhető, itt azonban az átláthatóság nagyon szemléletesen valósul meg. A német portálon a vizsgálódó irányítja a keresést, minden kapcsolódó részletinformáció azonnal megjelenik, a vizuális szemléltető eszközök pedig látványosak, egyértelműek, könnyen kezelhetők.

2.1.5. Franciaország¹⁸

13. ábra

A francia költségvetési törvény elkészítésének menete

Forrás: www.performance-publique.budget.gouv.fr/ (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

Franciaországban szintén törvény rendelkezik a következő év(ek)re vonatkozó költségvetésről. Ahogy a költségvetési tervezés és törvényalkotás menetrendjét ábrázoló 13. ábrán is látható, a költségvetési törvény előkészítésének folyamata a költségvetési évet megelőző év januárjában (I.) kezdődik, a minisztériumok költségvetési és pénzügyi szervezeti egységei közötti egyeztetésekkel. Ezek során rögzítik a fő kiadási irányvonalakat.

A kormány három évre szóló stabilitási tervet készít, amelyet az Európai Bizottságnak kell megküldenie. A stabilitási terv rögzíti a több évre szóló költségvetési tervezés alapjait, meghatározza a teljesíthető kiadások felső határát.

Februárban a pénzügyminisztérium költségvetési igazgatósága megbeszélésre invitálja a különböző minisztériumok gazdasági vezetőit, a programfelelősöket, a költségvetési ellenőröket, valamint a minisztériumok számviteli szakembereit.

A megbeszélés folyamán (II.) elemzik az előző évi költségvetés végrehajtásának eredményeit, – előkészítik a zárszámadási törvényjavaslat mellékletét képező teljesítményértékelési jelentést (rapports annuels de performances) – megvizsgálják a folyó évi költségvetés törvény végrehajtási, teljesítési előrejelzéseit, megkezdik a következő évre vonatkozó költségvetéstitörvény-javaslat előkészítését.

A megbeszélések egészen ápriliséig tartanak, amelyek lezárultával a miniszterelnök valamennyi miniszterét tájékoztatja a következő évben rendelkezésre álló keretekről.

¹⁸ Lásd: www.vie-publique.fr/decouverte-institutions/finances-publiques/ressources-depenses-etat/budget/quelles-sont-etapes-elaboration-adoption-loi-finances.html;
www.vie-publique.fr/decouverte-institutions/finances-publiques/ressources-depenses-etat/budget/quelles-sont-etapes-adoption-loi-finances.html
(a letöltések ideje: 2017. január 6.)

Április és június között a miniszterelnök folytatja az egyeztetést minisztereivel, annak érdekében, hogy az egyes költségvetési programok felső keretösszegeit, valamint az egyes minisztériumok maximális alkalmazotti létszámát meghatározzák. (III.)

A nyár folyamán (IV.) a kormány véglegesíti a költségvetésitörvény-javaslatot, a költségvetési missziók¹⁹ felső összegeit rögzítik, a teljesítménymutatókat véglegesítik. A véglegesnek tekinthető szöveget megküldik a közpénzügyek legfelsőbb tanácsának,²⁰ majd az államtanácsnak.²¹ A költségvetésitörvény-javaslat véglegesítésében a parlamenti képviselők is részt vehetnek, július 10-ig bezárólag kérdéseket fogalmazhatnak meg a kormány részére, amelyekre a kormány legkésőbb október 10-ig köteles választ adni.

A költségvetésitörvény-javaslatot legkésőbb október első keddjéig kell a francia parlament alsó házának, a nemzetgyűlésnek (Assemblée Nationale) eljuttatni. (V.)

A nemzetgyűlésnek 40 nap áll rendelkezésére, hogy a költségvetésitörvény-javaslatról első olvasatban határozzon. Amennyiben a nemzetgyűlésre irányadó 40 nap eredménytelenül telik el, a kormány az eredeti törvényjavaslatot – adott esetben módosítva a nemzetgyűlés kormány által elfogadott javaslataival – nyújtja be a francia parlament felső házának, a szenátusnak (Sénat).

A szenátusnak 20 nap áll rendelkezésére (ha a nemzetgyűlés nem fogadta el a javaslatot, akkor csak 15 nap), hogy megvitassa a törvényjavaslat szövegét, és döntsön. Amennyiben a Szenátusra irányadó határidő eredménytelenül telik el, a kormány ismételten a nemzetgyűléshez fordul.

A parlamentnek a nemzetgyűlésnek való megküldéstől kezdve összességében 70 nap áll rendelkezésére, hogy a költségvetési törvényjavaslatról döntsön. (VI.) A határidő eredménytelen eltelte esetén a kormánynak az alkotmány szerint lehetősége van arra, hogy a költségvetésitörvény-javaslatot rendeleti úton léptesse hatályba. Természetesen erre csak akkor van lehetőség, ha a parlament 70 nap alatt nem hozott döntést a törvényjavaslatról; ha a parlament a javaslatot elutasította, akkor nincs helye a rendeleti úton történő hatályba léptetésnek.

A közpénzügyi portálon elérhető információk

Franciaország közpénzügyi portálján²² a költségvetési információk szinte teljes köre elérhető. Nagy előnye a francia weblapnak a korábban vizsgált portálokhöz képest, hogy itt a költségvetési adatok teljessége mellett igen részletes tájékoztató jellegű információ is rendelkezésre áll, ami nagymértékben segíti a költségvetési kérdésekben járatlan látogató eligazodását. Ilyen segítséget nyújt az oldal alján kihelyezett linken elérhető „Calendrier budgétaire”, amely mind a páros, mind a páratlan évek esetében vonalvezetőt ad a költségvetési eljárás egyes szakaszait, menetét illetően. Az egyes eljárási szakaszokra kattintva részletes információ jelenik meg az adott eljárási szakaszban teljesítendő feladatokról. Az ábra logikusan felépített, tanulmányozása nagy segítséget jelent a weboldal tartalmának későbbi megértéséhez.

A portál kezdőoldalán jól elrendezetten megtalálhatók az általános jellegű, a költségvetés, a közpénzügyi szabályozás, az államháztartási számvitel vagy nemzetközi pénzügyek területén történő eligazodást segítő információk. Ezek folyamatosan frissülő, de állandó jellegű információknak tekinthetők, amelyek a szalagcímek között szereplő „Finances publiques”, „Budget et comptes de l'état”, „Performance et gestion publique”, „Cadre de la gestion publique”, „Ressources documentaires” és „Veille internationale” linkek alatt érhetők el. Fontos megjegyezni, hogy a „Documents budgétaires” szalagcím alatt a 2006-os költségvetési évtől kezdve valamennyi benyújtott

¹⁹ A francia költségvetési törvény a feladatfinanszírozás elvére épül, a költségvetési törvény legnagyobb egységei az egyes közpolitikai célokat megtestesítő missziók.

²⁰ Haut Conseil des Finances Publiques – tíz tagból és egy elnökből álló tanácsadó és véleményező testület, 5 tagot delegál a parlament, 4 tagot a számvevőszék, 1 tagot a statisztikai hivatal.

²¹ Conseil d'État – a kormány 300 tagból álló tanácsadó testülete.

²² www.performance-publique.budget.gouv.fr/ (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

költségvetésitörvény-tervezet, elfogadott költségvetési törvény, költségvetési törvényt módosító törvény és zárszámadási törvény elérhető, a hozzájuk kapcsolódó összes melléklettel együtt.

A kezdőoldal központi részén aktuális hírek szerepelnek, mint a tárgyévi költségvetési törvény végrehajtásával, módosításával kapcsolatos legfrissebb információk vagy a következő évet érintő költségvetési törvény tervezetének aktuális állapota. Az információk rendezettek, könnyen nyomon követhetők. Az aktualitásokat bemutató terület felső részében a legfrissebb hírek szerepelnek – az elmúlt két hét történései –, míg az alsó rész a korábbi hónapok leglényegesebb történéseire, publikált dokumentumaira hívja fel a figyelmet.

The screenshot shows the 'FORUM PERFORMANCE' website, which is the official portal for budget and public performance in France. The page is organized into several sections:

- Navigation and Search:** At the top, there is a navigation menu with categories like 'FINANCES PUBLIQUES', 'BUDGET ET COMPTES DE L'ÉTAT', 'PERFORMANCE ET GESTION PUBLIQUES', 'CADRE DE LA GESTION PUBLIQUE', 'DOCUMENTS BUDGÉTAIRES', 'VEILLE INTERNATIONALE', and 'RESSOURCES DOCUMENTAIRES'. A search bar is located in the top right corner.
- News Section (ACTUALITÉS):** The main content area is titled 'ACTUALITÉS' and features a grid of news articles. The most prominent article is 'Publication du projet de loi de finances rectificative 2016', dated 18 November 2016. Other articles include 'Situation mensuelle du Budget de l'État au 30 septembre 2016' (08 November 2016), 'Publication du jaune budgétaire « Revenus de dépenses » annexé au PLF 2017' (25 October 2016), 'Vote de la première partie du PLF 2017 à l'Assemblée nationale' (25 October 2016), and 'Remise au Parlement des documents annexés au projet de loi de finances 2017' (04 October 2016).
- Right Sidebar:** This section contains several promotional boxes:
 - '#PLF 2017 70 JOURS POUR VOTER LE BUDGET': A red box with a clock icon, indicating a 70-day period for budget voting.
 - 'BUDGET 2017': A blue box with a head icon, encouraging users to consult the 2017 budget project and documents.
 - 'BUDGET 2015': A purple box with a head icon, providing information on the 2015 budget regulation and annual reports.
 - 'Budgetek': A green box with a head icon, advertising a mobile app for budget documents.
 - 'CHIFFRES CLÉS': A white box with a blue border, featuring a 'Tableau de bord des finances publiques' (Public Finance Dashboard) that allows users to discover key data in a few clicks.
 - 'Situation mensuelle du Budget de l'État': A yellow box with a bar chart icon, providing monthly budget status updates.

14. ábra

A Francia Közpénzügyi Portál nyitóoldala

Forrás: www.performance-publique.budget.gouv.fr/ (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A kezdőoldal több olyan felületet is tartalmaz, amelyek a költségvetési folyamat egészére vagy egy részére (mint például a „Calendrier budgétaire”) nézve nyújtanak tájékoztatást, egy ábrán végigvezetve és megmagyarázva az érintett (rész)folyamatot. Ilyen célt szolgált a #PLF 2017 ábra is, amely a költségvetésitörvény-tervezet parlamenti kormány által történő jóváhagyásától a köztársasági elnök általi kihirdetésig veszi sorra az egyes szakaszokat. Az ábra segítségével könnyen fel lehet vázolni az egyes stációkban elvégzendő feladatokat, az irányadó határidők (összesen 70 nap) megjelölésével. Az ábra folyamatosan frissül. Pipával jelzi a már teljesített eljárási szakaszokat, és sárga színnel az éppen aktuális szakaszt. Az ábrának köszönhetően ránézésre meg lehet állapítani, hogy a költségvetési törvény tervezete éppen milyen eljárási szakaszban tart.



15. ábra

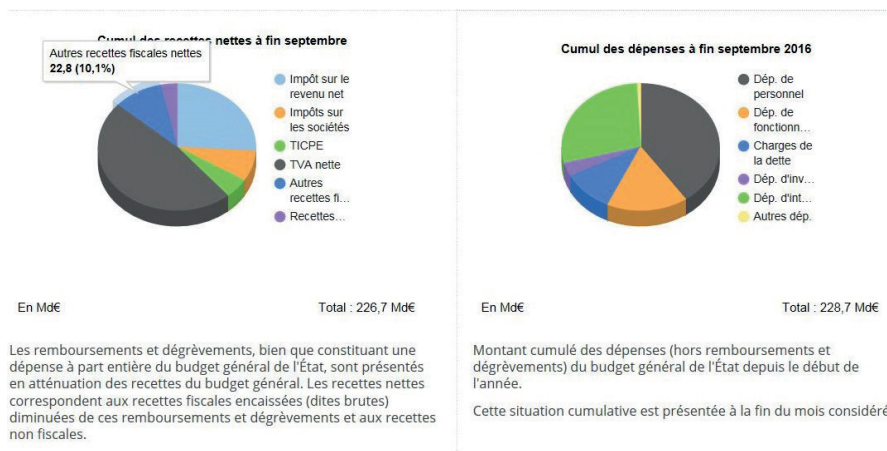
Elérhető fontosabb funkciók

Forrás: www.performance-publique.budget.gouv.fr/ (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A kezdőoldalon lejjebb görgetve hat lehetőség közül választhat a vizsgálódó, az alábbiak szerint.

- A *Support pédagogiques* tájékoztató jellegű anyagokat tartalmaz a költségvetési folyamatok megértésének elősegítése érdekében.
- *Rapport d'activité...* alatt érhető el a korábbi, lezárt költségvetési évekről készített terjedelmes beszámolók.
- A *Le cadre et la gestion budgétaires* a költségvetési gazdálkodás jogszabályi keretei között segít eligazodni.
- A *Tableau de bord des finances publiques* egy kezdetleges dashboard, amely a legfontosabb költségvetési adatokat vizuális megjelenítő eszközök segítségével szemlélteti.
- A már említett *Calendrier budgétaire* a költségvetési törvény megalkotásának folyamatát mutatja be.
- A *Les documents de politique transversale (DPT)* a költségvetésitörvény-tervezethez minden évben kötelezően melléklendő dokumentumokat ismerteti.

A dashboard



16. ábra

A Francia Közpénzügyi Portál dashboard felülete

Forrás: www.performance-publique.budget.gouv.fr/ (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

Fenti tartalmak között a dashboard funkcióval (Tableau de bord des finances publiques) érdemes részletesebben foglalkozni. Ez grafikus eszközök segítségével mutatja a teljes államháztartás vagy valamely alrendszerének helyzetét (központi költségvetés, társadalombiztosítás, helyi önkormányzatok). Az oldalon tehát négyféle választási lehetőség van, ezek közül viszont sajnos csak a központi költségvetés adatai frissek, a másik két alrendszer adatai, és így értelemszerűen az összesített adatok utolsó frissítése óta évek teltek el.

A dashboardon három típusú dinamikus grafikus megjelenítő eszköz érhető el: tortadiagramok, hisztogramok és görbék. A diagramok szeletei, oszlopai vagy görbéi fölött mozgatva az egeret megjelenik a vizsgált tétel összege (milliárd euróban) és a teljes kategóriában képviselt hányada, további elemzésre azonban nincs lehetőség.

A 16. ábrán látható tortadiagramok a 2016. szeptember végéig befolyt bevételek és teljesített kiadások kumulált összegét tartalmazza. Az egér a kumulált bevételek egy szelete fölött áll. A felugró párbeszédpanel azonnal jelzi, hogy a tortadiagram vizsgált szelete az egyéb fiskális nettó bevételeknek felel meg, amelyek 22,8 milliárd euróra rúgnak, így az összes befolyt bevétel 10,1%-ának felelnek meg. További alábontásra azonban már nincs lehetőség, így nem lehet megvizsgálni, hogy az egyéb fiskális nettó bevételek milyen tételekből tevődnek össze, hogyan alakult a teljesítésük hónapokra levetítve stb.

Franciaország közpénzügyi portálján valamennyi költségvetési információ hozzáférhető, a „Documents budgétaires” menüpont alatt a keresett költségvetési év és dokumentum kiválasztása után a portál a www.legifrance.gouv.fr oldalra navigálja a látogatót.

2.1.6. Olaszország közpénzügyi portálja

Olaszország költségvetéssel kapcsolatos adatait több internetes honlapon lehet elérni. A gazdasági és pénzügyminisztérium honlapja részletesen foglalkozik a kérdéssel, az oldalnak van angol nyelvű változata is, sajnos azonban az angol nyelvű honlapon elérhető tartalom nincs összhangban a rendszeresen frissített olasz nyelvű változattal, az előbbin elérhető adatok évekkel korábbiak.

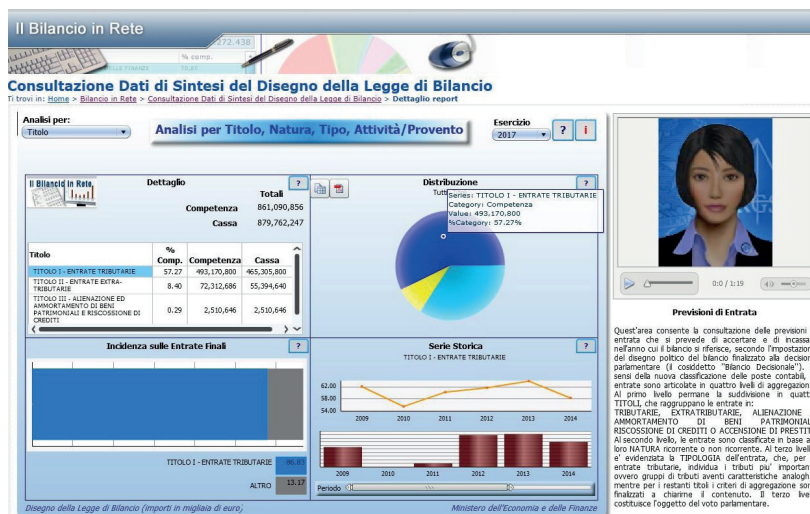
The screenshot shows the homepage of the Italian Ministry of Economy and Finance (MEF). At the top left is the MEF logo and the text 'Regione Generale dello Stato'. Navigation links include 'Chi siamo', 'Comunicazione RGS', 'FAQ', 'Link e Contatti', 'Guida', 'Mappa', and 'Cerca'. On the right, it says 'Ministero dell'Economia e delle Finanze' and 'Roma, 18 novembre 2016, ore 09:24'. Below the header are several sections: 'In evidenza' with news items, 'Pubblicazioni' with reports, 'Attività Istituzionali' with a list of services like 'Contabilità e finanza pubblica', 'Bilancio di previsione', and 'Gestione del bilancio'. There is also an 'E-Government' section with various digital services. At the bottom, there are links for 'Open Data', 'Biblioteca Luca Pacioli', and 'Selezione normativa'.

17. ábra

Az Olasz Közpénzügyi Portál nyitóoldala

Forrás: www.rgs.mef.gov.it (letöltés ideje: 2017. január 6.)

Az olasz nyelvű honlapon rengeteg államháztartással kapcsolatos információ érhető el. A főoldalon megjelenő „Open Data” linkre kattintva, friss költségvetési adatok tölthetők le PDF és XLS formátumban, mind a központi költségvetés, mind az önkormányzati szektor vonatkozásában.



18. ábra

A dashboard funkcionalitás

Forrás: www.rgs.mef.gov.it (letöltés ideje: 2017. január 6.)

A „Bilancio in rete” link a vizuális megjelenítő eszközöket is tartalmazó felületre kalauzolja a látogatót. Ezen az oldalon részletesen meg lehet vizsgálni a költségvetési kiadások és bevételek, valamint azok egyenlegeinek alakulását, egészen a 2007-es költségvetési évig visszamenőleg, sőt elérhetők a következő költségvetési évre vonatkozó törvénytervezet adatai is. A portál részletes leírásokat, valamint hanganyagot is tartalmaz. Az elérhető tartalom könnyebb feldolgozását elősegítendő a portálon megjelenő grafikonokról készíthető PDF vagy XLS formátumban kivonat, igaz, ebben az esetben nem

a teljes tartalmat, csak a kiválasztott ábrát másolja a rendszer. Az alkalmazott grafikus megoldás ugyan nem a legmodernebb, a riportkészítésre alkalmas funkció azonban nagyon hasznos.

A friss költségvetési adatokat, valamint a vizuális megjelenítő eszközöket tartalmazó oldal nem érhető el angol nyelven. A főoldalon elérhető „English corner” felirat is erre utal: nem a teljes tartalom jelenik meg, csupán egy angol nyelvű kivonat.

The screenshot shows the website of the Italian General Accounting Department (Ragioneria Generale dello Stato). The page is in Italian and features a navigation menu on the left with categories like 'The State General Accounting Department', 'Public Finance', and 'Institutional Activities'. A central 'Highlights' section lists recent reports, including 'July 22, 2016: Mid-long term trends for the pension, health and long term care systems - Summary and conclusions (2016)'. On the right, there is a sidebar with various communication and reporting tools like 'RGS Communicates', 'SCAI', 'SICO', and 'SIE'. The top of the page includes the MEF logo and the date 'Rome, November 28, 2016 - 09:24'.

19. ábra

Az Olasz Közpénzügyi Portálon elérhető adatok

Forrás: www.rgs.mef.gov.it (letöltés ideje: 2017. január 6.)

Ezen az oldalon sok általános, leíró jellegű információ szerepel, amely a közpénzügyi szabályozás megértésében segít. Noha ezen a felületen is szerepelnek frissen feltöltött dokumentumok, ezek inkább összefoglaló jellegű anyagok, kimutatások; a legfrissebb, rendelkezésre álló havi jelentés például 2015 októberéből származik.

2.1.7. Japán közpénzügyi portálja

Japán közpénzügyi portál nyitóoldala igen impozáns képet mutat. Világos, könnyen áttekinthető a felépítése, és a legfontosabb: azt a képet sugallja, hogy a japán mellett valamennyi tartalom angol nyelven is elérhető.

The screenshot shows the DATA GO.JP website interface. At the top, there's a navigation bar with 'DATA GO.JP' and 'データカタログサイト'. Below it, a menu includes 'What's New', 'Terms of Use', 'Data', 'Open Data Initiatives', 'Communication', 'Developers', and 'Statistics'. The main content area is titled '/ Datasets' and features a search bar with the text 'Search datasets...'. To the left, there are filters for 'Organizations' (Ministry of Finance (814)), 'Groups' (Administration and ... (814)), and 'Tags' (budgets and final_a... (814)). The search results show '814 datasets found' and list several datasets, each with a 'Download meta data' button, a release date, and a last modified date. The datasets listed are related to public procurement information from the Ministry of Finance for various months in 2016 (平成28年).

20. ábra

A Japán Közpénzügyi Portálon elérhető adatok

Forrás: www.data.go.jp/?lang=english (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

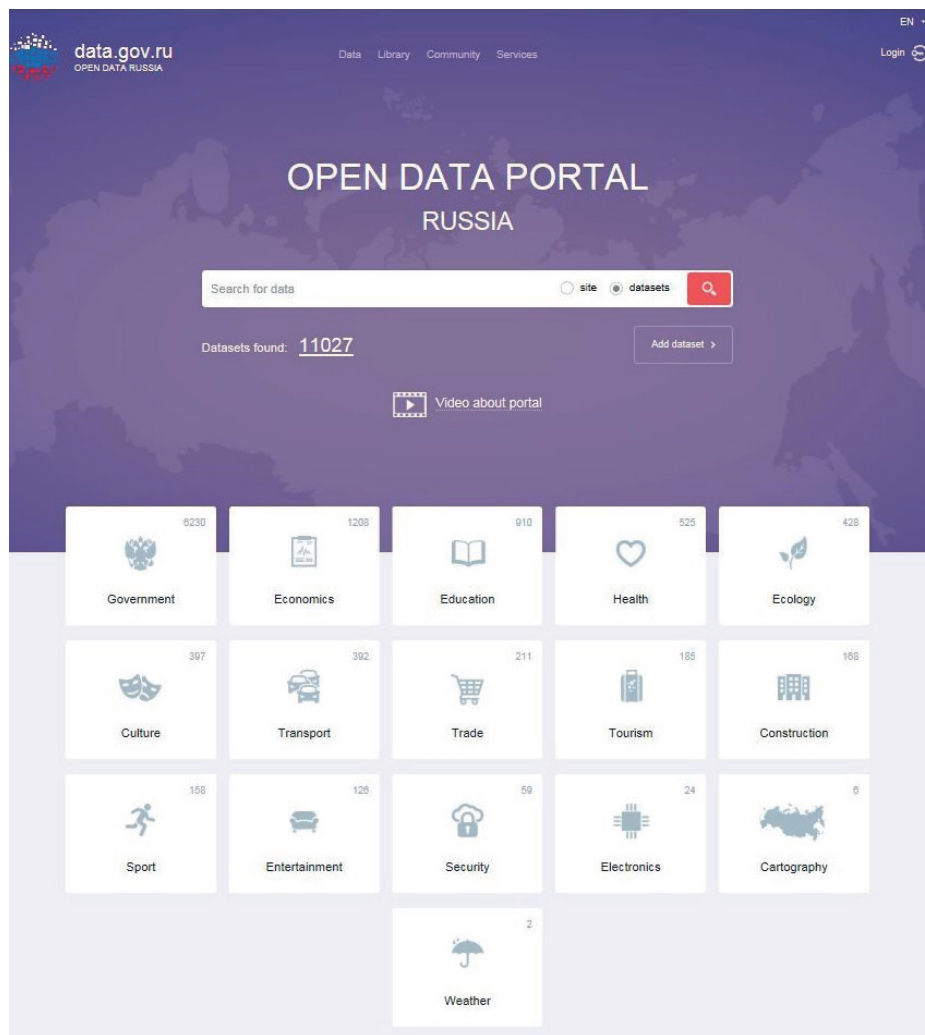
Az általános leírások és az oldallal kapcsolatos javaslatok ténylegesen elérhetők angol nyelven is, azonban a weboldalon lévő adattartalom sajnos már nem. A „Datasets” linkre kattintva a látogató a portálon hozzáférhető adattartalom keresőfelületén találja magát, ahol négy szempont szerint van lehetőség a rendelkezésre álló információk közti kutatásra: szervezet szerint, csoportok és kulcsszó szerint, valamint formátum (PDF, HTML, XLS, CSV, ZIP, XLSX, jpeg, XML, KMZ, DOC) alapján.

A keresési felületre kattintva, és a pénzügyminisztériumot mint intézményt, valamint a költségvetést mint témát beállítva az oldal nyelve sok helyen visszavált japánra, a letölthető dokumentumok pedig kizárólag ezen a nyelven érhetők el.

A weboldal logikája leginkább a brit közpénzügyi portáléhoz hasonló, egy keresés eredményét listában kapjuk meg, ahol a találatok különböző formátumokban tölthetők le.

2.1.8. Oroszország közpénzügyi portálja

Oroszország közpénzügyi portáljának felépítése, működése a brit és a japán portálokéhoz hasonló. A látogató az adatkatalogusban kereshet, a találatokat pedig különféle formátumokban letöltheti.

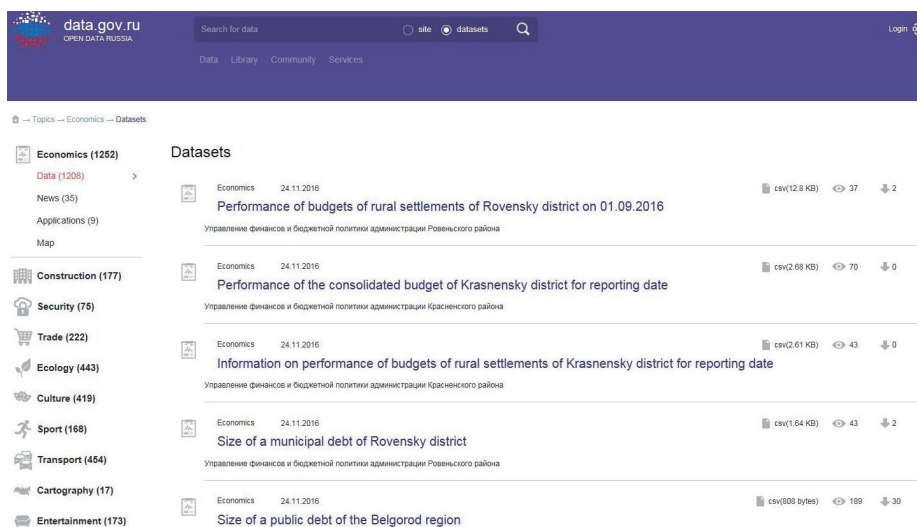


21. ábra

Az Orosz Közpénzügyi Portál nyitóoldala

Forrás: <http://data.gov.ru/?language=en> (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

Akár a japán portál esetében, ez az oldal is visszavált angol nyelvről az eredetire (oroszra), amint megadjuk a keresési feltételeket.



22. ábra

Az Orosz Közpénzügy Portálon hozzáférhető információk

Forrás: <http://data.gov.ru/?language=en> (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A keresési feltételek jelen esetben is kötöttek, a letölthető anyagok pedig kizárólag orosz nyelven állnak rendelkezésre.

2.2. A publikált költségvetési adatok Magyarországon

Magyarországon jelenleg a közpénzügyi portál funkcióit a Magyar Államkincstár honlap tölti be. A kincstár egyik alapvető feladata a költségvetési előirányzatokról és azok teljesítéséről való információszolgáltatás. Honlapja szerint a kincstár „az államháztartás folyamatait és helyzetét leíró adatokat, melyeket összegyűjt, rendszerez, nyilvántart és elemez, igyekszik minél átláthatóbb és közérthetőbb formában a felhasználók rendelkezésére bocsátani.

Ennek keretében a kincstár a honlapján publikálja az államháztartás központi és önkormányzati alrendszeinek összefoglaló mérlegeit és részletező adatait évekre visszamenőleg. A weboldalon elérhetőek továbbá az egyes költségvetési szervek törzskönyvi adatai, legfontosabb okiratai, a kapcsolódó költségvetések, beszámolók, az új államháztartási számviteli rendhez kapcsolódó információk és dokumentumok, valamint a Kincstári Monitoring Rendszer és a központosított illetményszámfejtés ismertetői.”²³

²³ www.allamkincstar.gov.hu/hu/koltsegvetesi-informaciok/koltsegvetesi-informaciok (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

The screenshot shows the Hungarian State Treasury website. The main heading is "Central Government Balance sheet". Under "Related materials", there is a list of balance sheets for each month of 2013, from 01/2013 to 12/2013, with file sizes and XLS formats. Below this, there is an "Archive" section with links for each year from 2002 to 2012. A "Related materials" button is visible on the right side of the page.

23. ábra

A központi költségvetés mérlege havi bontásban a Magyar Államkincstár honlapján

Forrás: www.allamkincstar.gov.hu/hu/koltsegvetesi-informaciok/koltsegvetesi-informaciok (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A Magyar Államkincstár honlapján részletes információ olvasható a költségvetés aktuális állapotáról, illetve a részletező táblák a korábbi költségvetési évek vonatkozásában is rendelkezésre állnak. A honlapon emellett elérhetők általános, költségvetési, illetve államháztartási számviteli témájú tájékoztató anyagok.

2.3. A nemzetközi szervezetek szerepe és hatása a közpénzügyi rendszerekre

2.3.1. World Bank Group – WBG

A World Bank mint a költségvetési átláthatóság egyik fő támogatója, nem folyósít fejlesztési támogatást olyan országok számára, amelyek a megelőző 12 hónapban nem tették közzé a költségvetésüket.²⁴ A World Bank honlapján²⁵ röviden ismerteti a transzparencia kérdésével foglalkozó legjelentősebb nemzetközi szervezeteket, bemutatja a témában publikált tanulmányaikat, felméréseiket, jelentéseiket.

A World Bank iránymutatása alapján transzparencia kérdésében – természetesen saját erre vonatkozó tevékenysége mellett – elsősorban az alábbi nemzetközi szervezetek munkásságát érdemes nyomon követni:

- International Monetary Fund (IMF);
- Organization for Economic Co-operation and Development (OECD);
- International Budget Partnership (IBP);
- Global Initiative for Fiscal Transparency (GIFT).

²⁴ www.worldbank.org/en/topic/governance/brief/transparency-in-public-finance (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

²⁵ <http://wbi.worldbank.org/boost/tools-resources/topics/promoting-open-budgets/fiscal-transparency> (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

2.3.2. *International Monetary Fund*

Az IMF több kulcsfontosságú dokumentumot is készített a költségvetési átláthatóság témakörében.

Fiscal Transparency Code

A Fiscal Transparency Code (FTC) a közpénzügyek területén történő információ-közzététel nemzetközi standardjának tekinthető. Az FTC-t először 1998-ban publikálták, majd 2007-ben és 2014-ben frissítették a tartalmát.

Az FTC négy pilléren alapul, és alapelvek részletezik a költségvetési átláthatóság eléréséhez szükséges követelményeket. A négy pillér a következő:

- költségvetési jelentések: a kormány pénzügyi helyzetéről és teljesítményéről nyújtanak rendszeres jelleggel, megbízható, hiteles információt;
- pénzügyi, költségvetési előrejelzés: a kormány költségvetési politikájáról, költségvetési céljairól, valamint a közpénzügyi környezet várható alakulásáról ad képet;
- költségvetési rizikóanalízis és menedzsment: biztosítja, hogy a közpénzügyek területén jelentkező esetleges veszélyek ismertek, analizáltak, és bekövetkezésük esetén megfelelően kezelhetők;
- forrásmenedzsment: a természeti erőforrások tulajdonlásával, felhasználásával kapcsolatos kereteket határozza meg.

A 4. pillér tulajdonképpen az első háromban rögzített alapelvek megfelelő adaptálását tartalmazza a természeti erőforrásokban gazdag országok számára. Ennek kidolgozása még nem fejeződött be, az IMF az elkövetkező hónapokban tervezi a tartalmát véglegesíteni és elfogadtatni.

Manual on Fiscal Transparency

A 2007-es FTC verzióhoz az IMF készített egy kézikönyvet²⁶ (*Manual on Fiscal Transparency*), amelynek célja, hogy az alapul szolgáló pillérek és alapelvek értelmezését megkönnyítse, gyakorlati példákkal segítse. Mivel a pénzügyi igazgatás és az adóigazgatás fejlődése általában jótékony hatással van a költségvetés átláthatóságára, a kézikönyv e kérdésekkel is részletesen foglalkozik.

Reports on the Observance of Standards and Codes (ROSCs)

A ROSCs azt vizsgálja, hogy bizonyos nemzetközi standardokat az érintett országok milyen mértékben tartanak be. Az IMF 12 területet és az azokhoz kapcsolódó standardokat jelölt meg, amelyek az operatív munkájára befolyással vannak. Ezek az alábbiak:

- számvitel;
- auditálás;
- pénzmosás és a terrorizmus finanszírozása elleni küzdelem;
- banki felügyelet;
- vállalatirányítás;
- adatterjesztés;
- költségvetési átláthatóság;
- csőd- és hitelezővédelem;

²⁶ www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/101907m.pdf (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

- biztosításfelügyelet;
- monetáris és finanszírozási politikák átláthatósága;
- számlavezető rendszerek;
- értékpapírokkal kapcsolatos szabályozás.

A standardok országok által történő betartásáról, vagy be nem tartásáról riportok készülnek, amelyek elősegítik az IMF és a nemzeti hatóságok közötti együttműködést, valamint alapul szolgálnak az országokat érintő kockázatelemzés elkészítéséhez, és a nemzetközi hitelminősítők által közzétett besorolás felülvizsgálatához.

Az IMF honlapján a riportok ország, dátum és téma szerinti bontásban is elérhetők.²⁷

Fiscal Transparency Evaluations (FTEs)

Az FTE az IMF költségvetési átláthatóságot vizsgáló eszköze. Az FTE keretein belül az IMF széles körű felmérést végez egy adott országban: megvizsgálja, hogy az országnak a költségvetési átláthatóság terén alkalmazott gyakorlata mennyiben felel meg az FTC alapelveinek; indikátorok alkalmazásával tanulmányozza az ország pénzügyi sebezhetőségét; reformintézkedéseket fogalmaz meg, amelyek bevezetésére részletes költségvetési átláthatósági akcióttervet készít. Az IMF igény szerint készít teljes körű, illetve részvizsgálatokat is, amelyekben csak az FTC egy-egy pillérének érvényesülésére koncentrálnak.

FTE vizsgálat kizárólag megkeresésre indulhat, eddig Albánia, Bolívia, Costa Rica, Finnország, Fülöp-szigetek, Írország, Mozambik, Oroszország, Peru, Portugália és Románia rendelték az IMF-től FTE vizsgálatot.

2.3.3. Organization for Economic Co-operation and Development – OECD

Az OECD az 1999-es éves ülésén határozott arról, hogy egy kiadványba összegyűjti a költségvetési átláthatóságot érintő, bevált gyakorlatokat. A 2002-ben közzétett dokumentumot²⁸ az OECD a tag-országokban érvényesülő, bevált gyakorlat alapján állította össze, azzal a céllal, hogy vonalvezetőként szolgáljon a költségvetési átláthatóság eléréséhez, fokozásához. Az OECD által publikált bevált gyakorlatok nem tekinthetők formális standardoknak.

A bevált gyakorlatok ismertetése három részre oszlik. Az első az alapvető költségvetési dokumentumokkal kapcsolatosan tartalmaz észrevételeket, a második a speciális esetben elkészítendő riportokat tárgyalja, míg a harmadik rész a riportok minőségével és integritásával foglalkozik.

Az OECD fogalomhasználatában alapvető költségvetési dokumentumok közé tartozik:

- a költségvetés;
- a költségvetést megalapozó előzetes jelentés;
- a havi jelentés;
- a féléves jelentés;
- az év végi beszámoló – zárszámadás;
- az országgyűlési választásokat megelőző riport;
- a hosszú távú jelentés.

Speciális esetben kell közzétenni:

- a gazdasági előrejelzést;

²⁷ www.imf.org/external/NP/rosc/rosc.aspx (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

²⁸ www.oecd.org/gov/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

- az adóbevételek alakulásáról tájékoztató jelentést;
- a pénzügyi eszközökről és kötelezettségekről szóló tájékoztatót;
- a nem pénzügyi eszközökről szóló jelentést;
- az alkalmazottakkal szemben fennálló nyugdíj jellegű kötelezettségeket;
- a feltételes kötelezettségeket.

A riportok integritása és ellenőrizhetősége érdekében kell publikálni:

- a számvetési politikát;
- a felelősségi rendet;
- az audit riportra vonatkozó szabályokat;
- a parlamenti ellenőrzés szabályait.

2.3.4. *International Budget Partnership*

Az International Budget Partnership (IBP) 1997-ben jött létre azért, hogy elősegítse a fejlődő országokban a költségvetési folyamatok minél szélesebb körben való közzétételét. Az 1990-es évek elején a közepes jövedelmű országokban egyre nőtt az állampolgárok és a civil szervezetek költségvetés iránti érdeklődése, és az évtized második felében az IBP is támogatni kezdte ezt. Míg 1997-ben az IBP csupán nyolc ország kutatóközpontjaival működött közre, jelenleg az IBP sokkal szélesebb körű és színesebb partnerhálózattal rendelkezik, amely több mint száz országot ölel fel. Általánosságban megállapítható, hogy az IBP és a civil partnerei tevékenységének hála a közpénzek kezelésében egyre inkább stabilizálódik az állampolgári – civil – felügyelet, amely erősíti a gazdasági döntéshozatalt, visszaszorítja a korrupciót, átláthatóvá teszi a költségvetést.

Az IBP a következő alapvető feltevések mentén fejti ki tevékenységét:

- a költségvetés megreformáláshoz és értelmezhetővé tételéhez szükséges a társadalmi támogatás;
- a civil szervezetek hatékony munkája megköveteli az állampolgárok részvételi lehetőségét a közösséget érintő intézkedések, így elsősorban a költségvetés megalkotásában, bevezetésében végrehajtásának felügyeletében;
- a mindenkori kormány elsődleges kötelessége az időben történő, hiteles információnyújtás, illetve költségvetési folyamatokban történő részvételi lehetőség biztosítása;
- a mindenkori kormány kötelessége továbbá, hogy a rendelkezésre álló források lehető legnagyobb részét a szegénység csökkentésére fordítsa;
- a közpénzt közcélokra kell fordítani, elsősorban a szegények és a társadalom periferiáján élők megsegítésére.

Az IBP és civil partnereinek munkája meghozta az eredményt. A költségvetéssel foglalkozó civil szervezetek száma ugrásszerűen megnőtt. Az 1990-es években mindössze egy tucatnyi szervezet foglalkozott a kérdéssel, míg jelenleg több mint száz országban több száz civil intézmény vesz részt aktívan a költségvetési folyamatokban. Az elmúlt évek egyértelmű bizonyítékul szolgálnak arra nézve, hogy a civilszervezetek szerepvállalása jelentős befolyásoló tényező a költségvetési folyamat minden egyes szakaszában, a civilszervezetek az állampolgárok képviselőiként jelennek meg, és hozzájárulnak a költségvetési adatok hozzáférhetővé, átláthatóvá tételéhez.²⁹

²⁹ www.internationalbudget.org/who-we-are/history/ (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

Open Budget Initiative – Open Budget Survey – Open Budget Index

Az Open Budget Initiative egy globális kutató és támogató kezdeményezés, amely a költségvetési információkhoz való hozzáférés biztosítását és számon kérhető költségvetési rendszerek meghonosítását célozza.

A kezdeményezéshez kapcsolódóan az IBP egy felmérést honosított meg (Open Budget Survey), amely széles körű analízis útján arra a kérdésre keresi a választ, hogy a kormány biztosítja-e a költségvetési adatokhoz való megfelelő hozzáférést, illetve a költségvetési folyamatban való részvételi lehetőséget. Az IBP a civil partnerei útján 102 országról rendelkezik információval, amelyeket feldolgozva két évente elkészíti és közzéteszi jelentését. (Open Budget Survey – OBS)

Annak érdekében, hogy a vizsgált országokat minél könnyebben értékelni lehessen, és az egyes országok eredményeit össze lehessen vetni, az IBP létrehozott egy mutatót (Open Budget Index – OBI), amelyen az országok a publikált költségvetési adataik alapján 1 és 100 között kapnak pontszámot.³⁰

Az utolsó OBS 2015-ben készült el, jelenleg az OBS 2017 előkészületei zajlanak.

Open Budget Survey 2015³¹

Az Open Budget Survey 2015 (OBS 2015) az ötödik ilyen jellegű dokumentum, a 2006-ban, 2008-ban, 2010-ben és 2012-ben publikált jelentések mellett.

A 2015-ös jelentés szerint bármely ország – földrajzi elhelyezkedéstől és jövedelmi szinttől függetlenül – képes arra, hogy nyílt és számon kérhető költségvetési rendszert vezessen be, ha megvan hozzá a politikai akarat.

A jelentés megvizsgálta azon körülményeket, amelyek fennállása elősegíti a költségvetési adatok publikálását. Nem meglepően arra az eredményre jutottak, hogy azon 24 ország, amely elegendő költségvetési információt tesz közzé, magasabb jövedelemmel, szabadabb sajtóval és erősebb demokratikus rendszerrel rendelkezik, mint azon országok, ahol a közzétett költségvetési információk mennyisége nem elégséges. Az átláthatóbb országoknál a korrupció is alacsonyabb szintet képvisel.

Ugyanakkor érdekes információk is napvilágra kerültek. A 41 és 60 pont között szereplő országok költségvetési dokumentumok közzététele iránti hajlandósága nagyjából megegyezik a 60-nál több pontot elért országokéval. A pontszámok közti különbség a dokumentumok széleskörűségére vezethető vissza. A leggyengébb teljesítményt – kevesebb mint 40 pontot – elért országok átlagos jövedelme érdekes módon magasabb, mint a 41 és 60 pont közötti országoké. A jelentés arra a következtetésre jutott, hogy a szénhidrogén bevételektől nagyban függő államok közzétételi hajlandósága átlagon aluli.

A fenti megállapításokkal szembeni kivételként említhető Mexikó mint szénhidrogén bevételtől nagyban függő ország, valamint Malawi és Uganda mint alacsony jövedelmű országok, amelyekben a közzétett költségvetési információk mennyisége megfelelő. Innen is látszik tehát, hogy a költségvetés átláthatóvá tételének első és legfontosabb előfeltétele a politikai szándék.

A költségvetési elszámoltathatóság három pillére az átláthatóság, a társadalmi részvétel és az erős formális felügyeletet biztosító intézmények, amelyek egymással szorosan együttműködve képesek garantálni egy robusztus, megbízható költségvetési gazdálkodási rendszer működését.

Az OBS 2015 a költségvetési adatok hozzáférhetőségét 8 (7+1) dokumentum megfelelő időben történő közzététele alapján vizsgálja. Egy jól működő költségvetési folyamat 4 fő részre osztható. Az első a tervezés időszaka, amikor a kormány összeállítja a költségvetés tervezetét. A második a jóváhagyás, amikor a parlament megvitatja, majd a megfelelő jogi aktus keretei között elfogadja a kormány tervezetét. A harmadik szakasz a költségvetés végrehajtása, a negyedik pedig az ellenőrzés, amikor mind a törvényhozó, mind az auditáló szerv véleményt mond a végrehajtásról.

³⁰ www.internationalbudget.org/opening-budgets/open-budget-initiative/ (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

³¹ www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

A közzéteendő nyolc dokumentumot az alábbi táblázat részletezi.

1. táblázat

Az OBS 2015 rendszerében alkalmazott 8 költségvetési dokumentum

A költségvetési folyamat	A költségvetési dokumentum	Publikált dokumentumok az OBS 2015 felmérése alapján
Tervezés	Költségvetési tervezést megalapozó jelentés – fiskális politika várható alakulása, gazdasági előrejelzés.	55
	Költségvetési törvénytervezet – a kormány által elfogadott és a törvényhozásnak megküldött tervezet, valamennyi részletező dokumentummal együtt.	86
Jóváhagyás	A parlament által elfogadott költségvetési törvény.	97
Végrehajtás	Évközi beszámoló – havi vagy negyedéves teljesítési adatok.	82
	Féléves beszámoló – átfogó jelentés a költségvetési év közepén a költségvetési törvény végrehajtásáról, frissített előrejelzés az év végén várható helyzetről.	35
	Éves beszámoló – átfogó jelentés a költségvetés végrehajtásáról, a költségvetési célok teljesüléséről.	73
Ellenőrzés	Audit riport – a legfőbb állami auditáló szerv megvizsgálja a költségvetés teljesítését, az éves beszámoló megalapozottságát, teljeskörűségét.	67
Minden szakaszban	„Állampolgári költségvetés” – egyszerűsített, kevésbé technikai, könnyebben értelmezhető változat, lehetőség szerint valamennyi főnti dokumentumról.	54

Forrás: A szerző szerkesztése

Annak érdekében, hogy a teljes költségvetési folyamat átláthatósága biztosított legyen, a politikai vezetésnek mind a nyolc főnt ismertetett dokumentumot publikálnia kellene, ez azonban a vizsgált országok közül csupán 16 esetben valósult meg. (Brazília, Bulgária, Csehország, Dél-Afrika, Egyesült Királyság, Franciaország, Fülöp-szigetek, Honduras, Kirgizisztán, Olaszország, Oroszország, Peru, Ruanda, Svédország, Szlovákia, Új-Zéland)

Sajnálatos módon 16 ország továbbra sem teszi közzé költségvetési törvénytervezetét, amely pedig lényegesen megkönnyítené a költségvetési folyamatok társadalmi nyomon követését és ellenőrzését. Ezek az országok Bolívia, Csád, Egyiptom, Egyenlítői-Guinea, Fidzsi-szigetek, Irak, Kambodzsa, Katar, Kína, Libanon, Mianmar, Nepál, Szaúd-Arábia, Szudán, Venezuela és Vietnam.

Az IBP a jelentés tapasztalatai alapján a következő ajánlásokat fogalmazta meg.

- Több költségvetési információ közzététele: sok országban a kormányzat továbbra is visszatart minden olyan adatot, amelynek tartalmával vagy minőségével nem elégedett. Az IBP szerint minden olyan adatot nyilvánosságra kellene hozni, amely a döntéshozatal alapjául szolgál.
- Az átláthatóság hasznossá tétele: minden szereplőnek fel kell ismernie a költségvetési adatok nyilvánossá tételében rejlő hasznot. Az állampolgárok, a civil szervezetek naprakész információhoz jutnak mind a költségvetés aktuális állapotát, mind a jövőben várható helyzetét illetően, a kormányzat pedig az átláthatóság intézményesítésével növelheti a vele szemben fennálló bizalmat.
- Széleskörű részvételi lehetőség biztosítása: társadalmi részvételre a költségvetési folyamat minden szakaszában lehetőséget kell biztosítani. A költségvetési törvényjavaslat összeállítása során a kormánynak meg kell találni a módját a lehető legszélesebb körű konzultációra. A törvényjavaslat parlamenti megvitatása során biztosítani kell az országgyűlésen kívülről érkező vélemények figyelembe vételét. A végrehajtás ellenőrzése során az ellenőrző szervezeteknek folyamatosan a nyilvánosság előtt kell tevékenykedniük.
- Ellenőrző szervek megerősítése: az auditálást végző intézmények teljes függetlensége és széles hatásköre elengedhetetlen feltétele a költségvetés átláthatóságának.

- Integrált költségvetési gazdálkodási rendszerek bevezetése, fejlesztése: a költségvetési elszámoltathatóság és az átláthatóság akkor tud megfelelően működni, ha a három alappillér (átláthatóság, társadalmi részvétel, felügyelet) megfelelő kapcsolata biztosított. Integrált rendszer használata esetén a kormányzati szakrendszerek kommunikálnak egymással, így értékes információkkal segítik az alappillérek működését.

Open Budget Survey Tracker Az OBS Tracker egy havonta frissülő online adatbázis, amelyet azért hozott létre az IBP, hogy a főnt említett nyolc költségvetési dokumentum határidőben történő közzétételét illetően naprakész információval tudjon szolgálni. Az OBS Tracker frissebb adatokkal szolgál az általában kétévente elkészülő jelentésekhez képest, azonban kizárólag a költségvetési dokumentumok közzétételének tényét és a dátumát vizsgálja, a dokumentumok tartalmát nem.

2.3.5. *Global Initiative for Budget Transparency – GIFT*

A GIFT az egész világra kiterjedő hálózat, amely azért jött létre, hogy lehetővé tegye, megkönnyítse a kormányzati szektor és a civil szervezetek, valamint a magánszféra egyéb szereplői közötti párbeszéd kialakítását, annak érdekében, hogy a költségvetés átláthatósága és a költségvetéssel kapcsolatos döntések meghozatalában játszott társadalmi szerepvállalás minél magasabb szinten megvalósulhasson.

A GIFT-et az IMF, a World Bank, az IFAC (International Federation of Accountants), az IBP, a Fülöp-szigetek Költségvetési és Igazgatási Minisztériuma, valamint a Brazil Szövetségi Költségvetési és Tervezési Minisztérium hozták létre. Az alapító szervezeteken túl egyéb nemzetközi szervezetek (például az OECD) valamint számos ország költségvetésért felelős minisztériuma, költségvetési transzparenciával foglalkozó intézménye vesz részt a GIFT megfelelő működésének támogatásában.

Annak köszönhetően, hogy a GIFT ilyen széles nemzetközi platformra támaszkodhat, honlapján számos összefoglaló elemzést és esettanulmányt tesz közzé, amelyek legnagyobb részt a résztvevő szervezetek, országok tapasztalatait felhasználva igyekeznek további támpontokat adni a költségvetési átláthatóság elérésének érdekében.

2.4. **Open Government Partnership – OGP**

Az OGP egy többoldalú kezdeményezés keretében létrejött szervezet, amely kormányzatoktól érkező konkrét kötelezettségvállalások alapján igyekszik megvalósítani a költségvetési átláthatóság biztosítását, lehetővé tenni az állampolgárok részvételét, valamint a korrupció elleni küzdelmet.

Ahhoz, hogy egy ország OGP tagállammá válhasson, el kell fogadnia az OGP nyilatkozatát (**Open Government Declaration**) és társadalmi konzultáció alapján kidolgozott akciótervet kell prezentálnia, amelyben a jövőbeli fejlődését ismerteti.

Az OGP-t formálisan 2011. szeptember 20-án hozták létre, amikor a 8 alapító ország (Brazília, Dél-Afrikai Köztársaság, Egyesült Államok, Egyesült Királyság, Fülöp-szigetek, Indonézia, Mexikó, Norvégia) elfogadta az OGP nyilatkozatát, és elkészítették akcióterveiket. 2011 óta 62 ország csatlakozott az OGP-hez, Magyarország 2012 óta tag.

2.5. **Az Európai Bizottság**

Az Európai Bizottság átláthatósági portálja az európai polgárok sorsát érintő döntések nyilvánosságát biztosítja. A portálon hozzáférhető az uniós intézmények döntés-előkészítésének folyamata, az előkészítésben részt vevő szereplők, az EU költségvetéséből támogatásban részesülők köre, az uniós jogalkotás menete.

2.6. A watchdog szervezetek

A watchdog szervezetek általában nonprofit szervezetként működő entitások, amelyeket az esetek többségében civil szervezeti, egyesületi, vagy alapítványi formában hoznak létre – a hatályos Ptk. nem rendelkezik külön a nonprofit társaságokról, de a diszpozitivitás és a létesítés szabadságának elvéből következően ilyen szervezet gazdasági társasági formában is létrehozható³² –, és amelyek legfőbb feladata a kormányzati, önkormányzati, vagy bármilyen jelentős gazdasági-társadalmi befolyással bíró szerveződés tevékenységének vizsgálata, az esetleges rendellenességek felderítése és a közvélemény folyamatos tájékoztatása a feltárt megállapításokról.

A watchdog szervezetek az esetek nagy részében közösségi támogatásokból finanszírozzák működésüket, azonban olyan esetekre is találni példát, amikor nagy nemzetközi szervezetek működését a részt vevő tagállamok hozzájárulásai biztosítják, illetve bizonyos ágazatok, üzletágak is létrehozhatják saját tevékenységük vizsgálatát ellátó szervezeteiket.

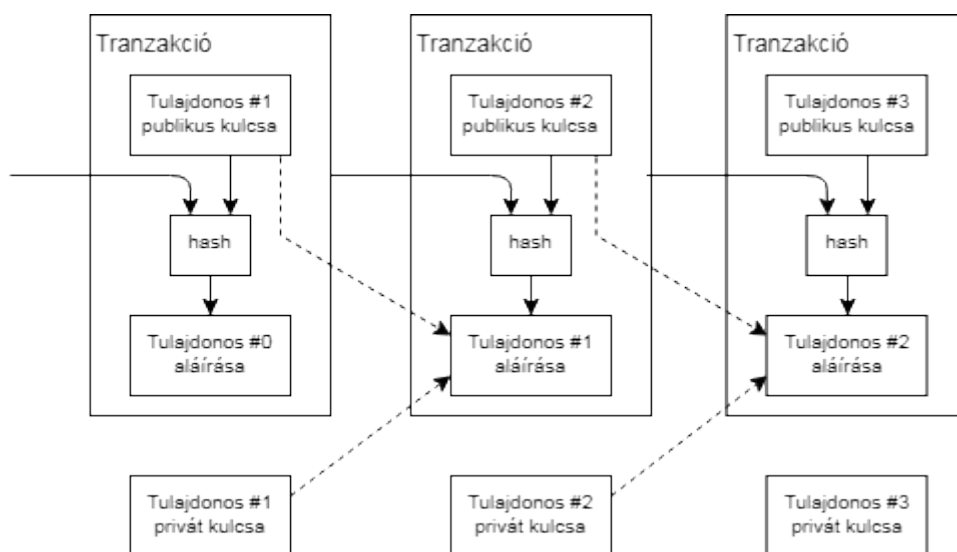
Magyarországon civil szervezetek sokasága foglalkozik a közélet tisztaságának analizálásával, e szervezetek a teljesség igénye nélkül a következő területeket kísérik figyelemmel: a politikai be rendezkedés, a közpénzek felhasználása, a költségvetési gazdálkodás, a kormányzati hatékonyság, a jogalkotás, a foglalkoztatáspolitiká, az oktatás, az egészségügy, a szociálpolitika, az esélyegyenlőség.

2.6. Az innováció lehetőségei a költségvetésben

Az integrált közpénzügyi rendszerek hagyományos struktúrában történő megvalósítása jelentős informatikai erőforrásigénnyel bír, amelyek létrehozása és fenntartása mind egyszeri esetekben, mind folyamatosan jelentős forrásszükséglettel bír a rendszerek méretéből fakadóan. Ez a megvalósítás folyamatában akár jelentős akadályozó tényezőként is felléphet. Erre a problémára kínál alternatív, költséghatékony megvalósítási lehetőséget egy ma kifejezetten népszerű, új informatikai technológia, az úgynevezett blockchain rendszer. Jelen tanulmány zárásaként ezen technológia közpénzügyi rendszerek fejlesztésében, működtetésében elképzelhető szerepére vonatkozóan vázolunk fel néhány gondolatot.

A *blockchain* a *bitcoin* elterjedésével vált széles körben ismertté, ezért a köznyelvben – néha még szakértői körökben is – nehezen választható szét e két, jelentősen eltérő fogalom: az előbbi egy technológiát, míg utóbbi egy konkrét megvalósulást takar. A *bitcoin* maga egy Satoshi Nakamoto álnéven publikáló személyhez (személyekhez) köthető (tényleges személyazonossága máig nem ismert), aki egy rövid – természetesen nem előzmények nélküli – tanulmány keretében publikálta a bitcoin működési elveit 2009-ben (NAKAMOTO 2009).

³² MÉHEŠ Tamás (2018): *Polgári jogi alapismeretek*. Budapest, Nemzeti Közszolgálati Egyetem. 32.



24. ábra

A tranzakciók igazolása blockchain rendszerben

Forrás: <https://bitcoin.org/en/>

A bitcoin működési elvei közül – a teljesség és a technikai részletezettség igénye nélkül – néhány fontosabbat érdemes a téma szempontjából kiemelni.

Maguk a kriptopénzegységek úgynevezett peer-to-peer módon (végpontok közötti közvetlen kommunikáció útján) tudnak gazdát cserélni, miközben biztosított, hogy adott egységet csak egy virtuális hely tud felhasználni. A tranzakciók sorrendje pontosan rögzül, amit a hálózat tagjai kölcsönösen elfogadnak és visszaigazolnak.

Az algoritmus egy közös „könyvelést” vezet, amely a tranzakciók adatait úgy rögzíti, hogy a hálózat kiemelt szereplői által visszaigazolt (hálózat tagjai által elismert) tranzakciókat blokkokba fűzi, és egy matematikai eljárással hash kódot készít belőlük. Ez a hash kód egyrészt tartalmazza a blokk összes tranzakciójának adatait, másrészt egyedi módon teszi mindezt (tehát a blokk bármely apró részletének változtatása a hash változását is eredményezi, illetve adott hash csak egyféleképpen alakulhat ki).

A bitcoinhálózat nem működhetne, ha nem lenne megfelelő számítási kapacitás, amely a szükséges titkosításokat és algoritmusokat végrehajtja, kezeli. Ezt azonban nem egyetlen helyen, egyetlen szereplő vagy előre meghatározott szereplők végzik, hanem rugalmasan változó összetételű „önkéntesek”, akik biztosítják az ehhez szükséges erőforrásokat (miners: bányászok). Motiválásuk érdekében a rendszer előre meghatározott algoritmus mentén díjazza a tevékenységet, de mivel a tetszőlegesen előállított hashek nem jelentenének elegendő alapot a differenciálásra, csak meghatározott formátumban fogadja el azokat a rendszer. (Ennek egyik következménye, hogy mivel a hash formája csak az eljárás lefolytatását követően ismerhető meg, rengetegszer kell végrehajtani az eljárást ahhoz, hogy megfeleljen az elvárásoknak.)

A „bányászok” díjazása eredményeképpen a forgalomban lévő kriptopénz mennyiség folyamatosan növekszik, konvergálva az előre meghatározott algoritmusban meghatározott mértékhez. A motiváció fenntartása eredményeképp a tranzakciók feldolgozásához szükséges erőforrások rendelkezésre állása hosszú távon biztosított.

A vázolt sémából kiderülnek a rendszer erősségei. Először is minden tranzakció konszenzuson alapul: a transzparens működési elvnek köszönhetően a tranzakció megtörténtét mennyiségben és minőségben is minden szereplő elfogadja és azonosképpen rögzíti. Az egyes blokkok mindig csak az utolsó blokkhoz fűzhetők hozzá, így az egyes tranzakciók időbeliségéhez sem férhet kétség, illetve

az is biztosított, hogy a tranzakció tárgyát képező dolog adott pillanatban csak egy helyen (felhasználónál) lehet. Tehát ugyanazt (például kriptopénzegységet) nem lehet kétszer felhasználni (elkölteni). A lánc, amely a teljes könyvelést tartalmazza, nyilvános, nyilvántartása több helyen azonos módon valósul meg, ezért nagyon biztonságosnak mondható, hiszen nagyszámú végponton kellene egy időben módosítást végrehajtani a feltöréshez. Közvetett eredményként érdemes kiemelni, hogy a rendszer önfenntartó, finanszírozása a terhek megosztásával valósul meg.

A technológia számos szakértőt, céget és döntéshozót izgalomban tart világszerte. A lehetőségek száma pedig szinte végtelennek tűnik. A technológia alkalmazása igen aktuális kérdés Európában, az Európai Unióban is. Az Európai Parlament 2017 februárjában publikált mélyelemzése (BOUCHER 2017) sorra veszi az új technológia lehetséges alkalmazási területeit, amelyek között a közszféra szolgáltatásai is szerepelnek. A lehetséges előnyök számos európai ország vezetését is arra ösztönözték, hogy kezdjék meg ilyen rendszerek kidolgozását.

A brit kormány vezető tudományos szakértőjének, Sir Mark Walportnak a vezetésével összeállított, 2016-ban publikált tanulmány (PEPLOW 2016) a blockchain technológia nyújtotta előnyöket, alkalmazásának feltételeit, körülményeit vizsgálta. A tanulmány arról is szól, hogy a brit kormány támogatását fejezte ki: az előszóban két miniszter is a kérdés iránti elkötelezettségéről tett tanúbizonyságot.

Franciaországban a Központi Bank (Banque de France) 2016 nyarán kezdte el a blockchain technológia bevezethetőségének vizsgálatát. A létrehozott rendszer első próbája 2016 decemberében lezajlott, a tesztelés célja a SEPA (Single Euro Payments Area) rendszeren belüli azonosítás biztosítása volt, ami a határokon átnyúló euróutalásokhoz szükséges azonosítás egyszerűsítésére szolgált.

Észtország élen jár a közigazgatás modernizációjában, az e-közigazgatás lehetőségeinek sikeres alkalmazásában. Az ország 2015-től foglalkozik blockchain alapú szolgáltatások fejlesztésével a közszféra területén is. Az ügynevezett e-residency program segítségével a világon bárki kérheti elektronikusan, hogy Észtországban lakóhellyel rendelkezessen. A lakóhellyel rendelkezők egy titkosítási kulccsal ellátott digitális igazolványt kapnak, amivel biztonságosan aláírhatják elektronikus dokumentumaikat, így a papíralapú ügyintézés kiküszöbölhető. Észtország emellett az egészségügy területén is blockchain alapú technológiát alkalmaz, melynek segítségével az állampolgárok egészségügyi adatai nyomon követhetők, és a páciensek azt is látják, hogy ki és mikor vizsgálta meg eredményeiket.

A költségvetési területén nem tűnik lehetetlennek, hogy az osztott főkönyv a költségvetés végrehajtására nézve is adaptálható megoldást tud biztosítani. Ha a tranzakció tárgyaként az előirányzatot mint egy speciális szerződést tekintjük (közjogi, állam által garantált szerződést arra, hogy a szerv számára a kincstár a kívánt időben biztosítja a forrás kifizetésének lehetőségét), könnyen belátható, hogy a pénzben is könnyen kifejezhető értékű tranzakciók akár az ábra szerinti főfolyamaton keresztül pontosan követhetővé tehetők. A folyamat a technológiai lépéseknek megfelelően az alábbiak szerint képzelhető el, melynek középpontjában egy olyan szereplőnek kell állnia, amely képes magát a blockchaint mint a jogszabályok által előírt szabályrendszer informatikai leképeződését kontrollálni.



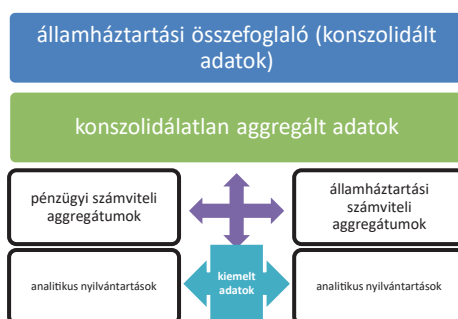
25. ábra

A költségvetés végrehajtásának egyszerűsített sémája elemi tranzakciós szinten

Forrás: A szerző saját készítése

Első lépésként, amikor az országgyűlés a költségvetést megszavazza, és a törvény kihirdetésre kerül, a kincstár „szerződést” köt a törvény szerinti mennyiségű és a szervek által meghatározott minőségű

(rovatrend szerinti besorolás, amelyet ma a kincstári költségvetés és az elemi költségvetés alapján határoznak meg) előirányzat időkeretben történő felhasználhatóságára. Az *előirányzatok* ezt követően – adott programozott szabályrendszer mentén – a szereplők között tetszőlegesen átadhatók, amelyet az osztott főkönyv rögzít. Az ügylet akkor lép más minőségbe, ha a szerv arra jogosult képviselője *kötelezettséget vállal*. A gyakorlatban ez a „szerződés” olyan módosítását jelentené, amelyben a kötelezettséget vállaló szerv megjelöli a kedvezményezettet és letétbe helyezi (központilag működtetett felhőben) az (elektronikus) aláírt dokumentumot. A tranzakciót a kincstár elfogadja, ha a dokumentum megfelelősége és a szabad előirányzat egyaránt biztosított, és (az osztott főkönyvben elérhető) azonosítóval jelöli meg a tranzakciót. A *teljesítés* hasonló analógiával történhet (a dokumentum helyett számlát értve), azzal a kitételrel, hogy csak olyan teljesítés fogadható be, amelyet a szerv igazol, és a számla (vagy más bizonylat) megfelel a kötelezettségvállalásnak, és tartalmazza a központilag biztosított azonosítót. Végül a *kifizetéskor* – annak teljesítéssel való megfelelő alátámasztottsága esetén – szintén az ügyfél kezdeményezésére a „szerződés” úgy módosul, hogy az előirányzatnak megfelelő összeget a kincstár terheli az ügyfél számláján és az előirányzat felhasználásra kerül.



26. ábra

Az adatok tárolása a blockchain modell esetén (fehér háttérrel a lokális IT rendszerek adatai)

Forrás: A szerző saját készítése

Az osztott főkönyv biztosítani tudja, hogy (a működtető által meghatározott jogosultsági rendben) az adatok naprakészen elérhetők legyenek, biztosítva ezzel a gyors elemzést, a szükség szerinti beavatkozást és a döntéshozók információval való ellátását is oly módon, hogy a szabályok betartását eközben az informatikai alkalmazás központilag biztosítja.

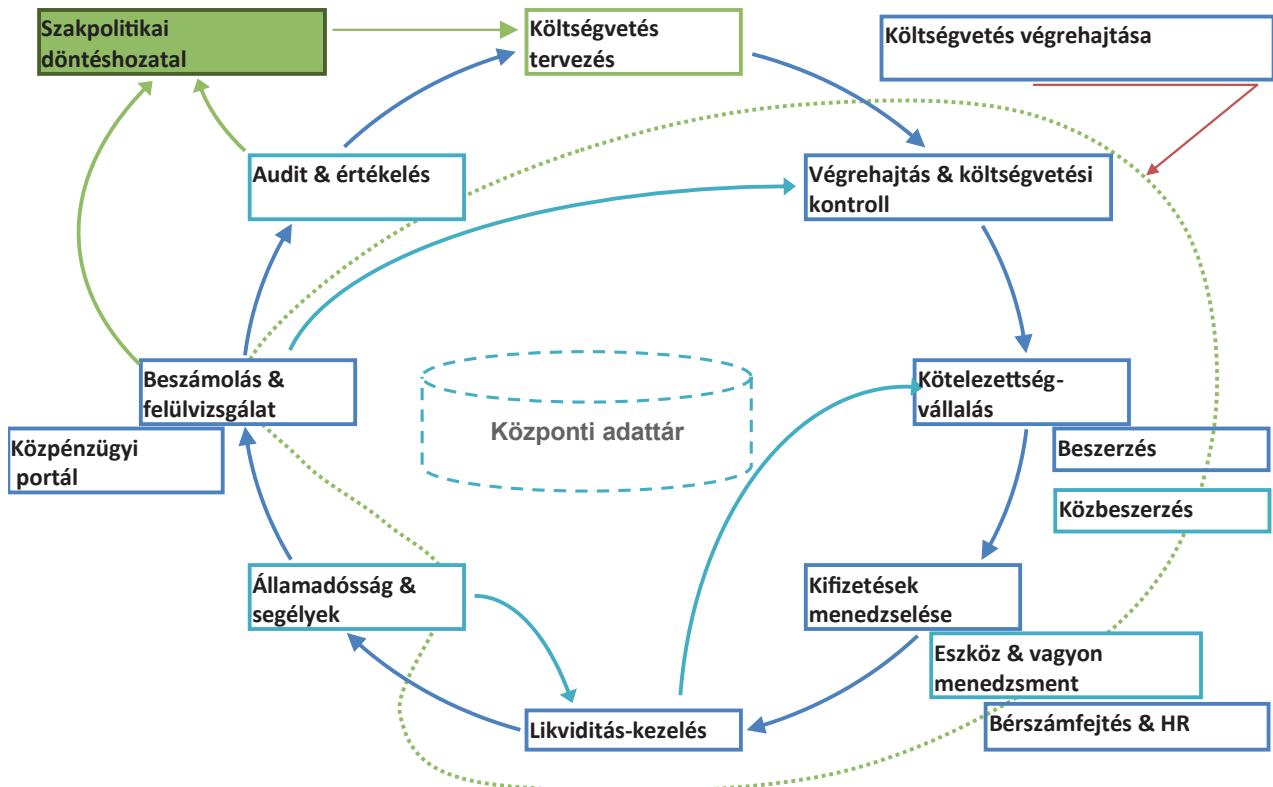
A fenti leírás sok egyszerűsítést tartalmaz, a részletek kidolgozatlanok. Számos speciális ügy is előfordulhat, amelyek nem illeszkednek a sematikus modellbe. A gondolatkísérlet arra világít rá, hogy a technológiai fejlődés korábban elképzelhetetlen mértékben tudja automatizáltan támogatni az adott esetben több évtizedes célok megvalósulását.

3. A költségvetési folyamatok

Az államháztartási információs rendszerek legfontosabb célja, hogy lefedjék a főbb költségvetési folyamatokat, és alkalmas legyenek időszerű információkat szolgáltatni az esetleges beavatkozásokhoz, korrekciókhoz. Ezért az informatikai rendszerek vizsgálata előtt fontos áttekinteni a költségvetési ciklus főbb elemeit és megvalósulását.

A folyamat a korábbi időszakok adatait is felhasználó szakpolitikai döntéshozatalra alapozott költségvetési tervezéssel indul, amely rendszerint jogszabályi formában testet öltő, állami költségvetéssel zárul. A bonyolult egyeztetési folyamat végén az egy bizonyos aggregáltsági szinten megfogalmazott keretek rögzítését a költségvetés végrehajtásának alapegységei (SPU: Spending Unit – költési egység) szintjére lebontott terv elkészítése követi, amely már alkalmas a kötelezettségvállalások és a finanszírozás végrehajtására.

A finanszírozásban nemzetközi szinten rendelkezésre álló, igen eltérő gyakorlati lehetőségek (erre itt terjedelmi okokból nem térünk ki) mellett végső soron – tekintettel a finanszírozási szükséglet egyenetlenségeire és ütemezésének eltéréseire a bevételekétől – a likviditáskezelést, a források rendelkezésre állásának biztosítását és a hiány finanszírozását teszik szükségessé. A kör végül természetesen a nyilvánosság és a törvényhozás felé történő beszámolással, ellenőrzéssel zárul, amely műveletek – az időbeli átfedésektől eltekintve – megalapozzák a későbbi döntések előkészítését.



27. ábra
A költségvetési ciklus

3.1. Az osztályozások rendszere³³

A nemzeti osztályozások kialakításának célja a költségvetési gazdálkodás irányítása, valamint az arra vonatkozó információk megfelelő, döntésre alkalmas struktúrában történő bemutatása.

A nemzeti osztályozások rendszere a valóságban egy egyszerre több szempont alapján felépülő szisztéma, ahol az egyes szempontokat az adatok különböző dimenziói alkotják. Ezen dimenziók egyidejű alkalmazásával értelmezhetők a gazdálkodásra vonatkozó adatok. Az osztályozás rendszerével kapcsolatosan az alábbi alapvető követelményeket szükséges megemlíteni.

- *A költségvetési és a számviteli nomenklatúrák összhangja:* a költségvetési és a számviteli adatokat jellemzően hasonló struktúrában állítják elő, különbség az egyes besorolási szempontok mélységében van. Fontos, hogy ezek a jellemzően különböző szintű osztályozások egymással összhangban legyenek, vagyis lehetőleg tökéletes hierarchiát alkossanak, egyértelműen összekapcsolhatók legyenek.
- *Egyértelmű és konzisztens osztályozások:* az egyes szempontok jellemzően egyféle nézőpontból tagolják a rendelkezésre álló információkat. Fontos, hogy ez a tagolás egyértelmű legyen, vagyis ne tartalmazza különböző szempontok keveredését, illetve a felsorolás alapján minden adat egyértelműen besorolható legyen.
- *A redundancia elkerülése:* az egyes szempontok együttesen határozzák meg az információ tartalmát. Ennél fogva rendkívül zavaró, ha ezek a jellegükben is különböző dimenziók tartalmilag redundánsak. Másképpen fogalmazva, törekedni kell az egyes szempontok egymástól való tartalmi függetlenségére (amennyiben ugyanazt az információ tartalmát két különböző szempont mentén is megragadjuk, úgy a továbbiakban külön figyelmet kell szentelni a két szempont összhangjára).
- *A fenntarthatóság, „jövőállóság”:* az egyes nomenklatúrák a gazdasági környezet és az információ igények mentén változhatnak. Ennél fogva biztosítani kell a struktúra bővíthetőségét annak érdekében, hogy az egyes módosítások ne tegyék szükségessé a teljes rendszer felülvizsgálatát.

A nemzetközi gyakorlatban az osztályozások rendszerében az alapvető szempontokat, dimenziókat találjuk:

- *szervezeti:* a kormányzat szervezeti struktúráját, illetve a szervezethez nem kötött előirányzatok, alapok struktúráját tartalmazza;
- *közzgazdasági:* az adatok közzgazdasági típusú bontásának struktúráját tartalmazza;
- *funkció:* az ellátott kormányzati funkcióra mint állami feladatra utal, nem programszerű, sokkal inkább tevékenység alapú megközelítés;
- *program:* feladat, illetve projektszerű osztályozás;
- *forrás:* a finanszírozási források elkülönítésére szolgál, egyúttal lehetővé teszi a kiadások és bevételek összerendelését.

A gyakorlatban alkalmazott klasszifikációk jellemzően szempontok, illetve szintek metszetében mutatják be egy adott ország nemzeti osztályozási rendszerét. Ez egyúttal alkalmas a konzisztencia megítélésére is.

Fontos kiemelni, hogy az osztályozások rendszerében nem kizárólag a költségvetés végrehajtásához kapcsolódó, pénzforgalmi kategóriák szerepelnek. Ennek oka, hogy 2014. óta eredményszemléletű számviteli adatok is rendelkezésre állnak, ennél fogva szükséges annak vizsgálata is, hogy ezek hogyan illeszkednek az osztályozások rendszerébe.

A *közzgazdasági osztályozás* esetében a tervezés, a költségvetés végrehajtása, illetve a könyvvizsgálás-beszámolás esetében a struktúra egyes szintjei (kiemelt előirányzat – rovat – főkönyvi számla) egymáshoz megfelelően illeszkednek. Az államháztartási számvitel a költségvetési számlákat egyér-

³³ Készült az „Establishment of a central (government) accounting system in Hungary” c. projekt eredménytermékeinek felhasználásával.

telmően a rovatstruktúrához kötötte, így megvalósult a költségvetés végrehajtásának és a könyvviteli elszámolásnak a teljes összhangja.

A *szervezeti osztályozás* struktúrája tekintetében egyrészt figyelmet érdemel a költségvetés szerkezeti rendje, melynek alapegysége a törvényi sor. Ennek lényeges tulajdonsága, hogy az intézmények tekintetében nem tartalmazza a legalsó szintet (kizárólag abban az esetben, amennyiben egy törvényi sor mögött egyetlen intézmény található), ugyanakkor az elkülönítetten kezelt előirányzatokat (központi és fejezeti kezelésű előirányzatok) tételesen tartalmazza. Ez a struktúra önmagában logikusnak tekinthető, hiszen nem lehet elvárás a költségvetés-tervezés időszakában az intézményi bontás elérése, ugyanakkor az előirányzatok tekintetében indokolt az elkülönítés.

A költségvetés végrehajtásának szintjén az említett aszimmetria megszűnik, mivel ott az intézményi és előirányzati szint megjelenik (a gazdálkodás az egyes alanyok számára megállapított és külön vezetett előirányzatok alapján történik).

A könyvvezetés és beszámolás szintje alapvetően a költségvetés végrehajtásához igazodik, vagyis a szervezeti szempont tekintetében a legalsó szinten történik. Kiemelendő, hogy a beszámolás tekintetében a 2014. évi számviteli változtatások nagy előrelépést jelentettek, mivel a költségvetési könyvvezetés tekintetében minden beszámolási objektum (a garnitúra űrlapjai) az elemi szinten készíthető el. A korábbi szabályozás ebben a tekintetben inkonzisztenciát tartalmazott, mivel az előirányzatok esetében egyes beszámoló űrlapokat elegendő volt egyben (vagyis nem törvényi soronként, jogcímenként, hanem jogcímcsoportonként) elkészíteni. Ezzel a beszámolás a tervezés és a költségvetés végrehajtása „fölé” csúszott.

A *funkcionális osztályozás* alapvetően a könyvvezetési feladatok szintjén értelmezhető, mivel a költségvetés jellemzően nem funkcionális szemléletben készül (az egyes ágazatokat inkább a fejezetek jelentik, melyek ugyanakkor nem jelentenek tiszta ágazati besorolást). A költségvetés végrehajtása során a funkcionális osztályozás szintén nem tud megjelenni, mivel ez azt követelné meg, hogy minden egyes tranzakció egyértelműen be legyen sorolva ennek megfelelően is. A gazdasági események felmerülésekor számos esetben nem határozható meg azok funkcionális tartalma (erre a későbbiekben, jellemzően felosztás útján kerül sor).

3.2. A költségvetési tervezés

A költségvetés tervezésére vonatkozó szabályokat az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Áht.) és annak végrehajtási rendelete (Ávr.) tartalmazza. Eszerint biztosítani kell a középtávú tervezésen alapuló éves tervezést (naptári évvel azonos a költségvetési év). Az államháztartás központi alrendszerére vonatkozóan a központi költségvetésről szóló törvény tartalmazza a bevételek és kiadások előirányzott összegét, amelyet előirányzatnak neveznek (szervek, fejezeti kezelés, központi kezelés, alapok), míg az önkormányzati alrendszerében ezt az összeget az egyes önkormányzatok számára a költségvetési rendelet, határozat állapítja meg.

A tervezés során – tekintettel arra, hogy e szervek mint az állam alkotói járnak el – kizárólag az adott közfeladat ellátásához szükséges (indokolt) kiadások és bevételek tervezhetők. A költségvetés szerkezete további egységekre bontható.

2. táblázat

A kiadások és bevételek csoportosítása és tartalma

		Bevétel	Kiadás
Költségvetési	Működési	A működési célú támogatások tartoznak ide az államháztartáson belülről, amelyek az államháztartáson belülről működési célból kapott támogatásokból és más ellenérték nélküli bevételekből származnak.	Személyi juttatások, amelyek a foglalkoztatottnak kifizetett illetményből, munkabérből és más juttatásokból, valamint a nem foglalkoztatott természetes személyeknek juttatott más jövedelmek megfizetéséből származnak.
		Közhatalmi bevételek, amelyek az adókból, illetékekből, járulékokból, hozzájárulásokból, bírságokból, díjakból és más fizetési kötelezettségekből származnak.	Munkaadókat terhelő járulékok és szociális hozzájárulási adó, amelyet a kifizetést teljesítő megfizetni köteles.
		Működési bevételek, amelyek a készletek és szolgáltatások értékesítéskor kapott ellenértékből, a tulajdonosi bevételekből, a kapott kamatokból és más hasonló, a működés során keletkező bevételekből származnak.	Dologi kiadások, amelyek a készletek és szolgáltatások vásárlása, más befizetési kötelezettségek teljesítése, kamatfizetés és más, a működés során keletkező kiadások teljesítéséből származnak.
		Működési célú átvett pénzeszközök, amelyek az államháztartáson kívülről működési célból kapott támogatásokból és más ellenérték nélküli bevételekből származnak.	Az ellátottak pénzbeli juttatásai, amelyek a társadalombiztosítási ellátásokból, családi támogatásokból és a természetes személyeknek betegség, lakhatás miatt vagy más okból megfizetett ellátási típusú kifizetésekből származnak.
			Egyéb működési célú kiadások, amelyek a nemzetközi kötelezettségek teljesítéséből, az államháztartáson belülről vagy kívülről működési célból adott támogatásokból és más, ellenérték nélküli kifizetésekből, valamint a más kiemelt előirányzatban szerepeltethető működési jellegű kiadásokból származnak.
	Felhalmozási	Felhalmozási célú támogatások államháztartáson belülről, amelyek az államháztartáson belülről felhalmozási célból kapott támogatásokból és más ellenérték nélküli bevételekből származnak.	Beruházások, amelyek az ingatlanok, tárgyi eszközök és más, tartósan használt eszközök megszerzéséből, részesedések megszerzéséhez vagy növeléséhez kapcsolódó kiadások teljesítéséből származnak.
		Felhalmozási bevételek, amelyek az immateriális javak, tárgyi eszközök értékesítéskor kapott ellenértékből, valamint a részesedések értékesítéskor, megszűnéskor kapott bevételekből származnak.	Az az összeg, amely a tartósan használt eszközök felújításának kiadásaiából származik.
		Felhalmozási célú átvett pénzeszközök, amelyek az államháztartáson kívülről felhalmozási célból kapott támogatásokból és más, ellenérték nélküli bevételekből származnak.	Egyéb felhalmozási célú kiadások, amelyek az államháztartáson belülről vagy kívülről felhalmozási célból adott támogatásokból és más, ellenérték nélküli kifizetésekből származnak.

	Bevétel	Kiadás
Finanszírozási	<p>A Gst. 3. § (1) bekezdés <i>a)–e)</i> pontja szerinti ügyletből származó bevételek és kiadások, továbbá a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok vásárlásából, értékesítéséből, beváltásából származó bevételek és kiadások.</p> <p>Szabad pénzeszközök betétként való elhelyezése és visszavonása.</p> <p>Finanszírozási bevételként a költségvetési és/vagy vállalkozási maradvány.</p> <p>A költségvetési szerv fejezeti kezelésű előirányzat bevételi előirányzatainak és kiadási előirányzatainak különbségeként, az államháztartás központi alrendszerében központi támogatásként, az államháztartás önkormányzati alrendszerében irányító szervei támogatásként folyósított támogatáskiutalása és fizetési számlán történő jóváírása.</p> <p>Kizárólag a központi alrendszerben:</p> <ul style="list-style-type: none"> • az MNB és a központi költségvetés közötti elszámolásokból, az MNB deviza-árfolyamváltozásból származó eredményének (ideértve az eredménytartalmát is) és az értékpapírok értékesítéséből származó realizált eredményének tulajdonítható rész, előjelre való tekintet nélkül; • a Magyar Fejlesztési Bank Részvénytársaságról szóló törvény szerinti árfolyamfedezeti megállapodásból eredő, az MFB és az állam közötti elszámolások előjelre tekintet nélkül; • az állam nevében a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságnak nyújtott tulajdonosi kölcsön és annak visszatérülése, ha a kölcsön visszafizetése a kötelezett pénzügyi helyzetére vonatkozó információk – különösen a pénzügyi, számviteli kimutatások és előrejelzések – alapján a közfeladatok ellátásáért fizetendő összesen felüli központi költségvetési többlettámogatás biztosítása nélkül kellően megalapozott; • megelőlegezések és azok visszatérítése. 	

Forrás: A szerző saját szerkesztése

A költségvetési törvény elfogadását követően kerül sor a tervszámok részletesebb alábontására az elemi költségvetésben. Ez a dokumentum az alapja minden költségvetési szerv, fejezeti és központi kezelésű előirányzat, illetve a társadalombiztosítás alapjai és az elkülönített állami pénzalapok gazdálkodásának az év során. A szervek maguk készítik el elemi költségvetéseiket és küldik meg jóváhagyásra a fejezetet irányító szervnek (központi alrendszerben), illetve a polgármester, a nemzetiségi önkormányzat elnöke, a társulási tanács elnöke vagy a térségi fejlesztési tanács elnöke számára (önkormányzati alrendszerben). A többi esetben a kezelő, illetve a fejezetet irányító szerv készíti el. A jóváhagyás mellett az önkormányzati alrendszerben önkormányzati rendeletet is kell alkotni a költségvetésről.

Az adatokat minden esetben a kincstár által működtetett adatszolgáltató rendszerbe (KGR-K11) viszik be jóváhagyásra. Ennek határideje eltér a központi alrendszerben (tárgyvet megelőző év november 30.) és az önkormányzati alrendszerben (február 15.). Előbbiben alapvetően az adatszolgáltató rendszer adatain alapul – az év első napjától – a finanszírozás.

3.3. A költségvetés végrehajtása

3.3.1. Az előirányzat-gazdálkodás

A költségvetés végrehajtásának kulcsfogalma az *előirányzat*, amely tartalmát tekintve tervszámot jelent, azt irányoz elő az adott közfeladat tekintetében. A kiadási előirányzat felhasználása jogot, míg a bevételi előirányzat teljesítése kötelezettséget jelent a költségvetési szervek számára. A kiadási előirányzatokon felüli forrásszükséglet biztosítása előirányzat-átcsoportosítással történik (egyes kivételek esetében ez ugyanakkor átutalással is jár). Az előirányzatokat a közfeladat-változás, szervek megszűnése és létrejötte esetén is módosítani kell. Az előirányzatok alakulásáról – átcsoportosításokról, módosításokról – a központi alrendszerben a kincstár nyilvántartást vezet (TSH elnevezésű rendszerben), a módosulásokat itt is át kell vezetni. Ugyanakkor az előirányzatok terhére vállalt kötelezettségek (kötelezettségvállalás) és követelések nyilvántartását az Áhsz. szerinti tartalommal a szerveknek helyben kell biztosítaniuk. Az előirányzatokról, a kötelezettségvállalásokról, a követelésekről és azok teljesüléséről rendszeres (havi, időközi költségvetési jelentés, éves költségvetési beszámoló) adatszolgáltatás keretében egyeztet az adott költségvetési egységért felelős szerv és a kincstár.



28. ábra

A kötelezettségvállalás folyamata az államháztartásban

Forrás: A szerző saját készítése

Az előirányzatok módosítása

Az önkormányzati alrendszerben alapesetben a költségvetés rendeletben meghatározott előirányzatok módosításáról a képviselő-testület jogosult dönteni. Ettől eltérően a rendelet által meghatározott módon lehetséges eljárni (például a polgármester vagy a helyi önkormányzati költségvetési szerv saját hatáskörben).

Az államháztartás központi alrendszerére vonatkozóan számos korlát létezik mind a bevételi, mind a kiadási előirányzatok tekintetében (Áht. 22–24. fejezetei és az Ávr. kapcsolódó részei). Minden esetben azonban elmondható, hogy a módosítást, átcsoportosítást a kincstár felé be kell jelenteni. Különböző hatáskörben (Országgyűlés, kormány/államháztartásért felelős miniszter, fejezetet irányító szerv, saját hatáskör) lehetséges módosítani az előirányzatokat. Emellett a költségvetési törvény rendelkezik a felülről nyitott, előirányzat-módosítás nélkül növelhető előirányzatokról is.

A finanszírozás

A *finanszírozás* az adott költségvetési egység számára történő forrásbiztosítást jelenti, amelynek keretében a fizetési számlára kerül lenyitásra a forrás. A központi alrendszer esetében ez, mivel a fizetési számla ugyanúgy a KESZ (Kincstári Egységes Számla, lásd bővebben: 3.3.2 fejezet) alszámlája, mint a leosztási számlák, nem befolyásolja a KESZ egyenlegét. Az önkormányzati alrendszernél – mivel a megyei önkormányzatok kivételével nem kötelezettek a kincstári számlavezetésre – a forrásbiztosítás keretében a folyósított összeg elhagyja a KESZ-t.

A finanszírozás alapvetően a támogatási előirányzat alapján történik. A működési előirányzatok esetében (melyek a szerv működésének anyagi háttérét biztosítják) időarányosan, míg a felhalmozási előirányzatok esetében teljesítésarányosan történik. Fontos kiemelni, hogy mivel a kincstár végzi a bérszámfejtési feladatokat is a teljes államháztartásra vonatkozóan, a központi alrendszer és az önkormányzati alrendszer is nettó finanszírozás keretében jut a forráshoz. A központi alrendszerben közvetlenül a működési támogatás folyósítását követően levonják az adott szervvel egyeztetett közterheket, így biztosítható ezen költségvetési adóbevételek feltétlen befizetése. Az önkormányzati alrendszerben az önkormányzatoknak járó támogatásból levonják a közterheket, így nettó támogatást folyósítanak, de az elszámolás bruttó módon történik.

Az átutalások teljesítése

Finanszírozási szempontból a kincstár a központi alrendszer bankjaként működik, jóllehet pénzügyintézetnek nem nevezhető, az azokra vonatkozó jogszabályok hatálya nem terjed ki a kincstárra. Fizetésiszámla-vezetési szolgáltatásai jóval szűkebb körűek, mint egy hagyományos kereskedelmi bankénak (például a betételhelyezés, hitelnyújtás terén), melynek költségvetési okai vannak.

Az átutalások teljesítése a szerv kezdeményezésére történik, amely megbízást ad a kincstárnak adott számlaszám javára történő átutalásra. A kincstár a megbízást több szempont szerint ellenőrzi, amelynek specialitásai abból (is) adódnak, hogy a fentebb vázolt folyamatban (előirányzat, kötelezettségvállalás, teljesítésigazolás, számlázás, kifizetés) csak aggregált ellenőrzésre nyílik lehetősége. A tételes nyilvántartásokat a szervek vezetik, ugyanakkor azok összegzésének eredményét mutató átutalási megbízásokon ERA (egységes rovat azonosító) kódokat is fel kell tüntetni. Ezek az előirányzatokkal egyértelműen beazonosíthatók, a rovatszinten tervezett elemi költségvetés soraihoz megfeleltethetők. Az előirányzati fedezetvizsgálat ilyen módon lefolytatható, a likvid fedezetvizsgálat során pedig a pénzeszköz rendelkezésre állásának ellenőrzése történik. Kettős megfelelés esetén – bizonyos körben köztartozás-vizsgálatot követően – a kincstár teljesíti a kifizetést. (Amennyiben az előirányzat, illetve a kedvezményezett köztartozás-vizsgálat körébe esik, a kincstár és az adóhatóság elektronikus úton egyeztetnek. Amennyiben a kedvezményezettnek köztartozása van, az átutalási megbízás egy része vagy egésze a köztartozás csökkentése érdekében ebben a relációban teljesül.)

3.3.2. A Kincstári Egységes Számla

A kincstár megalakulását megelőzően az állam több helyen vezette a számláit. A költségvetési szervek és fejezetek számláit közvetlenül a Magyar Nemzeti Bank (MNB) vezette. Az állam számlái átláthatatlanok és széttöredeztettek voltak, a beszámolás – akár napi, havi vagy a zárszámadás szintjén – nehézkes és lassú volt.

A kincstár 1996. január 1-jén alakult meg az MNB, a Pénzügyminisztérium és az Állami Fejlesztési Intézet Rt. (ÁFI Rt.) részlegeinek összevonásából. Átvette a költségvetés és államadóság kezelését az MNB-től, az ÁFI Rt.-től a beruházási finanszírozási feladatokat és a Pénzügyminisztérium forgóalap-kezelését. A megalakulásakor kiemelt cél volt, hogy az állami kiadásokat alacsony pénzkészlettel, és így az államadosság lehető legalacsonyabb szintje mellett lehessen menedzselni. E célt szolgálta a valamennyi központi alrendszer érintő kifizetés lebonyolítására szolgáló Kincstári Egységes Számla (KESZ) létrehozása, amely az állami likvid pénzkészlet kezelésére szolgáló, az MNB-ben vezetett kincstári forintszámla. A költségvetés valamennyi pénzmozgása ezen a számlán keresztül valósul meg, ide érkeznek a költségvetést megillető bevételek, és erről a számláról teljesítik a kiadásokat.

A KESZ előnyei:

- biztosítja a hatékony ellenőrzést a költségvetési pénzeszközök felett;
- gyorsabb és teljesebb információbiztosítást tesz lehetővé;
- csökkenti a finanszírozási igényt;
- hatékonyabb államadosság kezelési lehetőségeket biztosít;
- általa a költségvetési adatok minőségének javulása.

Magyarországon a KESZ-hez tartoznak:

- a központi költségvetési intézmények és fejezetek számlái;
- a társadalombiztosítási alapok és elkülönített állami pénzalapok számlái;
- a központi kezelésű előirányzatokhoz kapcsolódó számlák;
- a finanszírozáshoz kapcsolódó számlák;
- a térségi fejlesztési tanácsok;
- a megyei önkormányzatok és a megyei önkormányzatok önkormányzati hivatalai számlái;
- a közalapítványok számlái;
- az állami többségi tulajdonú nonprofit gazdasági társaságok;
- egyéb államháztartási törvényben meghatározott szervezetek (például NMHH, MTVA, MNV Zrt.) számlái.

Nem foglalja magában:

- az önkormányzatok és intézményeik számláit (kivéve a megyei önkormányzatokat);
- az állami tulajdonú cégek, vállalkozások számláit;
- magánszemélyek (például közszférában foglalkoztatottak) számláit.

Az államháztartási törvény úgy rendelkezik, hogy az ÁKK Zrt. és a kincstár feladatmegosztásban, szoros együttműködési kötelezettséggel biztosítsa az állam fizetőképességét. A kincstár feladata az állam napi pénzigényének előrejelzése, tekintettel a várható bevételekre és a költségvetési kiadásokra, míg az ÁKK felel a KESZ napi pénzkészletének egy optimális sávban tartásához szükséges pénzügyi műveletekért. Ha a kincstár előrejelzése alapján a nap végi várható pénzkészlet meghaladná a sáv felső szélét, az ÁKK befekteti a felesleget, ha kevesebb, akkor rövid futamidejű pénzügyi műveletekkel biztosítja a szükséges többletforrást.

A prognózis

A kincstár a kifizetésekre napi bontású likviditási prognózist frissít és ad át az ÁKK Zrt-nek. A prognózis az érintett külső szervezetek és belső szervezeti egységek szakmai tapasztalatain, a rendelkezésre álló múltbeli és jövőbeni várható adatokon, információkon, a pénzfolyamatok ismert ciklikusságán, valamint a kapcsolódó jogszabályi előírások, rendelkezések, belső eljárási szabályok³⁴ ismeretén alapul.

Az előrejelzéshez a partnerek jogszabályban vagy megállapodásban rögzített finanszírozási terveket (jellemzően háromhavi gördülő) előrejelzéseket adnak.

A kincstár részletes napi előrejelzéséhez a nagy összegű rendszeres kiadások – a nyugdíjfizetés, a családi támogatások, a munkabér, a központi, illetve a helyi önkormányzati nettó támogatások elszámolása, az EU-s befizetés, az alapok támogatása, valamint az adó- és járulékfizetési határidők – egészülnek ki egyéb rendszeres és ad hoc információkkal az egyedi kifizetésekről és bevételekről. Ilyen rendszeres információ a nagy összegű, tervezett kifizetések korábbi bejelentési kötelezettsége, amely 2007-től kötelező. A kifizetés időpontjáról a kincstár szükség esetén egyeztetést kezdeményezhet.

3. táblázat
A prognózis felépítése

A finanszírozási szükséglet	A finanszírozó forrás
<ul style="list-style-type: none"> • a központi költségvetés bevételeinek és kiadásainak egyenlege; • a TB alapok egyenlege, hitel igénybevétele; • az elkülönített állami pénzalapok egyenlege (negatív esetben); • megelőlegezések (agrártámogatások Európai Unió által finanszírozott része, gyorsforgalmi úthálózat fejlesztésének áfa-megelőlegezése, év végi megelőlegezések); • adósságtörlesztés. 	<ul style="list-style-type: none"> • állampapír kibocsátás; • hitelfelvétel; • európai uniós elszámolások; • pénzforgalmi számlatulajdonosok számlabevételei.

Forrás: A szerző saját szerkesztése

A kincstár 2008-tól a napi likviditáskezeléshez az ÁKK részére a KESZ várható nap végi pozíciójáról az overnight repo kötéshez szükséges előrejelzést ad minden nap, a délutáni órákban.

³⁴ Az éves költségvetési törvény, az államháztartási törvény, az adótörvények és az adózás rendjéről szóló törvény (elsősorban az abban megállapított adóbefizetési, illetve költségvetési támogatás kiutalási határidők), a kapcsolódó kormányhatározatok stb., a tárgyévi előirányzatok, az előző év/évek időszaki adatai.

A kincstár – és az MNB – napi előrejelzései alapján az ÁKK nemcsak az éven belüli likviditási igényekhez igazodóan alakítja a finanszírozás ütemezését, hanem a hónapon belüli ciklikusságot is kezeli, elsősorban repo-műveletekkel.

Jelenleg a kincstár az államháztartás központi alrendszerének devizagazdálkodását, pénzforgalmát szintén az MNB-ben vezetett euro és dollár nostro-számlák segítségével bonyolítja, ezeken azonban nem végez aktív likviditáskezelést.

A kincstárban vezetett forintszámlán jóváírt, valamint forintszámláról indított devizatranzakciókat az MNB tételenként konvertálja. Ahhoz, hogy a kincstári ügyfelek számára végzett tranzakciókat a kincstár költséghatékonyabban és gyorsabban valósítsa meg, első lépés lehet, hogy a kincstár saját hatáskörben végezze el nap közben a kincstáron belüli forint- és devizaszámlák közötti tranzakcióknál a devizautalásokkal kapcsolatos szükséges konverziókat ügyfelei részére.

A Kincstári Egységes Számla állományának és ezzel az állam finanszírozási lehetőségeinek bővítésére időről-időre újabb tervek és ötletek születnek. Kétségtelenül van még „mozgástere” a kincstári számlavezetésnek, hiszen például az önkormányzatoknak lehetséges, de nem kötelező számlát vezetniük a kincstárban, ennek megfelelően az uniós projektszámlákon kívül, melyet az uniós előlegek maximalizálása érdekében nyitnak az önkormányzatok, 2017-ben minimális a kincstári gazdálkodási számlával rendelkező önkormányzatok száma. Szintén nem kötelező a kincstárban számlát vezetniük az amúgy állam tulajdonában álló, profitorientált vállalkozásoknak. A lakossági számlavezetés (például állami alkalmazottak esetén) szintén jelentősen javítaná az állam finanszírozási lehetőségeit.

A KESZ likviditásának kezelése folyamatos kihívásokkal szembesül, elég a folyamatosan változó nemzetközi és hazai pénzpiacra gondolni, vagy a pénzforgalomban bekövetkező változásokra (például azonnali fizetési rendszer, MNB eszköztárváltozás).

3.3.3. A költségvetés végrehajtásának szervezetrendszere

A költségvetési törvény a Magyar Állam éves pénzügyi-gazdasági tervét tartalmazza a központi költségvetés, a társadalombiztosítási alapok és az elkülönített állami pénzalapokra (együttesen a központi alrendszerre) vonatkozóan. A költségvetés végrehajtásának ez a legfőbb kerete, kiegészülve az államháztartási törvénnyel (Áht.), illetve annak végrehajtási rendeletével (Ávr.), valamint az államháztartási számviteli szabályokkal (Áhsz.)

Az államháztartásért felelős miniszter javaslatára a kormány főszabályként március 31-ig meghatározza az adópolitika és a költségvetési politika céljait, rögzíti az államadósság csökkentésével összhangban álló egyenlegcél. Ezt követően a fejezetet irányító szervek (jellemzően a minisztériumok) a fejezetre nézve megállapított tervezett kiadási főösszeg megtartásával május 31-ig megtervezik az adott fejezetbe sorolt költségvetési szerv, központi és fejezeti kezelésű előirányzat, illetve az elkülönített állami pénzalap és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak a bevételeit és a kiadásait, majd július 31-ig egyeztetnek az államháztartásért felelős miniszterrel. Ez alapján az államháztartásért felelős miniszter elkészíti a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat tervezetét, illetve a megalapozásához szükséges törvénymódosításokat tartalmazó törvényjavaslatot a kormány elé terjeszti, amely egyezteteti azt a Költségvetési Tanáccsal, majd október 15-ig – az országgyűlési képviselők általános választásának évében október 31-ig – benyújtja az Országgyűlésnek. Az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat tárgyalása során november 30-ig egyedi határozatban meghatározza a központi költségvetésről szóló törvény fejezeteinek bevételi és kiadási főösszegét és a központi költségvetés költségvetési egyenlegét. A határozat elfogadása után a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat vitájában benyújtott módosító javaslatok a költségvetési egyenleg mértékét és a központi költségvetésről szóló törvény fejezetei bevételi és kiadási főösszegeit nem módosíthatják. A központi költségvetési törvényt az Országgyűlés legkésőbb december 31-ig hagyja jóvá. A költségvetési törvény végrehajtása érdekében a kormány rendeleteket alkot, jogszabályokat ad ki, és esetenként a költségvetési törvényt is módosítja.

Az utóbbi években a jogszabályi előírásokhoz képest sokkal korábban készül el és kerül kihirdetésre a költségvetési törvény, mely lehetővé teszi az egyéb határidők előre hozását is (például elemi költségvetés benyújtása).

A költségvetési törvény 1. számú melléklete meghatározza a végrehajtás szempontjából lényeges címrendi besorolást. A legmagasabb besorolási egységek a *fejezetek*, de ezek sem egységesek, mivel többségük egy minisztérium. Vannak emellett úgynevezett alkotmányos fejezetek (például Országgyűlés, Köztársasági Elnökség), de külön fejezetek az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítási alapok is, és vannak speciális fejezetek is, melyek csak kiemelt célokat tartalmazó központi kezelésű előirányzatokat tartalmaznak (például adósságkezeléssel kapcsolatos fejezet).

A kincstári körbe a központi költségvetési szervek, a fejezeti kezelésű előirányzatok, a központi kezelésű előirányzatok, a társadalombiztosítási alapok és az elkülönített állami pénzalapok tartoznak. Ezek mindegyikére elemi költségvetést kell készíteni, melyet a fejezetet irányító, illetve kezelő szerv állapít meg. Az elemi költségvetés elkészítésének határideje a költségvetési évet megelőző november 30-a. Az elemi költségvetés a költségvetési törvényben szereplő törvényi sorok részletes, rovatszintű bontását tartalmazza, amely az államháztartási számviteli szabályoknak megfelelő közgazdasági tartalom szerinti besorolást jelenti. Az elemi költségvetést a kincstár által működtetett elektronikus adatszolgáltató rendszerbe kell feltölteni, és az irányító szervnek kell jóváhagynia.

Az elemi költségvetés lezárását követően január elsején megkezdődik a költségvetés végrehajtása, mely a központi alrendszer esetében a kincstári rendszerben történik. A kincstár az általa működtetett elektronikus adatszolgáltató rendszerbe feltöltött adatokat átadja az előirányzat-nyilvántartó, illetve a számlavezető rendszernek. Az előirányzat-nyilvántartó rendszerben a kincstár az érintett intézmény vagy kezelő szerv által benyújtott bizonylati alapján végrehajtja az előirányzat-módosításokat. Előirányzat-módosítás történhet jogszabály alapján (törvény, kormányhatározat), fejezeti hatáskörben, intézményi vagy kezelő szervei hatáskörben is. Összesen négy fő hatáskör létezik: országgyűlés, kormány, fejezeti, intézményi vagy kezelő szervei. Az előirányzat-módosításhoz jogcímkódok tartoznak, melyek meghatározzák többek között a hatáskört is; a ködszámrendszerhez minden évben módszertani útmutatót ad ki az államháztartásért felelős minisztérium.

A költségvetésről szóló törvényben szereplő költségvetési bevételi és kiadási előirányzatok a következők.

A központi kezelésű előirányzatok: az állam olyan kiemelt jelentőségű bevételei és kiadásai, amelyeket a központi költségvetésről szóló törvény nem sorol más előirányzatok körébe. Ide tartoznak kiadási oldalon például a családtámogatások, a lakástámogatások, az adósságszolgálattal kapcsolatos kiadások, az állami kezességek és garanciák, az egyedi és normatív támogatások, a joggyakorlással kapcsolatos (vagyon)kiadások vagy akár a helyi önkormányzatok támogatása. A költségvetés bevételi oldalának jelentős része szintén központi kezelésű előirányzat, ilyenek az állami adóhatóság adóbevételei, a bírság- és illetékbevételek vagy akár az állami vagyonnal és a Nemzeti Földalappal kapcsolatos bevételek.

A fejezeti kezelésű előirányzatok: a költségvetési fejezet saját kezelésű, nem központi költségvetési szervekhez rendelt előirányzatai. Ezek szintén kiemelt jelentőségű előirányzatok, de az adott fejezet szakmai irányítása alá tartoznak, például: kiemelt beruházások, fejlesztések (ide értve az uniós fejlesztéseket is), támogatások.

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak előirányzatai: az Egészségbiztosítási Alap és a Nyugdíjbiztosítási Alap a többi fejezet működésétől kiemelten kezelődik, ezen alapok bevételi és kiadási előirányzatai tartoznak ide.

Az elkülönített állami pénzalapok előirányzatai: valamely közfeladat ellátására létrehozott pénzalaphoz kapcsolódó előirányzatok. Jellemzőik az „alap” jelleg, amely sok esetben egy pénzgyűjtési, megtakarítási funkciót takar részben külső, részben államháztartási forrásból. Jó példa erre a Központi Nukleáris Pénzügy Alap, amely a radioaktív hulladékok végleges elhelyezésének, a kiegészített üzemanyag átmeneti tárolásának és a nukleárisüzemanyag-ciklus lezárásának, továbbá a nukleáris létesítmények leszerelésével összefüggő feladatok finanszírozására jött létre. Vannak azonban ennek az elvnek

kevésbé megfelelő elkülönített állami pénzalapok, például a Bethlen Gábor Alap, melynek bevételeit teljes egészében a központi költségvetés biztosítja.

A központi költségvetési szervek előirányzatai: az intézmények működéséhez kapcsolódó bevételi és kiadási előirányzatok. A költségvetési szerv jogszabályban vagy alapító okiratban meghatározott közfeladat ellátására létrejött jogi személy, amelynek tevékenysége alap- vagy vállalkozási tevékenység lehet.

A kincstári körbe tartozó költségvetési szervek finanszírozása az elemi költségvetés alapján történik. Részükre a központi költségvetési támogatás rendelkezésre bocsátása előirányzat-felhasználási keret nyitása útján történik.

A kincstári nyilvántartás a kiadási előirányzatok forrását képező támogatás és bevétel összegét elkülönítetten kezeli. A kifizetések teljesítésekor kettős fedezetvizsgálat történik, a likvid fedezet mellett a kincstár vizsgálja az előirányzati szabad keret meglétét is. Ugyanakkor a központi kezelésű előirányzatok esetében nincs forrásmegjelölés, sőt e sorok esetében – néhány kivétellel – éppen a központi elkülönített jelleg miatt egy költségvetési előirányzat csak bevételi vagy csak kiadási előirányzatot tartalmaz.

A kincstár a havi támogatási keretet automatikusan állapítja meg és vezeti át a fejezeti elosztási számlákon keresztül az elemi költségvetéssel rendelkező költségvetési szerv előirányzat-felhasználási keretszámlájára. A működési előirányzatok (személyi juttatások, munkaadókat terhelő járulékok és szociális hozzájárulási adó, dologi és egyéb folyó kiadások, ellátottak pénzbeli juttatása, egyéb működési célú kiadások) finanszírozása időarányosan havi egyenlő részletekben, míg a felhalmozási előirányzatok (beruházások, felújítások, egyéb felhalmozási kiadások) finanszírozása teljesítésarányosan történik.

Az időarányos finanszírozás alá tartozó támogatás adott hónapra jutó részét a kincstár bocsájtja az intézmények rendelkezésre.

A finanszírozás *nettó módon* történik. Az előirányzat-felhasználási keretet a jóváhagyott költségvetésben megállapított kiadási és bevételi előirányzatok különbözeteként, az államháztartás alrendszerit megillető kötelezettségek (szja-előleg, szja, járulékok), valamint egyéb, az államháztartás alrendszerit terhelő, jogszabályban meghatározott közterhek beszámításával csökkentett összegben, szabályozott módon kell meghatározni. A kötelezettségek teljesítését a kincstár végzi. A teljesítés érdekében megterheli a kincstári körbe tartozó költségvetési szerv számláját az általa teljesített kötelezettségek azon összegével, mely a keretből nem levonható. Az egyes adónemek megszűnése miatt a rendszerben – jogutód adónemen felmerülő tárgyhavi fizetési kötelezettség hiányában – végre nem hajtható önellenőrzési tételeket az ügyfélnek kell intéznie az adóhatóság felé a visszaigénylések rendezésére vonatkozóan.

A központi költségvetési szervek átmeneti likviditási gondjaik megoldására az időarányosan finanszírozott kiadási előirányzatok terhére, időarányostól eltérő támogatási keret-előrehozási igényt nyújthatnak be a Magyar Államkincstárhoz, melyhez minden esetben csatolni kell az indokolást tartalmazó adatlapot.

A költségvetési előirányzatok teljesítése a kincstári rendszerben a kincstár által vezetett forintszámlákon történik. A számlák felett az adott intézmény, fejezeti kezelésű előirányzatok esetében a fejezetet irányító vagy kezelő szerv (esetleg lebonyolító vagy közreműködő szerv), központi kezelésű előirányzatok esetében a kincstár vagy a központi kezelésű előirányzat kezelő szerve, társadalombiztosítási alapok és elkülönített állami pénzalapok esetében az alap kezelője rendelkezik. Ez azt jelenti, hogy az átutalási megbízást a számla felett rendelkező nyújtja be a kincstár által működtetett elektronikus front-office rendszeren keresztül vagy papíron a kincstár megyei igazgatóságain üzemeltetett fiókjainál az állampénztári irodákba. A kincstári körben végrehajtott utalások esetében szükséges az egységes rovatrend szerinti közgazdasági tartalom megjelölése is az utalások során. Ehhez a kincstár az egységes rovatrendnek megfelelő, úgynevezett ERA-kódokat alkotott, és tart karban az Áhsz. rendelkezéseinek megfelelően. A kincstár a benyújtott átutalási megbízásokon kettős fedezetvizsgálatot (likvid számlae- gyenleg-vizsgálatot és előirányzati fedezetvizsgálatot) végez, illetve lefuttatja az egyéb ellenőrző szabályokat (például államháztartáson belüli pénzeszköz átadások esetében ERA-szabályokat, vagy a nagy összegű utalások esetén az előzetes bejelentés meglétét) és ezt követően teljesíti azt. Az intézmények

esetében az ERA-kódok feltüntetése szükséges úgynevezett átutalás kiegészítő szelvényen, de a fejezeti kezelésű, a központi kezelésű előirányzatok, illetve a társadalombiztosítási alapok és elkülönített állami pénzalapok esetében az utalással érintett törvényi sor(ok) megjelölése is szükséges.

2011-ben a kincstár számára új feladatot jelentett, hogy bevezették a központi költségvetési fejezetek fejezeti kezelésű előirányzatait, valamint az elkülönített állami pénzalapok terhére teljesítendő támogatási célú kifizetések kedvezményezettjeit terhelő köztartozások levonásának rendszerét. A jogszabályi előírásban foglaltak teljesítése a kincstár és az adóhatóság együttműködésével valósul meg, hozzájárulva ezzel az állami bevételek hatékonyabb beszedéséhez. Minden olyan átutalási megbízás, amely a központi költségvetést terhelő, államháztartáson kívülre irányuló támogatásnyújtás – a támogató nyilatkozata alapján –, kincstári ellenőrzésen esik át a kedvezményezett köztartozása tekintetében. Amennyiben a kedvezményezettnek adótartozása mutatkozik, a kincstár a kiutalandó összegből levonja a köztartozás mértékét, és azt a kedvezményezett adós helyett megfizeti az adóhatóságnak a megfelelő pénzforgalmi számlára.

A kincstár nyilvántartja a központi költségvetési szervek lejárt tartozásállományait is. Az erre vonatkozó információkat havonta nyilvánosságra hozza.

A kötelezettségvállalás

A kötelezettségvállalás kiadási előirányzatok és – ha jogszabály azt lehetővé teszi – a lebonyolító szerv számára a Kormány rendeletében meghatározottak szerinti rendelkezésre bocsátott összeg terhére fizetési kötelezettség vállalásáról szóló, szabályszerűen megtett jognyilatkozat, amely így különösen a foglalkoztatásra irányuló jogviszony létesítésére, szerződés megkötésére, költségvetési támogatás biztosítására irányul.

A kiadási előirányzatok terhére kötelezettségvállalásra az azokat terhelő korábbi kötelezettségvállalásokkal és más fizetési kötelezettségekkel csökkentett összegű kiadási előirányzatok, a lebonyolító szervnél az átadott összeg mértékéig kerülhet sor. Azoknál a kiadási előirányzatoknál, amelyek esetén a teljesítés meghaladhatja az előirányzatot módosítás nélkül (e sorokat a költségvetési törvény melléklete tartalmazza), a kötelezettségvállalás mértéke is meghaladhatja a kiadási előirányzatokat. Ilyenek továbbá a kormány által egyedi határozatban biztosított beruházás ösztönzési célú költségvetési támogatásokat finanszírozó kiadási előirányzatok is.

Nincs szükség előzetes írásbeli kötelezettségvállalásra, ha:

- a kötelezettségvállalás értéke a százezer forintot nem éri el (kisösszegű kötelezettségvállalás);
- jogcíme a fizetési számlákról a számlavezető által leemelt díj, juttatás, illetve a külföldi pénzértékben vállalt kötelezettség árfolyamvesztése;
- egyéb fizetési kötelezettségnek minősül.

Ezekben az esetekben a fizetési kötelezettség minden lényeges eleme jogszabály vagy más kötelező előírás alapján jön létre.

A költségvetési év kiadási előirányzatait terhelő kötelezettségvállalások esetén a pénzügyi teljesítésnek – kormányrendeletben meghatározott kivételekkel – legkésőbb a költségvetési év december 31-ig meg kell történnie.

A pénzügyi ellenjegyzés

Kötelezettséget vállalni a kormány rendeletében foglalt kivételekkel csak pénzügyi ellenjegyzés után, a pénzügyi teljesítés esedékességét megelőzően, írásban lehet. A pénzügyi ellenjegyzőnek a kormány rendeletében foglalt kivételekkel meg kell győződnie arról, hogy a tervezett kifizetési időpontokban a pénzügyi fedezet biztosított. A kötelezettségvállalás nem sértheti a gazdálkodásra

vonatkozó szabályokat, és az összege a több év kiadási előirányzatai terhére vállalt kötelezettség esetén – a kormány rendeletében foglaltak szerint – a kötelezettségvállalás értékeként meghatározott összegből a költségvetési évet terhelő összeg a szabad előirányzatok összegét nem haladja meg. Más esetben a több év vagy a költségvetési éven túli év kiadási előirányzatai terhére vállalt kötelezettség esetén – ugyancsak a kormány rendeletében foglaltak szerint – a kötelezettségvállalás értékeként meghatározott összegből a költségvetési évet követő éveket terhelő összegek egyik évben sem haladják meg a kötelezettségvállalás összegének a korábban vállalt kötelezettségek és más fizetési kötelezettségek adott évi mértékével csökkentett összegét.

A teljesítés igazolása, az érvényesítés és az utalványozás

A bevételi előirányzatok javára bevételt elszámolni és a kiadási előirányzatok terhére kifizetést elrendelni – a Kormány rendeletében meghatározott kivételekkel – utalványozás alapján lehet. A kiadási előirányzatok terhére történő utalványozásra – a kormány rendeletében meghatározott kivételekkel – a teljesítés igazolását és az annak alapján végrehajtott érvényesítést követően kerülhet sor. Az érvényesítés – ha az jogszabály alapján kötelező – a teljesítés igazolását követően az utalványozás szabályosságának igazolását szolgálja. A kiadási előirányzatok terhére történő utalványozásra a teljesítés igazolását és az érvényesítést követően, a bevételi előirányzatok esetén közvetlenül a pénzügyi ellenjegyzést vagy az esetlegesen elrendelt teljesítés igazolását követően kerülhet sor.

A költségvetési főfelügyelő, felügyelő

Az államháztartásért felelős miniszter a kormány irányítása alá tartozó fejezetet irányító szervhez, a kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervhez, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kezelő szervéhez, valamint az állam legalább többségi tulajdonában álló gazdasági társasághoz költségvetési főfelügyelőt, felügyelőt rendelhet ki.

A költségvetési főfelügyelő, felügyelő a gazdálkodás költségvetés-politikával való összhangja és a takarékos, szabályszerű, eredményes működés érdekében intézkedéseket tehet.

A költségvetési főfelügyelő, felügyelő felett a munkáltatói jogokat a Kincstár vezetője gyakorolja.

Rendkívüli intézkedések

A kormány a központi költségvetés költségvetési egyenlegének vagy az államháztartás adósságának a költségvetési év utolsó napjára tervezett értékét a tervezettől eltérő, kedvezőtlen alakulása esetén a központi költségvetés költségvetési kiadási előirányzatait zárolhatja, csökkentheti, törölheti azon költségvetési kiadási előirányzatok kivételével, amelyek évközi módosításának, átcsoportosításának jogát az Országgyűlés magának tartotta fenn.

A zárolás nem vonatkozhat a túlléphető kiadási előirányzatokra és az európai uniós forrásokból finanszírozott költségvetési kiadási előirányzatokra. A zárolás feloldásáról vagy a zárolt összegnek megfelelő költségvetési kiadási előirányzat csökkentéséről, törléséről legkésőbb a költségvetési év zárását megelőzően intézkedni kell.

Az élet- és vagyonbiztonságot veszélyeztető elemi csapás vagy ennek következményei elhárítása céljából a kormány átmeneti intézkedéseket hozhat. E jogkörében a kormány a központi költségvetésről szóló törvényben nem szereplő költségvetési kiadásokat teljesíthet és rendkívüli fizetési kötelezettséget írhat elő.

3.3.4. A végrehajtás szegmenseinek sajátosságai

A költségvetési törvény végrehajtása központosítottan vagy a fejezetek, minisztériumok közvetlen rendelkezésével történik.

A központosítottan ellátandó feladatokat a kiadások tekintetében zömében a kincstár, a bevételeknél a Nemzeti Adó- és Vámhivatal végzi, azok pénzforgalma az egyes központi kezelésű előirányzatokon, illetve az ezekhez rendelt úgynevezett nemzetgazdasági számlákon bonyolódik. A központi kezelésű előirányzatok a központi költségvetés – törvény vagy kormányrendelet alapján szabályozott – közvetlen bevételei és kiadásai. Szintén központi kezelésű előirányzatok a vagyongazdálkodással és tulajdonosi joggyakorlással kapcsolatos költségvetési előirányzatok is. Központi kezelésű előirányzatok kezelői lehetnek költségvetési szervek (például NAV, kincstár), fejezetek (például Miniszterelnökség) vagy kincstári körön kívüli szervezetek (például MNV Zrt., ÁKK Zrt.).

A központi költségvetés bevételeihez tartoznak – egyebek mellett – a főbb adóbevételek, illetve az adósságszolgálattal kapcsolatos bevételek is. A közvetlen kiadási előirányzatokon teljesülnek a főbb lakossági és vállalati támogatási formák (családi, lakásépítési, egyedi és normatív támogatások, műsorszolgáltatás, társadalmi szervezetek támogatása), továbbá az alrendszer (helyi önkormányzatok, elkülönített állami pénzalapok, TB alapok) támogatása. Innen kerülnek kifizetésre az adósságszolgálattal, illetve az állami vagyonnal kapcsolatos kiadások, valamint az EU költségvetéséhez való hozzájárulás és egyéb kifizetések (például rendkívüli kiadások). Központi kezelésű előirányzatok az állam által vállalt kezességek, garanciák és viszontgaranciák beváltása, valamint az ezekkel kapcsolatos visszatérülések is.

A központi kezelésű előirányzatokhoz úgynevezett nemzetgazdasági számlák kapcsolódnak. Ezek működése sok esetben egyszerűbb az intézményi számláknál, viszont a költségvetési „kódolásnak” ezeknek is meg kell felelniük. A központi kezelésű számlák az Áht. szabályai szerint nem zárnak maradvánnyal, ezek év végi szabad keretei törlődnek. Ehhez kapcsolódóan a nemzetgazdasági számlák egyenlegeit is elvezetik az évvizsgát követően, így a következő év elején 0 egyenleggel nyílnak. A kiadásokat az előirányzat terhére fizetik ki, a számlán forrásbiztosítás nincs. Ezért a nemzetgazdasági számlák – néhány kivételtől eltekintve (például letéti számlák) – egyenlege negatív is lehet. A bevételi központi kezelésű előirányzatokhoz kapcsolódó nemzetgazdasági számlák alapvetően pozitív egyenleg típusúak (kivéve például a január eleji adó visszatérítéseket), míg a kiadási központi előirányzatokhoz kapcsolódó nemzetgazdasági számlák alapvetően negatív egyenleg típusúak. Ennek megfelelően a legtöbb nemzetgazdasági számlán a kincstár likvidfedezet-vizsgálatot nem végez, csak előirányzatifedezet-vizsgálatot.

A kiadási központi kezelésű előirányzatok a központi költségvetés kiadási főösszegének közel negyedét jelentik, míg a bevételi előirányzatok a bevételi főösszeg több mint felét.

Az építetők fedezetkezelés

Az építetők fedezetkezelői rendszer kialakítását azon gazdaságpolitikai szándék hívta életre, hogy a gazdasági-pénzügyi válság sújtotta építőiparban az úgynevezett „lánctartozás” felszámolható, illetve kialakulása meggátolható legyen.

A rendszer működtetésének alapvető célja, hogy a beruházáshoz szükséges pénzügyi fedezet rendelkezésre álljon, az építés ütemének megfelelően történjen a finanszírozás, minden kivitelező számára biztosított legyen a teljesített szolgáltatás ellenértékének a kifizetése, valamint a kivitelező által nyújtott biztosíték esetében is garantálva legyen a cél szerinti felhasználás.

A rendszert az eredeti szabályozás szerint a 2010. január 1-jét követően meghirdetett közbeszerzési eljárásokra vonatkozóan a kilencvenmillió forint értékhatárt elérő vagy meghaladó építési beruházások megvalósítása esetén, valamint a közbeszerzési törvény hatálya alá nem tartozó, de aszerinti közösségi értékhatárt elérő vagy azt meghaladó, 2010. április 1-jét követően kezdődő építőipari kivitelezési

tevékenységeknél kellett alkalmazni. A jogszabályi változások időközben a fedezetkezelés hatálya alá tartozó beruházások körét szűkítették.

A kincstár fedezetkezelői tevékenysége az építetővel történt előzetes egyeztetést követő számlanyitással és a fedezetkezelői szerződés megkötésével indul, és az alvállalkozói nyilvántartás vezetésével, a fedezetnek a kincstár rendelkezése alá helyezésével, a kivitelezői számlák kiegyenlítésével, valamint a fővállalkozó által nyújtott biztosíték kezelésével kapcsolatos feladatokra terjed ki. A fedezetkezelő kezeli a határidőre ki nem egyenlített és a vitatott alvállalkozói követeléseket. A folyamat az építetővel történő elszámolással, a számla megszüntetésével zárul.

A TB alapok és az elkülönített állami pénzalapok

A társadalmi szolidaritás és a biztosítás elvét együttesen érvényesítő társadalombiztosítási alapok (a továbbiakban: TB) funkciója az egészség- és a nyugdíjbiztosítási ellátások finanszírozásának lebonyolítása. Az ellátásokat a munkáltatók és a munkavállalók által befizetett különféle járulékok és a szociális hozzájárulási adó csak részben fedezik, ezért központi támogatással működnek: a rendszer önfinanszírozásában fontos szerepet játszanak a különféle jogcímenek a központi költségvetéstől érkező források (például garancia és hozzájárulás a TB alapok kiadásaihoz).

Az elkülönített állami pénzalapok (a továbbiakban: ELKA) – kizárólag törvény alapján történő – létrehozásának célja, hogy az állam egyes feladatait részben államháztartáson kívüli forrásokból finanszírozza.

Az alapok költségvetésének végrehajtásánál a kincstári feladatok súlypontja az ellátási transzferek (nyugdíjak, természetbeni- és pénzbeli egészségügyi ellátások, álláskeresési juttatások) folyamatosságának fenntartására, az országos ellátóhálózatok és a központi folyósítási rendszerek zavarmentes működésének biztosítására helyeződik.

Az alapok pénzellátása az intézmények finanszírozásánál jellemző havi időarányos keretnyitástól eltérően alakul. Az előirányzat-gazdálkodás és a kincstári finanszírozás, valamint a rendszeres kincstári adatszolgáltatás speciális szabályozás alapján történik. A társadalombiztosítási alapok havi, az elkülönített állami pénzalapok havi bontású negyedéves finanszírozási terveket készítenek, amelyek alapvetően nem időarányos felhasználást eredményeznek, hanem a transzferek folyósításának, a teljesítményfinanszírozásnak és az ártámogatásnak a tényleges – az alapkezelők által folyamatosan monitorozott – forrásszükségletét tükrözik.

Az alapok kiadásainak többségét jelentő nyugellátási kifizetések a központi költségvetés kiadási főösszegének közel tizehét százalékát jelentik 2017-ben. Az Egészségbiztosítási Alap kiadásai a központi költségvetés kiadási főösszegének több mint tizenegy százaléka, melynek több mint kétharmadát természetbeni ellátásokra fordítja. Ennek legjelentősebb tételei a gyógyító-megelőző ellátások, valamint a gyógyszertámogatási, illetve a gyógyászatisegédeszköz-támogatással kapcsolatos kiadások.

Az elkülönített állami pénzalapok közül a legnagyobb a Nemzeti Foglalkoztatási Alap (NFA). A legfontosabb célja a foglalkoztatás növeléséhez, a munkanélküliség csökkentéséhez, illetve a képzési rendszer fejlesztéséhez kapcsolódó pénzeszközök összevonása. Vannak kifejezetten betétgyűjtési céllal létrejött alapok is: a Központi Nukleáris Pénzügyi Alap, amely a radioaktív hulladékok végleges elhelyezésének, a kiegészítő üzemanyag átmeneti tárolásának és a nukleárisüzemanyag-ciklus lezárásának, továbbá a nukleáris létesítmények leszerelésével összefüggő feladatoknak a finanszírozását biztosító elkülönített állami pénzalap. A Bethlen Gábor Alap célja a Magyar Kormány nemzetpolitikai stratégiájához kapcsolódó célok megvalósulásának elősegítése. A Nemzeti Kutatási, Fejlesztési és Innovációs Alap a kutatás-fejlesztés és az innováció állami támogatását biztosító és kizárólag ezt a célt szolgáló, az államháztartásról szóló törvény szerinti elkülönített állami pénzalap.

Az elkülönített állami pénzalapok nagyságrendileg a központi alrendszer három százaléka felett rendelkeznek.

Az előirányzatok felhasználásának korlátai

Az előirányzatok felhasználásának szabályait alapvetően az államháztartási törvény és végrehajtási rendelete szabályozza.

A költségvetési szerv, az elkülönített állami pénzalapok, valamint a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai gazdálkodásával kapcsolatos korlátozó rendelkezések tiltják:

- a költségvetési szerv, valamint az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kiadási előirányzatai terhére jogi személy és jogi személyiséggel nem rendelkező más szervezet létrehozását, abban tagsági, részesedési viszony megszerzését, ahhoz történő csatlakozást, amennyiben törvény eltérően nem rendelkezik (a tulajdonosi joggyakorló központi kezelésű előirányzatokra természetesen nem vonatkozik);
- a központi költségvetési szervek költségvetésének támogatási jellegű felhasználását, így a támogatások, adományok nyújtását és minden más, ellenérték nélküli kötelezettséget, a törvényben meghatározott kivételekkel;
- valamennyi költségvetési szerv számára, hogy saját nevében vagy a fejezeti kezelésű előirányzatok, elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kiadási előirányzatai terhére adósságot keletkeztető ügyletet kössön;
- az államháztartás központi alrendszerében bármely kiadási előirányzat terhére átlátható szervezetnek nem minősülő szervezettel érvényesen visszterhes szerződés megkötését vagy ilyen szerződés alapján kifizetés teljesítését, és felhatalmazza a kötelezettséget vállaló szervezetet a szerződő partnere átláthatóságával kapcsolatos adatok kezelésére.

A bírságbevételek

2012. január 1-től központi költségvetési szerv nem mutathat ki központi körben bírságbevételt, azokat a központi költségvetés bevételeként kell elszámolni. 2012 és 2016 között ez havi befizetési kötelezettséget jelentett a beszedő szervezeteknek, tehát zömében saját intézményi számláikra szedték be a bírságokat és egyéb központosított bevételeket, melyeket a következő hónapban utaltak be a központi költségvetésbe nemzetgazdasági számlára. 2017-től az államháztartási törvény jelentősen szigorított, és kimondja egyrészt, hogy az önálló szabályozó szerv kivételével az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szerv által kiszabott és beszedett bírság, annak késedelmi kamata és pótléka a költségvetési szervnél és területi szerveinél nem használható fel. A beszedett bírság, késedelmi kamat, pótlék – a bírságból jogszabály alapján a helyi önkormányzatot megillető rész kivételével – a XLII. (költségvetés közvetlen bevételei és kiadásai) fejezet javára elszámolandó költségvetési bevételt képez.

Másrészről 2017-től az Áht. előírja, hogy a költségvetési szerv által fel nem használható bírságot, valamint más olyan bevételt, amely jogszabály alapján a központi költségvetés központosított bevételét képezi, kizárólag a Kincstár által e célra létrehozott központosított beszedési számlára lehet beszedni. A központosított beszedési számla felett a bevételt beszedő költségvetési szerv a kormány rendeletében foglaltak szerint korlátozottan rendelkezik.

Ez alapján 2017-ben közel kétszáz központosított beszedési (nemzetgazdasági) számlát nyitottak meg a kincstárban, amely az összes beszedő szerv mint analitikus helyek főkönyvi feladásának adat-tartalmát ellenőrzi.

A személyi juttatások, az illetményszámfejtés

A központosított illetményszámfejtés biztosítja az állami, valamint az önkormányzati költségvetési szervezetnél foglalkoztatottak személyi juttatásainak (illetmények és a jogviszony alapján járó egyéb

juttatások), egészségbiztosítási ellátásainak (táppénz, gyed, baleseti táppénz stb.), illetve a munkáltatókat terhelő közterheknek az elszámolását.

Az államháztartási pénzeszközökkel való szabályszerű gazdálkodás érdekében a legfontosabb cél a szabálytalanság megelőzése. A kincstár az illetményszámfejtéssel kapcsolatos feladat szabályozottsága, továbbá a megfelelő kockázatfeltárás és -kezelés révén segíti az előírásoknak megfelelő működést. Ezen belül fontos a felülvizsgáló ellenőrzési tevékenysége, amely lehet tételes vagy szűrőpróbaszerű.

Jogszabályi előírásokba ütköző hiba esetén a kincstár azonnal kezdeményezi a jogszabálysértés megszüntetését.

A központosított illetményszámfejtés a közszolgálat munkavállalói, illetve a munkáltatók magas színvonalú kiszolgálása mellett pontos, megbízható információkat biztosít a munkajogi döntésekhez, a személyi juttatások előírázatának tervezéséhez, a bér gazdálkodáshoz, valamint átfogó, megbízható, folyamatos tájékoztatást nyújt a fejezet felügyeletéért felelős szervek és a kormány számára. A rendszerből nyert adatokon alapuló felülvizsgálati tevékenység is zajlik azzal a céllal, hogy csökkenjenek a jogtalan kifizetések.

Az állami adóhatóság felé teljesítendő bevallási és befizetési kötelezettségek központosított teljesítésére a tárgyhónapot követő hónap huszadik napjáig kerül sor.

A központosított illetményszámfejtésre alkalmazott rendszer a költségvetési szervekre, a helyi önkormányzatokra, a nemzetiségi önkormányzatokra, a társulásokra és a térségi fejlesztési tanácsokra vonatkozó, a törzskönyvi nyilvántartásban szereplő adatokat a törzskönyvi nyilvántartásból veszi át. A Kincstárral kötött megállapodás alapján a központosított illetményszámfejtéshez az államháztartásba nem tartozó szerv, szervezet is csatlakozhat. Azonban a megállapodás alapján végzett központosított illetményszámfejtés nem terjed ki az állami adóhatóság felé teljesítendő bevallási és befizetési kötelezettségek központosított teljesítésére.

A jelenlegi rendszer (KIRA) 2015 novemberében kezdett teljeskörűen működni.

KIRA számfejtés alá tartozik több mint tizenkétezer számfejtett intézmény nagyságrendileg egymillió munkavállalója. A rendszer számtalan jogviszonyformát, bérezést és levonási formát tartalmaz, és mindezeket egységesen, átláthatóan és pontosan hajtja végre. A KIRA-t a kincstár tizenkilenc megyei igazgatóságán és a központban több mint ezer ügyintéző használja.

Az állami vagyonnal való gazdálkodás sajátos államháztartási szabályai

Az állami vagyonnal kapcsolatos kiadások és bevételek teljesítése a költségvetés központi kezelésű előírázatian és az ezekhez kapcsolódó nemzetgazdasági számlákon történnek.

A Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. (MNV Zrt.) több mint tizenhétézer milliárd forint értékű állami vagyon felett gyakorol tulajdonosi jogokat, ami Magyarország éves GDP-jének közel felének feleltethető meg.

Az állam nevében hitelt az MNV Zrt., az MFB Zrt. tulajdonosi joggyakorlása alá tartozó gazdasági társaságok esetében az MFB Zrt. nyújthat. Ilyen kölcsön az állam többségi befolyása alatt álló gazdasági társaság részére nyújtható.

Az állam tulajdonában álló gazdasági társaság számára az állam nevében tőkeemelés, pótbefizetést és támogatást az állami vagyon felügyeletéért felelős miniszter előzetes jóváhagyásával lehet nyújtani. A jóváhagyásról az államháztartásért felelős miniszter és az állami támogatások versenyszempontú ellenőrzéséért felelős szerv írásos véleményének ismeretében kell dönten.

Az állami vagyonnal való gazdálkodás során a tulajdonosi joggyakorló saját nyilvántartásaiban nem számolhatja el az állam nevében végzett műveletek hatását.

Ha az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szerv jogszabály vagy az MNV Zrt.-vel kötött szerződés alapján használt állami vagyon használatát vagy az őt megillető más jog gyakorlását visszterhes szerződés alapján harmadik személynek átengedi, az ebből származó költségvetési bevétel – törvény eltérő rendelkezése hiányában – a költségvetési szervet illeti meg.

A tulajdonosi kölcsön vissza nem térülő tőkeösszegét költségvetési kiadásként kell elszámolni a visszafizetés elmaradásának – így különösen a kölcsön, a követelés elengedésének, beszámításának vagy tőkévé alakításának – időpontjában.

Az állam Magyarország területén székhellyel rendelkező, a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló törvény alapján banknak minősülő hitelintézetben az alaptőke felemelése útján az Áht. meghatározott feltételeivel tulajdonosi részesedést szerezhet. Az alaptőke felemelésére vonatkozó, valamint az állam tulajdonszerzésének bejegyzésére irányuló jogügylet tekintetében, továbbá a hatósági és bírósági eljárásokban az államot a gazdaságpolitikáért felelős miniszter képviseli. Az alaptőke-felemeléssel megszerzett állami tulajdonosi részesedéssel működő bank állami tulajdonú részesedése tekintetében a tulajdonosi jogok gyakorlására a gazdaságpolitikáért felelős miniszter jogosult.

A vállalkozási tevékenység

A központi kezelésű, a fejezeti kezelésű előirányzatok, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kiadásainak előirányzatai terhére vállalkozási tevékenység nem folytatható, viszont a költségvetési szerv a kormány rendeletében meghatározott korlátokkal folytathat vállalkozási tevékenységet.

A költségvetési szerv a vállalkozási tevékenységéből származó vállalkozási maradványnak a társasági adó mértékével megegyező hányadát köteles a központi költségvetésbe – az államháztartás önkormányzati alrendszerébe tartozó költségvetési szerv esetén az irányító szerv költségvetésébe – befizetni.

A befizetési kötelezettség

A kormány az irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szerv szabad előirányzatai, az irányító szerv az irányítása alá tartozó költségvetési szerv költségvetési bevételei után befizetési kötelezettséget írhat elő. A fejezet a befizetett összeget az államháztartásért felelős miniszter egyetértésével használhatja fel.

A központi költségvetésről szóló törvény a kormányhivatal részére a költségvetési bevételei után a központi költségvetésbe történő befizetési kötelezettséget írhat elő. A befizetendő összeg nem haladhatja meg a kormányhivatal költségvetési bevételeinek ötven százalékát.

A központi költségvetés tartalékai

A központi költségvetésben speciális központi kezelésű előirányzatokat is terveznek, melyek általános vagy konkrét cél megvalósítására irányulnak, de melyekről kifizetés nem teljesíthető, azok kizárólag előirányzatokkal rendelkeznek, és előirányzat-módosítások forrásai lehetnek. Típusai:

- általános tartalékok:
 - a kormány dönthet a felhasználásról;
 - fajtái:
 - rendkívüli kormányzati intézkedések;
 - Országvédelmi Alap.
- Céltartalékok:
 - meghatározott célra felhasználható előirányzatok (például a közszférában foglalkoztatottak bérkompenzációja, ágazati életpályák és bérintézkedések);
 - szintén a kormány dönthet a felhasználásról.

- Fejezetenként stabilitási tartalék:
 - csak adott költségvetési fejezeten belüli előirányzatokat növelhet;
 - a fejezet irányítója dönthet a felhasználásáról.

3.4. A végrehajtás ellenőrzése

A költségvetés ellenőrzésének alapvető szabályait az államháztartási törvény határozza meg. Az ellenőrzés fontos eleme a belső és a külső ellenőrzés. A klasszikus belső ellenőrzés (melyet az intézmények önmaguk végeznek) és az Állami Számvevőszéki külső ellenőrzés mellett a költségvetés végrehajtásában számtalan egyéb szereplő is részt vesz, például a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal, az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság vagy akár a Magyar Államkincstár.

A belső ellenőrzés szabályait a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) kormányrendelet egészíti ki.

A költségvetési szerv belső kontrollrendszerének főbb elemei:

- a kontrollkörnyezet kialakítása;
- az integrált kockázatkezelési rendszer;
- a kontrolltevékenységek működtetése;
- az információs és kommunikációs rendszer;
- a nyomon követési rendszer (monitoring).

A belső kontrollrendszer céljai:

- a szabályszerűség;
- a szabályozottság;
- a gazdaságosság, hatékonyság és eredményesség;
- ne kerüljön sor pazarlásra, visszaélésre, rendeltetésellenes felhasználásra;
- a megfelelő, pontos és naprakész információk biztosítása;
- a belső kontrollrendszer harmonizációja és összehangolása.

A belső ellenőrzés tevékenysége kiterjed az adott szervezet minden tevékenységére.

A belső ellenőrzés feladata:

- elemezni, vizsgálni és értékelni a belső kontrollrendszer kiépítésének, működésének jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését, valamint működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét;
- elemezni, vizsgálni a rendelkezésre álló erőforrásokkal való gazdálkodást, a vagyon megővését és gyarapítását, valamint az elszámolások megfelelőségét, a beszámolók valóságát;
- a vizsgált folyamatokkal kapcsolatban megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat megfogalmazni a kockázati tényezők, hiányosságok megszüntetése, kiküszöbölése vagy csökkentése, a szabálytalanságok megelőzése, illetve feltárása érdekében, valamint a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében;
- nyilvántartani és nyomon követni a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket.

A belső ellenőrzés keretén belüli tevékenységtípusok:

- a szabályszerűségi ellenőrzés;
- a pénzügyi ellenőrzés;
- a rendszerellenőrzés;
- a teljesítményellenőrzés;
- az informatikai ellenőrzés.

Az államháztartás tekintetében a legfőbb külső ellenőrzési tevékenységet az Állami Számvevőszék (ÁSZ) látja el, mely független minden szervezettől. Jogállását és feladatait az Alaptörvény és a 2011. évi LXVI. törvény (ÁSZ tv.) határozza meg.

Az ÁSZ törvényességi, célszerűségi és eredményességi szempontok szerint ellenőrzi:

- a központi költségvetési törvény megalapozottságát és annak végrehajtását;
- az államháztartás gazdálkodását;
- az államháztartásból származó források felhasználását;
- a nemzeti vagyon kezelését;
- az államháztartás alrendszeréből finanszírozott beszerzéseket és az államháztartás alrendszereihez tartozó vagyont érintő szerződéseket;
- az államháztartás számviteli rendjének betartását, az államháztartás belső kontrollrendszerének működését;
- az állami adóhatóság és a helyi önkormányzatok adóztatási és egyéb bevételszerző tevékenységét, a vámhatóság tevékenységét;
- a Magyar Nemzeti Bank gazdálkodását;
- a pártok gazdálkodását;
- a nem állami humán támogatásokat (például egyházak oktatási célra kapott támogatásait);
- a nemzetbiztonsági szolgálatok speciális működési költségkeret felhasználására vonatkozó adatait.

Az ellenőrzési tevékenységén felül az ÁSZ elemzéseket és tanulmányokat készít.

Az államháztartás szempontjából az ÁSZ kiemelkedő fontosságú feladata a költségvetés végrehajtásának (zárszámadás) ellenőrzése. Például a 2016. évi költségvetés végrehajtásának ellenőrzése keretében az ÁSZ százötvenkét szervezetnél végzett ellenőrzést.

A külső és a belső ellenőrzés között áll a kormányzati ellenőrzés. Ennek szerve a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal (KEHI), mely kizárólag a kormányzat alá tartozó feladatokat, tevékenységeket ellenőrzi, szabályszerűségi és célszerűségi szempontból. A KEHI hatásköre kiterjed:

- a kormánydöntések végrehajtásának ellenőrzésére;
- a központi költségvetés, az elkülönített állami pénzalapok, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai, a központi költségvetési szervek kormányzati ellenőrzésére;
- a gazdálkodó szervezeteknek, a közalapítványoknak, a köztisztviselőknek, az alapítványoknak, a kistérségi, megyei, térségi és regionális területfejlesztési tanácsoknak és a társadalmi szervezeteknek a központi költségvetésből meghatározott célra ingyenesen juttatott vagyon felhasználásának ellenőrzésére.

Hasonló funkciót lát el az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (továbbiakban: EUTAF), amely viszont kizárólag az uniós és egyéb nemzetközi támogatásból finanszírozott projektek megvalósítását vizsgálja az államháztartás mindkét alrendszerében. Ellenőrzései a hazai támogatásokra nem terjednek ki.

Az EUTAF ellátja az Európai Regionális Fejlesztési Alapból, az Európai Szociális Alapból és a Kohéziós Alapból származó támogatások tekintetében az ellenőrzési hatósági feladatokat, valamint az egyéb európai uniós és nemzetközi támogatások kormány által meghatározott ellenőrzési feladatait.

A költségvetés végrehajtása ellenőrzésének fontos eleme a Magyar Államkincstár (kincstár).

A kincstár a költségvetés végrehajtásának pénzügyi lebonyolításában vesz részt. A pénzügyi folyamatokba beépített kontrollokat működtet, továbbá bizonyos esetekben utólagos ellenőrzéseket is végez.

A kincstár ellenőrzési tevékenységében a főbb kontrollpontok, ellenőrzési formák:

- a kifizetések során kettős fedezetvizsgálat (likvid számlaegyenleg és előirányzati fedezet), mely kiegészül a nagy összegű utalás előzetes bejelentésének ellenőrzésével;
- köztartozás-figyelés és -levonás;

- az Országos Támogatás-ellenőrzési Rendszer (OTR) működtetése, támogatási halmozódások kiszűrése;
- a központosított illetményszámfejtés, mely biztosítja minden államháztartási szereplő részére a bérek és munkaadókat terhelő közterhek pontos, szabályszerű elszámolását;
- az Áhsz. szabályainak megfelelő egységes rovatrendhez rendelt Egységes Rovat Azonosítók (ERA) alkalmazása, a fizetési megbízások esetében ezek szabályszerűségének, megfelelőségének folyamatba épített ellenőrzése (például az államháztartáson belüli transzferek esetében a terhelési és jóváírási oldalról is megfelelő ERA-kódolás ellenőrzése);
- az államháztartás összes érintettje által teljesített adatszolgáltatások tekintetében működtetett KGR-K11 rendszer a szolgáltatott adatok minőségének javítása érdekében számtalan ellenőrzési szabállyal működik;
- Terület- és Településfejlesztési Operatív Program tekintetében Közreműködő Szervezeti szerep;
- a területi igazgatóságok által végzett, hatósági jellegű ellenőrzések az önkormányzatok, a humánszolgáltatást nyújtó nem állami fenntartók tekintetében;
- közreműködik a családi- és egyéb szociális támogatások, nyugdíjkifizetések ellenőrzése kapcsán;
- ellátja a központi szociális információs rendszerek (Igénybevevői Nyilvántartás, Szolgáltatói Nyilvántartás, Pénzbeli és Természetbeni Ellátások rendszere), valamint a rehabilitációs szakigazgatási rendszer működtetésével és fejlesztésével kapcsolatos feladatokat;
- Közös Agrárpolitikának agrár- és vidékfejlesztési forrásaival való gazdálkodás és a támogatások felhasználásának ellenőrzése;
- a költségvetési felügyelet működtetése (az államháztartás szereplőihöz a gazdálkodásának a költségvetés-politikával való összhangja és a takarékos, szabályszerű működése érdekében a kormány költségvetési főfelügyelőt és felügyelőt rendelhet ki);
- önkormányzati ASP-rendszert működtet, amely az önkormányzatok szabályszerű működését segíti.

3.5. Előrejelzések és elemzések

A költségvetés pontos és szabályszerű végrehajtása, a költségvetési törvényben meghatározott célok és feladatok megvalósulása és a törvényben meghatározott hiány és adósságcél teljesítése érdekében nem elég az adatszolgáltatási kötelezettségek előírása és az adatszolgáltatások begyűjtése, fontos a beérkező adatok folyamatos feldolgozása és értelmezése is. Ebben kiemelkedő szereppel vesz részt a Nemzetgazdasági Minisztérium, a kincstár, az ÁKK Zrt. és a NAV. Az előrejelzések összeállítása, a tényadatok publikálása, az elemzések készítése elsősorban az NGM feladata, de ebben számtalan, az államháztartásban részt vevő szervezet segíti: kincstár, NAV, költségvetési fejezetek, minisztériumok, TB és az elkülönített állami pénzalapok kezelői, MNV Zrt. és egyéb tulajdonosi joggyakorló szervezetek, MNB stb.

A kincstár ebben a segítő munkában is kulcsszerepet játszik, hiszen a költségvetés végrehajtásában az alapvető információkkal e szervezet rendelkezik: előirányzati és kötelezettségvállalási adatok, pénzforgalmi adatok, benyújtott adatszolgáltatások. Ennek megfelelően készít a kincstár naponta, havonta, negyedévente és évente riportokat, beszámolókat és előrejelzéseket is. A kincstár rész vesz a hiánycél teljesítésének és a KESZ-likviditásának előrejelzésében is. Ezek egy részét az NGM-nek és a közreműködő szervezeteknek küldi meg, egy másik részét pedig publikálja honlapján, valamint közérdekű adatszolgáltatásokat teljesít.

2017-ben az Ávr.-ben előírták a központi fejezetek számára, hogy a költségvetési szervek és fejezeti kezelésű előirányzatokról a meghatározott bontásban (a kiemelt előirányzati szintnél részletesebb formában, de nem rovatszinten) adják meg az adott hónapban és az év végéig várható bevételeiket és kiadásait, mely információkat a kincstár által működtetett KGR-K11-es rendszerbe kell feltölteni.

Az Ávr. a három százaléknál nagyobb eltérések esetén szankciókat is meghatároz, ezzel ösztönözve az érintett intézményeket és fejezeteket a pontosabb tervezésre és a kiszámíthatóbb gazdálkodásra.

A kincstár előrejelzéseit és elemzéseit BI (Business Intelligence) megoldások segíthetnék nagyobb mértékben, melyek a vezetői döntéshozatalt (kötségvetési szempontból leginkább az államháztartásért felelős minisztérium kiszolgálása) jelentősen támogatnák. A kincstár rendelkezik ehhez kezdeményezésekkel (például fix riportok készítése, dashboardok, vezetői irányítópultok működtetése), de jelentős fejlesztések szükségesek egy masszív adattárház és BI alkalmazás üzemeltetéséhez.

Kötségvetési szakértői előrejelzéseket és elemzéseket készít az MNB is, melyeket megküld az NGM részére is. A sok elemzés és előrejelzés mellett a költségvetési adatok tekintetében félévente elemzést ad ki *Kötségvetési jelentés* című kiadványában.

A költségvetés kapcsán elemzést készít és javaslatot tesz a 2008-ban a takarékos állami gazdálkodásról és a költségvetés felelősségéről szóló törvény által létrehozott Kötségvetési Tanács is. A tanács véleményt nyilvánít a központi költségvetésről szóló törvény tervezetéről, továbbá félévente a költségvetés tervezésével, végrehajtásával, a közpénzek felhasználásával kapcsolatban is.

A költségvetés végrehajtásának hatékonysága érdekében az Állami Számvevőszék nemcsak ellenőrzési tevékenységet lát el, de elemzéseket és tanulmányokat is készít bizonyos témákban évente ismétlődően és ad hoc jelleggel is.

4. A kincstár költségvetési folyamatokban betöltött szerepe

4.1. A Magyar Államkincstár létrehozása, működésének első évtizedei

A Magyar Államkincstár az államháztartásért felelős miniszter irányítása alá tartozó, központi hivatalként működő központi költségvetési szerv. A kincstár központi szervből, különös hatáskörű, országos illetékességű szervből és területi szervekből áll.

A Magyar Államkincstár 1996. január 1-én jött létre a Pénzügyminisztérium és a Magyar Nemzeti Bank egyes szervezeti egységeinek összeolvadásával. A kincstár alapításának célja az átláthatatlanul és nem a megfelelő hatásokon működő pénzügyi rendszer modernizálása volt.

2001-ben a Magyar Államkincstár három különálló intézménnyé vált szét, a három kincstári alapfeladatkör – költségvetés végrehajtása, pénzügyi szolgáltatások nyújtása, államadósság kezelése – mentén megalakult az Államháztartási Hivatal, a Magyar Államkincstár Rt. és az Államadósság Kezelő Központ Rt.

2003-ban az ellátott tevékenység összehangolása, valamint a hatásköri összeütközések elkerülése végett az Államháztartási Hivatal és a Magyar Államkincstár Rt. egyesültek, ennek megfelelően ettől kezdve a kincstári rendszer alapfeladatait a Magyar Államkincstár és az Államadósság Kezelő Központ Zrt. látja el.

2011-től a Magyar Államkincstár központra, illetve megyei igazgatóságokra tagozódva látja el feladatait.

2017. év végére szervezeti átalakítások következtében a Mezőgazdasági és Vidékfejlesztési Hivatal, valamint az Országos Nyugdíjbiztosítási Főigazgatóság beolvadásával a Magyar Államkincstár feladatai jelentősen kibővültek.

A Magyar Államkincstár jogállását, szervezetét, feladatait – természetesen a magasabb szintű, illetve egyéb jogszabályok rendelkezéseivel összhangban – a Magyar Államkincstárról szóló 310/2017. (X. 31.) kormányrendelet szabályozza.

4.2. A Magyar Államkincstár feladatai

A Magyar Államkincstár több mint kétszáz különböző állami feladat ellátásáért felelős, alapfeladatait jelenleg is három feladatkör szerint lehet csoportosítani, azonban a kincstári feladatok bővülésére tekintettel ezek már az eredeti három feladatcsoportnál (költségvetés végrehajtása, pénzügyi szolgáltatások nyújtása, államadósság kezelése) jóval szélesebb területet ölelnek fel.

A kincstár által jelenleg ellátott feladatokat államháztartási feladatokra, pénzbeli és egyéb ellátásokkal kapcsolatos feladatokra, valamint mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatásokkal összefüggő feladatokra oszthatjuk fel.

4.2.1. A kincstár államháztartási feladatai

A kincstár az Áht.-ban és Ávr.-ben meghatározott feladatai körében, a központi költségvetés végrehajtásának fő felelőseként:

- vezeti a központi költségvetés előirányzat nyilvántartási rendszerét, előirányzati fedezetvizsgálatot, valamint jogszabályban meghatározott egyéb ellenőrzési feladatokat lát el;
- közreműködik az államháztartás alrendszerének finanszírozásában;
- ellátja a számlavezetési és pénzforgalom-lebonyolítási feladatokat;

- likviditáskezelést végez;
- befektetési, valamint kiegészítő szolgáltatást nyújt az állam által kibocsátott hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok tekintetében;
- működteti a központosított illetményszámfejtés rendszerét;
- beszámolási és könyvviteli feladatokat lát el az államháztartás számviteléről szóló kormányrendeletben meghatározott központi kezelésű előirányzatok tekintetében;
- ellenőrzéseket végez az államháztartás pénzeszközeivel és a nemzeti vagyonnal történő szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodás, a beszámolási és adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítésének biztosítása érdekében;
- ellátja az államháztartás információs rendszerének részét képező elektronikus adatszolgáltató rendszerrel kapcsolatos feladatokat;
- összehangolja az államháztartás információs rendszerének fejlesztésével kapcsolatos feladatokat;
- végzi a zárszámadás előkészítésével kapcsolatos ügyviteli, nyilvántartási, információgyűjtési és szolgáltatási feladatokat;
- ellátja a kezelésében lévő adatok tekintetében a közérdekű adatok igénylésével összefüggő feladatokat.

A fentiekén kívül a kincstár államháztartási feladatai körében ellátja a költségvetési szervek közhiteles törzskönyvi nyilvántartásának vezetésével kapcsolatos feladatokat. A Polgári Törvénykönyv rendelkezései szerint a jogi személyek a típusuknak megfelelő létesítő okiraton alapuló bírósági nyilvántartásba vétellel jönnek létre. Ez a rendelkezés azonban nem vonatkozik a költségvetési szervekre, hiszen azok a törzskönyvi nyilvántartásba való bejegyzéssel jönnek létre, és az abból való törléssel szűnnek meg. A nyilvántartásba vétel alapelvei³⁵ – okirati elv, közhitelesség, nyilvánosság – természetesen ebben az esetben is maradéktalanul teljesülnek.

4.2.2. A kincstár pénzbeli és egyéb ellátásokkal kapcsolatos feladatai

Az Országos Nyugdíjbiztosítási Főigazgatóság 2017. november 1-i beadványára tekintettel a kincstár felelős lett többek között;

- a nyugellátásokkal, a fogyatékosági támogatással, a vakok személyi járadékával és a bányászati keresetkiegészítéssel kapcsolatos feladatkörök ellátásáért;
- az egészségbiztosítás pénzbeli ellátásaival, a baleseti táppénzzel és az utazási költségtérítéssel kapcsolatos feladatkörök teljesítéséért;
- a családtámogatásokkal kapcsolatos feladatkörök ellátásáért;
- a pénzbeli és természetbeni szociális és gyermekvédelmi ellátásokkal, valamint – az állami támogatással kapcsolatos ügyek kivételével – a szociális, gyermekjóléti és gyermekvédelmi szolgáltatásokkal kapcsolatos feladatkörök teljesítéséért;
- a nagycsaládosok által igénybe vehető gázdíjkedvezménnyel kapcsolatos feladatkörök ellátásáért.

4.2.3. A kincstár mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatásokkal összefüggő feladatai

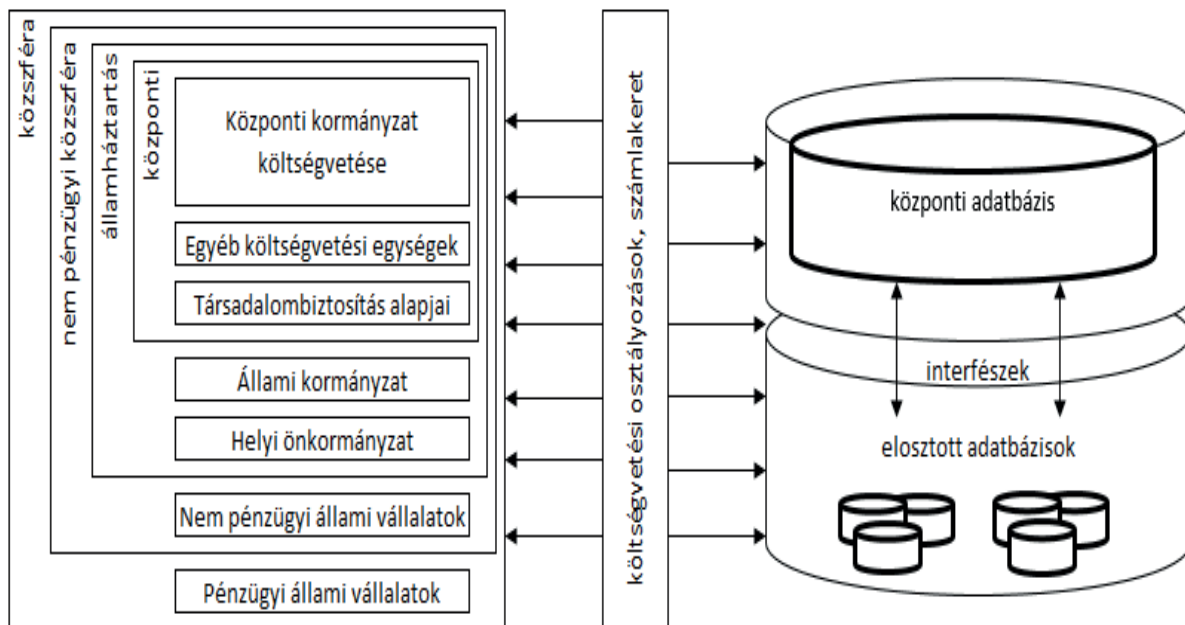
2017. január 1-től, a Mezőgazdasági és Vidékfejlesztési Hivatal beadványától kezdve a kincstár látja el az Európai Unió Közös Agrárpolitikájában meghatározott források vonatkozásában a kifizető ügynökségi, a mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatási szervi, az agrárkárenyhítési szervi feladatokat, valamint a Mezőgazdasági Menedzsment és Monitoring Információs Rendszer (Information System

³⁵ MÉHESES Tamás (2018): *A Polgári Törvénykönyv vázlata*. Budapest, Nemzeti Közszolgálati Egyetem. 20.

for Agricultural Market Management and Monitoring – ISAMM) működtetéséhez szükséges tagállami koordinátori feladatokat.

4.3. A közpénzügyi információs rendszer

A közpénzügyi rendszerek fejlődésének figyelemmel követése kapcsán részletes munkát végez a Világbank, ugyanis a fejlődő országoknak nyújtott segélyhitelezésen keresztül számos olyan projektet finanszíroz, amelyek a közpénzügyi információs rendszerek fejlesztését célozzák. A világszervezet azonban nem csupán az aktív projektek támogatásával foglalkozik, hanem a világ minden országának ilyen témájú informatikai rendszerének állapotát is nyomon követi. Munkájuk során kidolgoztak egy értékelési rendszert a közpénzügyi információs rendszerek és az adatok publikálásának összehasonlíthatóvá tételére. Emellett mélyebb vizsgálat és rendszerezés alá vetették azt is, hogy milyen módon épülnek fel e rendszerek, és melyek a sikertényezői és buktatói egy ilyen rendszer bevezetésének (HASHIM 2014).

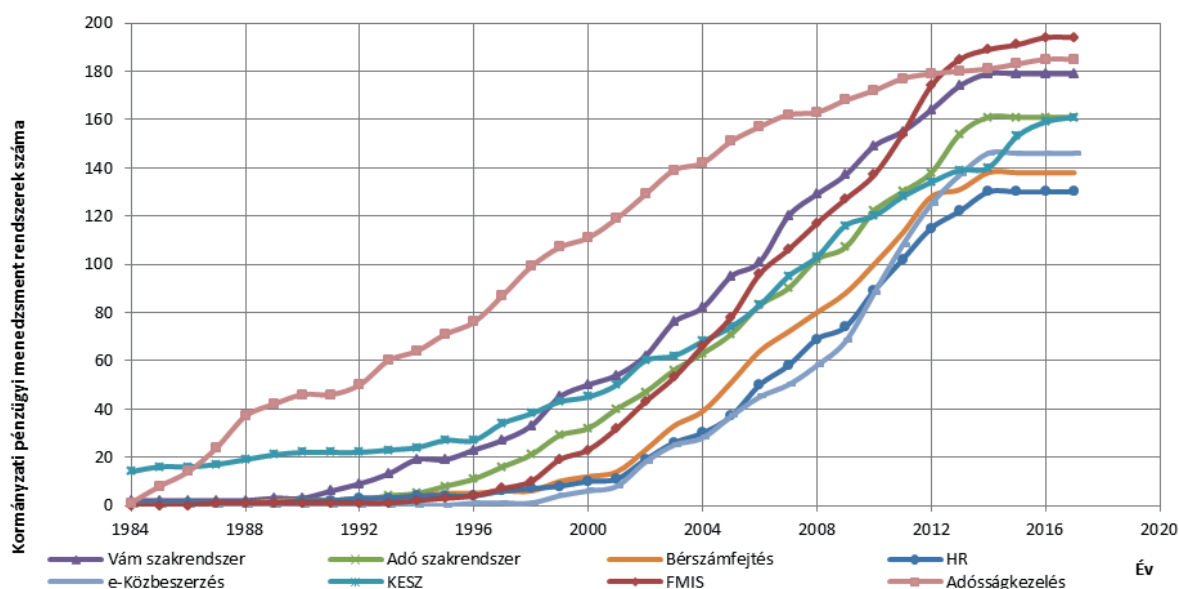


29. ábra

A közpénzügyi adatok forrásai és hatóköre

Forrás: DENER–MIN (2013), 134.

A különböző állami rendszerek szolgáltatásainak vizsgálata alapján nyolc fő rendszertípust különít el a Világban (lásd a 29. ábrán – DENER–MIN 2013). A Világbanki statisztikák áttekintése alapján összességében elmondható, hogy a közpénzügyimenedzsment-rendszerek legkorábban elterjedt szolgáltatásai a kincstári egységes számla és az adósságkezelésre használt rendszerek. Az információs rendszerek ebben a szektorban jóval később, a 2000-es évek második felében terjedtek el igazán (ITU 2016, 187.).



30. ábra

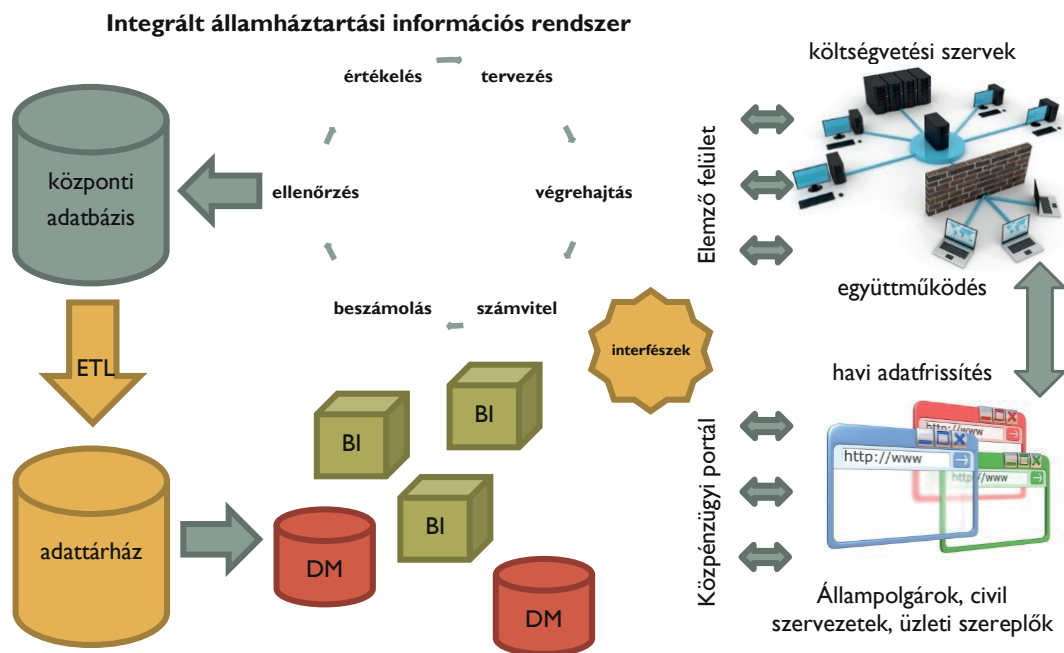
A közpénzügyimenedzsment-rendszerek szolgáltatásai

Forrás: www.worldbank.org/

A szakértők által százkilencvennyolc ország körében végzett felmérése (2017. januári adat) alapján a közpénzügyek területén legszélesebb körben az adó- és a vámrendszereket is megelőzve az úgynevezett FMIS (Financial Management Information System) rendszerek terjedtek el leginkább. A vizsgált országok többsége kész szoftvermegoldásokat alkalmaz, míg csaknem felük saját fejlesztéssel hozott létre ilyen rendszert (DENER–WATKINS–DOROTINSKY 2011). A rendszerek vizsgálata alapján belátható, hogy az úgynevezett FMIS-rendszerek tekinthetők a „legfejlettebb”, a funkciók legszélesebb körét lefedő, közpénzügyi információs rendszereknek, így a következőkben ezek tulajdonságait mutatjuk be részletesebben.

4.3.1. Az IFMIS-koncepció

Az államháztartási információs rendszerek legfontosabb célja, hogy lefedje a főbb költségvetési folyamatokat, és alkalmas legyen időszerű információkat szolgáltatni az esetleges beavatkozásokhoz, korrekciókhoz. A folyamat a korábbi időszakok adatait is felhasználó szakpolitikai döntéshozatalra alapozott költségvetési tervezéssel indul, amely rendszerint jogszabályi formában testet öltő állami költségvetéssel zárul. A bonyolult egyeztetési folyamat végén egy bizonyos aggregáltsági szinten megfogalmazott kereteket azután a költségvetés végrehajtásának alapegységei (SPU: Spending Unit – költségési egység) szintjére lebontott terv elkészítése követi, amely már alkalmas a kötelezettségvállalások és a finanszírozás végrehajtására.



31. ábra

Az államháztartási információs rendszer tipikus felépítése

Forrás: DENER–MIN (2013), 5.

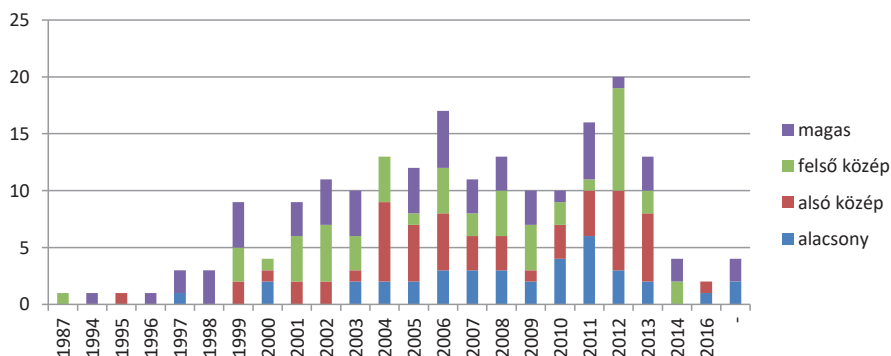
A finanszírozásban rendelkezésre álló, nemzetközi szinten igen eltérő gyakorlati lehetőségek (amelyekre külön itt terjedelmi okokból nem térünk ki) mellett végső soron – tekintettel a finanszírozási szükséglet egyenletlenségeire és ütemezésének eltéréseire a bevételekétől – likviditáskezelést, a források rendelkezésre állásának biztosítását és a hiány finanszírozását teszik szükségessé. A kör végül a nyilvánosság és a törvényhozás felé történő beszámolással, ellenőrzéssel zárul, amely – az időbeli átfedésektől eltekintve – megalapozza a későbbi döntések előkészítését.

A folyamat összetettségét, bonyolultságát a szereplők rendkívül nagy száma, a közbenső módosítások, a piaci hatások (bevételek teljesülése) és a ciklusok egymásra csúszása adja, amelynek kiszolgálására – az elérhető informatikai számítókapacitások bővülését okozó technológiai lehetőségek okán – egyre inkább integrált informatikai rendszereket használnak.

Az integrált rendszerek létrehozását számos kormányzat célozza nem csak a Világbank által első sorban célzott fejlődő országok körében, hanem a Föld fejlettebbnek mondott régióiban is. A Világbank jelen rendszerek fejlesztésében világszinten meglévő tapasztalatait egy 2011-es munkában foglalta össze, a Világbank folyamatosan nyomon követi ezen rendszerek formálódását (DENER–WATKINS–DOROTINSKY 2011). A Világban szakértőinek számításai szerint egy ilyen rendszer megtervezése, fejlesztése és bevezetése legalább 6-7 évet vesz igénybe.

Ebből az időtávból is belátható, hogy az IFMIS-rendszerek kiépítése világszerte összetett feladat. Már csak azért is, mert nincs két, azonos módon működő közpénzügyi rendszer (ország). Léteznek olyan szolgáltatók, amelyek alapvetően a céges világot célzó üzleti megoldásokat szállítanak (például SAP, ORACLE). Számos példa azt mutatja, hogy ezek a rendszerek kiválóak (is tudnak lenni), de tetten érhető, hogy a költségvetési, közpénzügyi rendszereknek lehetnek olyan sajátosságaik, amelyeknek megértése és e technológiákon alapuló fejlesztése nagyon idő- és költségigényes. Éppen ezért a világ több pontján alakultak már kifejezetten a kormányzatok igényeire szabott megoldásokkal foglalkozó cégek. Jobbára ezek olyan vállalkozásokból fejlődtek ki, amelyek valamely ország kormánya számára fejlesztett ilyen rendszert, és – némi módosításokkal – ezeket értékesítették más államok számára is.

A fentiek ellenére összefoglalóan elmondható, hogy az egyes kormányzatok alapvetően ózdkodnak a „zöldmezős” (nulláról induló saját fejlesztés) beruházásoktól, és inkább a hagyományos, robusztus, széles körben elterjedt, sokak által kipróbált rendszereket alkalmazzák. Mivel azonban a bevezetett rendszerek túlnyomó többsége legalább öt éves, a bevezetések (újabb rendszerre való átállás) alapján arra lehet következtetni, hogy a bevált gyakorlatokon csak ritkán változtatnak.



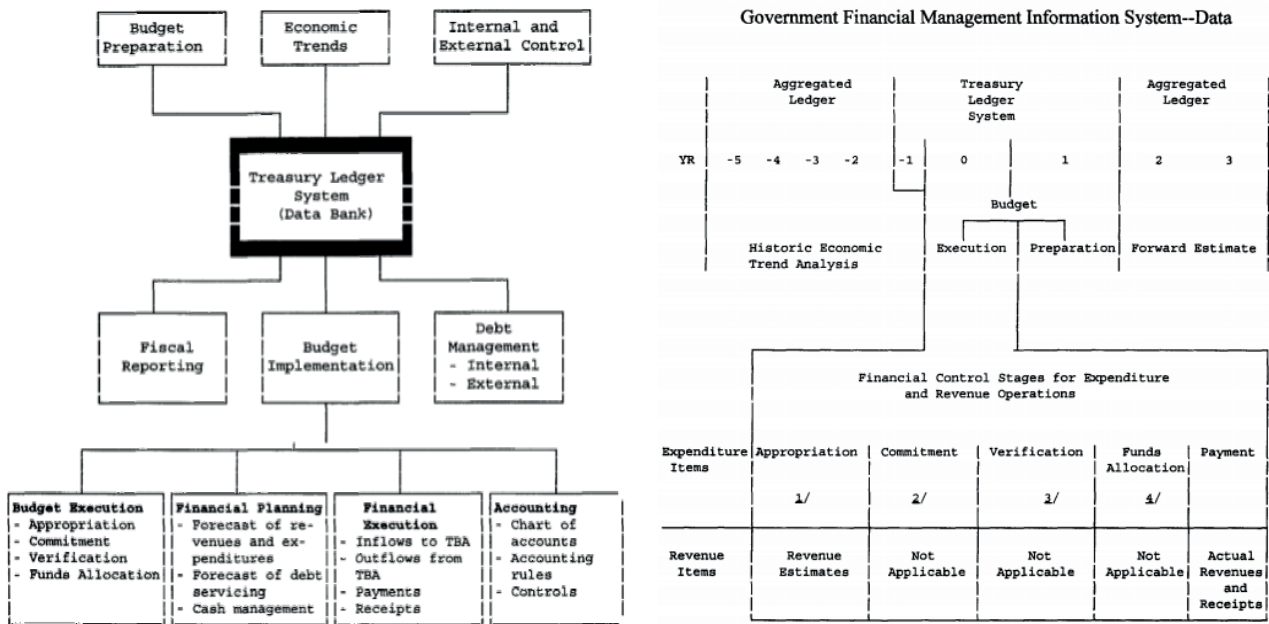
32. ábra

A ma alkalmazott FMIS-megoldás bevezetésének éve az egyes jövedelemkategóriájú országokban

Forrás: A szerző saját szerkesztése a Világbank adatai alapján (<http://data.worldbank.org/data-catalog/pfm-systems-eservices-dataset>)

4.3.2. Előzmények Magyarországon

A Világbank a fent említett, kiterjedt finanszírozási műveletei között Magyarországot is segítette az államháztartás információs rendszerének kialakításában, 1996-ban, a mai Magyar Államkincstár jogelődjének létrehozásakor. A 7,7 millió USD értékű projekt célja a közpénzügyi menedzsment reformja volt – részben nemzetközi ajánlás alapján (BOKROS–DETHIER 1998). Alapvetően ennek a projektnek is az volt a célja, hogy az információk centralizálásával lehetőséget teremtsenek a végrehajtás egészének pontos követésére. Már az akkori technológiai lehetőségek is megvalósíthatóvá tették volna egy kincstári főkönyvi rendszer létrehozását, amely a tervezést támogató eszközök mellett a végrehajtást, a beszámolást és még az adósságkezelést is kiszolgáltatta volna. A terület iránt érdeklődők számára tanulságos és élvezetes olvasmány számos jól értelmezhető, írógéppel precízen szerkesztett ábrát is tartalmaz, a nemzetközi tapasztalatok alapján megfogalmazott pontos, rendszerbe szedett elképzelések mellett (Country Operations Division 1996).



33. ábra

Az 1996-os elképzelés szerinti modulok és folyamatok

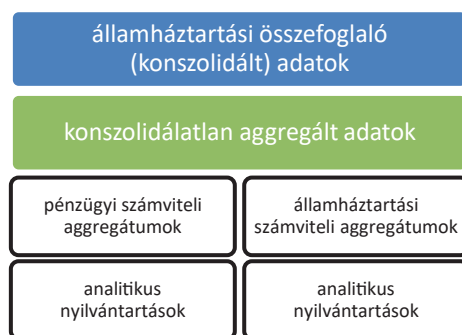
Forrás: Technical annex to the memorandum and recommendation of the President of Hungary – Public Financial Management Project (1996)

Az 1990-es évek közepén létrejött a Magyar Államkincstár az 1128/1994. (XII. 30.) és a 2189/1995. (VII. 4.) kormányhatározatokban megjelölt feladatok végrehajtása eredményeként, (többé-kevésbé) a fenti elképzeléseknek megfelelően, de meghatározó mértékben banki logikai alapokon. Ugyanakkor, amint azt az ÁSZ a létrehozás körülményeit vizsgáló jelentésében írja: „[a] kincstári rendszer előkészítése során a legfontosabb adatfeldolgozási és szolgáltatási feladatokat lefedő egységes, integrált rendszer megvalósításának módja nem fogalmazódott meg. Nem követhető nyomon döntéshozói szinten annak felismerése, hogy a kincstári feladatokat ellátó intézménynek jól kialakított, ügyvitelében és informatikai rendszerében átgondolt koncepció alapján kell működnie. Nem számoltak a hosszabb távon biztonságosan működő rendszer létrehozásának reális időszükségletével sem.

Az előkészítési folyamat eredményeként kialakított, 1996-ban működtetett kincstári informatika a hiányos, kiforratlan, de azonos filozófiára épülő rendszertervtől is alapjaiban eltért.” (Állami Számvevőszék 1996, 58.)

A Számvevőszék 1996-os megállapításai nem tévedtek: az államháztartás egészére (tehát a kincstáron kívüli költségvetési szervekkel együtt) nézve összességében rendkívül fragmentált – kincstáron belüli és kívüli – informatikai környezet épült ki az évek során. A sok, fizikailag elszigetelt, működésében eltérő alapokon nyugvó informatikai rendszer egymással folyamatos interakcióban van. A különböző egyeztetések – amelyeket, azok mennyisége okán, gyakorlatilag csak gépek tudnak elvégezni – számos ütközést és hibalehetőséget produkálnak, ezek korrekciója pedig időigényes, és humánkapacitást emészt fel.

Az államháztartás adatainak konszolidálása nem egyszerű feladat, hiszen alapvető elvárás, hogy a zárszámadás – tulajdonképpen az államháztartás konszolidált beszámolója – számviteli alapokon, világosan levezethetően álljon elő. Egyrészt az eltérő időben rendelkezésre álló információk, másrészt adott tranzakciónak az eltérő értelmezése és rögzítése is komoly nehézséget jelent.



34. ábra

Az adatok tárolása a jelenlegi modellben (fehér háttérrel a lokális IT-rendszerek adatai)

Forrás: A szerző saját szerkesztése

4.4. A kincstári szakrendszerek funkciói, működésük

4.4.1. A központi kezelésű előirányzatok könyvelése

A kincstárban a központi kezelésű előirányzatok (kb. négyszáz előirányzat) könyvelését a Treasury Dream (TD) rendszerrel kezelik. A könyveléshez szükséges adatokat a TSH és a számlavezető rendszerek, valamint a nyilvántartó helyek (például adóhatóság, kormányhivatalok) szolgáltatják. A forint-számla-vezető adatai alapján a központi előirányzatokat kezelő költségvetési szerveknél történik a kötelezettségek/követelések pénzforgalmi tételekkel való egyeztetése (pontozás). Az elemi költségvetés előirányzat-adatait és az előirányzat-módosításokat a TSH rendszer adja át a TD-nek.

A kincstár mint „bank” forgalmi csatornánként elszámolásokat vezet és könyvel. A pénzmozgások tételes főkönyvi adatai a forint- és a devizaszámla-vezető rendszerben halmozódnak. Ezeket az aggregált napi adatokat összesítetten, főkönyvi feladás formájában adják át a TD-nek, ekkor egyúttal a szükséges ellenőrzések is megtörténnek.

4.4.2. Az Előirányzat-nyilvántartási Rendszer (TSH)

Az Előirányzat-nyilvántartási Rendszer végzi előirányzatok kezelését, nyilvántartását, módosítását, zárolását (ideértve a TB alapokat és az elkülönített állami pénzalapokat is).

A kezelt folyamatok:

- az eredeti előirányzat nyilvántartásba vétele: a kiemelt előirányzatok (elemi költségvetés tervezése során) év végén kerülnek a rendszerbe a KGR-K11 rendszerből.
- az előirányzat-módosítások:
 - Országgyűlés, kormány hatáskörű előirányzat-módosítás;
 - a fejezeti hatáskörű előirányzat-módosítás;
 - az intézményi hatáskörű előirányzat-módosítás;
 - a központi kezelésű előirányzat-kezelő szerv saját hatáskörű előirányzat-módosítása;
- az előirányzatok zárolása, csökkentése;
- a fejezeti kezelésű előirányzatok és az intézmények – időarányostól eltérő, engedélyezett – támogatási keret-előrehozásai;
- az előirányzat-módosítás nélkül túlléphető sorok kezelése;
- a keretnyitások: idő- és teljesítésarányos intézményi keretnyitások indítása;
- a fejezeti kezelésű előirányzatokhoz kapcsolódó előirányzat-finanszírozási tervek feldolgozása;

- a pénzforgalom nélküli tételek bejelentéseinek kezelése (a Kincstáron kívül vezetett számla, lakástakarék pénztár, a kincstárban vezetett devizaszámla, intézmény házipénztár);
- a maradványtartási kötelezettség nyilvántartása;
- az ERA-kódok törzskarbantartása;
- a kettős fedezetvizsgálathoz az aktuális előirányzat elérhetőségének biztosítása.

4.4.3. Az e-adat

A klasszikus ügyfélkapu alkalmazás, a TSH- és KNETTO-rendszer az e-adat segítségével fogad űrlapokat, táblázatokat, állományokat az intézményektől. Az űrlapokra szabályrendszer definiálható, így a törvényi változások követhetők. Ezeket évente frissítik, a jogszabályoknak megfelelően. A beküldő felé is küld vissza információt arról, hogy az űrlapot feldolgozták, befogadták, vagy hogy az hibát tartalmaz. Az adatmozgás informatikus vagy szakmai referens közreműködését igényli.

Az adattovábbítás egységes keretrendszer: adatállományok azonnali és ellenőrzött elektronikus továbbítása a Magyar Államkincstár központi és területi szervei (megyei igazgatóságok), valamint a velük kapcsolatban álló intézmények, szervezetek között.

Online adatrögzítő rendszerként a fejezeti intézmények felhasználói számára elérhető az előirányzatfinanszírozás-bizonylatok rögzítése (EG-03i, EG-03F, EG03FN, EG-02a, EG-02b, EG-02t) és a kincstáron kívüli pénzforgalom-bizonylatok rögzítése (PFN01).

4.4.4. A számlavezetési rendszerek: forint- és devizaszámla-vezető rendszerek

A kincstár vezeti a kincstári kör és egyes kincstári körön kívüli számlatulajdonosok jogszabályban meghatározott fizetési számláit. A kincstár számlát vezet a központi költségvetés bevételeinek és kiadásainak nemzetgazdasági (központi kezelésű) elszámolásairól, és végrehajtja a kiadások teljesítésére, a bevételek beszedésére irányuló – jogszabályoknak megfelelően kezdeményezett – pénzügyi lebonyolítási feladatokat. Ennek keretében a kiadásokhoz kötődően fedezetet vizsgál, valamint formai ellenőrzéseket végez. A kincstári számlavezető rendszer a költségvetési igények figyelembe vételével biztosítja a jogszabály alapján kincstárban vezetett számlák napi elszámolásforgalmának lebonyolítását.

A forintszámla-vezető és a devizaszámla-vezető két külön rendszer.

A számlavezető rendszer:

- elvégzi a forint- és deviza utalásokat;
- nyilvántartja az utalások adatait, a szokásos utalási adatokon felül a könyveléshez szükségeseket (rovatot [ERA], AHT-T számot);
- ellenőrzi az intézmény előirányzati keretét, és csak a fedezet rendelkezésre állása esetén engedélyezi az utalást;
- napi feladást végez a kincstár főkönyvi rendszere számára.

4.4.5. A központi illetményszámfejtés

A Központosított Illetményszámfejtési Rendszer Alkalmazás (KIRA)

A KIRA a központosított illetményszámfejtést biztosítja államháztartási szinten. Az állami, valamint az önkormányzati költségvetési szerveknél foglalkoztatottak személyi juttatásainak (illetmények és a jogviszony alapján járó egyéb juttatások), egészségbiztosítási ellátásainak (táppénz, GYED, terhességi gyermekágyi segély, baleseti táppénz), illetve a munkáltatókat terhelő közterheknek az elszámolását végzik ebben a rendszerben.

A közteherutalást végző rendszer (KNETTO)

Ez a rendszer a közteherutalások állományát készíti elő. A közteherbevallások a KIRA-ból indulnak. A NAV bevallásokból a KNETTO leválogatja a fizetési kötelezettségeket, és eljuttatja a számlavezető rendszernek az utalandó tételeket.

A kezelt folyamatok:

- az intézmények által a NAV felé benyújtott XX08 nyomtatványról leválogatja a fizetési kötelezettséget tartalmazó adatokat. Korrekciós ág: vannak olyan esetek, amikor uniós program elszámolása miatt a decemberi közterheket december hónapban kell befizetni január helyett, de az adóbevallás normál módon történne. Ekkor korrekciós igény nyújtható be, a tételek korrekciós listára kerülnek;
- statisztikai adatszolgáltatások előkészítése és előállítás az egyes intézményekről;
- adatfeldolgozás és adatellenőrzés;
- a közteherutalási állomány előállítása.

4.4.6. Az államháztartási adatszolgáltatási rendszer (KGR-K11)

Az államháztartási információs rendszer része a KGR-K11 adatszolgáltatásmenedzsment-rendszer. Az államháztartás valamennyi szereplője a KGR-K11 rendszerben jelenti a könyvelési, költségvetési és mérlegadatait. A jelentés aggregáltan történik, vagyis nem tételes főkönyvi adatokat, hanem azok jogszabályban meghatározott kivonatát és összegzését tartalmazza. Az NGM AHAB rendszeréből a KGR-K11-be érkeznek az eredeti előirányzatok. A KGR-K11-be űrlapok kitöltésével kerülnek az intézmények által szolgáltatott adatok: elemi költségvetés, havi pénzforgalmi adatok, éves beszámolók. Az űrlapokra szabályrendszerek definiálhatók annak érdekében, hogy az egyes űrlapok egymás közötti tartalmi összefüggéseinek kontrollja biztosított legyen. A beérkezett adatokat a KGR-K11 részben más rendszereknek továbbküldi, részben feldolgozás után pénzforgalmi adatszolgáltatás történik a NAV, KEHI, MNB, ÁSZ, KSH felé. Az éves beszámolókat a kincstár honlapján teszik közzé.

A kezelt folyamatok:

- az eredeti előirányzat fogadása;
- az elemi költségvetések fogadása;
- az időközi költségvetési jelentés (IKJ) és mérlegjelentés fogadása;
- az éves beszámolók fogadása;
- a beérkezett adatok ellenőrzése, hibák automatikus jelzése az intézmények felé;
- belső adatszolgáltatás a TSH-rendszer felé;
- külső adatszolgáltatás honlapon a NAV, a KEHI, az MNB, az ÁSZ, a KSH felé;
- a nem teljesített adatszolgáltatás miatti bírságolás alapadatainak előállítása.

4.4.7. A tartozáskezelő rendszer

Az intézmények tartozásállományainak begyűjtése, feldolgozása és a jogszabályokban meghatározott külső és belső felhasználók részére részletes, a nyilvánosság részére pedig összevont adatszolgáltatás készítése és közzététele.

A kezelt folyamatok:

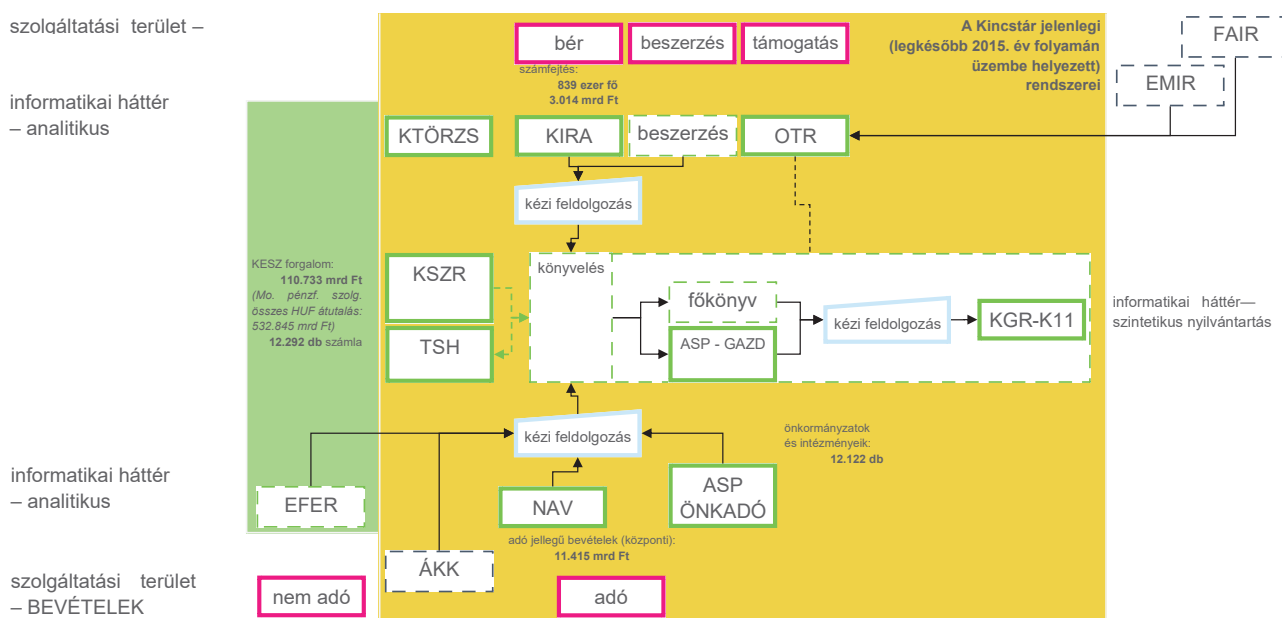
- tárgyhónap 5. munkanapjáig minden intézmény jelenti a tárgyhót megelőző hónapban lejárt szállítói tartozásait, melyeket az AT01 űrlapon részleteznek;
- a kincstár előkészít egy táblát az intézményi törzsadatokkal, majd az e-adat rendszerén keresztül publikálja azokat intézmények részére;

- az intézmények a kapott táblát feltöltik adatokkal, majd szintén az e-adat rendszerén vissza-küldik a kincstárhoz;
- a nem küldő intézményeket a rendszer listázza;
- az adatok egy részét a kincstár honlapján publikálják (nem automatizált), a részletes kimutatásokat pedig a Kincstári Rendszeres Adatszolgáltatási (KRASZ) felületén, az NGM és a kincstár meghatározott felhasználói részére.

A Közhiteles Törzskönyvi Nyilvántartás rendszer a költségvetési szervek mint jogi személyek nyilvántartási adatait tartalmazza.

4.4.8. A kincstár honlapja

A kincstár hivatalos honlapja közérdekű adatokat szolgáltat, innen indul a központi rendszerekhez tartozó autentikáció (például K11, KIRA), a dokumentációkhoz történő hozzáférés.



35. sz. ábra

A Magyar Államkincstár államháztartást közvetlenül érintő informatikai rendszerei és a kapcsolódó környezet

Forrás: a szerző saját szerkesztése

5. A költségvetés végrehajtásával kapcsolatos számviteli feladatok

5.1. A nemzetközi és a hazai trendek az államháztartás számvitelében

Egy egységes, integrált közpénzügyimenedzsment-rendszer létrehozásához elengedhetetlen, hogy az egyes közpénzügyi szereplők azonos osztályozási rendszerben könyveljék kiadásait, így az adataik könnyen összehasonlíthatóvá, aggregálhatóvá váljanak. A jelzett elvárás mind nemzetközi, mind hazai szinten előtérbe került az elmúlt években, hiszen a szuverén adósságválság számos kedvezőtlen hatása felhívta a figyelmet a számviteli rendszerek fontosságára is. Az Európai Tanács ezért irányelvet³⁶ fogadott el a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről, és felkérte a Bizottságot, hogy a számviteli elszámolások erősítése érdekében vizsgálja meg az IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) Európára kiterjedő egységes alkalmazhatóságát. A munkát irányító EUROSTAT több nagy hatókörű tanulmány elvégzését követően a tagállamok közötti rendkívüli különbségek mellett folytatja a sztenderdek előkészítését az EPSAS (*Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States* [2012]. Ernst & Young; *Collection of information related...* [2014]) létrehozása érdekében.

Magyarországon az államháztartás végrehajtásának szabályozása nemzetközi összehasonlításban magas színvonalúnak mondható. A szükséges kontrollok rendszere működik, a hatásköröket a jogszabály lehatárolja, az intézményrendszer kellő erőforrásokkal rendelkezik a végrehajtás szabályszerűségének biztosításához, a nyilvántartások közös számviteli sztenderdeken nyugszanak. Az egységes és részletes szabályozás mellett a gyakorlat azonban színesebb, összetettebb képet mutat.

A magyar rendszer egyik vitathatatlan erőssége a 2014-es számviteli reform eredményeként előállt egységes számviteli rendszer, amely ráadásul párhuzamosan támogatja az eredményszemléletű, illetve a hagyományos pénzforgalmi alapú könyvviteli elszámolást. Ez a változás jelentős volt, hiszen minden költségvetési rend szerint gazdálkodó szervezet számára egységes, új metódusok alkalmazását írta elő.³⁷

5.2. Az államháztartási számviteli rendszer

Az államháztartási szervezet a működéséről, a vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről az üzleti év könyveinek zárását követően, a jogszabályokban meghatározott könyvvezetéssel alátámasztott beszámolót köteles – magyar nyelven – készíteni.

Az államháztartás szervezeteinek a beszámolási kötelezettségét, a beszámolót alátámasztó könyvvezetési kötelezettségét, a beszámolás és a könyvvezetés során érvényesítendő, sajátos fogalmi meghatározásokat – a számviteli törvény alapján és az államháztartásról szóló törvényben foglaltakra figyelemmel – az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Kormányrendelet szabályozza, amely 2014. január 1-től került bevezetésre. A számviteli törvény rendelkezéseit csak akkor lehet alkalmazni, ha azt a kormányrendelet kifejezetten elrendeli.

³⁶ A TANÁCS 2011/85/EU IRÁNYELVE (2011. november 8.) a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről –Elérhető: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/?uri=CELEX%3A32011L0085> (a letöltés ideje: 2017. január 6.)

³⁷ A Világbank fentebb idézett felmérése szerint az összes országra és a Magyarország jövedelmi kategóriájára vetítve is csak minden harmadikról mondható el, hogy egységes számviteli osztályozást (számlakeretet) alkalmaznak a végrehajtás minden szintjén (Q14).

Az államháztartási számvitel a pénzforgalmi szemléletű költségvetési számvitelből és az eredményszemléletű pénzügyi számvitelből áll.

A költségvetési számvitel a bevételi és kiadási előirányzatok alakulásának, a követelések, kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek és ezek teljesítésének, továbbá a központi költségvetésből kapott támogatások felhasználásának a valóságnak megfelelő, folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartását és az éves költségvetési beszámoló ezekre vonatkozó részei megbízható és valós összképet mutató elkészítését biztosítja.

A pénzügyi számvitel a vagyon és annak összetétele, a tevékenység eredménye valóságnak megfelelő, folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartását és az éves költségvetési beszámoló ezekre vonatkozó részei megbízható és valós összképet mutató elkészítését biztosítja.

A könyvvizetés során az államháztartás szervezetei a számviteli alapelvek figyelembevételével a tevékenységük során előforduló, a vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetre kiható gazdasági eseményekről folyamatosan, az Áhsz.-ben előírtak szerinti nyilvántartást vezetnek, és azt az üzleti év végével lezárják. Az államháztartás szervezeteinél üzleti év alatt a költségvetési év kezdetétől a mérlegfordulónapig – a költségvetési év utolsó napjáig – tartó időszakot kell érteni.

A következő számviteli alapelveket kell érvényesíteni az államháztartási számviteli rendben³⁸ a megbízható és valós összkép kialakítása érdekében.

A vállalkozás folytatásának elve: a könyvvizetés során, és a beszámoló készítésekor abból kell kiindulni, hogy az államháztartási szervezet a belátható jövőben is működni fog, folytatni tudja tevékenységét, nem várható a működés beszüntetése vagy bármilyen okból történő jelentős csökkenése; figyelembe kell venni a beszámolóval érintett időszakban bekövetkezett szervezeti és feladatváltozásokat is.

A további számviteli alapelveket három csoportba oszthatjuk: tartalmi, kiegészítő elvek és formai elvek.

Tartalmi elvek: a teljesség elve, a valódiság elve, az összemérés elve, az óvatosság elve és a tartalom elsődlegessége a formával szemben.

- A teljesség elve: az államháztartás szervezetének könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását a beszámolóban ki kell mutatni, ideértve azokat a gazdasági eseményeket is:
 - amelyek az adott költségvetési évre vonatkoznak;
 - amelyek egyrészt a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté;
 - amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt költségvetési év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak.
- A költségvetési számvitelben a teljesség elve oly módon érvényesül, hogy figyelembe kell venni azt, hogy a költségvetés naptári évre készül. A mérlegkészítés napját a számviteli politikában kell meghatározni.
- A valódiság elve: a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállóknak is megállapíthatóknak kell lenniük. Értékelésüknek meg kell felelnie a jogszabályban előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak; reális értéket kell képviselniük.
- Az összemérés elve: az adott időszak eredményének meghatározásakor a tevékenységek adott időszaki teljesítéseinek elismert bevételeit és a bevételeknek megfelelő költségeit (ráfordításait) kell számításba venni, függetlenül a pénzügyi teljesítéstől. A bevételeknek és a költségeknek ahhoz az időszakhoz kell kapcsolódniuk, amikor azok gazdaságilag felmerültek. A költségvetési számvitelben az összemérés elve oly módon érvényesül, hogy a költségvetési és a vállalkozási

³⁸ Szt. 15. §. és Áhsz. 4. § (2)–(8)

maradvány megállapításakor a bevételeket és kiadásokat tevékenységenként elkülönítve kell figyelembe venni.

- Az óvatosság elve: nem lehet eredményt kimutatni akkor, ha az árbevétel, a bevétel pénzügyi realizálása bizonytalan. A tárgyévi eredmény meghatározása során az értékvesztés elszámolásával, kell figyelembe venni az előrelátható kockázatot és a feltételezhető veszteséget akkor is, ha az a költségvetési év mérlegének fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között vált ismertté. Az értékcsökkenéseket, az értékvesztéseket el kell számolni, függetlenül attól, hogy a költségvetési év eredménye nyereség vagy veszteség.
- A tartalom elsődlegessége a formával szemben elve: a beszámolóban és az azt alátámasztó könyvvezetés során a gazdasági eseményeket, ügyleteket a tényleges gazdasági tartalmuknak megfelelően – e törvény alapelveihez, vonatkozó előírásaihoz igazodóan – kell bemutatni, illetve annak megfelelően kell elszámolni.

Kiegészítő elvek: az egyedi értékelés elve, a bruttó elszámolás elve, az időbeli elhatárolás elve, a lényegesség elve és a költség-haszon összevetésének elve.

- Az egyedi értékelés elve: az eszközöket és a kötelezettségeket a könyvvezetés és a beszámoló elkészítése során egyedileg kell rögzíteni és értékelni. Sajátosan alkalmazható az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések esetében.
- A bruttó elszámolás elve: a bevételek és a költségek (ráfordítások), illetve a követelések és a kötelezettségek egymással szemben – jogszabályban szabályozott esetek kivételével – nem számolhatók el.
- Az időbeli elhatárolás elve: az olyan gazdasági események kihatásait, amelyek két vagy több üzleti évet is érintenek, az adott időszak bevételei és költségei között olyan arányban kell elszámolni, ahogyan az az alapul szolgáló időszak és az elszámolási időszak között megoszlik. A költségvetési számvitelben az időbeli elhatárolás elve nem alkalmazható.
- Lényegesség elve: lényegesnek minősül a beszámoló szempontjából minden olyan információ, amelynek elhagyása vagy téves bemutatása – az egyszerűség határain belül – befolyásolja a beszámoló adatait felhasználók döntéseit.
- A költség-haszon összevetésének elve: A beszámolóban nyilvánosságra hozott információk hasznosíthatósága (hasznossága) álljon arányban az információk előállításának költségeivel. A költség-haszon összevetésének elve nem alkalmazható azon információk előállításának tekintetében, amelyek előállítását, szolgáltatását jogszabály előírja.

Formai alapelvek: a világosság elve, a folytonosság elve, és a következetesség elve.

- A világosság elve: a könyvvezetést és a beszámolót áttekinthető, érthető, a számviteli törvénynek megfelelően rendezett formában kell elkészíteni.
- A folytonosság elve: a költségvetési év nyitóadatainak meg kell egyezniük az előző költségvetési év megfelelő záróadataival. Az egymást követő években az eszközök és a források értékelése, az eredmény számbavétele csak a kormányrendeletben meghatározott szabályok szerint változhat. Az Országgyűlés vagy a kormány által elrendelt címréndmódosítás esetén a folytonosság elve az államháztartás központi alrendszerének egészében érvényesül.
- A következetesség elve: a beszámoló tartalma és formája, valamint az azt alátámasztó könyvvezetés tekintetében az állandóságot és az összehasonlíthatóságot biztosítani kell.

5.3. Az analitikus és a szintetikus rendszerek kapcsolata

A költségvetési és pénzügyi számvitelben nyilvántartott adatokat *szintetikus nyilvántartásoknak* nevezzük, amelyek összevont értékben vezetett nyilvántartások. Az *analitikus nyilvántartások* mennyiségi és értékben vezetett részletező nyilvántartások, amelyek a szintetikus nyilvántartások alapjául

szolgálnak. A nyilvántartások közötti egyezőség biztosítása érdekében az államháztartási szervezetek az Áhsz.-ben előírt, részletező nyilvántartásokat kötelesek vezetni.³⁹ Amennyiben egyéb információk szükségesek a belső gazdálkodásuk számára, vagy adatszolgáltatási kötelezettségük teljesítése biztosítása érdekében, úgy azokkal az analitikus nyilvántartások a rendeletben előírtakon felül bővíthetők.

5.3.1. Az előirányzatok analitikus nyilvántartása

Az előirányzatok könyvvételezése kizárólag a költségvetési számvitelben történik. A nyilvántartást ennek megfelelően az egységes rovatrend szerinti bontásban kell vezetni, amelynek legalább az alábbiakat kell tartalmaznia:

- a megállapított, jóváhagyott eredeti előirányzatot, amely az elemi költségvetésben, majd az időközi költségvetési jelentésekben is szerepel;
- az eredeti előirányzatok módosításainak, átcsoportosításainak jogcímét, összegét, dátumát, hatáskörét (Országgyűlés, kormány, irányító szerv, sajtó), valamint a módosítást elrendelő dokumentum azonosításához szükséges adatokat;
- kincstári kör esetén az előirányzat módosítása, átcsoportosítása kincstárhoz történő bejelentésének azonosításához szükséges adatokat;
- az államháztartás önkormányzati alrendszerében az előirányzat-módosítás, átcsoportosítás költségvetési rendeleten, határozaton való átvezetésére vonatkozó adatokat;
- az előirányzatok zárolása esetén a zárolás megszüntetésére vagy törlésére vonatkozó adatokat;
- az előirányzatok – más költségvetési szervhez, fejezeti kezelésű előirányzathoz stb. – átcsoportosítása esetén a kötelezettségek nyilvántartásával való esetleges kapcsolatok leírását.

5.3.2. A kötelezettségvállalások és más fizetési kötelezettségek nyilvántartása

A kötelezettségvállalások és más fizetési kötelezettségek nyilvántartásának egyedi jellegűnek kell lennie, de történhet fizikailag elkülönült nyilvántartásokban is (például személyi juttatások nyilvántartása, ellátások, szerződések, megrendelések nyilvántartása stb.), ha biztosított az adatoknak a költségvetési számvitelben történő folyamatos nyilvántartásba vétele. A nyilvántartás tartalmazza legalább:

- a kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség sorszámát, az azt tanúsító dokumentum megnevezését, iktatószámát, keltét, a pénzügyi ellenjegyzésre vonatkozó adatokat, kivéve, ha a pénzügyi ellenjegyzés nem szükséges;
- a kötelezettségvállalást és más fizetési kötelezettséget tanúsító dokumentum megnevezését, iktató- vagy érkeztető számát, keltét;
- a jogosult azonosításához és a pénzügyi teljesítéshez szükséges adatokat, amennyiben azok ismertek;
- a kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség tárgyát, összegét (értékét) az egységes rovatrend rovatai szerint;
- a kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség évek szerinti megoszlását, a költségvetési évben a pénzügyi teljesítési határidőket dátum szerint, hogy abból az Áht. és Ávr. szerinti finanszírozási, likviditási terv összeállítható legyen;
- a kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség módosulásait (például fizetési határidő változása, utólag kapott engedmények stb.), az azokat tanúsító dokumentum megnevezését, iktatószámát, keltét, a pénzügyi ellenjegyzésre vonatkozó adatokat, ha pénzügyi ellenjegyzés szükséges;

³⁹ Áhsz. 14. melléklet

- a pénzügyi teljesítések dátumát, összegét, egységes rovatrend szerint besorolását, az utalványozás dokumentumának azonosításához szükséges adatokat;
- a kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség végleges vagy nem végleges jellegét, végleges kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség esetén annak módosulásai, a pénzügyi teljesítési adatok könyvviteli számlákon történő elszámolásának időpontjait és a könyvviteli számlák megnevezését;
- a devizában fennálló kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség esetén a kötelezettségvállalásnak és más fizetési kötelezettségnek, valamint annak módosulásainak (ide értve az átértékelést is) az összegét a forint mellett devizában is, a nyilvántartásba vételi árfolyamot, a mérlegfordulónapi árfolyamot, a Gst. szerinti adósságot keletkeztető ügylet esetén az államadósság számítása során alkalmazandó árfolyamot;
- a váltóval kiváltott kötelezettség esetén a váltó kibocsátásának és a lejáratának idejét, a váltóval kiváltott kötelezettség összegét, a váltóban foglalt kamatot, a váltó bemutatásával, lejáratával, kifizetésével kapcsolatos adatokat;
- az esetleges egyéb megjegyzéseket.

Egyes sajátos kötelezettségvállalások és más fizetési kötelezettségek esetén külön adatok nyilvántartása is szükséges a jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítéséhez:

- a költségvetési támogatások és más hasonló, ellenérték nélküli kifizetéseknél az elszámolás (beszámolás) határidejét, annak teljesítésére, elfogadására vonatkozó adatokat;
- az esetleges visszafizetési kötelezettség előírása esetén a követelések nyilvántartásával való kapcsolatot, az elvégzett ellenőrzéseket;
- a visszatérítendő támogatások és más adott kölcsönök esetén a követelések nyilvántartásával való kapcsolatot;
- közbeszerzési kötelezettség esetén a közbeszerzési dokumentációk megnevezését, iktatószámát, keltét;
- termék vagy szolgáltatás beszerzése esetén a kapott számlák adatait oly módon, hogy abból az általános forgalmi adó bevallási kötelezettségnek eleget lehessen tenni;
- felhalmozási kiadások esetén a beszerzett eszközök tekintetében az immateriális javak, tárgyi eszközök nyilvántartásával való kapcsolatok leírását.

5.3.3. A követelések nyilvántartása

A követelések nyilvántartásának egyedi jellegűnek kell lennie, de történhet fizikailag elkülönült nyilvántartásokban is (például közhatalmi bevételek nyilvántartása, munkavállalókkal kapcsolatos követelések, kapott támogatások nyilvántartása stb.), ha biztosított azok adatainak a költségvetési számvitelben történő folyamatos nyilvántartásba vétele.

A követelések nyilvántartása tartalmazza legalább:

- a követelés sorszámát, nyilvántartásba vételének dátumát;
- a követelést tanúsító dokumentum megnevezését, iktató- vagy érkeztető számát, keltét;
- a kötelezett azonosításához szükséges adatokat;
- a követelés tárgyát, összegét az egységes rovatrend szerint;
- a követelés teljesítésének határidejét, több részletben vagy folyamatosan (időszakonként) fennálló követelés esetén annak évek szerinti megoszlását, a költségvetési évben a teljesítési határidőket dátum szerint, hogy abból az Áht. és Ávr. szerinti finanszírozási, likviditási terv összeállítható legyen;
- a követelés módosulásainak (például fizetési könnyítések, kedvezmények) jogcímeit, a változások leírását, az azt tanúsító dokumentum megnevezését, iktatószámát, keltét;

- a teljesített befizetések dátumát, összegét, egységes rovatrend szerinti besorolását, az utalványozás, bevételzés dokumentumának azonosításához szükséges adatokat, a pénzeszközök nyilvántartásával való esetleges kapcsolatok leírását;
- a követelés és annak módosulásai, a teljesítési adatok könyvviteli számlákon történő elszámolásának időpontjait és a könyvviteli számlák megnevezését;
- devizában fennálló követelés esetén a követelés és annak módosulásai (ide értve az átértékelést, értékvesztést, annak visszairását is) összegét a forint mellett devizában is, a nyilvántartásba vételi árfolyamot, a mérlegfordulónapi árfolyamot;
- a követelésekkel kapcsolatos fizetési felhívások, behajtására tett intézkedések adatait;
- az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések esetén a kötelezett besorolásának adatait;
- a követelések értékvesztésével és a behajthatatlanná vált követelésekkel kapcsolatos adatokat;
- váltóval kiváltott követelés esetén a váltó kibocsátójának megnevezését, a kibocsátás és a lejárat idejét, a váltóval kiváltott követelés összegét, a váltóban foglalt kamatot, a váltó forgatásával, leszámításával, beváltásával kapcsolatos adatokat;
- az esetleges egyéb megjegyzéseket.

Az egyes sajátos követelésekhez külön adatok nyilvántartása is szükséges a jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítéséhez:

- a költségvetési támogatások és más hasonló, ellenérték nélkül kapott pénzeszközöknél annak forrását, az azzal történő elszámolás (beszámolás) határidejét, az annak teljesítésére, elfogadására vonatkozó adatokat, az esetleges visszafizetési kötelezettség előírása esetén a követelések nyilvántartásával való kapcsolatot, az elvégzett ellenőrzéseket;
- a visszatérítendő támogatások és más kapott kölcsönök esetén a követelések nyilvántartásával való kapcsolatot;
- termék vagy szolgáltatás értékesítése esetén a kibocsátott számlák adatait oly módon, hogy abból az általános forgalmi adó bevallási kötelezettségnek eleget lehessen tenni.

5.3.4. Az adott és a kapott előlegek nyilvántartása

Az adott és a kapott előlegek nyilvántartása tartalmazza legalább:

- a kapcsolódó követelés vagy kötelezettségvállalás és más fizetési kötelezettség azonosításához szükséges adatokat;
- az előleg címzettjének vagy befizetőjének azonosításához szükséges adatokat;
- az előleg tárgyát, az utalványozás, bevételzés dokumentumának azonosításához szükséges adatokat, a pénzeszközök nyilvántartásával a kapcsolatok leírását;
- az előleggel való elszámolás határidejét, az elszámolás adatait;
- az előleg módosulásainak (például értékvesztés) jogcímeit, a változások leírását, az azt tanúsító dokumentum megnevezését, iktatószámát, keltét;
- az előleg és annak módosulásai, az elszámolás adatai könyvviteli számlákon történő elszámolásának időpontjait és a könyvviteli számlák megnevezését;
- devizában kapott vagy fizetett előleg esetén az előleg és annak módosulásai, az elszámolás összegét a forint mellett devizában is, a nyilvántartásba vételi árfolyamot, a mérlegfordulónapi árfolyamot;
- az esetleges egyéb megjegyzéseket.

5.3.5. A pénzeszközök és a sajátos elszámolások nyilvántartása

A készpénzállományról és a készpénzforgalomról olyan nyilvántartást kell vezetni, amelyben időrendben valamennyi bevétel és kiadás szerepel. A napi készpénzforgalomról pénztárjelentést kell készíteni. A fizetési számlákra befolyt bevételeket és a teljesített kiadásokat a kapott számlakivonat alapján, azzal egyezően kell nyilvántartani.

A követelésekhez, kötelezettségekhez, előlegekhez és a központosított bevételek beszedésének elszámolásaihoz kapcsolódó pénzeszközváltozások nyilvántartásában biztosítani kell a követelések, kötelezettségvállalások és más fizetési kötelezettségek, valamint az előlegek nyilvántartásaival való kapcsolatot oly módon, hogy megállapítható legyen, hogy a pénzeszközök változását eredményező adott ügylet mely egyedi követeléshez, kötelezettséghez, előleghez kapcsolódik.

A sajátos elszámolásokhoz kapcsolódó pénzeszközváltozásokhoz kapcsolódóan olyan nyilvántartást kell vezetni, amelyből megállapítható azok keletkezésének ideje, oka, összege, a könyvviteli számlákon való elszámolás ideje, az alkalmazott könyvviteli számlák, a rendezés módja és a rendezés érdekében tett intézkedések.

Az utalványok, bérletek és más hasonló, készpénz-helyettesítő, fizetési eszköznek nem minősülő eszközökről külön nyilvántartást kell vezetni, amelyből megállapítható azok beszerzésének ideje, összege, mennyisége, értéke, a foglalkoztatottnak, ellátottnak vagy másnak történő átadás időpontja, valamint az ezeket tanúsító dokumentumok azonosításához szükséges adatok.

Azon pénzeszközök nyilvántartására szolgáló könyvviteli számlákhoz, amelyekben letét kerül kimutatásra, olyan nyilvántartást kell vezetni, amely tartalmazza legalább:

- a letét keletkezésének időpontját, jogcímét, célját;
- a letét összegét;
- a letéteményes azonosításához szükséges adatokat;
- a letét kezelésével kapcsolatos információkat;
- a letét megszűnésének adatait.

5.3.6. Az immateriális javak nyilvántartása

Az immateriális javak nyilvántartása tartalmazza legalább:

- az eszköz megnevezését, jellemzőit;
- a készítő, a szállító megnevezését, az azonosításhoz szükséges egyéb adatokat, kivéve, ha az eszköz nyilvántartása csoportosan történik;
- vagyoni értékű jogok esetén azon eszköz pontos megnevezését, amelyhez a jog kapcsolódik;
- a beszerzést, a létesítést és a használatbavételt igazoló bizonylatok azonosításához szükséges adatokat, a használatbavétel dátumát;
- a bekerülési értéket (bruttó értéket);
- a várható használati időt, a megállapított maradványértéket, a leírási kulcsot,
- az elszámolt értékcsökkenés tárgyevi és halmozott összegét;
- az elszámolt terven felüli értékcsökkenés és a visszaírt terven felüli értékcsökkenés összegét, okait és időpontját, az ezeket alátámasztó bizonylatok azonosításához szükséges adatokat;
- az egyéb értékváltozások időpontjait, okait, jellegét, az ezeket alátámasztó bizonylatok azonosításához szükséges adatokat;
- az eszköz nettó értékét és annak változásait;
- az eszköz alap- vagy vállalkozási tevékenység szerinti besorolását;
- az Nvt. szerinti besorolását;
- a leltározással kapcsolatos feljegyzéseket.

Ha a tulajdonos, a vagyonkezelő él a piaci értéken történő értékelés lehetőségével, a nyilvántartásnak tartalmazni kell továbbá:

- a piaci értéket, a piaci érték változásait;
- a nyitó értékhelyesbítés összegét, annak tárgyévi változásait, az értékhelyesbítés záró állományát;
- a piaci értéken történő értékelés bizonylatait.

5.3.7. A tárgyi eszközök nyilvántartása

A tárgyi eszközök nyilvántartása tartalmazza legalább:

- a tárgyi eszköz megnevezését, sajátos adatait;
- a készítő, a szállító megnevezését, az azonosításhoz szükséges egyéb adatokat, kivéve, ha az eszköz nyilvántartása csoportosan történik;
- vagyoni értékű jog esetén azon ingatlan pontos megnevezését, amelyhez a jog kapcsolódik;
- a tulajdonosnál a tulajdonba kerülés módját, a tulajdoni hányadot, az esetleges védettségre, korlátozásra, terhelésre vonatkozó adatokat;
- a vagyonkezelőnél, koncesszió jogosultjánál a tulajdonos megnevezését, a vagyonkezelés, koncesszió időtartamát, a vagyonkezeléssel, koncesszióval kapcsolatos követelések, kötelezettségek azonosításához szükséges adatokat;
- a beszerzést, létesítést és a használatbavételt igazoló bizonylatok azonosításához szükséges adatokat, a használatbavétel dátumát;
- a bekerülési értéket (bruttó értéket);
- a várható használati időt, a megállapított maradványértéket, a leírási kulcsot;
- az elszámolt értékcsökkenés tárgyévi és halmozott összegét;
- az elszámolt terven felüli értékcsökkenés és a visszaírt terven felüli értékcsökkenés összegét, okait és időpontját, az ezeket alátámasztó bizonylatok azonosításához szükséges adatokat;
- az egyéb értékváltozások időpontjait, a változás okait, jellegét, az ezeket alátámasztó bizonylatok azonosításához szükséges adatokat;
- az eszköz nettó értékét és annak változásait;
- az eszköz tartozékainak megnevezését, értékét, az azonosításhoz szükséges adatokat;
- az eszköz alap- vagy vállalkozási tevékenység szerinti besorolását;
- a személyre kiadott eszközök esetén a használó személy azonosításához szükséges adatokat;
- az Nvt. szerinti besorolását;
- a leltározással kapcsolatos feljegyzéseket.

Ha a tulajdonos, a vagyonkezelő él a piaci értéken történő értékelés lehetőségével, a nyilvántartásnak tartalmazni kell továbbá:

- a piaci értéket, a piaci érték változásait;
- a nyitó értékhelyesbítés összegét, annak tárgyévi változásait, az értékhelyesbítés záró állományát;
- piaci értéken történő értékelés bizonylatait.

A nyilvántartásra vonatkozó szabályokat a még használatba nem vett (beruházások között elszámolt) eszközökre is alkalmazni kell. A tárgyi eszközökön végzett felújítások adatait is nyilván kell tartani.

5.3.8. Az értékpapírok és a részesedések nyilvántartása

Az értékpapírok nyilvántartása tartalmazza legalább:

- az értékpapír azonosításhoz szükséges adatokat;

- az értékpapír beszerzésének módját, idejét, a forgalmazó adatait, dematerizált értékpapír esetén az értékpapírszámla számát, megnevezését, a számlavezető nevét;
- az értékpapír beszerzésének célját, számviteli besorolását;
- az értékpapír kibocsátásának idejét, módját, névértékét, futamidejét, a bekerülési érték megállapításának módját;
- az értékpapír beváltásának feltételeit, lejáratát, idejét, módját, a kamat fajtáját, mértékét, a kamatfizetések összegeit és időpontjait;
- az értékpapír bekerülési értékét, annak változásait, a változás okait, jellegét, az azokat alátámasztó bizonylatok azonosításához szükséges adatokat;
- az értékpapír értékeléséhez szükséges adatokat;
- a követelések és a kötelezettségvállalások, valamint más fizetési kötelezettségek nyilvántartásával való kapcsolatok leírását;
- az értékpapír Nvt. szerinti besorolását;
- a biztonságos őrzési hely, a letéti hely megnevezését, a letéti szerződés számát.

A részesedések nyilvántartása tartalmazza legalább:

- a gazdasági társaság, társulás azonosításához szükséges adatokat;
- a részesedés keletkezésének módját, idejét;
- a részesedés megszerzésének célját, számviteli besorolását;
- a részesedés bekerülési értékét, annak változásait, a változás okait, jellegét, az azokat alátámasztó bizonylatok azonosításához szükséges adatokat;
- a részesedés százalékos arányát, gazdasági társaság esetén annak minősítését (többségi stb.);
- a kapott (járó) osztalékok összegét;
- a követelések és a kötelezettségvállalások, valamint más fizetési kötelezettségek nyilvántartásával való kapcsolatok leírását;
- gazdasági társaság esetén a társaság piaci megítélésének főbb mutatóit;
- a részesedés Nvt. szerinti besorolását.

Részvénytársaság esetén a részesedés nyilvántartásának tartalmaznia kell a részvények mint értékpapírok azonosításához szükséges adatokat is, így különösen a részvény típusát, a forgalmazó megnevezését, a jegyzési adatokat, a részvény esetleges tőzsdei kategóriáját, a letéti helyet és a letéti igazolás sorszámát, az értékpapírszámla számát, megnevezését, a számlavezető nevét, valamint a részvénykönyvet vezető megnevezését.

5.3.9. A koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök nyilvántartása

A nyilvántartás tartalmával szembeni követelmények megegyeznek a tárgyi eszközökével, azzal, hogy a nyilvántartásnak tartalmaznia kell még a vagyonkezelésbe, koncesszióba adás adatait, így különösen a vagyonkezelő, koncesszió jogosultjának megnevezését, a vagyonkezelés, koncesszió időtartamát, a vagyonkezeléssel, koncesszióval kapcsolatos követelések, kötelezettségek azonosításához szükséges adatokat.

Az állományváltozásokkal kapcsolatos információkat a vagyonkezelőtől, koncesszió jogosultjától kapott adatszolgáltatás alapján kell elszámolni.

5.3.10. A készletek nyilvántartása

A nyilvántartásokban a készleteket mennyiségben és értékben is nyilván kell tartani. Nem kell értékben nyilvántartani a használt, illetve a használatban levő munkahelyi készleteket, de mennyiségi nyilvántartást ezekről is vezetni kell, kivéve az egyszeri igénybevétellel elhasználódott készleteket.

A készletek nyilvántartása tartalmazza legalább:

- a készletek azonosításához szükséges adatokat;
- a készletek mennyiségi egységét, egységárát, minőségi jellemzőit;
- a bizonylattal alátámasztott készletmozgások (vásárlás, saját előállítás, raktárról kiadás, visszavételezés, felhasználás, selejtezés, hiány, többlet) megnevezését, dátumát, mennyiségét, értékét, az azokat alátámasztó bizonylat azonosításához szükséges adatokat;
- a befejezetlen termelés, félkész termékek esetén azok fellelési helyét, készütségi fokát, a mérlegkészítéskor megállapított értékét;
- a leltározással kapcsolatos feljegyzéseket.

A foglalkoztatottnak kiadott olyan készletekről, amelyekkel a foglalkoztatási jogviszony megszűnéskor el kell számolni (például munkaruha, egyenruha), a nyilvántartásban a foglalkoztatott azonosításához szükséges adatokat és a kiadott készlet mennyiségét is nyilván kell tartani.

Az átsorolt, követelés fejében átvett készletekről olyan nyilvántartást kell vezetni, amelyet e rendelet az eszköz jellemzője szerint megkövetelne abban az esetben, ha azt nem értékesítenék.

5.4. A mérleg tételek tartalma és értékelése

A mérleg olyan számviteli kimutatás, amely a mérleg fordulónapjára vonatkozóan bemutatja az államháztartási szervezet vagyonának összetételét, azaz az **eszközeit** az eszköz oldalon, valamint ezeknek a vagyonelemeknek a finanszírozási forrását, azaz a forrásait a forrás oldalon. Az államháztartási szervezeteknek a beszámolás során mérleget kell készíteniük az Áhsz. szerint előírt tagolásban. A mérleg tételeinek további tagolása, a tételek összevonása, új tételek felvitele nem megengedett.

5.4.1. Az eszközök

A mérlegben az eszközök között kell kimutatni a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközöket, a nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközöket, a pénzeszközöket, a követeléseket, az egyéb sajátos elszámolásokat és az aktív időbeli elhatárolásokat.

5.4.1.1. A nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök

A nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközként olyan eszközt lehet kimutatni, amelynek az a rendeltetése, hogy a tevékenységet tartósan, legalább egy éven – a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok esetén a mérleg fordulónapját követő költségvetési éven – túl szolgálja.

A mérlegben a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök között kell kimutatni az immateriális javakat, a tárgyi eszközöket, a befektetett pénzügyi eszközöket és a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközöket.

Az immateriális javak

A mérlegben az immateriális javakon belül kell kimutatni⁴⁰ a vagyoni értékű jogokat és a szellemi termékeket, továbbá az immateriális javak értékhelyesbítését.

A mérlegben az immateriális javakon belül kell kimutatni a vagyoni értékű jogokat, azokat a megszerzett jogokat, amelyek nem kapcsolódnak ingatlanhoz. Ilyenek különösen: a bérleti jog, a használati jog, a vagyonkezelői jog, a szellemi termékek felhasználási joga, a licencek, továbbá a koncessziós jog, a játékjog, valamint az ingatlanhoz nem kapcsolódó egyéb jogok.

Az immateriális javakon belül kell kimutatni a szellemi termékeket függetlenül attól, hogy használatba vették-e azokat vagy sem.

Szellemi termékek:

- az iparjogvédelemben részesülő alkotások (ezek különösen: szabadalom, használati minta, formatervezési minta, know-how, védjegy, földrajzi árujelző, kereskedelmi név);
- a szerzői jogvédelemben részesülő szerzői művek és szomszédos jogok (ezek különösen: szoftvertermékek, műszaki tervek);
- a jogvédelemben nem részesülő, de titkosságuk révén monopolizált szellemi javak.

Az immateriális javak értékhelyesbítéseként csak a vagyoni értékű jogok, továbbá a szellemi termékek – könyv szerinti értéket meghaladó – piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbség mutatható ki.

A tárgyi eszközök

A mérlegben a tárgyi eszközökön belüli kategóriák: az ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok, a gépek, berendezések, felszerelések, járművek, a tenyészállatok, a beruházások, felújítások és a tárgyi eszközök értékhelyesbítése.

A mérlegben a tárgyi eszközökön belül az ingatlanok között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett földterületet és minden olyan anyagi eszközt, amelyet a földdel tartós kapcsolatban létesítettek. Az ingatlanok közé sorolandó: a földterület, a telek, a telkesítés, az épület, az épületrész, az egyéb építmény, az üzemkörön kívüli ingatlan, illetve ezek tulajdoni hányada, továbbá az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok, függetlenül attól, hogy azokat vásárolták vagy a vállalkozó állította elő, illetve azok saját tulajdonú vagy bérelt ingatlanon valósultak meg. Az ingatlanok között kell kimutatni a bérbe vett ingatlanokon végzett és aktivált beruházást, felújítást is.

Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok különösen: a földhasználat, a hasznélvezet és használat, a bérleti jog, a szolgálmi jog, az ingatlanok rendeltetésszerű használatához kapcsolódó – jogszabályban nevesített – hozzájárulások, díjak (víziközmű-fejlesztési hozzájárulás, villamos energia hálózati csatlakozási díj, gázhálózati csatlakozási díj) megfizetése alapján szerzett használati jog, valamint az ingatlanhoz kapcsolódó egyéb jogok.

A gépek, berendezések, felszerelések, járművek között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, a tevékenységet közvetlenül szolgáló – így különösen az egészségügyi, oktatási, híradástechnikai, környezetvédelmi, kutatási célú számítás- és ügyviteltechnikai – eszközöket, erőgépeket, erőművi berendezéseket, egyéb gépeket, berendezéseket, műszereket és szerszámokat, szállítóeszközöket, hírközlő berendezéseket, számítástechnikai eszközöket, a tevékenységi profilt meghatározó vasúti, közúti, vízi- és légitömegközlekedési eszközöket, valamint az itt felsorolt, bérbe vett eszközökön végzett és aktivált beruházást, felújítást.

Továbbá ide tartoznak azok a gépek, berendezések, felszerelések, járművek, amelyek az államháztartási szervezet tevékenységét közvetetten szolgálják. Ilyenek különösen: az egyéb üzemi (üzleti)

⁴⁰ Szt. 25. § (6), (7) és (10) bekezdés

gépek, berendezések, felszerelések, járművek, az irodai, igazgatási berendezések, felszerelések, az üzemkörön kívüli berendezések, felszerelések, járművek, valamint az itt felsorolt, bérbe vett eszközökön végzett és aktivált beruházás, felújítás.

A tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, a tartás során leválasztható terméket (szaporulatot, más leválasztható állati terméket) termelnek, és a tartási költségek ezen termékek értékesítése során megtérülnek, vagy az egyéb (igateljesítmény, őrzési feladat, lovagoltatás) hasznosítás biztosítja a tartási költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a vállalkozási tevékenységet.

A mérlegben a beruházások között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett tárgyi eszközök bekerülési értékét, továbbá a már használatba vett, valamint a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközök bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának, teljesítőképességének közvetlen növelésével összefüggő munkák – még nem aktivált – bekerülési értékét.

A mérlegben a felújítások között kell kimutatni a mérlegben szereplő és a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközökön végzett felújítások bekerülési értékét. Felújítás az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga (kapacitása, pontossága) helyreállítását szolgáló, időszakonként visszatérő olyan tevékenység, amely mindenképpen azzal jár, hogy az adott eszköz élettartama megnövekszik, eredeti műszaki állapota, teljesítőképessége megközelítően vagy teljesen visszaáll, az előállított termékek minősége vagy az adott eszköz használata jelentősen javul, és így a felújítás pótlólagos ráfordításából a jövőben gazdasági előnyök származnak. Felújítás a korszerűsítés is, ha az a korszerű technika alkalmazásával a tárgyi eszköz egyes részeinek az eredetitől eltérő megoldásával vagy kicserélésével a tárgyi eszköz üzembiztonságát, teljesítőképességét, használhatóságát vagy gazdaságosságát növeli. A tárgyi eszközt akkor kell felújítani, amikor a folyamatosan, rendszeresen elvégzett karbantartás mellett a tárgyi eszköz oly mértékben elhasználódott (szerkezeti elemei előregedtek), amely elhasználódottság már a rendeltetésszerű használatot veszélyezteti. Nem felújítás az elmaradt és felhalmozódó karbantartás egyidőben való elvégzése, függetlenül a költségek nagyságától.

Befektetett pénzügyi eszközök

A mérlegben a befektetett pénzügyi eszközökön belül kell kimutatni a tartós részesedéseket, a tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat és a befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítését.

A mérlegben a tartós részesedések között az olyan tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket kell kimutatni, amelyeket abból a célból szereztek, hogy tartós jövedelemre (osztalékra, kamatra) tegyenek szert, vagy befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget érjenek el. A tartós részesedéseken belül el kell különíteni az állam jegybanki részesedéseit (tartós részesedések jegybankban), a tartós részesedéseket nem pénzügyi vállalkozásban, a tartós részesedéseket pénzügyi vállalkozásban, a helyi önkormányzatok, nemzetiségi önkormányzatok társulásokban való részesedéseit (tartós részesedések társulásokban), valamint az egyéb tartós részesedéseket.

A mérlegben a „tartós részesedések nem pénzügyi vállalkozásban” kategóriában kell kimutatni a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zártkörűen Működő Részvénytársaságban, valamint a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyon között⁴¹ meghatározott nem nonprofit, a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló törvény hatálya alá nem tartozó gazdasági társaságokban fennálló tartós részesedéseket (törvény alapján tartós állami részesedések nem pénzügyi vállalkozásban) és az egyéb nem nonprofit, a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló törvény hatálya alá nem tartozó gazdasági társaságokban fennálló részesedéseket (tartós részesedések saját alapítású nem pénzügyi vállalkozásban).

⁴¹ Nvt. 2. melléklet

A mérlegben a „tartós részesedések pénzügyi vállalkozásban” kategóriában kell kimutatni a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyon⁴² meghatározott nem nonprofit, a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló törvény hatálya alá tartozó gazdasági társaságokban fennálló tartós részesedéseket (törvény alapján tartós állami részesedések pénzügyi vállalkozásban) és az egyéb nem nonprofit, a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló törvény hatálya alá tartozó gazdasági társaságokban fennálló részesedéseket (tartós részesedések saját alapítású pénzügyi vállalkozásban).

Az egyéb tartós részesedések között kell kimutatni:

- a nonprofit gazdasági társaságban fennálló tartós részesedéseket;
- az olyan nemzetközi szervezetekben fennálló tartós részesedéseket, amely szervezetekhez Magyarország tőke-hozzájárulást teljesített;
- a befektetési jegyek kivételével a nem gazdasági társaságban, társulásban, nemzetközi szervezetben fennálló tulajdoni részesedést jelentő tartós befektetéseket.

A mérlegben a tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között kell kimutatni az olyan hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat, amelyek lejáratá, beváltása a mérleg fordulónapját követő költségvetési évben még nem esedékes, és azokat abban az évben nem szándékoznak értékesíteni. A tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között el kell különíteni az államkötvényeket és a helyi önkormányzatok kötvényeit.

A koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök

A mérlegben a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök között a tulajdonosnak, tulajdonosi joggyakorló szervezetnek azokat a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközöket és azok értékhelyesbítését kell kimutatnia, amelyek üzemeltetését államháztartáson kívüli szervezetnek, személynek koncessziós szerződéssel átadta, vagy amelyekre államháztartáson kívüli szervezettel, személlyel vagy vagyonkezelői szerződést kötött. Az átadáskor az eszköz bruttó értékét és elszámolt értékcsökkenését, értékvesztését, értékhelyesbítését a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök közé kell átvezetni. Ezek között el kell különíteni a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott immateriális javakat, tárgyi eszközöket és tartós részesedéseket, tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat.

5.4.1.2. A nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközök

A nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközök között a tevékenységet egy éven belül szolgáló eszközöket lehet kimutatni.

A mérlegben ezek között kell kimutatni a készleteket és az értékpapírokat.

A készletek

A mérlegben a készleteken belül kell kimutatni a vásárolt készleteket, az átsorolt, követelés fejében átvett készleteket, az egyéb készleteket, a befejezetlen termelést, félkész termékek, késztermékek értékét, és a növendék-, hízó és egyéb állatokat.

A vásárolt készletek között kell kimutatni az anyagokat és az árukat.

⁴² Nvt. 2. melléklet

Az anyagok között kell kimutatni a tevékenységet legfeljebb egy évig szolgáló, de még használatba nem vett vásárolt, csere útján kapott, térítés nélkül átvett és a gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés névértéke fejében a jegyzett tőke leszállításakor átvett anyagi eszközöket.

Az áruk között kell kimutatni:

- az olyan értékesítési céllal beszerzett anyagi eszközöket – ideértve a betétdíjas göngyölegeket is –, amelyek a beszerzés és az értékesítés között változatlan állapotban maradnak, bár értékük változhat;
- a pénzügyi lízing keretében átadott, a részletfizetéssel, a halasztott fizetéssel értékesített és a szerződés szerinti feltételek teljesülésének meghiúsulása miatt később visszavett, a két időpont között a vevő által használt eszközöket.

Az átsorolt, követelés fejében átvett készletek között kell szerepeltetni az értékesítésre szánt eszközöket, így különösen a végelszámolási, felszámolási vagy vagyonrendezési eljárásból állami, helyi önkormányzati tulajdonba került eszközöket, a követelés fejében átvett, értékesítendő, valamint mindazon eszközöket, amelyeket az immateriális javak és tárgyi eszközök közül értékesítés céljából átsoroltak. Kötelező az immateriális javak, tárgyi eszközök átsorolása, ha azokat a használatból kivonták, de az értékesítés három hónapnál hosszabb időszakot vesz igénybe.

Az egyéb készletek között kell szerepeltetni az állami tartalékolási, intervenciós, védelmi és biztonsági célú készleteket.

A befejezetlen termelés, félkész termékek, késztermékek között az olyan saját előállítású anyagi eszközök költségeit kell kimutatni, amelyek az értékesítést megelőzően a termelés, a feldolgozás valamely fázisában vannak, vagy amelyek feldolgozott, elkészült állapotban értékesítésre várnak.

A növedék-, hízó és egyéb állatok, amelyek a termelés (a tartás) költségei eredményeként növekednek, tömege (súlyuk) gyarapszik, függetlenül attól, hogy a költségvetési szerv tevékenységét mennyi ideig szolgálják.

Az értékpapírok

A mérlegben az értékpapírokon belül kell kimutatni a nem tartós részesedéseket és a forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat.

A nem tartós részesedések között az olyan tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket kell kimutatni, amelyeket egy éven belül értékesíteni szándékoznak.

A forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között a befektetési jegyeket, valamint az olyan hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat kell kimutatni, amelyek lejáratá, beváltása a mérleg fordulónapját követő költségvetési évben esedékes, vagy azokat a mérleg fordulónapját követő költségvetési évben értékesíteni szándékoznak. A forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között el kell különíteni a kárpótlási jegyeket, a kincstárjegyeket, az államkötvényeket, a helyi önkormányzatok kötvényeit és a befektetési jegyeket.

Az eszközöket rendeltetésük, használatuk alapján kell a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök vagy forgóeszközök közé sorolni. Ha az eszközök használata, rendeltetése megváltozik, azok besorolását módosítani kell.

5.4.1.3. A pénzeszközök

A mérlegben a pénzeszközök között kell kimutatni a lekötött bankbetéteket, a pénztárákat, csekket, betétkönyveket, valamint a forintszámlákat és a devizaszámlákat.

A lekötött bankbetéteken belül kell kimutatni a betét elhelyezésének évén túli lejáratú forint és deviza lekötött bankbetéteket és az éven belüli lejáratú forint és deviza lekötött bankbetéteket.

A pénztárak, csekkek, betétkönyvek között kell kimutatni a forint- és valutapénztárakban kezelt készpénzt, valamint a pénzforgalmi betétkönyvekben kezelt pénzeszközöket, a csekkeket és az elektronikus pénzt.

A forintszámlák és a devizaszámlák között kell a számlatulajdonosnak kimutatnia a kincstárban és az azon kívül forintban és devizában vezetett fizetési és más bankszámláinak egyenlegét – ideértve az alszámlákat és a kincstár által a társadalombiztosítási támogatásokhoz, európai uniós vagy más nemzetközi forrásból finanszírozott támogatási programokhoz vagy más lebonyolítási, fejezeti elszámolási, technikai feladatokhoz, illetve a finanszírozási bevételek és kiadások teljesítéséhez vezetett számlákat is.

5.4.1.4. A követelések

A mérlegben a követelések között az egységes rovatrend szerinti rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott követeléseket kell kimutatni mindaddig, amíg azokat pénzügyileg vagy egyéb módon nem rendezték, el nem engedték⁴³ vagy behajthatatlan követelésként le nem írták.

A mérlegben a követeléseket költségvetési évben és azt követően esedékes követelések, ezen belül pedig a költségvetési bevételek kiemelt előirányzatai és finanszírozási bevételek szerinti tagolásban kell kimutatni. A követelések között kell kimutatni a követelés jellegű sajátos elszámolásokat is.

A követelés jellegű sajátos elszámolások között kell elszámolni:

- az adott előlegeket az előleggel történő elszámolásig, visszatérítéséig, amelyek a vásárolt immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek és az igénybe vett szolgáltatások szállítójának előlegként megfizetett – általános forgalmi adót nem tartalmazó – összegből, a foglalkoztatottaknak adott illetmény-, munkabérelőlegekből, az utólagos elszámolásra adott más előlegekből, a teljesített túlfizetésekből, téves és visszajáró kifizetésekből, valamint az adott előlegek értékvesztéséből és annak visszaírásából származnak;
- a támogatás, ellátás továbbadása céljából más szervezet fizetési számlájára folyósított összegeket a folyósítónál a folyósított összeg felhasználásáig vagy visszatérítéséig;
- a más által beszédett, de más szervezetet megillető – bevételként e szervezetnél elszámolandó – összegeket a bevételt megillető szervezetnél a részére történő továbbutalásig, vagy – jogszabály felhatalmazása alapján – azok felhasználását követően az e szervezetnél kiadásként történő elszámolásáig;
- a helyi önkormányzatnál a nettó finanszírozás során a forgótőke elszámolását, visszapótlását annak felhasználásáig;
- a vagyonkezelésbe adó tulajdonosnál, tulajdonosi joggyakorló szervezetnél a vagyonkezelésbe adott eszközzel kapcsolatos visszapótlási követelést a követelés megszűnéséig vagy pénzben történő teljesítésének megállapításáig;
- a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainál a nem társadalombiztosítás pénzügyi alapjai forrásaiból finanszírozott ellátások kifizetését és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai egymás közötti elszámolásait a finanszírozó által történő megtérítésig;
- a folyósított, megelőlegezett társadalombiztosítási és családtámogatási ellátásokat a folyósítónál azok utólagos megtérítéséig;
- a gazdasági társaság alapítása, jegyzett tőkéjének emelése vagy más részesedés megszerzése során a ténylegesen átadott pénzeszközök és más eszközök értékét gazdasági társaság esetén a cégbírósági bejegyzés, más szervezet esetén a részesedésszerzés visszaigazolása időpontjáig;
- a letétre, megőrzésre, fedezetkezelésre átadott pénzeszközöket, valamint a szerződés megerősítésével, szerződésszegéssel kapcsolatban nem véglegesen adott pénzbiztosítékokat – így különösen fogláló, kötbér – az adott pénzeszköz visszaadásáig vagy kiadásként történő elszámolásáig.

⁴³ Áht. 97. §

5.4.1.5. Egyéb sajátos elszámolások

A mérlegben az egyéb sajátos elszámolások között kell kimutatni az általános forgalmi adó elszámolásai között az előzetesen felszámított és az áthárított – az alapjául szolgáló ügyletnek megfelelő követeléssel vagy kötelezettséggel szemben –, valamint a fordított adózás alá tartozó általános forgalmi adót.

Az egyéb sajátos eszközoldali elszámolások között kell elszámolni, és a mérlegben ilyen elnevezéssel kimutatni:

- a decemberben kifizetett december havi illetményeket, munkabéreket a költségvetési évet követő év január hónapjáig;
- az utalványok, bérletek és más hasonló, készpénz-helyettesítő, fizetési eszköznek nem minősülő eszközök beszerzését a foglalkoztatottak, ellátottak részére történő kiadásáig, támogatásként történő átadásáig, további értékesítéséig, a hiányzó, megsemmisült, érvénytelenített utalványok, bérletek, és más hasonló, készpénz-helyettesítő, fizetési eszköznek nem minősülő eszközök állományból történő kivezetéséig.

5.4.1.6. Az aktív időbeli elhatárolások

A mérlegben az aktív időbeli elhatárolásokon belül kell kimutatni az eredményszemléletű bevételek, a költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolását és a halasztott ráfordításokat.

Az eredményszemléletű bevételek aktív időbeli elhatárolása között az olyan járó eredményszemléletű bevételeket kell kimutatni, amelyek csak a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a mérleggel lezárt időszakra számolandók el.

A mérlegben a költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása között a mérleg fordulónapja előtt felmerült, elszámolt olyan összegeket kell kimutatni, amelyek költségként, ráfordításként csak a mérleg fordulónapját követő időszakra számolhatók el.

Halasztott ráfordításként kell kimutatni az ellentételezés nélküli tartozásátvállalás során – a tartozásátvállalás beszámolási időszakában – a véglegesen átvállalt és pénzügyileg nem rendezett kötelezettség egyéb ráfordításként elszámolt megállapodás szerinti összegét. Az elhatárolást az átvállalt kötelezettségnek a megállapodás szerinti pénzügyi rendezésekor, a teljesítésnek megfelelően kell az egyéb ráfordításokkal szemben megszüntetni.

Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként kell kimutatni az ellentételezés nélküli tartozásátvállalás során – a tartozásátvállalás beszámolási időszakában – a véglegesen átvállalt és pénzügyileg nem rendezett kötelezettség egyéb ráfordításként elszámolt megállapodás szerinti összegét. Az elhatárolást az átvállalt kötelezettségnek a megállapodás szerinti pénzügyi rendezésekor, a teljesítésnek megfelelően kell az egyéb ráfordításokkal szemben megszüntetni.

5.4.2. A források

A mérlegben a források között kell kimutatni a saját tőkét, a kötelezettségeket, a kincstári számlavezetéssel kapcsolatos elszámolásokat és a passzív időbeli elhatárolásokat.

A saját tőke

A mérlegben a saját tőkén belül kell kimutatni a nemzeti vagyon induláskori értékét, a nemzeti vagyon változásait, az egyéb eszközök induláskori értékét és változásait, a felhalmozott eredményt, az eszközök értékhelyesbítésének forrását és a mérleg szerinti eredményt.

A mérlegben a nemzeti vagyon induláskori értékeként a 2014. január 1-jén meglévő a hatályos Áhsz. bevezetésének időpontjától, a nemzeti vagyonba tartozó eszközök bekerülési értékének forrását kell kimutatni. Ez a mérlegsor csak az alapítás és a megszűnés, a költségvetési szerv, társulás, nemzeti önkormányzat alapítása és megszűnése esetében,⁴⁴ vagy törvény, kormányrendelet, miniszteri rendelet előírása alapján változhat.

A mérlegben a nemzeti vagyon változásai között a 2014. január 1-jét követően a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök és forgóeszközök változásait kell kimutatni.

A mérlegben az egyéb eszközök induláskori értéke és változásaiént kell kimutatni:

- a 2014. január 1-jén meglévő pénzeszközök forrását;
- a nemzeti vagyonba nem tartozó egyéb eszközök változásait;
- a központi kezelésű előirányzatokhoz kapcsolódó fizetési számlák egyenlegének év végi nullára csökkentését a központi kezelésű előirányzatokkal kapcsolatos beszámolási és könyvviteli feladatokat ellátó szervezeteknél, valamint a kincstárban a központi kezelésű előirányzatokhoz és a finanszírozási kiadások, bevételek kezeléséhez kapcsolódóan vezetett technikai, lebonyolítási, beszédési és finanszírozási számlák év végi egyenlegének összevezetését.

Felhalmozott eredményként az előző költségvetési évek felhalmozott eredményét kell kimutatni. A mérlegsor a mérlegben negatív előjellel is szerepelhet.

Az eszközök érték helyesbítésének forrásaként az elszámolt érték helyesbítés összegét kell kimutatni. Az eszközök érték helyesbítése és annak forrása kizárólag egymással szemben és azonos összegben változhat.

A mérleg szerinti eredményt az eredménykimutatásban ilyen címen kimutatott összeggel egyezően kell szerepeltetni.

A kötelezettségek

A kötelezettségek között az egységes rovatrend szerinti rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott végleges kötelezettségvállalásokat és más fizetési kötelezettségeket kell kimutatni mindaddig, amíg azokat pénzügyileg ki nem egyenlítették, el nem engedték vagy egyéb módon nem rendezték.

A kötelezettségeket a költségvetési évben esedékes kötelezettségek és a költségvetési évet követően esedékes kötelezettségek, ezen belül a költségvetési kiadások kiemelt előirányzatai és finanszírozási kiadások szerinti tagolásban kell kimutatni.

A mérleg a kötelezettségek között tartalmazza a kötelezettség jellegű sajátos elszámolásokat is. Ezek között kell elszámolni:

- a kapott előlegeket az előleggel történő elszámolásig, visszatérítéséig, amelyek a kapott túlfizetésekből, a téves és visszajáró befizetésekből, így különösen a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás során a vevőktől kapott, általános forgalmi adót nem tartalmazó előlegekből, valamint az utólagos elszámolásra átvett pénzeszközökből állnak;
- a támogatás továbbadása céljából más szervezet fizetési számlájára folyósított összegeket a fogadó szervezetnél a folyósított összeg felhasználásáig vagy visszatérítéséig;
- a más által beszédett, de más szervezetet megillető – bevételként e szervezetnél elszámolandó – összegeket a bevételt beszédő szervezetnél a jogosult részére történő továbbutalásig vagy – jogszabály felhatalmazása alapján – felhasználásáig;
- a helyi önkormányzat nettó finanszírozása során a forgótőke elszámolását, visszafizetését annak felhasználásáig a kincstárnál;

⁴⁴ Áht. 49/A. § és 49/B. §

- a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközökkel kapcsolatos kötelezettség jellegű sajátos elszámolásokat, ezen belül a vagyonkezelésbe vett eszközökkel kapcsolatos visszapótlási kötelezettséget a vagyonkezelőnél a visszapótlási kötelezettség megszűnéséig vagy pénzben történő teljesítésének megállapításáig, valamint a gazdasági társaságok alapítása, jegyzett tőkéjének emelése során a létesítő okiratban vagy annak módosításában szerepeltetett, de a társaság rendelkezésére még nem bocsátott nem pénzbeli vagyoni hozzájárulásokat az átadás időpontjáig;
- a nem társadalombiztosítás pénzügyi alapjai forrásaiból finanszírozott ellátások és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai egymás közötti elszámolásai kifizetésének megtérítésére vonatkozó kötelezettséget a finanszírozó szervezetnél annak megtérítéséig;
- a korengedményes nyugdíjazásról szóló kormányrendelet alapján a munkáltató által a Nyugdíjbiztosítási Alapnak megfizetett hozzájárulást a nyugdíjfolyósítás évéig;
- a letétre, megőrzésre, fedezetkezelésre átvett pénzeszközöket, valamint a szerződés megerősítésével, szerződésszegéssel kapcsolatban nem véglegesen kapott pénzbiztosítékokat – így különösen foglaló, kötbér – a kapott pénzeszköz visszaadásáig vagy bevételként történő elszámolásáig;
- az egyéb sajátos kötelezettség jellegű sajátos elszámolásokat.

A kincstári számlavezetéssel kapcsolatos elszámolások

A mérlegben a kincstári számlavezetéssel kapcsolatos elszámolások között kizárólag a kincstár, a forint, deviza és egyéb számlavezetési tevékenységével kapcsolatos sajátos ügyfélszámlásokat mutathatja ki.

A passzív időbeli elhatárolások

A passzív időbeli elhatárolásokon belül kell kimutatni az eredményszemléletű bevételek, a költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolását és a halasztott eredményszemléletű bevételeket.

Az eredményszemléletű bevételek passzív időbeli elhatárolása között a mérleg fordulónapja előtt a pénzügyi számvitelben elszámolt olyan eredményszemléletű bevételeket kell kimutatni, amelyek a mérleg fordulónapja utáni időszak eredményszemléletű bevételeit képezik. Az eredményszemléletű bevételek passzív időbeli elhatárolása között kell kimutatni az államháztartáson belülről kapott egyéb működési célú támogatások bevételeit és az egyéb működési célú átvett pénzeszközöket is.

A költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása között a mérleg fordulónapja előtti időszakot terhelő olyan költségeket, ráfordításokat kell kimutatni, amelyek csak a mérleg fordulónapja utáni időszakban merülnek fel, kerülnek számlázásra.

A halasztott eredményszemléletű bevételek között a felhalmozási célú támogatások eredményszemléletű bevételeit kell kimutatni. Továbbá az elengedett, valamint a harmadik személy által átvállalt kötelezettség összegét, amennyiben az a kötelezettség terhére beszerzett eszközökhöz kapcsolódik, és a térítés nélkül átvett eszközök, továbbá az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközök piaci értékét.

5.5. Adatszolgáltatások

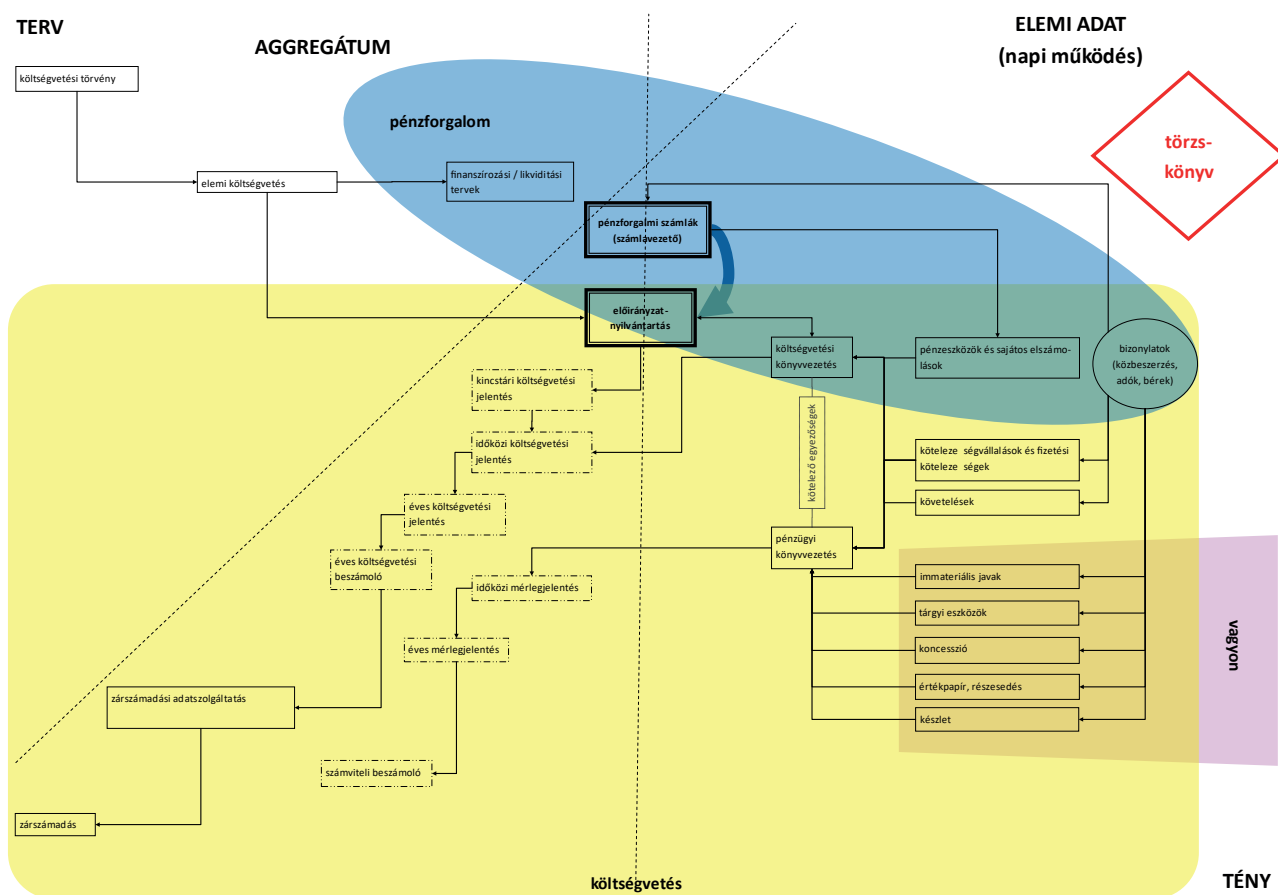
A szervek különböző rendszerességgel és tartalommal folyamatosan adatszolgáltatást kötelesek biztosítani az államháztartás információs rendszere számára. Ennek keretében – folyamatosan vezetett számviteli nyilvántartásaikra alapozva – havonta (kötségvetési helyzetüket tükröző) időközi költségvetési jelentést, negyedévente a pénzügyi számvitel alapján (mérlegtételeik állásáról) mérlegjelentést

küldenek a kincstár felé a KGR-K11 rendszerben. Az adatszolgáltatásokhoz minden esetben XML formátumú főkönyvi kivonatot is csatolni kell.

Ezen adatszolgáltatások meg kell feleljenek a számviteli jogszabályokból következő összefüggéseknek; ebben a kincstár és az államháztartásért felelős minisztérium közösen elkészített útmutatója is segít.

Az időközi költségvetési jelentést megelőzően a központi alrendszerben a Kincstár közzéteszi az előirányzat-nyilvántartó és számlavezető rendszerek adatai alapján készített előzetes adatait (kincstári költségvetési jelentés), amelyeket a szerv a költségvetési számvitel szerint vezetett nyilvántartási számlái alapján kiegészít és benyújt.

Az adatszolgáltatások késedelme, elmaradása, illetve minőségi kifogásolhatósága a kincstár által végzett felülvizsgálat keretében megállapításra kerül, és ezeket a jogszabálynak megfelelően bírságot kell.



36. ábra

Kincstári nyilvántartások és összefüggéseik a központi alrendszerben

Forrás: a szerző saját szerkesztése

5.6. Beszámolás az államháztartásban

5.6.1. A beszámolási kötelezettség

Az üzleti évről a könyvek zárását követően bizonylatokkal, szabályszerű könyvvizetéssel, az Áhsz. szabályai szerint folyamatosan vezetett részletező nyilvántartásokkal, a könyvviteli zárlat során készített főkönyvi kivonattal, valamint leltárral alátámasztott éves költségvetési beszámolót kell készíteni.

Az éves költségvetési beszámolót az Áhsz. szerinti formában, magyar nyelven, forintban kell elkészíteni.

Éves költségvetési beszámoló az államháztartás központi és önkormányzati alrendszerében készül, azaz:

- a költségvetési szervek elemi költségvetéséről és a mérlegében kimutatható vagyronról költségvetési szervenként;
- a fejezeti kezelésű előirányzatok elemi költségvetéséről és azok mérlegében kimutatható vagyronról fejezetenként;
- az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai elemi költségvetéséről és azok mérlegében kimutatható vagyronról elkülönített állami pénzalaponként, társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiként;
- az Áhsz. 1. melléklet szerinti központi kezelésű előirányzatok elemi költségvetéséről, az Áhsz. 1. melléklet szerinti központi kezelésű előirányzatokkal kapcsolatos finanszírozási bevételekről és kiadásokról, és azok mérlegében kimutatható vagyronról azok egészére;
- a tulajdonosi joggyakorló szervezetek mérlegében kimutatható vagyronról és az általuk kezelt központi kezelésű előirányzatokról azok egészére;
- a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás, térségi fejlesztési tanács elemi költségvetéséről és az azok mérlegében kimutatható vagyronról a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás, térségi fejlesztési tanács egészére.

A költségvetési számvitel biztosítja az éves költségvetési beszámolót, amelynek részei:

- a költségvetési jelentés;
- a maradványkimutatás;
- az adatszolgáltatás a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről;
- az adatszolgáltatás a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások tervezett összegeiről és teljesítéséről;
- az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások.

A pénzügyi számvitel biztosítja az éves beszámolást a vagyoni helyzetről és az eredményszemléletű bevételek, költségek, ráfordítások alakulásáról, melynek részei:

- a mérleg;
- az eredménykimutatás;
- a kiegészítő melléklet.

A költségvetési beszámoló biztosítja a költségvetés végrehajtásának ellenőrzését és a zárszámadás elkészítését, a pénzügyi számvittel biztosított beszámolás pedig a zárszámadás kiegészítő információinak elkészítését.

5.6.2. Az éves költségvetési beszámoló

Az éves költségvetési beszámoló költségvetési számvittel kapcsolatos része a költségvetési jelentés, amely tartalmazza:

- az egységes rovatrend szerinti tagolásban – működési és finanszírozási – az eredeti és módosított előirányzatokat, az azokra vonatkozó követeléseket, kötelezettségvállalásokat és más fizetési kötelezettségeket, valamint az előirányzatok teljesítését;
- a teljesített működési és finanszírozási bevételek és kiadások kormányzati funkciók szerinti megoszlását, valamint azoknak a kormányzati funkciók rendjében meghatározott mutatószámait.

Az éves költségvetési beszámolóknak a költségvetésről szóló törvényben megjelenő előirányzatokként úgynevezett törvényi soronként kell elkészíteni a költségvetési jelentést a fejezeti kezelésű

előirányzatok, a központi kezelésű előirányzatok, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai esetében.

Az elkülönített állami pénzalapok, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai és a központi kezelésű előirányzatokkal kapcsolatos finanszírozási bevételeket és kiadásokat az éves költségvetési beszámolók összevontan mutatják be.

A maradványkimutatás az alaptevékenység és a vállalkozási tevékenység bevételeit és kiadásait tartalmazza, továbbá bemutatja a kötelezettségvállalással terhelt maradványt, a szabad maradványt és a vállalkozási maradványt terhelő befizetési kötelezettséget.

A fejezeti kezelésű előirányzatok éves költségvetési beszámolóiban fejezeti kezelésű előirányzatokként kell elkészíteni a maradványkimutatást. A központi kezelésű előirányzatok esetében nincs maradvány, mert a központi kezelésű előirányzatokhoz kapcsolódó fizetési számlák egyenlege év végén nullára csökken.

A költségvetési jelentés és a maradványkimutatás nyilvántartási számlákon nem szereplő adatainak alátámasztásáról részletező nyilvántartások vezetésével kell gondoskodni.

A személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről szóló adatszolgáltatás a kincstár által kiadott űrlapon besorolási osztály és fizetési fokozat szerinti tagolásban ismerteti a foglalkoztatottak és a választott tisztségviselők létszámát, valamint a számukra kifizetett személyi juttatások munkajogi jogcím szerinti megoszlását.

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások tervezett összegeiről és teljesítéséről szóló adatszolgáltatás az Áhsz. melléklete szerinti adatokat tartalmazza.

Az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolásokat a helyi önkormányzatok általános működésének és ágazati feladatai támogatásairól, valamint a részükre juttatandó költségvetési támogatásokról szóló önálló fejezetből kapott támogatások folyósítása évében hatályos központi költségvetésről szóló törvényben szereplő jogcímek és mutatószámok szerinti bontásban, a kincstár által kiadott űrlapokon kell bemutatni.

5.6.3. Az éves beszámoló

A mérleg

A mérleget az Áhsz. melléklete szerint kell elkészíteni. A mérleg tételeinek további tagolása, a tételek összevonása, új tételek felvitele nem megengedett.

A mérlegben minden tételnél fel kell tüntetni az előző mérleg megfelelő adatát. Ha az ellenőrzés az előző éves költségvetési beszámoló(k)ban elkövetett jelentős összegű hibá(ka)t állapított meg, a – mérlegkészítés időpontjáig megismert és nem vitatott, nem fellebbezett, illetve a jogerőssé vált megállapítások miatti – módosításokat a mérleg minden tételénél az előző adatok mellett be kell mutatni. Ilyen esetben a mérlegben külön-külön oszlopban szerepelnek az előző mérleg adatai, a módosítások, valamint a beszámolási év adatai. A megállapított jelentős összegű hibá(k) összegével az előző mérleg adatai nem módosíthatók.

A mérlegben a nemzeti vagyont a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök és nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközök bontásban kell kimutatni. Nem lehet a mérlegben kimutatni a nemzeti vagyonról szóló törvény szerinti kulturális javakat és régészeti leleteket, ha azok bekerülési értéke nem állapítható meg. Nem tekinthető a bekerülési érték megállapíthatatlannak, ha 2014. január 1-jét követően a kulturális javak vásárlás vagy olyan térítés nélküli átvétel, csere útján váltak a nemzeti vagyon részévé, amely során az átadó annak nyilvántartási értékét közölte.

Az éves költségvetési beszámoló mérlegében a költségvetési szerv, a helyi önkormányzat, a nemzetiségi önkormányzat, a társulás, a térségi fejlesztési tanács saját tulajdonában álló, a pénzügyi lízing keretében átvett és a vagyonkezelésbe kapott nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközöket és forgóeszközöket – ideértve a jogszabályi vagy szerződéses feltételek teljesítése esetén a jövőben

tulajdonába kerülő, de a tevékenység folytatásához már átvett eszközöket is –, a más tulajdonában álló tárgyi eszközökön végzett és át nem adott beruházások és felújítások aktivált értékét, valamint a beruházások és felújítások értékét kell kimutatni. Ha a tulajdonos, tulajdonosi joggyakorló szervezet a tulajdonában álló eszközre államháztartáson belüli szervezettel vagyongazdálkodói jogot létesített, az eszköz a mérlegében nem mutatható ki.

Az éves költségvetési beszámoló mérlegében a közvetlenül a központi kezelésű előirányzat, a fejezeti kezelésű előirányzat, a társadalombiztosítás pénzügyi alapja és az elkülönített állami pénzalap előirányzatai terhére megvalósított beruházásokat és felújításokat, azok aktivált értékét, valamint a beszerzett – jogszabály vagy megállapodás alapján a kezelő szerv vagyongazdálkodásába kerülő – nemzeti vagyongazdálkodásba tartozó befektetett eszközöket és forgóeszközöket kell kimutatni.

Az éves költségvetési beszámoló mérlegében a tulajdonosi joggyakorló szervezet az olyan állami vagyongazdálkodást mutatja ki, amelyre nézve nem létesített államháztartáson belüli szervezettel vagyongazdálkodói jogot.

Az eredménykimutatás

Az eredménykimutatást az Áhsz. melléklete szerint kell elkészíteni. Az eredménykimutatás tételeinek további tagolása, a tételek összevonása, új tétel felvitele nem megengedett.

Az eredménykimutatásban minden tételnél fel kell tüntetni az előző eredménykimutatás megfelelő adatát. Ha az ellenőrzés az előző éves költségvetési beszámoló(k)ban elkövetett jelentős összegű hibá(k)at állapított meg, a – mérlegképzési időpontjáig megismert és nem vitatott, nem fellebbezett, illetve a jogerőssé vált megállapítások miatti – módosításokat az eredménykimutatás minden tételénél az előző adatok mellett be kell mutatni. Ilyen esetben az eredménykimutatásban külön-külön oszlopban szerepelnek az előző eredménykimutatás adatai, a módosítások, valamint a beszámolási év adatai. A megállapított jelentős összegű hibá(k) összegével az előző eredménykimutatás adatai nem módosíthatók.

A mérleg szerinti eredmény a tevékenység eredményéből és a pénzügyi műveletek eredményéből áll.

A tevékenység eredménye a tevékenység nettó eredményszemléletű bevétele, az aktivált saját teljesítmények értéke és az egyéb eredményszemléletű bevételek összege, csökkentve az anyagjellegű ráfordítások, a személyi jellegű ráfordítások, az értékcsökkenési leírás és az egyéb ráfordítások összegével. A tevékenység nettó eredményszemléletű bevétele a közhatalmi eredményszemléletű bevételekből, az eszközök és szolgáltatások értékesítése nettó eredményszemléletű bevételeiből és a tevékenység egyéb nettó eredményszemléletű bevételeiből áll.

A pénzügyi műveletek eredménye a pénzügyi műveletek eredményszemléletű bevételei és a pénzügyi műveletek ráfordításai különbsége. A pénzügyi műveletek eredményszemléletű bevételei a kapott (járó) osztalékból és részesedésből, a részesedésekből származó eredményszemléletű bevételekből, árfolyamnyereségekből, a befektetett pénzügyi eszközökből származó eredményszemléletű bevételekből, árfolyamnyereségekből, az egyéb kapott (járó) kamatokból és kamatjellegű eredményszemléletű bevételekből és a pénzügyi műveletek egyéb eredményszemléletű bevételeiből állnak.

A kiegészítő melléklet

A kiegészítő melléklet tartalmazza:

- az immateriális javak, tárgyi eszközök, koncesszióba, vagyongazdálkodásba adott eszközök állományának alakulását;
- az eszközök értékvesztésének alakulását;
- a kiegészítő tájékoztató adatokat.

Az adatokat az Áhsz. mellékletei szerint kell bemutatni.

5.6.4. A mérleg fordulónapja

Az éves költségvetési beszámolót a költségvetési év kezdetétől a mérleg fordulónapjáig terjedő időtartamra kell készíteni. A mérleg fordulónapja a költségvetési év utolsó napja.

A mérleg fordulónapja az átalakítás vagy jogutód nélkül megszűnés miatt megszűnő költségvetési szervnél, társulásnál, nemzetiségi önkormányzatnál a megszűnés napja.

A költségvetési évben alapított költségvetési szerv, társulás, nemzetiségi önkormányzat éves költségvetési beszámolóját az alapítás időpontjától a mérleg fordulónapjáig terjedő időszakra kell elkészíteni.

Az éves költségvetési beszámolót jogutóddal megszűnő költségvetési szerv esetén a jogutód, jogutód nélkül megszűnő költségvetési szerv esetén az alapító szerv vagy az általa kijelölt szerv, társulás esetén a társulási tanács munkaszervezeti feladatait ellátó költségvetési szerv, nemzetiségi önkormányzat esetén az illetékes önkormányzati hivatal készíti el, költségvetési szerv esetén a megszűnő költségvetési szerv által átadott dokumentumok alapján.

6. Felhasznált irodalom

- BOKROS Lajos – DETHIER, JEAN-JACQUES (1998): *Public finance reform during the transition – the experience of Hungary*. Washington D. C., World Bank.
- BOUCHER, Philip (2017). *How blockchain technology could change our lives*. Brussels, European Parliamentary Research Service.
- Collection of information related to the potential impact, including costs, of implementing accrual accounting in the public sector and technical analysis of the suitability of individual IPSAS standards* (2014). Belgium, PwC EPSAS Team.
- Technical annex to the memorandum and recommendation of the President of Hungary – Public Financial Management Project* (1996). Washington D. C., World Bank. Elérhető: <http://documents.worldbank.org/curated/en/474041468751561929/pdf/multi-page.pdf>
- DENER, CEM – MIN, SAW YOUNG (2013): *Financial Management Information Systems and Open Budget Data – Do Governments Report on Where the Money Goes?* Washington, DC: World Bank. Elérhető: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/15897/81332.pdf?sequence=2&isAllowed=y>
- DENER, CEM – WATKINS, JOANNA – DOROTINSKY, WILLIAM LESLIE (2011): *Financial Management Information Systems / 25 Years of World Bank Experience on What Works and What Doesn't*. Washington D. C., World Bank. Elérhető: <http://documents.worldbank.org/curated/en/485641468139212120/pdf/61640-REVISED-PUBLIC-WB-Study-FMIS-ENGLISH.pdf>
- First steps into the labour market* (2015). Deloitte Central Europe. Elérhető: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/hu/Documents/careers/hu-ce-first-steps-2015.pdf>
- HASHIM, Ali (2014): *A handbook on financial management information systems for government: a practitioners guide for setting reform priorities, systems design, and implementation*. Washington, D.C., World Bank Group. Elérhető: <http://documents.worldbank.org/curated/en/147241467987856662/pdf/100509-WP-IFMIS-9-30-14-web-Box393232B-PUBLIC.pdf>
- Jelentés a Magyar Államkincstár létrehozásának és működésének pénzügyi-gazdasági ellenőrzéséről* (1996). Budapest: Állami Számvevőszék.
- KLICSU László: A „közpenzek” fogalmának értelmezése az Alaptörvény tükrében. Új Magyar Közigazgatás Különszám, 4. www.kozszov.org.hu/dokumentumok/UMK_2016/kulonszam/01_Kozpenzek_fogalma.pdf (a letöltés ideje: 2017. január 6.)
- Measuring the Information Society Report* (2016). Geneva, International Telecommunication Union. Elérhető: <https://www.itu.int/en/ITU-D/Statistics/Documents/publications/misr2016/MISR2016-w4.pdf>
- MÉHES Tamás (2018): *A Polgári Törvénykönyv vázlata*. Budapest, Nemzeti Közszerológati Egyetem.
- MÉHES Tamás (2018): *Polgári jogi alapismeretek*. Budapest, Nemzeti Közszerológati Egyetem.
- NAGY Tibor (1963): A pénzügyi jog alkotmányos alapjai. *Jogi Kari Acta Tom. v/2*. 1963.
- NAKAMOTO, Satoshi (2009): *Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System*. <https://bitcoin.org/bitcoin.pdf>.
- Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States* (2012). Ernst & Young. Elérhető: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/1015035/4261806/study-on-public-accounting-and-auditing-2012.pdf/5ad43e2b-2ba7-4b05-afab-d690fc2ad9dd>
- PEPLOW, Mark ed. (2016): *Distributed Ledger Technology: beyond block chain*. London, Government Office for Science. Elérhető: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/492972/gs-16-1-distributed-ledger-technology.pdf



A Nemzeti Közszolgálati Egyetem kiadványa.

Nordex Nonprofit Kft. – Dialóg Campus Kiadó • www.dialogcampus.hu • www.uni-nke.hu •
1083 Budapest, Ludovika tér 2. • Telefon: 06 (30) 426 61 16 • E-mail: kiado@uni-nke.hu • A kiadásért felel:
Petró Ildikó ügyvezető • Kiadói szerkesztő: Szarvas Melinda • Felelős szerkesztő: Karácsony Fanni •
Tördelőszerkesztő: Stubnya Tibor

ISBN 978-615-5889-33-2 (PDF)

ISBN 978-615-5889-34-9 (EPUB)

A kiadvány a KÖFOP-2.1.1-VEKOP-15-2016-00001 „A közszolgáltatás komplex kompetencia, életpálya-program és oktatás technológiai fejlesztése” című projekt keretében jelent meg.

SZÉCHENYI 



MAGYARORSZÁG
KORMÁNYA

Európai Unió
Európai Szociális
Alap



BEFEKTETÉS A JÖVŐBE