

SZEGEDI TUDOMÁNYEGYETEM ÁLLAM- ÉS JOGTUDOMÁNYI KAR
DOKTORI ISKOLA

DOKTORI ÉRTEKEZÉS

dr. Török Tamás Pál

A magyar és francia közpénzügyi szabályozás összevetése

Témavezető:

Dr. habil. Józsa Zoltán

tanszékvezető

egyetemi docens

Szeged

2014.

/Lezárás időpontja: 2014. március 4./

Tartalomjegyzék

1. Bevezetés.....	5
2. Kutatás tárgya, módszere	11
3. Az államháztartási jog kialakulásának története	17
3.1. A magyar államháztartási jog vázlata.....	17
3.2. A francia közpénzügyi rendszer kialakulása	32
3.3. Konklúzió	51
4. Az államháztartás jogforrásai	53
4.1. A magyar államháztartás jogforrásai.....	53
4.1.1. Magyarország Alaptörvénye	53
4.1.2. Az államháztartásról szóló törvény	57
4.1.3. A stabilitási törvény.....	57
4.1.4. a nemzeti vagyonról szóló törvény	58
4.1.5. A Magyar Nemzeti Bankról szóló törvény	58
4.1.6. Az Állami Számvevőszékről szóló törvény	58
4.1.7. Az Alkotmánybíróság határozatai	58
4.2. A költségvetéssel kapcsolatos legfontosabb normák Franciaországban	59
4.2.1. Az Alkotmány	59
4.2.2. A 2001. augusztus 1-i törvény, az organikus törvény	59
4.2.3. Az Alkotmány Tanács döntései	68
4.2.4. A 2012. november 7-i dekrétum a költségvetési gazdálkodásról és az államháztartási számvitelről	68
4.3. Konklúzió	69
5. Az államháztartás fogalma, alapelvei és felépítése	70
5.1. A pénzügyi jogról.....	70
5.2. Az államháztartás fogalma	72
5.3. Alapelvek az államháztartás területén.....	75

5.4. Az államháztartás alrendszerei Magyarországon	79
5.4.1. Az államháztartás központi alrendszere	79
5.4.2. Az államháztartás önkormányzati alrendszere	81
5.5. Az államháztartás bevételei és kiadásai Magyarországon	82
5.6. Az államháztartás a francia jogban	88
5.7. Konklúzió	95
6. A költségvetési törvény elkészítésének szabályai	96
6.1. A központi költségvetés elkészítésének szabályai Magyarországon	96
6.2. A költségvetés elkészítése Franciaországban	99
6.3. Konklúzió	110
7. A költségvetési törvény szerkezeti felépítése	112
7.1. A magyar költségvetési törvény szerkezete	112
7.2. A költségvetési törvény elfogadását követő feladatok Magyarországon	116
7.3. A francia költségvetési törvény szerkezete	118
7.4. Konklúzió	127
8. Röviden a nemzeti vagyon elemeiről	129
8.1. A nemzeti vagyon meghatározása Magyarországon	129
8.2. A nemzeti vagyon meghatározása Franciaországban	135
8.3. Konklúzió	135
9. A költségvetési szervekről	137
9.1. Költségvetési szervek Magyarországon	137
9.2. Költségvetési szervek Franciaországban	149
9.3. Konklúzió	149
10. Ellenőrzés az államháztartás területén	150
10.1. Az államháztartási ellenőrzés rendszere Magyarországon	150
10.2. Ellenőrzés a francia államháztartás területén	157
10.3. Konklúzió	158

11. A helyi önkormányzatok költségvetési kapcsolatai.....	160
11.1. A magyar államháztartás önkormányzati alrendszere.....	160
11.2. A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása	175
11.3. A helyi önkormányzatok költségvetési helyzete Franciaországban	183
11.4. Konklúzió	184
12. Az államháztartási számviteli szabályok.....	186
12.1. A magyar szabályozás sajátosságai	188
12.2. A francia szabályozás sajátosságai.....	194
12.3. Konklúzió	202
13. Összefoglalás és de lege ferenda javaslatok	203
Felhasznált irodalom:	209
Felhasznált jogszabályok jegyzéke.....	215
Magyar joganyagok:.....	215
Francia joganyagok:	217
Felhasznált internetes források:.....	218

1. Bevezetés

Napjainkban időszerű annak felvetése, hogy a közpénzügyekben mi a jog jelentősége és a költségvetési törvénynek milyen jelentősége van és lehet egy adott országban. Politikai tekintetben a költségvetési törvény elfogadása mindig – és ez demokratikus viszonyok között természetes – politikai jellegű viták kereszttüzeiben áll: a kormánypártok általában, mint minden idők legjobb, vagy legalábbis a konkrét helyzethez igazodó optimális megoldásként indokolják, ugyanakkor a mindenkori ellenzék – szintén természetes módon – egyes részterületeket és alapelveket támad, mondván az adott feladatra több erőforrást kellene fordítani, vagy éppen a költségvetési törvényben nem szereplő feladatot is el kellene látni.

Formailag a vita egy törvényjavaslatról szól, azonban a valóság nem ez, hanem lényegében egy mindkét oldal számára hipotéziseken alapuló felvetés. Paradox módon a költségvetési törvényjavaslat csupán azért törvényjavaslat, mert azt mindig az adott országgyűlésnek kell elfogadnia, aki pedig ilyen aktusokat bocsát ki. Ugyanakkor viszont a tényleges kiindulópont a jövőben megvalósuló, vagy nem megvalósuló feltételezésekből áll, hiszen már a bevételek kalkulálásánál is alapvetően számításba jön a GDP következő évre tervezett alakulása (amely persze egyáltalán nem biztos, hogy teljesülni is fog), és e még nem befolyt, optimálisan is csak várható bevételekből történik aztán az újraelosztás, vagyis a költségvetés kiadási oldala, amely érthetően ugyancsak hatalmi, politikai érdekek mentén artikulálódik, illetve osztódik el.

Jogi szempontból tehát szó sem lehet klasszikus törvényhozási aktusról beszélni, hiszen nem létező társadalmi jelenségeket óhajt a jog a maga eszközeivel befolyásolni, illetve szabályozni, hanem egy többé-kevésbé hipotézisekből álló, nem létező halmaz elvi elosztásáról van szó.

Tisztában vagyok vele, hogy az iménti kijelentés igen merész, és sok vitára adhat okot. A költségvetési törvény normatív jellegét megkérdőjelezni igen veszélyes és könnyen támadható állítás, elegendő csak az adómegajánlási jogra utalni, amely egyes szerzők szerint az országgyűlések kialakulásának alapvető feltétele volt.¹ A patrimonialis államforma megváltozásával az uralkodó már nem bizonyult elég erősnek ahhoz, hogy kiadásai fedezéséhez önkényesen adókat vessen ki, ezért szüksége volt a rendi gyűlés – országgyűlés

¹ Tajthy Viktor: A költségvetés, mint speciális törvény. A kétéves költségvetés alkotmánytani és politológiai elemzése (Tudományos diákköri dolgozatok 2002. ELTE ÁJK, Bp, 2003. 306-371. oldal)

jóváhagyására. Ha innen vizsgáljuk a kérdést, megállapíthatjuk, hogy az adók kérdése – tehát a költségvetés bevételi oldala – volt az első olyan kérdés, amiről kizárólag az országgyűlés határozhatott, a főnti állítással pedig pont ennek a kérdésnek akarom a normatív jellegét kétségbe vonni? A főnti állítással nem ez volt a célom, pusztán arra akartam felhívni a figyelmet, hogy a jelenlegi jogszabályi rendben a költségvetési törvény minden más törvénytől különbözik, a klasszikus törvényhozási aktusokhoz képest igen speciális aktust testesít meg, hiszen olyan tételek elosztásáról rendelkezik, amelyek befolyása koránt sem biztos.

Ha ehhez a gondolatsorhoz tételünk igazolására a jogi normatant is segítségül hívjuk, akkor rögtön kiviláglik, hogy a jogi területre tévedtünk, hiszen, ha a normatan oldaláról vizsgáljuk a kérdést felvethető, hogy maga a költségvetési törvény kógens-e, avagy diszpozitív? Tekintettel arra, hogy források adott feladatokhoz való hozzárendeléséről van szó, a forrásokat megkapók oldaláról az akarat, vagy markánsabban fogalmazva az érdekérvényesítés szóba sem jöhet, és ha még ehhez hozzávesszük, hogy a normaszöveg kijelentő módban fogalmazódik,² akkor világos, hogy itt a diszpozitivitás szóba sem jöhet, hanem kógens normáról van szó. Ugyanakkor furesza az a kógens norma, amely még nem létező dolgokról közöl jellegénél fogva parancsoló szentenciákat.

E gondolatmenet végén logikus lehet az a végkövetkeztetés, hogy a költségvetés tekintetében jogról szakmai szempontból nem ildomos beszélni. Ezt a nézetet támaszthatja alá az is, hogy maga a költségvetés megalkotása egy gazdaságpolitikai folyamat, a gazdaságpolitikai játéktér vélt, vagy valós mozgásterén belül egy víziót közvetít. Ebben az összefüggésben persze nagyon könnyen odáig is eljuthatunk, hogy egy adott szövetségi rendszeren belül az együttműködés pillanatnyi szintje is alapvetően befolyásolja a közpénzügyi helyzetet – ami kétségkívül igaz – viszont meggyőződésem szerint nem vezet sehová. Nevezetesen azért gondolkodásbeli zsákutca mert az Európai Unió mai válságkezelési technikái között lényegében első helyen szerepel a költségvetési politika központosítása, ennek szoros felügyelete, amelynek végrehajtása viszont egyértelműen azt jelentené, hogy egyes uniós tagállamok költségvetési törvénye nem lenne más, mint egy többé-kevésébe sikeres vagy sikertelen vállalat pénzügyi terve. Világos, ahogy ezt már politikusaink bel- és külföldön

² Kampis György: Kodifikáció, Unió Kiadó, Budapest 1995. 157. oldal

egyaránt elismerték, hogy a költségvetés központosítása egyben a tényleges gyakorlati állami szuverenitás végét is jelenti.

Jelen dolgozatnak természetesen nem tárgya, és nem is lehetne az állam mibenlétének vizsgálata, azt azonban mindenképpen le kell szögezni, hogy a vesztfáliai béke után megszülető nemzetállamok mára már nem csupán pusztá hatalmi gócpontok, hanem morális és kulturális önálló identitások hordozói is. Meggyőződésem, hogy az önálló költségvetési politika feladásával ez az identitás szállna sírba legelőször és ezt követően az adott ország neve mellett az állam megjelölés pusztá címkévé változna.

Fenti gondolatsorral szemben szerencsére komoly érvek sorakoztathatóak fel. Ha ugyanis abból indulunk ki, hogy mi áll a költségvetés forrásoldalán, és az milyen módon keletkezik, akkor rögtön nyilvánvalóvá válik, hogy a befizetéseket az adott állammal valamilyen formában alávetett kapcsolatban álló személyek és szervezetek szolgáltatják, és részükről érthető módon alapvetően jogos, az a visszacsatolási igény, hogy ezeket az összegeket mire és milyen célból használják fel. Ebben az összefüggésben van igazán értelme a közpénzügyek kifejezésnek, mivel itt az előtag a köz, igazából közöset jelent, vagyis mindannyiunk pénzéről van szó, jogos tehát az elvárás, hogy közös pénzünk felhasználásáról, legalább alapvető információink legyen. A jogállami parlamenti demokráciák ezt az igényt formálisan ki is elégítik, hiszen a törvényalkotásra feljogosított szervük (országgyűlés, parlament) törvény formájában fogadja el, mégpedig szabályozott keretek között a következő évi költségvetést. Ugyanakkor egy folyamatos önbecsapás állapotában élünk, hiszen senki nem gondolhatja komolyan, hogy a mindenkori költségvetési törvény tervezetét és annak mellékleteit (amelynek oldalszámmennyisége meghaladja az ezer oldalt) a nem szakember képviselők valóban megértik, és érdemben tudnak állást foglalni. Itt jön a képbe a már fentebb említett politikai hatalmi érdekérvényesítés; a költségvetés jó, ha én kormánypárti képviselő vagyok és a kormány nyújtotta be, viszont természetesen rossz, ha az ellenzéki képviselők közt foglalom helyet. A döntési folyamat tehát látszólag demokratikus, de lényegében nem old meg semmit, pedig a lényeg minden ország minden évi költségvetésében benne van, ez pedig nem más, mint a közpénzek elosztásának jogcímei, és mivel nagyon sok pénzről van szó, egyáltalán nem mindegy, hogy a végrehajtás milyen irányba mozdul el. Erre figyelemmel is mutatott rá Ferenczy Endre; „A lényeg tehát az, hogy önmagában a szabályok nem oldanak

meg semmit. A jogkövetésre, a jog betartásán alapuló jogpolitika nem vezet semmire. A szabályok betartását vagy fizikai kényszerrel, vagy ellenőrzéssel lehet kikényszeríteni.”³

Dolgozatomban az összehasonlító elemzés révén arra az alapvető kérdésre szeretnék választ kapni, hogy a közpénzek elköltését lehet-e, és ha igen milyen rendben hatékonyan kontrolálni. A hangsúly itt a hatékonyságon van, hiszen az ellenőrzés folyamata minden állam pénzügyi gyakorlatába beépült a kérdés csak az, hogy ez a Watson-féle gőzgép hatásfokával, vagy ennél sokkal sikeresebben valósul meg. E célból az összehasonlító elemzés másik pontja a francia költségvetési törvény, és gyakorlata. Nyilvánvaló ugyan, hogy hazánk a germán jogcsaládhoz tartozik, azonban az is teljesen nyilvánvaló, hogy költségvetési jogi megoldások terén a francia elmélet és gyakorlat jutott a legmesszebbre, amelynek persze történeti okai közismertek, bár néhány esetleg kevésbé ismert, illetve elhanyagolt területre magam is szeretném felhívni a figyelmet.

Terveim szerint e rendkívül széles terület egyszerű számbavétele és feltérképezése után néhány de lege ferenda javaslattal magam is talán hozzájárulhatok ahhoz, hogy a közpénzek tényleges felhasználása az előre meghatározott és jogilag kontrolált mederben történhessen

Kiindulópontom tehát – amint azt már az előbbieken is próbáltam érzékeltetni – az, hogy az állam semmiképpen sem adhatja fel az önálló költségvetési politika megteremtésének jogát ez ugyanis az államnak magának a megszűnésével járna, ugyanakkor viszont saját érdekében gondoskodnia kell arról, hogy a végrehajtás során az eredeti céloktól ne nagyon eltérő módon, pontosabban az eredeti célok szellemében járjon el.

Megítélésem szerint még előjáróban szükséges tisztázni azt a kérdést, hogy amikor államról beszélünk, akkor ténylegesen mit értünk alatta a témánk vonatkozásában. Ez lényegében az állami (köz)hatalom nemzetgazdaságon belüli elhelyezésének, szerepének tisztázása. Egy ország nemzetgazdasága a belső és külső gazdasági szereplőkből, illetve a gazdasági szereplők között fennálló kapcsolatokból áll. E gazdasági szereplők közül a legjelentősebb maga az állam. Az állam többféle szerepben – tulajdonos, szabályozó, ellenőrző – is megjelenhet a gazdasági szereplők között; egyfelől szerepelhet úgymond „egyszerű” jogi személyként, jogokat szerezhet, kötelezettségeket vállalhat; a lényeg, hogy ebben az esetben az állam a vele szerződő féllel egyenrangú, magánjogi jogalany lesz.

³ Ferenczy Endre: Az államháztartásra vonatkozó törvényhozásról, Jogtudományi Közlöny, 1992/5 232. oldal

Az előbbi kijelentés végletekig leegyszerűsíti a jogi személyek problematikáját. A jogirodalomban régóta elfogadott az a tétel, hogy a jogi személyiség alapvetően magánjogi kategória⁴ és az úgynevezett közjogi jogalanyiség ezen a talajon keletkezett és ebből származtatott intézmény. A közjogi jogi személyiség tényleges önállóságát hazánkban Tamás András képviseli markánsan, aki szerint „Közjogi jogi személy a közfeladatok ellátására létesült jogi személy, társadalmi és egyben állami jelentőségű feladatok megoldása céljából létesített szervezet. Társadalmi célja és rendeltetése folytán meghatározásának dimenziói a társadalom egészéhez képest nem részlegesek, hanem teljesek. A közfeladatot számukra hatályos jog állapítja meg.

Közjogi személyek különösen:

- az állam,
- az állam valamely meghatározott szerve,
- a köztestület,
- a közüzem,
- a közintézet.”⁵

Az állam a közhatalom letéteményeseként jogosult a játékszabályok megalkotására és betartatására, vagyis szabályok alkotására. Így felfogásomban az állam teljes mértékben rendelkezik közjogi és adott szervei útján magánjogi jogalanyiséggel is, vagyis mindvégig kettős arculatú szereplőként van jelen.

A téma szempontjából sokkal jelentősebb viszont az állam közjogi jogalanyként való felfogása, amikor az állam a neki alárendelt jövedelemtulajdonosok számára kötelezően alkalmazandó szabályokat állapít meg. Ezek a kötelezően alkalmazandó szabályok – többek között – fizetési kötelezettséget írnak elő a jövedelemtulajdonosok számára; adók, illetékek, járulékok, hozzájárulások, bírságok, díjak befizetéséről rendelkeznek. Az állam szempontjából a jövedelemtulajdonosok befizetései bevételként jelennek meg, amelyek bekerülnek az állam újraelosztási rendszereibe, azaz az államháztartás alrendszerébe. Itt

⁴ Sárközy Tamás: A jogi személy elméletének átalakulása, KJK Budapest, 1985, 13 és köv. oldalak

⁵ Tamás András: Állam- és jogelmélet, Unió Lap- és Könyvkiadó Kereskedelmi Kft., Budapest 1998 71. oldal

olyan pénzügyi tranzakciókat láthatunk, amelyek az állam – vagy a helyi közhatalom – beavatkozása nélkül nem jöttek volna létre, azaz közpénzügyekről beszélhetünk. A közpénzügyek olyan pénzmozgással járó viszonyok, amelyek az alábbi jellemzőkkel írhatók le:

- a pénzmozgást a közhatalommal bíró szervek, személyek (állam, helyi önkormányzatok) generálják,
- a pénzmozgás következtében a GDP egy jelentős részét elvonják a jövedelemtulajdonosoktól, központosítják,
- a pénzeszközök központosítása közfeladatok biztosítása, közszükségletek fedezése érdekében történik,
- a központosított pénzeszközöket az államháztartás alrendszerei útján ismételt elosztják.⁶

Az újraelosztás természetesen szigorú szabályok szerint – törvények, kormányrendeletek, egyéb jogszabályok előírásainak megfelelően – történik. E szabályok jelentős része az elmúlt években megváltozott, 2012. január 1-ével az államháztartás területén új jogszabályok léptek életbe, s e jogterületet azóta is folyamatos változtatások, reformok jellemzik.

⁶ Földes Gábor (2005): Pénzügyi Jog, Budapest, Osiris Kiadó, 15. oldal

2. Kutatás tárgya, módszere

A kutatás tárgya az államháztartás egészének vizsgálata, különös tekintettel az állami vagyongazdálkodás hatékonyságának ellenőrzésére. Abból a tényből kiindulva, hogy az államháztartás éves dinamikáját a költségvetési törvény jelenti, ezért különösen fontos a törvény megalkotásának nyomon követése. A kutatás alapvetően abból a hipotézisből indul ki – amelyre már a bevezetésben is utaltam – hogy egy olyan speciális törvényről van szó, amely tartalmilag nélkülözi a jogi normativitást, hiszen nem létező (még nem rendelkezésre álló) javak jövőbeli elosztásáról rendelkezik. Ez a körülmény mindenképpen maga után vonja, hogy tágabb közgazdasági és államelméleti összefüggések megvizsgálására is szükség van.

A tárgy ezen meghatározásából szinte automatikusan következik az, hogy a kutatás módszertanának történetinek és összehasonlítóknak kell lennie. A történetiségre azért van rendkívül nagy szükség, mert amint arra már utaltam a költségvetési törvény igazi lényegét csak az adott általános politikai, illetve gazdaságpolitikai közegbe ágyazva ismerhetjük meg. A nemzetközi összehasonlítás módszere az egyes szabályozási területek elemzése magyar és francia vonatkozásban, méghozzá úgy, hogy a szűkebb terület lényegében kényszerűen leíró jellegű ismertetése után a különbözőségekre külön is felhívom a figyelmet. E hármas módszer (történeti, leíró, összehasonlító) együttes használata alapozza majd meg de lege ferenda javaslataimat. A vizsgált kérdések sokszínűsége eredményezi a kutatás interdiszciplináris módszerét, hiszen a kérdések nem maradnak meg a pénzügyi jog – államháztartási jog területén, a kérdések megválaszolásához a polgári jog, a gazdasági jogi és a számvitel területén is vizsgálni kell.

A részletes elemzés során – egyebek között – látni fogjuk, hogy jelentős eltérés van a francia és a magyar gyakorlatban a költségvetési törvény elfogadási folyamatát tekintve. Első megközelítésre akár úgy is tűnhet, hogy a francia megoldás kevésbé felel meg a jogállamiság követelményének, hiszen a Parlament nem rendelkezik olyan döntő és meghatározó súllyal a törvény elfogadásában, mint a magyar Országgyűlés. Ez azonban csak egy olyan látszat, amely lefedi a valóságot és erről később még részletesen szó lesz.

Megkerülhetetlen azonban egy PhD értekezés esetében – főleg amely de lege ferenda javaslatokig, illetve azok megtételéig kíván eljutni – hogy már a bevezetésben is rögzítse a szerző jogalkotásról vallott nézetének alapjait. Örvendetes módon mára már a jogpolitika tudományos művelése kezdi kivívni az őt megillető rangot, és ezért, ha nem is bőséges, de

elegendő irodalom áll rendelkezésre a kérdés vizsgálatához.⁷ Nem vitás, hogy a mai jogpolitika alapja az Emberi és Polgári Jogok Nyilatkozatán alapszik, amelynek VI. cikkelye értelmében „A törvény a közakarat kifejezése; alkotásában minden polgárnak joga van személyesen vagy képviselői révén közreműködni. A törvény egyformán törvény mindenki számára, akár védelmez, akár büntet; s mivelhogy a törvény előtt minden polgár egyenlő, tehát minden polgár egyformán alkalmazható minden közhivatalra, állásra és méltóságra, erényeik és képességeik különbözőségén kívül egyéb különbséget nem ismerve.”

Ebből kiindulva jelentek meg a jogalkotásban az úgynevezett alulról jövő, vagy népi kezdeményezések párhuzamosan a parlamenti jogalkotás mellett. Ugyanakkor viszont a fejlődés során a népi jogalkotási kezdeményezés mindjobban veszített jelentőségéből és kialakult a Parlament jogalkotási monopóliuma, vagy jelentős fölénye. Ennek elvi hátterét az adta, hogy a polgári jogszemlélet – ahogy arra Samu Mihály rámutat – „a népképviselő abszolutizálása következtében a törvényhozás korlát nélkülségét vallotta, nem érzékelte a jogalkotás kereteit, kötöttségeit”⁸ E korlát nélkülség persze nem maradhatott fenn sokáig, hiszen nagyon hamar kiderült, hogy az állam normális működését a fékek és ellensúlyok összehangolt rendszere biztosíthatja csak igazán, és ez azt is jelenti, hogy ennek a törvényhozás során is érvényesülnie kell. Nem véletlen tehát, hogy például Magyarországon a jogalkotásról külön törvény rendelkezik.⁹ (Más kérdés persze, hogy ezen előírások maradéktalan betartása, különösen törvényhozási hajrában, vagy a törvényhozási kényszer érzete esetén nem mindig sikerül.) A korlátok alapvetően két nagy területre oszthatók. Az egyik a szakmai kontroll, amelyről sokan tévesen úgy gondolják, hogy kimerül az Alkotmánybíróság tevékenységében és a bírói gyakorlatban, holott a szakmai kontrollnak már a jogalkotás első percétől kezdve érvényesülnie kellene. Bár ezt a kívánalmat elméletileg

⁷ Petrétei József, Tilk Péter: Alkotmányjogi alapismeretek, Pécsi Tudományegyetem Állam- és Jogtudományi Kar, Pécs 2003, 34-52. oldal

Petrétei József: Magyar Alkotmányjog II., Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2005, 13-28. oldal

Szilágyi Péter: Jogelméleti alapok, Mobil Kft, Budapest 2002, 32-51. oldal

Adám Antal – Chronowski Nóra – Drinóczi Tímea – Zeller Judit: Az alkotmányozó hatalomról és az Országgyűlés szerkezetéről, in: Kukorelli István, Dezső Márta: Szükség van-e a kétkamarás parlamentre az új Alkotmányban?, Országgyűlés Alkotmányügyi, Igazságügyi és Ügyrendi Bizottsága, Budapest 2011, 27-40. oldal

⁸ Samu Mihály: Általános jogpolitika, Akadémiai Kiadó Budapest, 2003, 99. oldal

⁹ 2010. évi CXXX. törvény

senki nem vitatja, ugyanakkor viszont beszédes tény, hogy a kodifikáció, mint speciális jogászai szakma oktatása mind a mai napig nem került be kötelező tárgyként valamennyi jogi kar oktatási portfóliójába. Ennek következtében a jogalkotási folyamat társadalompolitikai beágyazottsága a jogrendszer egymásba kapcsolódása, és ezáltal egységének biztosítása vagy háttérbe szorul, vagy rosszabb esetben teljes mértékben elsikkad.

Munkám során igyekszem majd bizonyítani, hogy a széles értelemben vett szakmai kontrollra éppen a költségvetési törvény megalkotásánál igen komoly szükség van, hiszen a társadalmi életviszonyok jövőjének meghatározásánál e törvény meghatározó szerepe elvitathatatlan.

A másik nagy terület a korlátokat illetően a civilszféra szerepének egyre növekvő súlya. Az angol elnevezés kezdőbetűiből kreált, az irodalomban ma már teljesen elfogadott megnevezés – NGO – szerepe mára már messze túlnőtt a nemzeti határokon, és egyebek között az európai Unió elvi döntéshozatali rendjében is számolnak velük. Kétségtelen, hogy a civil szféra befolyását értelmetlen lenne tagadni, de megítélésem szerint az is kétségtelen, hogy szerepének főleg napi politikai indíttatású túlértékelése ugyancsak komoly veszélyeket hordoz magában. Különösen igaz ez a költségvetési törvény vonatkozásában, hiszen a különböző lobbizási érdekek, és alkalmi csoportosulások egyetlenegy célt látnak maguk előtt, lehetőleg minél több közpénzhez juttatni saját magukat, illetve szervezetüket. Itt intézményesen is el kell érni azt a célt, hogy egyrészt a költségvetés készítői képesek legyenek az egyes igényeket a maguk helyén kezelni, másrészt képesek legyenek az igények összességét egyszerre szemlélni, amely azonban nyilvánvalóan bizonyos távolságtartást is feltételez. Más szavakkal közpénzt csak a valós társadalmi igényekre és a szükséges mértékben szabad biztosítani. (A szükséges mértéknél természetesen nem csupán az igényből kell kiindulni, hanem a költségvetési korlátokat is figyelembe kell venni.)

A dolgozat végén teszem meg erre vonatkozó de lege ferenda javaslatomat. Samu mutat rá, hogy „A német jogirodalomban a jogállamiság egyik működési alapelveként fogják föl az arányosságot (Verhältnismäßigkeitsprinzip), amelynek lényege az, hogy döntési alternatívák közül – gondos mérlegelés alapján – azt kell választani, amelyik a cél megvalósítása számára a legmegfelelőbb, azaz szükséges és elégséges (a legkisebb beavatkozást igényli). Ez az elv jogpolitikai követelményként magába foglalja a jogalkotási alternatívákat illetően a célok és

érdekek, előnyök és hátrányok és különösen a döntéssel járó veszélyek mérlegelését, végül is a jogi szakmai követelmények érvényesítését.”¹⁰

Hazánkban is felállításra került az előzetes és utólagos hatásvizsgálatról rendelkező 24/2011. (VIII. 9.) KIM rendelet által szabályozott, egy a német példának megfelelő rendszer, amely a jogalkotási folyamatok optimalizálásával, a jogszabály-előkészítési folyamat racionalizálásával, az előzetes hatásvizsgálatok általánossá tételével és az utólagos hatásvizsgálatok szerepének növelésével a hazai szabályozás minőségének javítását, valamint a szabályok gyakori módosítási gyakorlatának csökkentése által az ország versenyképességének javítását célozza.¹¹

Dolgozatomban a fent ismertetett kérdés mellett a következő kérdésre is igyekszem választ találni; Lehet-e az államot úgy szemlélni, mint egy gazdasági társaságot? Pontosabban fogalmazva, lehet-e egy állam gazdasági, vagyoni helyzetét ugyanolyan eszközökkel vizsgálni, mint egy gazdasági társaságét? Van-e ezen a téren annyi hasonlóság egy állam és egy gazdasági társaság között, hogy ugyanazon eszközök alkalmazása ne fessen torz képet, ne eredményezzen rossz gazdasági döntéseket az állam esetében?

Egy gazdasági társaság működését leegyszerűsítve az alábbi folyamatot figyelhetjük meg. A gazdasági társaság vezetői tervet készítenek a társaság jövőbeni működéséről. Ez a terv az állam esetében a költségvetési törvénynek feleltethető meg. Lényeges különbség, hogy a gazdasági társaságot semmi sem kötelezi, hogy a jövőre nézve tervet készítsen, míg egy állam esetében kötelező a költségvetésről törvényt alkotni.

A dolgozat témájának szempontjából következő fontos kérdés, a gazdálkodásról való számadás, azaz készíthető-e a teljes államháztartásról olyan dokumentum, amely funkcióját tekintve, egy gazdasági társaság éves beszámolójának felel meg. A gazdasági társaságot törvény kötelezi az éves beszámoló összeállítására és nyilvánosságra hozatalára. Ez a beszámoló valóban képet ad a gazdasági társaság vagyoni, pénzügyi helyzetéről, ezenkívül a beszámoló adattartalma igen fontos alapul szolgál a gazdasági társaság vezetése számára a jövőt érintő gazdasági döntések meghozatalánál. Az állam esetében nem tudunk a

¹⁰ Samu Mihály: Általános jogpolitika, Akadémiai Kiadó Budapest, 2003, 105-106. oldal

¹¹ Kaposi Judit, Sinka Zoltán, Zoltai-Menyhárt Tamás: Az új hatásvizsgálati rendszer és hatásvizsgálati lap általános bemutatása, Közigazgatási és Igazságügyi Minisztérium, Budapest, 2011, 5. oldal

beszámolóknak megfelelő dokumentumot megjelölni. (a 2013. december 31-én hatályos jogszabályok szerint) A zárszámadási törvény ugyan a költségvetési törvény végrehajtását vizsgálja, és kötelező a megalkotása, de semmiképpen sem nevezhető olyan dokumentumnak, amely az állam vagyoni, pénzügyi helyzetéről adna képet.

A fent leírtakat összegezve, dolgozatomban a következő kérdésekre igyekszem majd választ találni. Az első kérdés a közpénzek elköltésének hatékony kontrollja, az államháztartás gazdálkodásának minél átláthatóbbá tétele. A kérdés vizsgálatánál – ahogy azt már korábban is jeleztem – nemcsak utólagos ellenőrzésre gondolok, hiszen véleményem szerint a költségvetés tervezési, elfogadási és végrehajtási munkafolyamatában minden egyes fázis profitálna egy hatékony kontrollmechanizmus kiépítéséből, sőt egy jól működő ellenőrzési rendszer meg is gyorsíthatná és hatékonyabbá tehetné a teljes mechanizmust.

A következő kérdés az állam és egy gazdasági társaság közti párhuzam keresése, és a gazdasági társaságnál sikeresen alkalmazott módszerek államra történő adaptálásnak vizsgálata. Szeretném hangsúlyozni, hogy ennél a kérdésnél nem a napjainkban oly sokat hallott és talán már meghaladottá is vált „Új közmenedzsment” (New Public Management) témájával fogok foglalkozni, csupán azt vizsgálom, létezik-e olyan a gazdasági társaságokra vonatkozó szabály, amelyet az államra adaptálva a költségvetési tervezési, elfogadási és végrehajtási szabályozás, valamint az államháztartási számviteli szabályozás nagyobb hatásfokot képes elérni. A második kérdés ezen a ponton kapcsolódik az elsőhöz.

A harmadik kérdés pedig a gazdálkodásról való számadásra vonatkozik, megint csak a gazdasági társaságok szabályrendszerét szem előtt tartva, azt fogom vizsgálni, szükséges-e a gazdasági társaságok éves beszámolójához hasonló dokumentumot az államra nézve is elkészíteni.

E kérdések megválaszolása után pedig de lege ferenda javaslataimmal az államháztartási tervezés és gazdálkodás hatékonyságát kívánom majd még tovább emelni.

Ahhoz, hogy fönti a kérdésekre válaszolni tudjak, szükséges alaposan megvizsgálni az államháztartás felépítését, legfontosabb szereplőit; a költségvetési törvény szerkezetét, összeállításának, elfogadásának módját; a költségvetési szervekkel kapcsolatos alapvető szabályokat; valamint az államháztartás területén érvényesülő számviteli szabályokat. A magyar szabályozás vizsgálata az ismertetett kérdések eldöntéséhez természetesen nem elegendő. Szükséges megvizsgálni a fönti kérdéseket egy olyan ország esetében is, ahol a

szabályozás előírja az állam számára, hogy vagyoni, pénzügyi helyzetéről évről évre beszámoljon. Az összehasonlítási alapul választott ország Franciaország lesz. Mivel azonban a dolgozat középpontjában a magyar szabályozás vizsgálata áll, ezért igyekszem a magyar szabályokat részletesebben ismertetni, a francia rendelkezéseket pedig csak oly mértékben bemutatni, ami a téma vizsgálatához elengedhetetlen.

3. Az államháztartási jog kialakulásának története

3.1. A magyar államháztartási jog vázlata

Az államháztartási jogról, mint sajátos jogágról a magyar jogrendszerben 1992-től kezdve beszélhetünk, amikor az Országgyűlés megalkotta az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvényt. 1992 előtt a pénzügyi jogon belül e jogterület kérdéseit a költségvetési jog szabályozta. A magyar költségvetési jog gyökerei az 1848/49-es forradalom és szabadságharc vívmányaihoz vezethetők vissza. Kossuth Lajos a hadügyek függetlensége mellett a pénzügyek függetlenségét jelölte meg, mint a nemzeti önállóság előfeltételeit. A szabadságharc idején határozott első ízben az Országgyűlés a költségvetésről.

A polgár forradalom idején meghozott törvénycikkek közül elsőként az 1848. évi III. törvénycikket érdemes tárgyalni, amely a független magyar felelős minisztérium¹² alakításáról rendelkezik. A minisztérium tulajdonképpen a jelenlegi kormánynak felel meg, amely egy elnökből és nyolc miniszterből áll.¹³ A törvénycikk 14. §-a felsorolja az egyes tárcákat, amelyből kiderül, hogy az országos pénzügyek önálló tárcával rendelkeztek. Mind jogtörténeti, mind szabályozási szempontból igen jelentős a törvénycikk 37. szakasza. E szakasz rögzíti ugyanis elsőként, hogy a Kormány (ministerium) köteles az elkészült költségvetést, illetve zárszámadást jóváhagyás végett az Országgyűlésnek (alsó táblának) bemutatni.

Költségvetési jogi szempontból fontos rendelkezést tartalmaz az országgyűlés évenkénti üléseiről rendelkező 1848. évi IV. törvénycikk, amelynek 6. §-a kimondja, hogy *„Az évi ülés az utolsó évrőli számadásnak, és következő évi költségvetésnek a ministerium által leendő előterjesztése, s az irántoki határozatnak meghozatala előtt be nem rekesztethetnek, sem az országgyűlés fel nem oszlathatik.”*

A törvénycikk szövegéből kiderül, hogy a költségvetés, valamint a zárszámadás elfogadása olyan kulcsfontosságú kérdések voltak, amelyek még az uralkodó jogosítványait is lerontották, hiszen amíg e kérdésekben nem született döntés, az uralkodó nem gyakorolhatta az Országgyűlés berekesztésével, feloszlásával kapcsolatos jogait.

¹² A törvénycikk eredeti szóhasználatában: ministerium.

¹³ 1848. évi III. törvénycikk 10. §

A Magyar Köztársaság Alkotmányáról rendelkező, 2012. január 1-ig hatályban lévő 1949. évi XX. törvény 70/I. §-ában, illetve a 2012. január 1-én hatályba lépő Alaptörvény XXX. cikkében foglalt közteherviselési kötelezettség elődjeként említhető az 1848. évi VIII. törvénycikk, amely a közös teherviselésről rendelkezik.

A törvénycikk igen rövid, mindössze három szakaszból áll:

„Magyarország s a kapcsolt részek minden lakosai, minden közterheket különbség nélkül egyenlően és aránylagosan viselik.

1. § Ő Felsége felelős magyar ministeriuma által, a törvényhatóságok meghallgatása mellett, ki fogja dolgoztatni ideiglenesen az adózási kulcsot, és ezen kulcs szerint a kivetés más a legközelebbi közigazgatási évtől, úgy mint az 1848-dik évi November 1-ső napjától veszi kezdetét.

2. § Az ideiglenesen kidolgozandó kulcs, a legközelebbi országgyűlésének mindenestre bemutatandó.

3. § A fen kitett határnapig a már kivetett közterhek behajtása elrendeltetik.”

Az 1848-as törvénycikkek közül költségvetési jogi szempontból releváns még a hitelintézettről szóló 1848. évi XIV. törvénycikk, amely a 12 pontban is említett Nemzeti Bank felállításának tesz eleget.

A szabadságharc leverését követően az ország pénzügyi önállóságát megszüntették, így önálló költségvetéssel nem rendelkezett. Magyarország pénzügyi az osztrák költségvetésben kaptak helyet, önálló költségvetési törvényt nem alkothatott.

A kiegyezést követően, ha függetlenségét nem is, de pénzügyi önállóságát visszanyerte az ország, a költségvetés kérdéseiről minden évben az Országgyűlésben határoztak.

A kiegyezést követően született jogszabályok közül elsőként az 1867. évi X. törvénycikkkel érdemes foglalkozni. E törvénycikk módosítja a korábban már tárgyalt 1848. évi IV. törvénycikk 6. §-át, mégpedig oly módon, hogy lehetővé teszi az uralkodó számára az Országgyűlés berekesztését, illetve felosztatását akkor is, ha a költségvetés, vagy zárszámadás kérdésében még nem határoztak. Ebben az esetben azonban az Országgyűlést még ugyanebben az évben össze kell hívni, oly módon hogy e kérdésekben határozhatson. A módosítás az uralkodónak kedvez ugyan, hiszen kiveszi az uralkodói joggyakorlás

korlátait, de ezzel egy időben biztosítja, hogy az újonnan összehívott Országgyűlés a költségvetés és zárszámadás kérdésében még folyó éven belül határozni tudjon. Az uralkodó tehát elvileg korlátlanul élhet berekesztési, illetve feloszlatási jogával, de a törvénycikk szövegét értelmezve az a következtetés vonható le, hogy ezt a jogot csak akkor gyakorolhatja, ha az új Országgyűlés folyó éven belül határozni tud a költségvetés és zárszámadás kérdéseiben. Kimondható tehát, hogy a '67-es törvénymódosítás csupán enyhített a '48-as rendelkezés szövegezésén, annak tartalmából azonban nem engedett.

Az ország költségvetési önállóságának visszaszerzését az 1867. évi XII. törvénycikk teszi nyilvánvalóvá. A törvénycikk 7. §-a kimondja, hogy *„a pragmática sanctio szerint közös ugyan az uralkodó, a mennyiben Magyarország koronája is ugyanazon fejedelmet illeti, a ki a többi országokban is uralkodik; de még ez nem teszi szükségessé, hogy a fejedelem udvartartásának költségei közösen állapitassanak meg. Ily közös megállapodást a pragmática sanctióban kitűzött cél nem igényel, Magyarország alkotmányos önállásával pedig s a magyar király fejedelmi magas tekintélyével sokkal inkább megegyez, hogy a magyar országgyűlés, a felelős magyar ministerium előterjesztésére, külön szavazza meg a magyar király udvartartása költségeit. Az udvartartás költségeinek megszavazása és kiszolgáltatása tehát közös ügynek nem tekintetik.”*

A magyarországi pénzügyek tehát nem tekinthetők közös ügynek, csupán annyiban – ahogy ez a törvénycikk 16. §-ából kiderül – amennyiben közösnek minősített ügyek finanszírozását szolgálják. E közös ügyekre vonatkozó tételeket azonban a magyar és osztrák minisztériumok (kormányok) előterjesztése alapján az országgyűlések maguk határozzák meg, és igyekeznek megállapodni egymással. Az uralkodó csak abban az esetben határozhat a közös ügyeket érintő költségek dolgában, ha a magyar és az osztrák országgyűlések nem tudnak megegyezni egymással.¹⁴ A közös ügyeket illetően a törvénycikk egy közös minisztérium (közös kormány) felállítását rendeli el, valamint egy-egy az országgyűlések által delegált bizottságét, amelyek legfontosabb feladata az évenkénti közös költségvetés megállapítása.¹⁵ A megállapított közös költségvetést az egyes országok nem vitathatják, kötelesek lesznek a közös költségvetésből rájuk eső résznek eleget tenni.

¹⁴ 1867. évi XII. törvénycikk 17., 18., 19., 20., és 21. §§

¹⁵ 1867. évi XII. törvénycikk 23-40. §§

Az első törvénnyel megállapított költségvetés az 1868. évre vonatkozó költségvetés volt. Addig úgynevezett „országos határozatban” rendelkeztek a közterhek viseléséről. Az 1868-dik évi államköltségvetésről szóló 1868. évi XXVIII. évi törvénycikk lényegesen egyszerűbb és rövidebb a jelenlegi költségvetési törvényeknél. A törvénycikk 2. §-a csupán a kiadásokat tartalmazza, rendes és rendkívüli bontásban, valamint megjelöli, hogy az egyes kiadásokat milyen forrásokból¹⁶ kell fedezni. Érdeemes összevetni az 1868. év kiadási főösszegét a 2011. évre előirányzott kiadási főösszeggel. 1868-ban rendes kiadásokra kilencvenkilencmillió-ötszázharminchatezeröttszáz forintot és negyven krajcárt terveztek, rendkívüli kiadásokra pedig harmincmillió-kilencszáznolcvanegyvezernyolcszáz forintot, a kiadási főösszeg tehát százharmincmillió-ötszáztizennyolcezerháromszáz forint és negyven krajcár volt. A 2011-re tervezett kiadások teljes összege tizennégyezerháromszázharminchétmilliárd százkilencvennégy milliárd-háromszázezer forint volt, tehát a 1868-os összeg közel 110.000 szerese.¹⁷

Az 1869. évi államköltségvetésről rendelkező 1868. évi L. törvénycikk szerkezete lényegesen eltér az 1868. évi XXVIII. törvénycikk szerkezetétől. Az 1868. évi XXVIII. törvénycikk kizárólag a kiadásokat tartalmazta, azokat két részre – rendes és rendkívüli – osztotta, és az egyes részekben belül tizenhat, illetve nyolc pontban állapított meg kiadási tételket. Ezzel szemben az 1869. évi L. törvény a kiadásokat és azok fedezetét (bevételeket) is részletesen ismerteti az alábbiak szerint. A kiadások továbbra is rendes és rendkívüli kiadásokra oszlanak, de az egyes kiadási tételek sokkal részletezettebbek, megjelenik a fejezetek és címek szerinti tagolás. Fejezetet képeznek a legfontosabb államhatalmi szervek – Országgyűlés, Miniszterelnökség, Minisztériumok – valamint a különös jelentőséggel bíró ügyek, mint például a királyi udvartartás költségei. A bevételek (fedezetek) körében még nem jelenik a fejezetek és címek szerinti felosztás, az egyes tételek pontokba szedve, az egyes minisztériumok alá rendeltlen vannak meghatározva. Mivel az 1868. évi L. törvénycikk a kiadások mellett a bevételeket is számszerűsítve tartalmazza, a pénzügyi átláthatóság biztosított és költségvetési törvény pontos képet ad a várható hiány összegéről,

¹⁶ 1868. évi XXVIII. törvénycikk 3. §: A rendes kiadások fedezésére, a 2. §-ban megajánlott összegek erejéig, fordíthatnak az 1868:II, XI, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, törvénycikkekben a folyó 1868-ra megszavazott egyenes és fogyasztási adók, jövedékek, díjak, bélyegek és illetékek, továbbá az ut- és hidvámok, az államvagyon jövedelmei s az állam egyéb rendes bevételei.

¹⁷ Az összehasonlítás természetesen csak érdekesség, az 1868-as és a jelenlegi forint között nem lehet egyenlőséget tenni.

valamint rendelkezik a hiány finanszírozásának módjáról is. Az 1869. évtől kezdve a költségvetési törvények követték a bruttó rendszerű – tehát a kiadásokat és bevételeket egyaránt bemutató – költségvetés gyakorlatát.

A költségvetési törvények vizsgálata mellett fontos megvizsgálni azon törvénycikkeket is, amelyek államháztartási szempontból jelentős intézményeket – mint például az Állami Számvevőszék – állítottak fel. Az Állami Számvevőszék felállításáról az 1870. évi XVIII. törvénycikk rendelkezik. Az Állami Számvevőszék legfontosabb feladata az állam bevételeinek és kiadásainak, az államvagyonnak, valamint az államadósságnak kezelése, illetve az állam számvitelének ellenőrzése. Az Állami Számvevőszéket a Kormánytól (minisztériumtól) független, önálló hatáskörű szervként hozták létre, amely egy elnökből, egy főszámtanácsosból és a szükséges számú tanácsosból, valamint segédszemélyzetből állt. Az elnököt az Országgyűlés által kiválasztott három személy közül az uralkodó nevezi ki, a miniszterelnök ellenjegyzése mellett. Az elnökaspiránsok kiválasztásakor az Országgyűlésnek igen körültekintően kellett eljárnia, hiszen a törvénycikk értelmében az elnök megbízatása egész életére szól, és hivatalától csak abban az esetben lehet megfosztani, ha valamilyen súlyos törvényteleniséget követ el.

Az Állami Számvevőszék kulcsfontosságú szerepet játszott a költségvetési jog területén, ugyanis állami főkönyvet vezetett az állami költségvetésről, amelynek megfelelt az állami költségvetés fejezeteivel, címeivel, rovataival és tételeivel. A számvevőszék folyamatos kontroll alatt tartotta az állami szektor pénzügyeit, minden minisztérium köteles volt havonta számviteli kimutatásait megküldeni a számvevőszéknek. Ezen kívül a számvevőszék feladata volt meggyőződni arról, hogy az egyes közigazgatási szervek számadásait megfelelően igazolták-e, az utalványozások a költségvetési törvény előírásai szerint zajlanak-e, valamint, hogy a kiadásokkal és a megtakarításokkal az előírásokat betartva gazdálkodnak. Az ellenőrzés elvégzéséhez a számvevőszék bármely szerv irataiba jogosult volt betekinteni, és amennyiben valamilyen rendellenességet tapasztalt, a felelős miniszterhez fordult felvilágosításért. Amennyiben a miniszteri felvilágosítás nem volt elégséges a számvevőszék a miniszterelnök útján a Kormányhoz fordult, amelytől írásos határozatot kapott a felvetett problémával kapcsolatban. Fentiekén kívül az Állami Számvevőszék jogosult volt ellenőrizni valamennyi állami bevétellel és kiadással, állami vagyonnal és államadóssággal kapcsolatos dokumentumot, függetlenül attól, hogy a kérdéses okirat milyen szerv birtokában volt.

Fontos megemlíteni, hogy az Állami Számvevőszék ellenőrizte még a nyugdíjakkal kapcsolatos szabályok megtartását, és a nyugdíjasokról nyilvántartást vezetett.¹⁸ A számvevőszék ellenőrzési tevékenységéről negyedévente kimutatást készített, amelyet a Kormánynak megküldött. A Kormány a számvevőszék jelentésére határozatot hozott.

Igen jelentős – a jelenlegi szabályozásnál jóval lényegesebb – szerep jutott a számvevőszéknek az állami költségvetés ellenőrzése kérdésében. A számvevőszék nemcsak véleményezte a zárszámadási törvényjavaslatot, hanem saját maga készítette el. Minden év szeptember elsejéig köteles volt elkészíteni az előző évre vonatkozó zárszámadási törvényjavaslatot, amelyet a megfelelő költségvetési törvénnyel egybevetett. A jelenlegi gyakorlat fordítottjaként az Állami Számvevőszék küldte meg a törvényjavaslatot a Kormánynak, amely észrevételeivel ellátta és haladéktalanul továbbította az Országgyűlésnek.

Az állami számvitelről rendelkező 1897. évi XX. törvénycikk a mai államháztartási törvény elődjének „ősének” tekinthető. A törvénycikk első fejezete foglalkozik az állami költségvetéssel. A miniszterek és az Állami Számvevőszék elnöke minden évben június végéig kellett, hogy elkészítsék a kezelésükhöz tartozó kiadások és bevételek következő évre vonatkozó részletes előirányzatait. Az elkészült előirányzatokat megküldték a pénzügyminiszternek, a Kormány összefoglalta az egyes előirányzatokat, majd a költségvetési törvény tervezetét a pénzügyminiszter útján megküldte az Országgyűlésnek. A törvénycikk nem ír elő határidőt az Országgyűlés elé terjesztést illetően, csupán azt a feltétel szabja, hogy a törvénytervezetet oly módon kell az Országgyűlés elé terjeszteni, hogy a tárgyalásra az év végéig elegendő idő legyen.

A törvénycikk a kiadásokat és bevételeket két kategóriába sorolja, úgymint rendes, illetve rendkívüli kezelést igénylő tételek. Rendes kezeléshez tartoznak az állami költségvetésben minden évben előforduló valódi kiadások és valódi bevételek. A rendkívüli tételek között olyan kiadásokat és bevételeket kell szerepeltetni, amelynek nem jelennek meg állandó jelleggel az egyes költségvetési törvényekben. Ilyen rendkívüli kiadási tételek például az átmeneti kiadások, amelyek csak egy évre tervezendők, illetve a beruházások, amelyek

¹⁸ 1870. évi XVIII. törvénycikk 20. §: Az állami számvevőszék örökös végre a nyugdíjazási szabályok megtartása felett, mihez képest folyvást nyilván tartja és kimutatja a nyugdíjasok jegyzékét.

több évre tervezendők ugyan, de a beruházás befejeztével kikerülnek a költségvetési törvényből.

Az egyes költségvetési törvényeknek rendelkezniük kell arról, hogy a költségvetési többlet (fölösleget) mire fordítják majd, illetve a költségvetési hiányt milyen módon fogják finanszírozni.¹⁹

A törvénycikk megadja a költségvetési törvények egymásra épülő szerkezeti egységeit, ezek az osztályok, fejezetek, címek és rovatok. A jelenleg alkalmazásban lévő költségvetési törvénymódosítás, illetve kiegészítő költségvetés elődjeként értékelhető a törvénycikk által nevesített pót-, illetve rendkívüli hitel intézménye. Abban az esetben, ha előre nem látható kiadás merül fel, és az elfogadott költségvetésből az új kiadás nem fedezhető, az érintett miniszter pót-, illetve súlyos esetben rendkívüli hitel folyósítását kezdeményezi az Országgyűlés előtt. Az Országgyűlés törvény alkot a pót-, vagy rendkívüli hitel tárgyában, amelyben pontosan megjelöli, hogy a hitelt a költségvetés melyik osztálya, fejezete, címe és rovata vonatkozásában kell számba venni. Ha az Országgyűlés éppen nem ülészik, vagy a kiadás teljesítése sürgős, a Kormány is határozhat a pót- vagy rendkívüli hitel odaítéléséről. A Kormány ilyen típusú határozatát az Állami Számvevőszéknek haladéktalanul meg kell küldeni.

A törvénycikk vezeti be a magyar költségvetési jogba az indemnitás intézményét, mely szerint ha költségvetési törvény nem készül el azon év január elsejéig, amelyre vonatkozik, a Kormány külön törvényjavaslatban felhatalmazást kér arra, hogy a legutóbbi költségvetési törvény keretein belül az állam jövedelmeit beszedhesse, kiadásait fedezhesse. Az indemnitási törvényben meg kell határozni, hogy mekkora időtartamra szól ez a rendkívüli felhatalmazás, amely a folyó évi költségvetési törvény kihirdetésével megszűnik. Az indemnitási törvény alapján teljesített kiadásokat és bevételeket a költségvetési törvénybe be kell építeni.

A nyilvános versenytárgyalás illetve a közbeszerzési eljárás fogalmát vezeti be a törvénycikk amikor előírja, hogy az állam nevében csak nyilvános verseny útján lehet szerződést, egyezményt megkötni. Kikerülnek ez alól a kötelezettség alól többek között azok

¹⁹ A törvénycikk hiánnyal kapcsolatos szóhasználata igen optimista, miszerint „A költségvetési törvény intézkedik a netalán mutatkozó hiány fedezéséről.”

a termékek, amelyek titoktartást igényelnek, amelyek kísérletül szolgálnak, amelyek értéke a törvénycikkben meghatározott értékhatár alatt marad,²⁰ illetve a jövedéki termékek.

A törvénycikk fentiekén kívül rendelkezik még az állami pénztárak és adóhivatalok tevékenységéről, melyek legfontosabb feladata az állami vagyon kezelése, valamint az állami bevételek és kiadások végrehajtása; a miniszterek számviteli teendőit ellátó számvevőségekről; az államadósság kezelésének legfontosabb szabályairól; illetve a számadási tevékenység eljárási szabályairól.

Az első világháború kezdetéig az Országgyűlés a kialakult gyakorlatnak megfelelően fogadta el az egyes évek költségvetési törvényeit, az egymást követő költségvetési törvények egyre hosszabbak, részletesebbek lettek, míg természetesen a kiadási és bevételi főösszegek mértéke is folyamatosan növekedett. Az első világháború éveiben az Országgyűlés nem alkotott minden évben költségvetési törvényt, az 1914/15. évi állami költségvetésről szóló 1914. évi XXVII. törvénycikk rendelkezéseit tartották hatályban kisebb-nagyobb módosítások eszközzése mellett. A következő önálló, teljes naptári évről rendelkező költségvetési törvény az 1920/21. évi állami költségvetésről szóló 1921. évi XXIII. törvénycikk, majd az 1924/25. évi állami költségvetésről szóló 1925. évi IX. törvénycikk volt. 1925-től kezdődően visszaállt a megszokott rend, az Országgyűlés minden évben törvényt alkotott az állami költségvetésről. A második világháború éve alatt szintén minden évben született törvény a költségvetésről, ezekben a törvényekben az ország területének változásával változott a törvények területi hatálya is.

A második világháborút követő években újabb átmeneti időszak következett, önálló költségvetési törvények nem születtek, a korábbi évek vonatkozó jogszabályait tartották hatályban, módosították megfelelően. A háború befejezését követően az 1947. évi XIV. törvény volt az első, amely teljes év költségvetéséről rendelkezett. A törvény szakított az állami számvitelről szóló törvénycikk (1897. évi XX. törvénycikk) gyakorlatával, miszerint a költségvetési év és a naptári év megegyeznek egymással, ez a költségvetési törvény 1946. augusztus 1-től 1947. július 31-ig tartott. A törvény lényegesen rövidebb volt, mint a korábbi évek hasonló jogszabályai, csupán a kiadási és bevételi főösszegeket határozta meg, semmiféle további részletezést (fejezet, cím, rovat, stb.) nem tartalmazott. A következő – augusztustól júliusig tartó – költségvetési évre ugyanilyen szerkezetű költségvetési törvényt

²⁰ 300 Forint

fogadtak el. Fontos megemlíteni, hogy hosszú időre ezek voltak az utolsó költségvetési törvények, amelyekben még szerepet kapott az Állami Számvevőszék (akkor: Legfőbb Állami Számvevőszék),²¹ amely a zárszámadási törvényt volt hivatott elkészíteni. Az 1949. évi állami költségvetésről rendelkező 1949. évi V. törvény volt az utolsó költségvetési törvény, amelyet a tervgazdálkodás bevezetése előtt fogadtak el.

A költségvetési jog történetében a jelentős változásokat eredményezett a második világháborút követő politikai fordulat. A szocialista pénzügyi rendszer egészen más oldalról közelítette meg az állam költségvetési jogban játszott szerepét. A szocialista pénzügyi rendszer – ahogy arra Dáni Sándor is rámutat – elsősorban a termelőeszközök társadalmi tulajdonából adódó okokból sokkal szélesebb kört fog át, mint a tőkés pénzügyi jog.²² A 600/1948. Gazdasági Főtanácsi határozat az állami pénzügyeket volt hivatott megreformálni, a költségvetés szerkezetének átalakításával. 1949-ben rendelettel megszüntették a Legfőbb Állami Számvevőszéket, így egy negyven éves időszakra az Országgyűlés helyett a Kormány kezébe került az állami pénzügyek ellenőrzése. Az ellenőrzési tevékenységet az Állami Ellenőrzési Központ, majd az Állami Ellenőrzési Minisztérium, végül a Központi Népi Ellenőrzési Bizottság látta el.

Az első már a tervgazdálkodás égisze alatt megalkotott költségvetési törvény preambuluma hűen tükrözi a szocialista költségvetési politika legfontosabb jellegzetességeit:

„Az 1950. évi állami költségvetés a hároméves terv eredményeire és az ötéves terv irányszámaira épül.

A költségvetés hűen tükrözi vissza népünk 1950. évi munkatervét. Kiadásaink között túlsúlyba kerültek a népgazdaság fejlesztésére, népünk szociális és kulturális felemelkedésére szolgáló kiadások, szemben a tőkésállamokkal, ahol a kiadások döntő többsége a tőkésrend elnyomó szerveinek és a rendszer érdekeit maradék nélkül kiszolgáló bürokráciájának fenntartását célozza. Szemben a tőkésállamok ezer visszaélési lehetőséget nyújtó költségvetéseivel, a mi költségvetésünk mind teljesebb mértékben vonja be az összes közületi kiadásokat a maga körébe és, helyezi azokat államunk ellenőrző szerveinek és magának a népnek tényleges ellenőrzése alá.

²¹ Az Állami Számvevőszék megnevezése 1914-től Magyar Királyi Legfőbb Állami Számvevőszék (LÁSZ) volt.

²² Dáni Sándor: A pénzügyi jog elméleti kérdései, JATE Kiadó, Szeged, 1989, 2. oldal

*Míg a tőkés állam bevételeinek fő forrása a dolgozó tömegekre hárított súlyos adók, a mi bevételeink többsége állami vállalatainktól származik, azokból a többletekből, amelyek azelőtt a tőkés gazdagodását szolgálták. Állami vállalataink egyre szélesebben tárják fel azokat az új bevételi forrásokat, amelyek csak a nép államában ismeretesek. A dolgozók munkaversenyeivel, a termelékenység fokozásával, a régi termelőeszközök célszerű felhasználásával olyan eredményeket érnek el, amelyek új és új bevételi forrásokat nyitnak meg a költségvetés részére és lehetővé teszik fejlődésünk meggyorsítását a szocializmus felé vezető úton.*²³

A szocialista költségvetési politika tehát különböző adónemek bevezetése, és azok kulcsainak emelése helyett az állami vállalatok bevételeiből igyekezett előteremteni a költségvetési kiadások finanszírozásához szükséges forrásokat. A költségvetési törvényben azonban ez az állítás megmarad az elvek szintjén, hiszen a törvény nem elég részletezett ahhoz, hogy képet kaphassunk valójában milyen vállaltoktól érkeznek ezek a többletbevételek, és mekkora a pontos összegük.

A következő évek költségvetési törvényei megmaradtak az 1950. évi költségvetési törvény alacsony szintjén, a törvények elején hangzatos preambulum olvasható, mely a dolgozó nép, vagy a Magyar Dolgozók Pártja által az ötéves tervek teljesítése során elért hihetetlen eredményeket méltatja, a számok szintjén azonban a törvények nem merészkednek az egyes kiadási és bevételi főösszegeken túl, így érdemi információval aligha szolgálhatnak. Ebben az időszakban a jogalkotás szintjén a törvényalkotás háttérbe szorulása figyelhető meg, a költségvetésről azonban minden évben született törvény. 1963-ban például mindössze egyetlen törvényt alkotott az Országgyűlés, az 1963-as költségvetési törvényt.

A költségvetési törvények néhány éven keresztül rendre bevételi többlettel számoltak, amelyet a kormány az év közben felmerülő szükségletek fedezésére fordított. 1968-tól kezdve azonban a költségvetési törvények már hiánnyal számoltak, a hiány finanszírozásának módjára viszont nem tartalmaztak rendelkezéseket.

A Magyar Népköztársaság 1962. évi költségvetéséről rendelkező 1962. évi I. törvény tagolása valamivel részletesebb, mint a korábbi évek költségvetési törvényei. Ez a törvény már tartalmaz egy mellékletet, amelyből képet kaphatunk arról, hogy az egyes megyék, illetve

²³ Az 1950. évi állami költségvetésről szóló 1949. évi XXVIII. törvény preambuluma

megyei jogú városok milyen típusú bevételi forrásokkal rendelkeztek, illetve milyen mértékben és milyen arányban részesültek az egyes állami adókból. Néhány évvel később egy további melléklet is bekerült a költségvetési törvényekbe, amely a központi szervek – fejezetet képező szervek – kiadási és bevételi előirányzatait tartalmazta.

Az 1950-es költségvetés preambulumban megfogalmazott célkitűzés – miszerint az állam bevételei nem a lakosságot sújtó adókból, hanem javarészt az állami vállalatok befizetéseiből származnak – továbbra is tartotta magát. Az egyes költségvetési törvények meghatározták, hogy az összes bevételből mekkora összeget, illetve milyen hányadot tesznek ki az állami vállalatok, vállalkozó szervezetek adó- és egyéb jellegű befizetése. Ez az arány minden évben 70-80 % körül mozgott.

1985-től kezdődően a költségvetési törvények újabb melléklettel bővültek, az állami költségvetés mérlege bekerült a költségvetési törvényekbe, így a bevételek és kiadások összetételéről valamivel részletesebb képet adott.

Az állami költségvetés mérlege²⁴

(Millió forintban)

<i>Bevételek</i>	<i>1986. évi előirányzat</i>	<i>Kiadások</i>	<i>1986. évi előirányzat</i>
<i>Vállalati gazdálkodószervezetek adóbefizetései</i>	286 465	<i>Vállalati gazdálkodószervezetek támogatása</i>	40 994
<i>Társadalombiztosítási járulék</i>	97 700	<i>Adó-visszatérítés és szocialista államközi elszámolások</i>	61 500
<i>Fogyasztáshoz kapcsolódó adók</i>	94 500	<i>Fogyasztói árkiegészítés</i>	52 100
	Összesen: 478 665		Összesen: 154 594
<i>Lakosság befizetései</i>	49 580	<i>Felhalmozási kiadások</i>	38 700
<i>Központi költségvetési szervektől származó bevételek</i>	39 982	<i>Társadalombiztosítási kiadások</i>	
		<i>Központi költségvetési szervek</i>	141 132
<i>Elvonás elkülönített állami pénzalapokból</i>	240	<i>kiadása</i>	110 236
<i>Nemzetközi pénzügyi kapcsolatokból eredő és egyéb bevételek</i>	6 810	<i>Tanácsok támogatása</i>	
		<i>Elkülönített állami pénzalapok támogatása</i>	74 590 5 690
<i>Bevételek főösszege</i>	575 277	<i>Nemzetközi pénzügyi kapcsolatokból eredő és egyéb kiadások</i>	73 300
<i>Hiány</i>	22 965	<i>Kiadások főösszege</i>	598 242

A fenti formában elkészített mérleget 1985-től kezdve valamennyi költségvetési törvényben szerepeltették. A költségvetési törvények szerkezetében ezt követően egészen a rendszerváltozásig már nem volt komolyabb változás.

²⁴ Az 1985. évi VIII. törvény 1. számú melléklete

Költségvetési jogi szempontból igen jelentős jogszabály az 1979. évi II. törvény az állami pénzügyekről. Az állami pénzügyek keretén belül a törvény minden olyan pénzügyi viszony szabályozására kiterjed, amely államigazgatási szervek, önkormányzatok, valamint bankok, gazdálkodó szervezetek, jogi személyek, vagy magánszemélyek között jön létre. A törvény szóhasználatában az állami költségvetés az állami feladatokat szolgáló jövedelmek központosítását és újraelosztását megvalósítva a népgazdaság pénzügyi irányításának egyik eszköze; egy naptári évre szóló pénzügyi terv, amelyet a népgazdasági tervekkel összehangoltan és azokkal kölcsönhatásban kell kialakítani.

Az állami költségvetés – hasonlóan a jelenleg létező alrendszerekhez – a központi költségvetést és tanácsok költségvetését tartalmazza, illetve beletartoznak az elkülönített állami pénzalapok is. A költségvetésben önálló költségvetési fejezetet alkotnak a központi államhatalmi szervek, az országos hatáskörű szervek, a fővárosi és megyei tanácsok, valamint a társadalombiztosítás. Az állami pénzügyekről szóló törvény is rögzíti tehát, - ahogy azt már a fentiekben is láthattuk – hogy az önkormányzatok költségvetése a központi költségvetésben szerepel.²⁵

Az állami pénzügyekről szóló törvény tartalmazta a jelenleg az Alkotmány²⁶ és az államháztartásról szóló törvény által kifejtett közteherviselési kötelezettséget;

„A Magyar Népköztársaság területén működő jogi személyek, az itt lakó vagy tartózkodó magánszemélyek és az itt vagyonnal vagy jövedelemmel rendelkező jogi és magánszemélyek az e törvényben és más jogszabályokban foglaltak szerint befizetéseikkel kötelesek hozzájárulni az állami költségvetés eszközeivel megvalósítandó feladatok teljesítéséhez.”²⁷

A törvény azt is megadja, hogy elsősorban melyek azok a bevételek, amelyekből e feladatokat finanszírozni kell, ezek a gazdálkodó szervezetek adó-, illeték-, vám-, és más kötelező költségvetési befizetései. Ezek szerint az 1979-es törvény megalkotása idején még mindig tartotta magát az az 1950-es költségvetési törvényben megfogalmazott elképzelés, hogy a

²⁵ Az önkormányzatok ugyanakkor éves működési költségvetésüket és fejlesztési alap előirányzataikat maguk határozták meg.

²⁶ Az Alaptörvény is rendelkezik a közteherviselési kötelezettségről, a későbbiekben erről még lesz szó.

²⁷ 1979. évi II. törvény 5. § (1) bekezdés

költségvetési bevételeknek elsősorban a gazdálkodó szervezetek²⁸ befizetéseiből – és nem a lakosságtól – kell származniuk.

A törvény ma is alkalmazásban lévő garanciális szabályt rögzít akkor, amikor kimondja, hogy a lakosság széles körét érintő adózási kötelezettséget megállapítani, vagy a kötelezettséget kiterjeszteni csak törvényben – vagy törvényerejű rendeletben - lehet.

A törvény meghatározza, hogy az Országgyűlés, a Kormány (Minisztertanács), a pénzügyminiszter, az ágazati miniszterek, illetve az önálló költségvetési fejezettel bíró szervek vezetői milyen feladatokkal rendelkeznek az állami költségvetés összeállításával, elfogadásával és végrehajtásával kapcsolatban.

Az önkormányzatok saját maguk gondoskodtak költségvetésük végrehajtásáról, az elért bevételi többlet és kiadási megtakarítás pedig náluk maradt. Működési költségvetésük és a fejlesztési alapok között átcsoportosításokat hajthattak végre, tartalékaikat, pénzmaradványaikat felhasználhatták. Fontos azonban megemlíteni, hogy a Kormány (Minisztertanács) a költségvetésben megállapított támogatási összegeket módosíthatta, az önkormányzatok jogait pedig korlátozhatta, az önkormányzatok tehát a jelenleginél jóval szűkebb keretek között mozoghattak, a Kormánytól való függésük igen erős volt.

A törvény fentiekén kívül tartalmaz még többek között a bankrendszerrel, a költségvetési szervekkel, az állami vagyonnal, a számviteli és információs rendszerrel, illetve pénzügyi ellenőrzéssel kapcsolatos rendelkezéseket.

Az 1980-as évek végén a társadalmi és politikai változásoknak köszönhetően hazánkban létrejöttek, vagy ismét megjelentek a demokratikus állami működést biztosító szervezetek. Csupán néhány fontosabb jogszabályváltozást, illetve új jogszabályok megalkotását említve; a Magyar Köztársaság Alkotmányáról rendelkező 1949. évi XX. törvényt megfelelően módosították, az 1989. évi XXXII. törvénnyel létrehozták az Alkotmánybíróságot, az 1989. évi XXXVIII. törvény pedig ismét felállította az Állami Számvevőszéket.

A szabadon választott új Országgyűlés által elfogadott első költségvetési törvény a Magyar Köztársaság 1991. évi állami költségvetéséről és az államháztartás vitelének 1991. évi szabályairól szóló 1990. évi CIV. törvény volt. E törvény az azt megelőző költségvetési

²⁸ Az 1979-es szabályozás mindenestre szélesebb kört érint, 1950-ben még kizárólag állami vállalatok szerepeltek gazdálkodó szervezetek helyett.

törvényektől gyökeresen eltérő szerkezetű és tartalmú jogszabály volt. E sajátosság érthető is, hiszen egy új államforma első költségvetési törvénye lévén, költségvetési törvényekben addig nem megszokott rendelkezéseket is tartalmazott.

A törvény hat részből és tíz mellékletből tevődik össze. Az első rész a helyi önkormányzatok, a Társadalombiztosítási Alap, valamint a nem állami szervek állami költségvetéshez való kapcsolódásának szabályairól rendelkezik, megadja a kiadási és bevételi főösszegeket, illetve a költségvetés végrehajtásának szabályait. A törvény rendhagyó jellegét a jogszabály második, harmadik, negyedik, ötödik és hatodik része adja, ezek a részek ugyanis különböző anyagi jogi és eljárásjogi jogszabályok rendelkezéseit módosítják. Az Országgyűlés tehát ahelyett, hogy külön törvényeket fogadott volna el, amelyekben korábbi törvényeket módosít, vagy helyez hatályon kívül, a költségvetési törvényt használta erre a célra. A költségvetési törvény második része az államadóssággal kapcsolatos kérdéseket rendezi, a harmadik részben megszabja a helyi önkormányzatok gazdálkodásának rendjét, a negyedik rész módosítja és kiegészíti az állami pénzügyekről szóló 1979. évi II. törvényt, az ötödik rész a fogyasztási adóról és fogyasztói árkiegészítésről szóló 1989. évi LI. törvényt módosítja, a hatodik rész pedig a lakáscélú kölcsönök kamatairól rendelkezik.

A törvény mellékletei már részben a jelenlegi költségvetési törvények gyakorlatát tükrözik. Az első melléklet a központi költségvetés 1991. évi kiadási előirányzatokat tartalmazza fejezet, cím, alcím, kiemelt előirányzat bontásban. A második melléklet a központi költségvetés 1991. évi bevételi előirányzatait tartalmazza a kiadási előirányzatokkal azonos részletezésben. A többi melléklet pedig a helyi önkormányzatoknak járó normatív állami hozzájárulások összegét, a címzett és céltámogatásokat, valamint a központosított előirányzatok összegét részletezi.

A költségvetési törvények e sajátossága – miszerint a költségvetési törvény saját maga rendelkezik egyes anyagi jogi és eljárásjogi törvények módosításáról – egészen 2006-ig megmaradt. Ezt követően az Országgyűlés külön törvényben határozott a költségvetésről, illetve a költségvetést megalapozó egyes törvények módosításáról.

A rendszerváltás első éveiben a költségvetési törvényekben előirányzott összegek nem bizonyultak elegendőnek a kiadások fedezésére, így az Országgyűlés rendre kiegészítő költségvetési törvény elfogadására kényszerült. Érdekességként megemlíthető, hogy a 2000. évben az addigi gyakorlattal szemben a költségvetési törvény 2 évre vonatkozott, a 2000. évi

CXXXIII. törvény a Magyar Köztársaság 2001. és 2002. évi költségvetéséről rendelkezett, természetesen évenkénti bontásban. A kétéves költségvetés – pontosabban kétszer egyéves – alkalmazására a modernkori magyar költségvetési jogban ez az egyetlen példa, ami érthető, hiszen a költségvetési törvény egyéves időtartamra történő meghatározása, és az arról rendelkező törvény évről évre történő elfogadása gazdasági és alkotmányjogi szempontból is indokoltabb, mint a hosszabb időszakokra történő tervezés és törvényalkotás. Tajthy Viktor megfogalmazásában; „A költségvetés intézményesített éves karaktere ugyanis elsősorban a parlament működését volt hivatva ellátni, ami az országgyűlés alkotmányban lefektetett rendszeres munkájával, jelentőségét veszítette ebből a szempontból. Az éves jellegnek azonban vannak ma is releváns összetevői, mely gazdaságilag a tervezhetőségnek, míg alkotmányjogi megközelítésben a kormány ellenőrzésének, a parlamenti döntés szerepének, a képviselőnek és a nyilvánosságnak a kérdéseit veti fel.”²⁹

A rendszerváltást követő években az egyes költségvetési törvények mellett természetesen számos államháztartási szempontból kulcsfontosságú anyagi jogi és eljárásjogi jogszabály született, ilyen többek között az államháztartásról rendelkező 1992. évi XXXVIII. törvény, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény, vagy a számviteli törvényhez kapcsolódó kormányrendeletek. E jogszabályokról a későbbiekben lesz szó. Szükséges megemlíteni, hogy a 2011 tavaszán megalkotott új Alaptörvény hatályba lépése számos jogszabály megváltozását, új jogszabályok megalkotását eredményezte. Az új Alaptörvény rendelkezéseinek betartása felett örökös Alkotmánybíróságról új sarkalatos törvényt fogadtak el, az államháztartás területén is számos új jogszabály lépett hatályba, és minden bizonnyal az elkövetkező években is számos új jogszabály megszületésének, jogszabály-változtatásnak lehetünk majd tanúi.

3.2. A francia közpénzügyi rendszer kialakulása

Az állam működésének elengedhetetlen feltétele a pénzügyek egy részének központosítása. Természetesen ez nem a modern állam egyik ismerve, a pénzmozgások, vagyonmozgások egy részének központosítása már az ókori államokban, birodalmakban is megfigyelhető volt. A rómaiak a kincstár (fiscus, aerarium) létrehozásával biztosították az állami, birodalmi bevételeket, ahova elsősorban a különböző adókból származó bevételek folytak be. A Római

²⁹ Tajthy Viktor: A költségvetés, mint speciális törvény. A kétéves költségvetés alkotmánytani és politológiai elemzése (Tudományos diákköri dolgozatok 2002. ELTE ÁJK, Bp, 2003. 361. oldal

Birodalom felbomlása az állami, társadalmi berendezkedés területén, így természetesen a közpénzügyek területén is gyökeres változásokat hozott. A Római Birodalomban az államot igen komoly hivatalnokréteg működtette, amely többek között az adórendszer működéséért is felelős volt. Az adók leginkább a parasztokat és a kereskedőket sújtották. A birodalom megszűnésével eltűnt a hivatalnokréteg, az új államok igazgatásának megszervezése, illetve pontosabban a rend fenntartása a katonák feladata volt. A hivatalnokréteg eltűnésével fokozatosan eltűntek az adók is, amelynek következtében a társadalmi ranglétra alsóbb fokain elhelyezkedők, a parasztok, a kereskedők anyagi helyzete jelentősen javult.

A Római Birodalom utolsó évszázadaiban már a gazdasági életben is érzékelhető volt a hanyatlás. A birodalom fénykorában a gazdasági életet a kiterjedt pénzgazdálkodás jellemezte. A hanyatlás éveiben a pénzgazdálkodás visszaszorult, helyét a termékgazdálkodás vette át. az eseti jelleggel kivetett terményadókat Diocletianus foglalta rendszerbe, és idővel ismételten teret nyert a pénzgazdálkodás, hiszen lehetőség nyílt a terményadók pénzbeli megváltására. A birodalom bukása és a rómaiak által kialakított gazdasági berendezkedés bukása nem esett egybe. A birodalom területén létrejövő germán királyságok igyekeztek megtartani a római adórendszert. A Meroving-kor adói lényegében megegyeznek a római adókkal, ezen kívül a frank állam gazdasági berendezkedése szintén a római mintán alapult, volt azonban egy lényeges különbség mely később végzetesnek bizonyult. A Római Birodalom gazdasági életét a központosított felülről irányított gazdálkodás jellemezte. A kötelező munkavégzésnek és természetesen a hivatalnokrétegnek köszönhetően a hatalom keze mindenhova elért, kialakította a munkaszervezetet, beleszólt az árak alakulásába. A gazdasági élet nem volt szabad, a birodalom területén a központosított tervgazdálkodás érvényesült. A Meroving uralkodók bürokrácia nélkül természetesen nem tudták ezt a gazdasági berendezkedést fenntartani, a gazdasági élet így megszabadult az állami korlátozástól, ellenőrzéstől. A gazdasági élet legfőbb iránymutatói így a nemesek, nagybirtokosok lettek. A nemesség hatalma és befolyása egyre erősödött, szép lassan átvette az ellenőrzést a vidéki igazgatás felett, majd idővel a királyt megillető adóbevételek is a nemesekhez kerültek. A Meroving-ház gyengeségét jelzi a maior domusi cím

adományozásának kérdése is. A három rész-királyság maior domusait a király kizárólag a nemesség beleegyezésével nevezhette ki.³⁰

Franciaország egészen a XIII. század végéig, a XIV. század elejéig nem volt más, mint kisebb-nagyobb hűbérfejedelemségek laza szövetsége. A király természetesen kiemelkedett a hűbérurak sokaságából – elég csupán a király felkenését, szentségét említeni – de gazdasági befolyással nem rendelkezett a hűbérurak felett. A XIII. század folyamán a királyi befolyás növekedett, a korona egyre nagyobb területeket szerzett meg. A területek egyesítése maga után vonta a közigazgatás kiépítését, a hivatalnok-szervezet megjelenését. A gazdasági élet központosítását célozta a pénzverés szabályozása is. A X. század végén körülbelül 60 egyházi és világi előljáró rendelkezett pénzverési jogosultsággal, a király azonban a kibocsátó báróságok területére korlátozta e veretek alkalmazhatóságát, így a pénzverés joga rövid időn belül állami monopólium lett. A kis rész-államokat beolvasztó egységes állam megjelenésében a megfelelően képzett hivatalnokréteg játszotta a legfontosabb szerepet. A hivatalnokság, mint szakszerű, megbízható közintézmény egyaránt fontos az uralkodó és az alattvalók számára. Az uralkodó a hivatalnokságon keresztül tudja érvényesíteni akaratát, ám egyben megkerülhetetlen akadályt is jelent, hiszen a megalkotott szabályok az uralkodót is kötik, és védik az alattvalókat a királyi önkénnyel szemben. A hivatalnokréteg megjelenése, és az államigazgatásban való nélkülözhetetlenné válása Franciaországban mintaszerűen zajlott le. A király mellett működött ugyan a királyi tanács, amelyben a feudális nagyurak, egyházi hatalmasságok foglaltak helyet, de az államot érintő leglényegesebb kérdések egyre inkább a hivatalnokok hatáskörébe kerültek, így a pénzügyek kezelésére, vagy a bíraskodás ellátására szakértő testületek jöttek létre.

A hivatalnokok megjelentek a hűbérurak fejedelemségeinek igazgatásában is, a fejedelmektől egyre nagyobb hatásköröket szereztek meg, majd idővel a területi igazgatások betagozódtak az államigazgatás rendszerébe. E folyamat alatt a hűbérurak befolyása egyre csökkent, a központi hatalom, a központi államigazgatás befolyása pedig terjeszkedett.

A modern parlamentek elődje, a rendi gyűlés szerepe Franciaországban inkább formális volt, az előkészített döntések jóváhagyására korlátozódott. A rendi gyűlések elődjei – a

³⁰ A maior domusi pozíció kulcsfontosságát mi sem tanúsíthatná jobban, mint, hogy a Karoling-ház felemelkedése Heristalli Pippin maior domusságával kezdődött, hogy aztán Nagy Károly császárrá koronázásával érje el tetőpontját.

hivatalnokokhoz hasonlóan – kezdetben a feudális hűbérurak fejedelemségeiben jelentek meg, a helyi közügyek megvitatása végett. Az általános rendi gyűlés az egész országot érintő kérdésekről volt hivatott dönteni, amelyre a legjobb példa az adómegajánlás, az adók bevezetéséről való döntés.³¹

Az adók – ismételt – bevezetésének kérdése felmerült már a keresztes-hadjáratok idején is. Az uralkodóknak forrást kellett találniuk, amelyből háborús kiadásait fedezhették. A királyoknak ugyanis hosszú évekig kizárólag a saját birtokról származó bevételi források álltak rendelkezésére, de a növekvő terhek – a keresztes-hadjáratok költségei, a százéves háború kiadásai – szükségessé tették, hogy az uralkodó egyéb forrásokból is bevételhez juthasson. Az adók bevezetése nem történhetett önkényesen, hiszen a királyoknak számolniuk kellett az új terhek miatti lázongásokkal, felkelésekkel, így az adók bevezetéséhez konszenzusra volt szükség. 1302-ben Szép Fülöp uralkodása alatt ült össze első ízben az általános rendi gyűlés,³² ahol a papság, a nemesség és a harmadik rend többek között az adók bevezetéséről is döntött.³³ A százéves háború alatt a rendi gyűlés többféle adónem bevezetését hagyta jóvá. Ezek többségét bevezetésükkor átmeneti jellegű adóként hagyták jóvá, majd idővel állandó jelleggel fizetendő adók lettek.

A feudalizmus korszakában bevezetett adók közül az alábbiakat érdemes kiemelni;

- la Taille: közvetlen adó, amelyet kizárólag a harmadik rend tagjainak, tehát a polgároknak, nemteleneknek kellett fizetniük. A taille mértékét évről-évre a királyi tanács, illetve a rendi gyűlés határozta meg.
- la Gabelle: sóadó. Egyike a legkevésbé igazolható adóknak. A só értékesítése királyi monopóliumot képezett, így bevezetése után nem lehetett adófizetés nélkül legálisan sóhoz jutni. Mértéke az egyes tartományokban eltérő lehetett.
- la Dîme: tized. Az egyháznak fizetett adónem. Az egyik legrégebbi adó, még a Meroving uralkodók vezették be, Nagy Károly a mezőgazdasági termékeket jelölte

³¹ François Adam, Olivier Ferrand, Rémy Rioux: Finances publiques, Presses de Sciences Po et Dalloz, Párizs 2010, 28. oldal

³² Christian Bigaut: Finances publiques, Droit budgétaire, Editions Eyrolles, Párizs 1991, 3. oldal

³³ François Adam, Olivier Ferrand, Rémy Rioux: Finances publiques, Presses de Sciences Po et Dalloz, Párizs 2010, 26. oldal

meg ezen adónem tárgyául, a papság, a szerzetesek tevékenységének támogatásául. Az adómérték igen széles skálán mozoghatott, befolyással volt rá a kérdéses régió, az érintett termék, illetve a naptári időszak is. Tizedet mindenkinek fizetnie kellett, aki rendelkezett terménnyel, a nemeseknek, a királynak, sőt még az egyházi személyeknek is.³⁴ A tizedet elvileg meg kellett osztani a parókiák és a szegények között, a valóságban ez természetesen ritkán valósult meg.

- les Aides: közvetett adók, amelyeket a jószágok, áruk után kellett fizetni.

Az 1439-es Orléans-i rendi gyűlés állandóvá tette a polgárokat, nemteleneket terhelő adót a *taille*-t, amely az állandó hadsereg kiadásait volt hivatott fedezni. VII. Károly szakított azzal a hagyománnyal, ami szerint a bevezetendő adókat a rendi gyűlés hagyja jóvá, az adóztatást királyi jogosultságnak minősítette. A rendi gyűlést 1614-től több mint 150 éven keresztül nem hívták össze.

Érdeemes néhány mondat erejéig kitérni IV. Henrik uralkodására, és nagy miniszterének, Sullynek munkásságára.³⁵ A IV. Henrik idején oly hatékonyan működő francia államgépezet kialakításában Sully kulcsfontosságú szerepet játszott. Sully tette rendbe ebben az időben a francia államháztartást, az egymásnak ellentmondó szabályokat megszüntette, az egyik legfontosabb adónemet a *taille*-t emelte, de ugyanakkor kiszélesítette a teherviselők körét. az adó alóli mentességek eseteit felülvizsgálta, számos intézkedésével kedvezett a parasztnak,

³⁴ Volt néhány szerzetesrend, amelyek mentesek voltak a tized fizetése alól, ilyen volt például a Ciszterci rend.

³⁵ Sully munkásságának értékelésére álljon itt néhány mondat; „Aki elcsitította a viharokat, a király, az életnek mestere, s nem olasz elméletek szerinti racionális uralmi technikáé. Hasonló tapasztalati érzékben rejtett híres miniszterének, Sullynek ereje is. Igaz, hogy főként azok a hatalmas pénzügyi koncepciók tették az utókor előtt híressé, amikkel későbbi visszavonultságában keletkezett emlékirataiban dicsekedett, óriási számokkal dobálózva, elméleti rendszert öntve utólag működésébe. Valójában alig több az érdeme, mint a pénzkezelés éles ellenőrzése, irtózás a zavaros összevisszaságtól, ami minden korabeli államháztartást jellemezett. A *taille*-t nem csökkentette, sőt emelte, de egyenlőbbé tette a terheket, az adómentességek jogosultságát felülvizsgálva, a parasztot védte az önkény ellen, igyekezett teherbírásához alkalmazkodni, mert biztos jövedelmeket akart. Az adósságok, a fölösleges pénzügyi hivatalok redukálásával nagyjából egyensúlyt hozott a pénzügyekbe. Nem különösen előkelő származás, s református is volt, mégis tartani tudta helyzetét az udvarban, a hercegi címen kívül a kor államférfiainak szokása szerint hatalmas vagyont is szerezt. Hozzáférhetetlen, kíméletlen, visszataszító volt, senki sem szerette, mindenki gyűlöletét mindenért magára vette. A pontos, fáradhatatlan, tárgyias munka embere, ő realizálta voltakképpen az események változásaitól s minden más tényezőtől független, önmagán nyugvó állammak eszméjét.” Hóman Bálint, Szekfű Gyula, Kerényi Károly, Hajnal István: Egyetemes történet – harmadik kötet: Az újkor története, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937, 234. oldal

hiszen tudta, az állami bevételek folyamatosságának egyik előfeltétele a parasztok jóléte. Sully személyének fontosságát mutatja, hogy református (hugenotta) vallása ellenére IV. Henrik uralkodásának végéig megőrizte vezető szerepét a királyi udvarban.³⁶

A következő jelentős államférfi Richelieu, aki IV. Henrik fia, XIII. Lajos uralkodása idején került be a francia közéletbe. Richelieu nagy lépést tett az állam felsőbbrendűségének kétségbevonhatatlansága felé, álláspontja szerint az ország rendei örök dicsőséget és boldogságot nyerhetnek, ha egyszeri áldozatkészségükkel az államot összes adósságától megváltják.³⁷ Richelieu ideje alatt indult rohamos fejlődésnek a bankárvilág, amelynek képviselői döntően a harmadik rendből, a polgárság sorai közül kerültek ki.

Jean-Baptiste Colbert pályáját Richelieu utódjánál, Mazarinnél kezdte, akinél mint vagyongazdálkodó volt magánalkalmazásban, majd Fouquet eltávolítását követően XIV. Lajos pénzügyminisztere lett. Miniszter az lehetett, akit a király meghívott legszűkebb tanácsába, a miniszterek voltak az államapparátus vezetői, a király akaratának végrehajtói. A miniszterek alkotta kormánynak nem volt kimondott vezetője, íratlan szabályként a pénzügyminiszter volt az, aki a kormány motorjaként a többi miniszter tevékenységét összefogta.

Colbert igyekezett rendbe tenni a társadalmi élet minden területét. Az államot egy hatalmas munkaszervezetté kívánta alakítani, amelyben a katonai, a földműves, az iparos és a kereskedő hivatásokon kívül más hivatásnak nem biztosított létjogosultságot. Így Colbert államában nem volt helye sem papnak, sem szerzetesnek, sem jogásznak, sem természettudósoknak, sem túl sok hivatalnoknak, hiszen nem mozdították elő közvetlenül az államgépezet működését. Colbert amire csak tehette képleteket, törvényszerűségeket állított fel, és ami nem fért bele elméleteibe, azt az állam szempontjából károsnak, fölöslegesnek ítélte. Colbert ezzel a módszerrel igyekezett rendbe tenni az állam pénzügyeit is. Az államháztartás helyzetéről összefoglaló kimutatásokat készített, amelyekből az állami kiadások és bevételek nyomon követhetőek voltak. Legalábbis elméletben. A gyakorlatban az állami pénzügyek korántsem voltak ilyen rendszerezhetőek, és egyszerűen nyomon követhetőek. Az adókból befolyó összegek nagyságát nem lehetett előre kiszámítani, a

³⁶ Sully iratai között állítólag találtak egy tanulmányt, amelyben egy tizenöt tagállamból – köztük Magyarországgal – álló nagy európai köztársaság létrehozását vizionálja.

³⁷ Hóman Bálint, Szeffű Gyula, Kerényi Károly, Hajnal István: Egyetemes történet – harmadik kötet: Az újkor története, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937, 329. oldal

tényleges teljesítések a legritkább esetben egyeztek meg a prognózisokban szereplő tételekkel. Colbert maga is bevallotta, hogy az államháztartás területén csődöt mondott az általa egyedül elfogadhatónak tartott racionalista megközelítés. Colbert az adórendszert is alaposan átalakította. A taille terheit igyekezett csökkenteni és közvetett adókkal pótolni az így kieső jövedelmeket. A háborúk idejére különleges jövedelemadót állapított meg, amelyek természetesen békeidőben is fennmaradtak. A taille terheinek csökkentése és a közvetett adók, a forgalomadóztatás meghonosítása ellenére a parasztság jelentősen elszegényedett. A forgalmi adóterhek miatt a kereskedelmi árak zuhanásnak indultak, így a termelő parasztok nem tudták haszonnal értékesíteni termékeiket. Az adóbevételek tehát nem voltak stabilak, előre tervezhetőek, és legfőképpen nem bizonyultak elegendőnek a hatalmas állami kiadások fedezéséhez, így XIV. Lajos uralkodása alatt az államadósság ugrásszerűen megnőtt, a XVIII. század elejére már milliárdos nagyságrendet ért el. Colbert rendszerének egyik gyenge pontja az volt, hogy mindent a pénz oldaláról közelített meg. A társadalmi élet minden területén megtalálta a kapcsolatot a pénz és a munka között, azzal azonban már nem törődött, hogy minden egyes munkaszervezet önálló társadalomszervezet is egyben, és egy társadalomszervezetnek természetesen nem a pénz az egyedüli mozgatórugója. A merkantilizmusnak – vagy colbertizmusnak – egy sarkalatos tétele, hogy egy ország jóléte, társadalomszervezetének fejlődése a külföldről beáramló pénz mennyiségétől függ. Minél több tőke áramlik be külföldről, annál nagyobb lesz a jólét. Ez ugyan egy ideig igaz, de a külföldről felvett hitelek vissza is kell fizetni, máskülönben az államadósság mértéke ugrásszerűen növekedésnek indul, aminek pedig a társadalom növekedése szempontjából igencsak negatív hatása van.

XIV. Lajos halála után az ország pénzügyi helyzetének rendbehozatalára számos kísérletet tettek. Igen emlékezetes a francia állami bank virágzása és bukása, amely Law nevű skót bankár nevéhez fűződik. Law elképzelése szerint a nemzetgazdaságot egy óriási bankká kell átalakítani, ahol az állam mindenhol elérhet, a társadalom bármely szegmensébe tőkét pumpálhat. Ehhez szükséges a pénzforgalom felgyorsítása, amely a papírpénz megjelenését vonja maga után. Law bankot alapított Franciaországban, amely részvényeiért cserébe állampapírokat is elfogadott, így igen komoly forgalmat teremtett, élénkítette az üzleti életet. Mivel a bank állampapírokat is elfogadott, az állampapírok piaci mennyisége csökkent, ezáltal értékük erősödött. Law bankja jótékony hatással volt a nemzetgazdaságra, az állami pénzforgalom lebonyolításában egyre nagyobb szerepet kapott. A papírpénz teljesen

kiszorította a nemesfémből készült pénzt a piacról, az adókat is meg lehetett fizetni a bankjegyekkel. Law bankja annyira sikeres lett, hogy az állam a magáévá tette, Law pedig pénzügyminiszter lett. A bank részvényei iránti kereslet folyamatosan nőtt, a részvények névértéke folyamatosan emelkedett. Néhány év alatt azonban ez a gyorsan felfuttatott bankrendszer kiégett, a részvények ára elérte a maximumot, nem volt már miből osztalékot fizetni, mivel az állam egyre nagyobb összegeket vont ki a bankból saját céljai finanszírozására. A bank csődbe ment, Lawnak menekülnie kellett. Mindezek ellenére Law bankrendszere komoly lépést jelentett a modern piacgazdaság kialakítása felé.

Érdemes említést tenni a XV. Lajos és XVI. Lajos uralkodása idején megjelenő fiziokratizmusról. A fiziokratizmus franciaországi meghonosítója Gournay kereskedelmi intendáns volt, az ő nevéhez fűződik a merkantilizmussal szembeállított szabadabb gazdasági berendezkedés elmélete, amelyet ma a „laissez faire, laissez passer” kifejezés fémjelez. A fiziokraták legjelentősebb franciaországi képviselője azonban nem Gournay, hanem a királyi udvarban orvosként szolgáló Quesnay volt. Quesnay a nemzetgazdaság középpontjába az ipar és a kereskedelem helyett a földet helyezte. Elméletében a föld jövedelméhez kell alkalmazkodnia minden más jövedelemnek, és a föld tulajdonához kell kötni minden adót és közterhet. Quesnay elképzelése szerint a föld behajtja az összes foglalkozástól a közterheket, megfelelően szabályozza valamennyi munka hasznát. A föld feldolgozása, a megtermelt javak értékesítése, kereskedelme mind visszavezethető a földhöz, az egyes foglalkozások így függenek egymástól, az egyik munkafázis haszna a többinek is nyereséget eredményez. Quesnay kidolgozott egy táblázatot,³⁸ amelyben meghatározta az arányokat, hogyan kell elosztani a földtulajdon jövedelmét, hogyan kell az egyes foglalkozásokra vonatkozó közterhek mértékét kiszámolni, valamint a folyamat végén a megmaradt hasznot miként kell felosztani, mekkora hányadát lehet munkabérekre fordítani és mekkora részét kell új befektetésként a földtulajdonba visszaforgatni. Az arányok állandósításával a nemzetgazdaság jóval egyszerűbben működik, önmagát tartja fenn, az adózás is jelentősen leegyszerűsödik, a pénzügyi hivatalnokréteg pedig feleslegessé válik. Quesnay elméletében a társadalmat három osztályra osztotta fel; a termelők osztályára, amely a mezőgazdasági dolgozókat tömörítette, a földesurak osztályára, ahova a nemességet, a papságot, a királyi udvartartást és a hivatalnokréteget sorolta és a terméketlenek osztályára, ahova az iparosok, kereskedők, ipari és kereskedelmi munkások tartoztak. Quesnay elmélete a gyakorlatban természetesen

³⁸ Tableau économique

kivitelezhetetlen volt, az európai gazdasági fejlődés ekkorra már rég elszakadt a föld tulajdonától.

XVI. Lajos első pénzügyminisztere, Turgot a francia gazdasági életben gyökeres változásokat eszközölt. Turgot igyekezett a gazdasági életet minél szabadabbá tenni. A gabona forgalmát szabadabbá tette, a királyi robotot átváltoztatta pénzszolgáltatásra és kiterjesztette a földesurakra is. Néhány iparág kivételével felszámolta a céheket, ezáltal könnyen elérhetővé tette az iparjogok megszerzését, csupán egy rendőrségi bejelentés volt szükséges hozzá. A vámjogosítványokat korlátozta, élénkítve a szabadforgalmat, a sajtót pedig teljesen felszabadította a cenzúra alól. Külföldön Turgot nagy népszerűségnek örvendett, a külföldi kormányok bámulattal figyelték a megvalósult francia gazdasági szabadságot. Ez a szabadság azonban túlságosan váratlannak, nem kellően megalapozottnak bizonyult. A robottól való megszabadulás felbuzdította a népet, kezdte megtagadni egyéb kötelezettségeit is, egyre nyíltabban a nemesség ellen fordult. A gabona forgalmának szabadabb tételével az árak elszabadultak, a liszt egyszerre hiánycikk lett, éhínség ütött ki. A szabadabb tett iparjogokért több ezren jelentkeztek, biztos jövedelmet azonban egy iparos sem tudott szerezni. Turgot-t egyre jobban támadta az általa felszabadított sajtó. A parlament is nyíltan Turgot ellen fordult, a következő levelet írta a királynak; „Minden szociális kötelék felbomlik, felbomlik a rendi társadalom erős láncsora, mindenki vad tusája keletkezik; az életet, a munkát nem a szabadság fejlesztette naggyá, hanem a gondos szabályozás, aminek feladata a jövőben is a visszaélések kiküszöbölése, a jogok fejlesztése.”³⁹ XVI. Lajos engedett a nyomásnak, elbocsátotta Turgot-t. A következő pénzügyminiszter, Necker⁴⁰ ismét szabályok közé szorította a túlságosan szabad gazdaságot. Visszaállította a robotot, de ugyanakkor lehetővé tette, hogy a paraszt a taille arányában megválthassa. A céh-rendszert szintén visszaállította, de a kisebb iparágak összevonásával csökkentette a számukat, a mesterlevél megszerzésének feltételein pedig könnyített. A pénzügyi igazgatást átszervezte, az állami kiadásokat – köztük az udvar kiadásait – visszafogta, ám bankár-mivoltját nem tudta levetkőzni, az állam működését jelentős részben kölcsönök fedezték. Necker nevéhez fűződik az „opinion publique” kifejezés, intézkedéseivel igyekezett valamennyi társadalmi réteg támogatását elnyerni, hogy aztán

³⁹ Hóman Bálint, Szekfű Gyula, Kerényi Károly, Hajnal István: Egyetemes történet – harmadik kötet: Az újkor története, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937, 574. oldal

⁴⁰ François Adam, Olivier Ferrand, Rémy Rioux: Finances publiques, Presses de Sciences Po et Dalloz, Párizs 2010, 27. oldal

később a közvélemény érvényre juttatásának titulálja saját elképzeléseinek megvalósítását. Amikor 1784-ben a parlament nem akart hozzájárulni egy újabb kölcsön felvételéhez, Necker beszámolót készített az állam pénzügyeiről, amelyet közzétett. Ez volt az első alkalom, hogy az államháztartás helyzetéről egy mindenki által hozzáférhető dokumentum jelent meg, a hatás nem maradt el, a beszámolóból rövid idő alatt százezernél is több példányt adtak el. A beszámolóban az állami bevételek és kiadások egyensúlyban voltak, köszönhetően annak, hogy Necker bizonyos kiadási tételeket „rendkívülinek” minősített, és nem szerepeltetett az egyenlegben. A parlament és a miniszterek azonban felléptek Necker ellen, és elérték lemondatását. A Neckert követő pénzügyminiszterek, Calonne majd Brienne ténykedése alatt az állami kiadások – köztük jelentős mértékben az udvari kiadások – ismét erősen megnövekedtek, a kormányzat és a parlament egymással küzdöttek, képtelenek voltak a helyzet kezelésére, egyre inkább elkerülhetetlenné vált az általános rendi gyűlés összehívása.

XVI. Lajos 1788 nyarán ki is bocsátotta a rendeletét, amely az általános rendi gyűlés összehívásáról rendelkezett. Brienne lemondott, helyére Necker tért vissza, aki a királynál elérte, hogy az általános rendi gyűlésben a 3. rend, a polgárság képviselete számban annyi legyen, mint a papságé és a nemességé együttesen. Az általános rendi gyűlés 1789. május 4-én ült össze. Az általános rendi gyűlés kezdő része összetűzés nélkül zajlott le, beszédet mondott a király, majd Necker vázolta az ország pénzügyi helyzetét. A forradalmi erők azonban hamar előre törtek az általános rendi gyűlésben, amely 1789. június 17-én Nemzetgyűléssé alakult és határozatot hozott az adók eltörlésének, valamint a képviselők sérthetlenségének kérdésében. A Nemzetgyűlés semmisnek és törvényellenesnek minősített minden olyan adónemet, amelyet jóváhagyás nélkül, önkényesen vezettek be. 1789. június 23-án XVI. Lajos kénytelen volt elfogadni, hogy a jövőben minden fiskális rendelkezést kizárólag a Nemzetgyűlés jóváhagyásával lehet életbe léptetni. A forradalom megszüntette és törölte az adórendszerből a közvetett adókat, igazságtalannak és a gazdaságot hátráltatónak nyilvánítva azokat. A forradalom ideje alatt az adórendszert ugyan gyökeresen átalakították, mégsem sikerült egy stabil és igazságos rendszert kialakítani. Ugyanakkor az Emberi és Polgári Jogok 1789. augusztus 26-án elfogadott Nyilatkozata máig érvényben lévő alapelveket rögzített; ilyenek az egyenlőség elve az adóztatásban, vagy a kiadások és adók jóváhagyása. A gazdasági válság és az államadósság kezelése érdekében a Direktórium ismét felállította a Pénzügyminisztériumot és újjászervezte az adórendszert. A Direktórium három

kötelező adónemet állapított meg. Ezek voltak az iparúzéshez kapcsolódó adó, a jövedelem és az ingó vagyon után fizetett adó valamint a földbirtokot terhelő adó.⁴¹

A forradalom évei alatt Franciaország pénzügyi helyzete folyamatosan romlott. Az uralkodó pénznem a Necker által rendszeresített assignat volt. Ebből 1789. december 19-én 400 millió livres-t bocsátott ki, de mivel a pénz vásárlóértéke folyamatosan csökkent a következő két évben újabb 1.400 millió livres került a pénzpiacra. A pénz értéke folyamatosan csökkent, ahogyan csökkent a mögötte álló állami fedezet mértéke is. Míg 1794 januárjában – a jakobinus terror idején – a kibocsátott pénz 40 %-a volt az állam által fedezve, addig ez a mutató 1795 júliusára 2,97 %-ra csökkent.⁴² E mutató alakulásából is jól látható milyen súlyos méreteket öltött a gazdasági és társadalmi hanyatlás.

A hatalom megszerzésekor a napóleoni vezetés számos megoldandó kérdéssel találta magát szemben. Ilyenek voltak a pénzügyi jogi norma minőségének meghatározása, az igazgatás megszerzése, a földhivatali rendszer kialakítása valamint az adószedők kijelölése. A napóleoni alkotmány a költségvetési jog területén megosztotta a hatalmat a törvényhozó és a végrehajtó hatalmak között. Ennek megfelelően; „a Kormány rendelkezik az Állam bevételeivel és kiadásaival, egy egy éves periódusra elfogadott törvénynek megfelelően, amely az egyes összegeket rögzíti.”⁴³ A cél tehát az volt, hogy a Kormányt folyamatos ellenőrzés alatt tartsák, miként gyakorolja előjogait. A szabályozás értelmében a miniszterek csak a költségvetési törvényben rögzített összegekkel rendelkezhetek, nem léphették azokat túl. A rendszer azonban nem működhetett hatékonyan hiszen hiányzott belőle a szankció. Napóleon nem fogadta el, hogy egy törvényben rögzített szabály gátat szabhasson cselekedeteinek. Ebben az időszakban az éves költségvetés, és a parlament általi jóváhagyás elve jellemzően háttérbe szorult. A költségvetési törvényeket előre meghatározott időszak hiányában fogadták el, a törvények átlagosan három évről rendelkeztek, és gyakran előfordult, hogy egy költségvetési törvény visszamenőlegesen módosította egy korábbi költségvetési törvény rendelkezéseit, számait. 13 év alatt a költségvetés főösszegei megduplázódtak, az

⁴¹ Michel Bouvier: Les finances locales, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Párizs 2011, 61. oldal

⁴² Hóman Bálint, Szekfű Gyula, Kerényi Károly, Hajnal István: Egyetemes történet – harmadik kötet: Az újkor története, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937, 623. oldal

⁴³ Napóleoni Alkotmány 45 §.

1800-as évre meghatározott 684 millió frankos összeg 1813-ra 1.150 millió frankra emelkedett.

Napóleon, ahogy a csatatereken, majd a tárgyalóasztaloknál, ugyanúgy igyekezett a gazdasági életben is a francia érdekek érvényesítésére. Ennek érdekében védővámok alkalmazásával távol tartotta a kontinenstől a brit termékeket és francia hegemonia kiépítésén fáradozott. Annak érdekében, hogy a megszerzett kontinentális piacot el lehessen látni, a francia ipar rohamosan fejlesztette. A francia ipar tehát gyorsan fejlődött, gyors fejlődésnek indult viszont a többi kontinentális állam gazdasága is, hiszen az angolok kizárásával a piac egyszerre megnyílt, a francia gazdaság viszont egyedül képtelen volt a teljes kontinens ellátására. A francia ipar kiépítését és felfuttatását komoly szakmai szervezetek felügyelték. Ipari tanácsadói kamarák létesültek, amelyek városonként, régióként irányították a gazdálkodást. Az ipari növekedést jól példázza a lyoni selyemipar felfuttatása. A forradalom előtti években 10-12 ezer szövőszék működött Lyonban, amelyek száma a forradalom alatt drasztikusan csökkent, visszaesett 3-4 ezerre. Napóleon uralkodásának végére a szövőszékek száma már a 15 ezret is meghaladta, sőt erre a korszakra esett Jacquard⁴⁴ szövőgépének megjelenése is, amely forradalmasította az iparágat, így a lyoni selyem ismét ellepte a kontinenst, eljutott egész a Balkánig, sőt még Amerikába is. Az ipar olyannyira megerősödött, hogy részt vállalt az államháztartás egyensúlyának helyreállításában is, Napóleon előszeretettel alkalmazta az olcsó ipari hitelt kiadásainak fedezésére. A francia gazdaságnak természetesen óriási lendületet adott a hadiipar fejlődése, a katonai sikerek pedig bevételeket jelentettek az államháztartás számára, folyamatossá váltak a hadisarcok, bírságok, egyéb zsákmányok. A napóleoni gazdaságpolitika célja tehát a francia hegemonia kialakítása a kontinensen, amelyet az angol gazdasági jelenlét megnehezítésével, majd teljes kizárásával próbált elérni.

A kontinentális zár célja az angolok térdre kényszerítése volt, ám a zárlat franciákra nézve negatív hatásai rövid időn belül jelentkeztek. A kontinentális zárlat ugyanis nem csupán a briteket zárta Európából, hanem a franciákat és egész Európát az Európán kívüli világból. A francia kolóniák elvesztek, az ipar nyersanyag-utánpótlása egyre jobban akadozott, az Európában nem fellelhető nyersanyagokból egyszerre hiánycikk lett. A cukor ára 15 év alatt

⁴⁴ Joseph Marie Jacquard (1752 – 1834) francia feltaláló, a szövőszék feltalálója, a lyukkártyás vezérlés kifejlesztője.

megtízszereződött, Delaiser becsületrendet kapott azért, amiért sikerült répából cukrot előállítania.

A francia ipar ugyan monopol-helyzetbe került a kontinensen, a francia államháztartás viszont jelentős bevételkiesést szenvedett el. A kontinentális zár következtében a vámbevételek jelentősen csökkentek, míg 1806-ban az ország vámbevétele 51,2 millió frank volt, addig a vámbevételek mértéke 1809-re 11,6 millió frankra csökkent. Jelentős bevételkiesést szenvedett el a tengerentúli kereskedelem is, amely 1806 és 1814 között 933 millió frankról 585 millió frankra csökkent. Napóleon így kénytelen volt – jelentős, 40 %-os felár alkalmazása mellett – visszaengedni az angol árukat a kontinensre.⁴⁵ A kontinentális zár nem érte el a kívánt hatást, a francia ipar ugyan fejlődött, a kereskedelem viszont visszaesett, az államháztartásra nézve pedig a zárlat összességében negatív hatást gyakorolt. A kontinentális zár ellen minden erejükkel felléptek a kontinentális államok, amelyek akár a nyersanyag hiánya, akár az Európán kívüli piacok elvesztése, akár a francia hegemonia miatt kerültek kilátástalan helyzetbe.

A Bourbon restauráció érdekes módon nem törte meg a francia gazdasági fejlődés lendületét. Ehhez szükség volt XVIII. Lajos higgadt uralkodására, aki politikai hovatartozásra való tekintet nélkül egyformán kezelte valamennyi alattvalóját, nem került sor komolyabb megtorlásra, a napóleoni rendszer híveinek megbocsátott.⁴⁶ Nem egyszerű megbocsátásról

⁴⁵ Napóleon 1813-ban tette a következő kijelentést: „Igaz ugyan, hogy ellenfeleinket annyira kell gyöngíteni, amennyire csak lehetséges, az államnak azonban elsőrendű szükségletei vannak, élnünk kell és gazdasági létünk céljára vámbevételekre van szükségünk.” (Hóman Bálint, Szekfű Gyula, Kerényi Károly, Iványi-Grünwald Béla: Egyetemes történet – negyedik kötet: A legújabb kor története, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937, 201. oldal)

⁴⁶ XVIII. Lajos mérsékelt politikáját a képviselői kamara többsége ellenezte. A kamara jobboldali többsége a korábbi rendszerek képviselőinek megbüntetésével akarta népszerűségét növelni. Ennek esett áldozatul Michel Ney marsall, Napóleon kiváló tábornoka, akit egyedülként a korábbi marsallok közül 1815. december 7-én kivégeztek. Ney marsall kivégzésének másnapján a kormány a képviselői kamara elé terjesztette az úgynevezett amnesztia törvény javaslatát. A király ezzel a törvénnyel akarta megszüntetni a korábbi rendszerek híveinek üldözését. Az eredeti elképzelés szerint az amnesztia általános, mindenkire kiterjed, létezik azonban egy lista, amelyen „proskribáltak” szerepelnek. A listán szereplők egy részének két hónapon belül el kellett hagynia az országot – mint például a Bonaparte család valamennyi tagjának – másoknak vissza kellett adniuk, vagy bizonyos határidőn belül el kellett adniuk azon birtokaikat, amelyeket Napóleon ideje alatt kaptak vagy vásároltak. Ezen kívül a forradalom idején bűncselekményt elkövetők kerültek volna még ki a bűnbocsánatból. A képviselői kamara nem fogadta el az eredeti elképzelést, kiegészítést fűzött hozzá, amely a „visszaeső királygyilkosokról” rendelkezett. Visszaeső királygyilkosnak titulálták azokat, akik annak idején XVI. Lajos kivégzésére szavaztak, és később Napóleontól állami pozíciót szereztek. A kiegészítéssel együtt elfogadott amnesztia törvény értelmében számos aktív politikus kényszerült az ország elhagyására.

volt itt szó, a restaurált hatalom a forradalmi és napóleoni vívmányok sokaságát tette magáévá.⁴⁷ A király nem függesztette fel az 1814-es alkotmányt, melynek legjelentősebb intézkedései között említhetők a kétkamarás képviselőrendszer bevezetése, vagy a magánjogot szabályozó Code Napoléon hatályában való fenntartása voltak. A kétkamarás parlament képviselői kamarából állt, amelynek tagjait a nemzet választotta; illetve a pairek kamarájából, ahova a király nevezte ki a tagokat. A képviselői kamarával kapcsolatos választójog nem volt általános, a választással és választhatósággal kapcsolatos jogosultság igen lényeges költségvetési jogi vonatkozással bírt. Aktív választójoga volt minden 30 éven felüli francia férfinak, aki évente legalább 300 frank adót fizetett; passzív választójoga pedig olyan 40 éven felüli francia férfinak lehetett, aki évente legalább 1.000 frank adót fizetett.⁴⁸ Az öt éves időtartamra választott képviselői kamara tagjainak egyötöd részét minden évben kisorsolták és újraválasztották. Ez az úgynevezett cenzusos választójog szakít minden korábbi születési előjoggal, és egyedül a közterhekhez való hozzájárulás mértékétől teszi függővé a választásra, és választhatóságra való jogosultságot. Természetesen ezt a rendszert élesen ellenezte a feudális vezető réteg, amelynek képviselete a méltóságát a királytól elnyerő, majd továbbörökítő pairek kamarájába szorult vissza. A törvényekről, így a költségvetésről a kétkamarás parlament döntött,⁴⁹ az alkotmány azonban lehetőséget biztosított a kormány számára, hogy az állam biztonsága és a törvények végrehajtása érdekében rendeletet alkosson. A restaurációt követően tehát a parlament visszanyerte a költségvetési jogi területén játszott szerepét. Ennek kihangsúlyozásaképpen a parlament rögzített három alapelvet; az éves költségvetés elvét, az egységesség elvét, az egyetemlegesség elvét és a specialitás elvét. Ezen az elvek legfőbb célja a végrehajtó hatalom ellenőrzése volt. Ezek azok az alapelvek, amelyek a jelenlegi közpénzügyi szabályozás alapjaiként definiálhatóak, ezeknek az elveknek a mentén valósult meg a hatalommegosztás a jogalkotó és a végrehajtó hatalom között.

Ebben az időszakban a francia gazdaság folyamatos fejlődésben volt. A gazdasági életben egyébként is meglévő állami jelenlét fokozódik, a létrejövő kapitalista rendszer nem szakad el az államtól, a bankok, ipari, kereskedelmi vállalkozások igénylik az állami támogatást. Érdekes módon a gazdaság különböző szektorai képesek megegyezésre jutni egymással, és

⁴⁷ Jean-François Boudet: *La Caisse des dépôts et consignations*, L'Harmattan, Párizs 2006, 22. oldal

⁴⁸ Hóman Bálint, Szekfű Gyula, Kerényi Károly, Iványi-Grünwald Béla: *Egyetemes történet – negyedik kötet: A legújabb kor története*, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937, 30. oldal

⁴⁹ Christian Bigaut: *Finances publiques, Droit budgétaire*, Editions Eyrolles, Párizs 1991, 4. oldal

együtt fejlődni. Ezt példázza a védővámrendszer ismételt kialakítása is, amely a külföldi versenytől védte a francia gazdaságot. A védővámrendszer kialakítói szerint a francia gazdaság akkor növekedhet a leggyorsabban, ha minél kevesebb terméket hoznak be külföldről, és minél többet képesek exportálni. Könnyen megérthető így a gazdasági szereplők közötti konszenzus, hiszen a védővám ugyanúgy kedvez a mezőgazdászoknak, mint az ipari nagytőkéseknek. Az országnak szüksége is volt a jól teljesítő gazdaságra, hiszen a hadisarc kifizetése és a megszálló seregek ellátása hatalmas összegeket emésztett fel.⁵⁰

A francia miniszterelnök Richelieu Armand Emánuel herceg volt, aki orosz kapcsolatainak és kitűnő gazdasági szervezőképességének köszönhetően orvosolni tudta a napóleoni háborúk után fennálló súlyos anyagi helyzetet. A hadisarc kifizetése, és megszálló seregek ellátása komoly terhet jelentett az ország számára, amely jelentős hatással volt a társadalmi, politikai helyzetre. Az ellenforradalmi jobboldali és mérsékelt királypárti politikusok mellett megjelent egy harmadik tábor, amely a forradalmi, majd napóleoni rendszerrel szimpatizálókat tömörítette. Ez, a magát nacionalistának, vagy liberálisnak aposztrofáló párt egyre erősödött, és egyre inkább szembehelyezkedett a Bourbonokkal. A liberálisok parlamenti képviselete egyre szélesebb lett, XVIII. Lajos, majd X. Károly mozgástere folyamatosan szűkült, míg végül X. Károly 1830-as alkotmányosértése a Bourbonok elűldözéséhez vezetett.

Az új király Lajos Fülöp lett, aki már „Isten kegyelméből és a francia nemzet akaratából” uralkodott. Lajos Fülöp uralkodása alatt Franciaország ismét imperialisztikus álmokat dédelget, Angliával ugyan „barátságot” kötnek, ám az Entente Cordiale korántsem volt olyan szoros kötelék, mint ahogy arról egyes történetírók beszámolnak. A francia ipari és kereskedelmi tőkések további francia gyarmatok megszerzését sürgetik, amely az angol-francia viszony ismételt megromlásához vezet. Az Angliával szemben elszenvedett politikai és gazdasági kudarcok felerősítik a belpolitikai problémákat.

Az 1848-as forradalom megdöntötte Lajos Fülöp uralmát, sőt magát a királyságot is, Párizsban kikiáltják a II. Köztársaságot. Köztársasági elnöknek a minden érdeknek megfelelni próbáló, látszólag diktatórikus allűröktől mentes Napóleon Lajos herceget, I. Napóleon unokaöccsét választják meg. Napóleon Lajos az alkotmány megváltoztatásával diktatúrát akar kiépíteni. A parlament nem hajlandó az alkotmánymódosításra, ezért az elnök 1851. december

⁵⁰ A hadisarc összegét 700 millió frankban határozták meg, a megszálló sereg pedig 150 ezer katonából állt, akiknek ellátásáról a megszállás öt éve alatt Franciaországnak kellett gondoskodnia.

2-án katonai államcsínnyel felosztatja a parlamentet, majd diktátorrá választatja magát. 1852-ben megszűnik a II. Köztársaság, Napóleon Lajos III. Napóleon néven Franciaország császára lesz.

III. Napóleon a gazdasági élet vezetőivel veszi magát körül, így uralkodása kezdetén jelentős sikereket ér el, az állam iránti gazdasági bizalom kezdetben erős, az államháztartás helyzete stabil. III. Napóleon igyekszik a munkásságnak kedvezni, szociális reformokat, jólétet ígér, az ipari nagytőkések erre kezdenek kihátrálni mögüle. A gazdasági fejlődés lelassul, a külföldi kölcsönök volumene erősödik, a növekvő kamatterhek következtében pedig az államháztartás helyzete folyamatosan romlik.

A III. Köztársaság idején a Parlament ellenőrző szerepe erősödött. 1880-tól kezdve a Parlament elé szavazásra benyújtott költségvetési törvényjavaslatot nem egyedül a Kormány állította össze. Ettől az időponttól kezdve a parlamenti szavazást megelőzően a Parlament pénzügyi bizottsága megvizsgálta és átszámolta a tervezetet. A költségvetési törvényjavaslatot a Parlament mindkét háza megtárgyalta, elsőként a Képviselőház, majd a Szenátus. A szenátorok egyébként részt vehettek a törvényjavaslat alsóházi vitájában is, de kizárólag olyan módosító indítványokat terjeszthettek elő, amelyeknek az adóalanyokra nézve kedvező hatásuk volt. Erre az időszakra tehető az adózási rendszer megreformálása is. Joseph Caillaux pénzügyminiszter kezdeményezésére a Parlament elfogadta a 1914. július 15-i törvényt, amely az általános jövedelemadó bevezetéséről döntött.⁵¹

A két világháború közötti időszak pénzügyi jogi szabályozása egy törést eredményezett a klasszikus pénzügyi jogi jogfejlődésben. A költségvetési alapelveket nagyon szigorúan érvényesítik. A pénzügyekbe történő állami beavatkozás mértéke nő, ennek megfelelően igen nagy mértékben növekszik a közpénzügyi rendszerben megforduló pénztömeg. Ebben az időszakban a közpénzügyi rendszer lelassulása, akadozása figyelhető meg. A parlamenti bizottságok mindenáron igyekeznek érvényesíteni ellenőrző szerepüket a miniszterek felett, ennek következményeképpen a költségvetési törvényjavaslat elfogadásának menete lelassul, a Parlament rendre nem képes törvényt alkotni december 31-e előtt. A szabályokhoz való túlzott ragaszkodás azonban pont a szabályok felrúgásának elkerülhetetlenségét eredményezi.

⁵¹ Nicolas Delalande: La réforme fiscale et l'invention des „classes moyennes” – L'exemple de la création de l'impôt sur le revenu in: Philippe Bezes et Alexandre Siné: Gouverner (par) les finances publiques, SciencesPo. Les Presses, Párizs 2011, 116. oldal

A gazdasági, szociális és politikai válság kezelése érdekében a végrehajtó hatalom felhatalmazást nyer, hogy bizonyos kérdéseket rendeleti úton szabályozzon. Ami a költségvetési törvényjavaslatot illeti, a Parlament – annak érdekében, hogy az eljárást gyorsítani lehessen – feladja a törvényjavaslat fejezetenként történő részletes megtárgyalását, ehelyett csupán az egyes minisztériumoknak járó támogatások összegeiről döntenek. Sérülnek a költségvetési jog alapelvei is; az éves költségvetés elvét gyakran hagyják figyelmen kívül, hiszen a költségvetési törvények nagy mértékben tartalmaztak több évre elfogadott beruházásokat. Az egyetemlegesség elve ugyancsak sérült, az úgynevezett „önálló költségvetések” 1918-tól kezdődő terjedése miatt. 1935-re már annyi ilyen önálló költségvetésből gazdálkodó irodát, kasszát, ipari szolgáltató szervezetet hoztak létre, hogy külön állami ellenőrző szerveket kellett létrehozni, amelyek ezen önálló költségvetéssel rendelkező intézmények gazdálkodását ellenőrizték.

A II. világháborút követően végre sor került a költségvetési jogi szabályozás megújítására, illetve sokkal inkább a szabályozás megszilárdítására. Az 1946-os Alkotmány 16. szakasza előírja, hogy a költségvetési törvény elfogadásának menetét egy átfogó szabályozást tartalmazó törvénynek, egy organikus törvénynek kell szabályoznia. A két világháború közti szabályozás pontatlanságait kiküszöbölendő, a végrehajtó és a törvényhozó hatalom egyezsége jutott egymással. Ennek az egyezésnek öt fő pontja volt; az információáramlás javítása, a költségvetési törvények kötelező szerkezeti felépítésének meghatározása, a parlamenti vita kereteinek megjelölése, a költségvetési bizottságok hatáskörének tisztázása és a Kormány szerepének megszilárdítása az új költségvetési irányvonalak meghatározásának területén.

A francia Számvevőszéket⁵² Napóleon uralkodása idején hozták létre,⁵³ azzal a céllal, hogy a közpénzekkel való gazdálkodást felügyelje. A XIX. század folyamán a Számvevőszék hatáskörei és a lefolytatott ellenőrzések száma egyaránt növekedett.

Természetesen nem a Napóleon által létrehozott Számvevőszék volt az első grémium, amelynek feladata a közpénzekkel való gazdálkodás ellenőrzése volt. A királyság évei alatt

⁵² La Cour des comptes

⁵³ Létrehozásáról az 1807. szeptember 16-i törvény és az 1807. szeptember 28-i rendelet rendelkeztek.

léteztek úgynevezett könyvvizsgáló kamarák,⁵⁴ amelyek az ország régióiban végeztek ellenőrző tevékenységet. A könyvvizsgáló kamarák közül a legkomolyabb hatáskörökkel a párizsi könyvvizsgáló kamara rendelkezett, az egyes kamarák azonban egymástól függetlenül működtek, a párizsi könyvvizsgáló kamara nem rendelkezett semmiféle felügyeleti jogkörrel a többi kamara felett. A párizsi könyvvizsgáló kamarát még a XII. század végén hozták létre, és hasonló indítatásból, mint az Angliában, Normandiában, vagy Savoyában felállított testületeket. Valódi hatásköröket viszont csak V. (Hosszú) Fülöp 1320-ban kiadott rendeletének köszönhetően nyert. A kamara igazgatóságokra oszlott, dolgoztak itt számvevők, könyvvizsgálók, sőt még a királyt képviselő ügyészek is. A forradalom idején a kamarának több mint 200 alkalmazottja volt. A korabeli könyvvizsgáló kamarák hatásköre – így természetesen a párizsi könyvvizsgáló kamara hatásköre is – két fő feladat köré csoportosult;

- a király gazdasági ügyeinek rögzítésére, illetve a királyi vagyont érintő gazdasági műveletek kezelésére,
- a közpénzeket kezelő szervezetek felügyeletére, ellenőrzésére.

A közpénzek kezelésének garanciális biztosítékai Franciaországban már a középkorban megjelentek. VII. Károly „pénzügyminisztere” Jacques Coeur már 1439-ben különválasztotta a közpénzek felhasználásának területén a döntéshozó és a döntést végrehajtó személyeket. A döntéshozó személy (ordonnateur) – ma ilyen a miniszter, a polgármester, vagy bármilyen közintézmény vezetője – közpénzügyi kérdésben jogosult döntést hozni, a közpénzek közvetlen kezelésére azonban már nincs hatásköre. A döntés végrehajtását, a közpénzek közvetlen kezelését a hatáskörmegosztásnak megfelelően más személy vagy szervezet végzi. A döntést végrehajtó, a közpénzeket kezelő (comptable public) a döntés és a szükséges bizonylatok alapján a tranzakciót ténylegesen végrehajtja, az érintett számlákra a kérdéses összeget felvezeti.

A könyvvizsgáló kamarák a közpénzügyek kezelésének ellenőrzésekor, mind a döntéshozó, mind pedig a végrehajtó, kezelő szerv vagy személy tevékenységét megvizsgálták. A könyvvizsgáló kamarák éves rendszerességgel valamennyi végrehajtó, kezelő személyt megvizsgáltak, és rendellenességet esetén igen komoly szankciókat alkalmaztak. A könyvvizsgáló kamarák tehát igen széles hatáskörrel rendelkeztek, komoly hiányosságuk volt

⁵⁴ chambres des comptes

viszont, hogy a szabályozás, amely alapján ellenőrző tevékenységüket folytatták nem volt megfelelően kidolgozott. A közpénzeket kezelését végrehajtó személyek sosem érezhették magukat biztonságban a kamaráktól, emellett az egyes kamarák versengtek egymással és más hatóságokkal, eljárásuk sok esetben igen lassú volt.

A forradalom szakítani akart a könyvvizsgáló kamarák rendszerével, a Nemzetgyűlés ahogy az adók eltörléséről is döntött, ugyanúgy döntést hozott a könyvvizsgáló kamarák megszüntetéséről, hiszen ezeket is az előző rendszer egy káros elemének minősítette. A Nemzetgyűlés saját maga akarta ellátni a közpénzek ellenőrzését, ennek érdekében létrehozott egy tizenöt tagból álló számvevő irodát (bureau de comptabilité), amely a Nemzetgyűlés pénzügyi bizottságához tartozott. A Nemzetgyűlés a számvevő iroda jelentései alapján döntött a közpénzeket kezelők felelősségéről. Később a Direktórium évei alatt új könyvvizsgáló szervezet jött létre, amely megszerezte a közpénzek területén a döntéshozó hatalmat is, és megelégedett azzal, hogy az észlelt rendellenességekről időnként jelentést tegyen. Ez utóbbi szervezet azonban a valóságban semmiféle ellenőrző tevékenységet nem folytatott.

1807-ben Napóleon szükségesnek látta, hogy ismét biztosítsa a korábbi könyvvizsgáló kamarák által ellátott ellenőrző tevékenységét, de nem ezeket a szervezeteket élesztette fel, hanem létrehozott egy új, egyedüli szervezetet, amely az ellenőrző tevékenység központosított végrehajtását is lehetővé tette. A Számvevőszék hatásköre viszont kizárólag a közpénzeket kezelők, döntéseket végrehajtók (comptables publics) tevékenységére terjedt ki, a döntéshozók (ordonnateurs) ténykedését nem vizsgálhatta. A Számvevőszék kizárólag a végrehajtó hatalomnak tartozott beszámolni, a számvevőszéki döntések ellen a Legfelsőbb Bírósághoz lehetett fellebbezni.

A XIX. század folyamán a Számvevőszék hatásköre folyamatosan bővült. Első lépésként kiterjesztette ellenőrzését a döntéshozók tevékenységére is. Ennek megfelelően a Számvevőszék rendellenesség tapasztalása esetén azonnal kapcsolatba léphetett az illetékes miniszterrel. A Számvevőszék ellenőrző tevékenységéről éves jelentést készített, amelyet kezdetben a császárnak küldött meg, majd a parlamentnek. A számvevőszéki jelentéseket 1832-től kezdve nyilvánosságra hozták. 1826-tól a Számvevőszék ellátta a költségvetési törvények végrehajtásának ellenőrzését is, a kincstárnál vezetett számlákat összevetette az egyes miniszterek fizetési számláival, az eltérésekről, rendellenességekről értesítette a Parlamentet.

A Számvevőszék hatásköreinek bővítésével párhuzamosan növelte az ellenőrzött szervezetek mennyiségét is. 1807-ben kizárólag a legfontosabb állami, régiónkénti és a nagyvárosokban tevékenykedő közpénz-kezelőket, döntés-végrehajtókat vizsgálta. A restaurációt követően a költségvetési alapelvek rögzítése a számvevőszéki ellenőrzés szélesítését is elősegítette. Idővel a Számvevőszék feladatai közé kerültek a vámhatóság, a kisteleplülések, a községek és valamennyi lényeges közintézmény számláinak ellenőrzése is.⁵⁵

Számvevőszék az ellátott tevékenység fontosságának, szakmai felkészültségének és annak köszönhetően, hogy a kormányt megkerülve közvetlenül a parlamentnek tartozott felelősséggel rövid időn belül a leglényegesebb ellenőrzést végző szervezetté vált az államháztartás területén.⁵⁶

3.3. Konklúzió

Az összehasonlító elemzésből az alábbi következtetések vonhatók le. Amíg Franciaországban a középkor folyamán a rendi állam kialakulásának és megszilárdulásának megfelelően fejlődtek a közpénzügyi viszonyok, addig erről Magyarország esetében a török hódoltság, az ország három részre szakadása miatt töretlen és egységes fejlődésről nem beszélhetünk.

A francia közpénzügyi szabályozás kialakulásának nyomon követése a Frank Birodalom kialakulását megelőző korszakkal kezdődik, míg a magyar szabályrendszer történeti bemutatása csupán az 1848/49-es forradalom és szabadságharc vívmányaival. E nagy időbeli eltérés oka az, hogy Franciaország pénzügyileg is megőrizte függetlenségét, míg ez hazánkról nem mondható el.

Ebből adódik az a francia „előny”, hogy a modern közpénzügyek kezdeti kialakulása IV. Henrik korára tehető, míg ez nálunk csak 1848-ban következik be. Jól megfigyelhető viszont, hogy amint Magyarország – 1867-től – visszanyeri politikai önállóságát, ez automatikusan maga után vonja a közpénzügyi függetlenséget is. Ennek következtében a magyar szabályozás ismét visszakerül az európai szabályozás fő sodorvonalába. Ezt kitűnően bizonyítja az a tény, hogy Magyarországon az 1867-es kiegyezést követően igen rövid időn belül – 1870-ben –

⁵⁵ Damien Catteau: La LOLF et la modernisation de la gestion publique, Dalloz, Párizs 2007, 448. oldal

⁵⁶ Jean-François Boudet: Fiches de Finances publiques, Ellipses, Párizs 2010, 154-164. oldal

létrehozzák az Állami Számvevőszéket, ami az 1807-es francia Számvevőszék felállításához képest nem is tekinthető olyan jelentős időbeli késésnek.

4. Az államháztartás jogforrásai

4.1. A magyar államháztartás jogforrásai

4.1.1. Magyarország Alaptörvénye

Mint minden jogterület bemutatásánál, úgy itt is a legfontosabb jogszabállyal, az Alaptörvénnyel kezdjük a vizsgálódást. A Magyar Köztársaság Alkotmányáról rendelkező – az 1989. évi XXXI. törvénnyel megfelelően módosított – 1949. évi XX. törvényt 2012. január 1-én felváltotta Magyarország Alaptörvénye. Az Alaptörvény az Alkotmánytól gyökeresen eltérő technikát alkalmaz, nem elégszik meg alapelvek rögzítésével, sok kérdésben jelentős részletszabályokat is meghatároz, így emelve ezeket alkotmányos szintre. Így történik ez a közpénzügyek területén is.

Az Alkotmány 2011. december 31-én hatályos állapota igen csekély mértékben foglalkozott államháztartási szempontból jelentős kérdésekkel. 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.⁵⁷ A következő, költségvetési jogi szempontból lényeges rendelkezések az Országgyűlésről szóló II. fejezetben találhatóak, miszerint az Országgyűlés megállapítja az államháztartás mérlegét, jóváhagyja az állami költségvetést és annak végrehajtását,⁵⁸ valamint található volt 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.⁵⁹

Az Alkotmány VI. fejezete értelmében az Állami Számvevőszék – mint az Országgyűlés pénzügyi-gazdasági ellenőrző szerve – feladatkörében ellenőrzi az államháztartás gazdálkodását, ennek keretében az állami költségvetési javaslat megalapozottságát, a felhasználások szükségességét és célszerűségét. Ellenjegyzzi a költségvetés hitelfelvételeire vonatkozó szerződéseket, előzetesen felülvizsgálja az állami költségvetés felhasználásának a

⁵⁷ 1949. évi XX. törvény 11. §

⁵⁸ 1949. évi XX. törvény 19. § (3) d) pont

⁵⁹ 1949. évi XX. törvény 28/C. § (5) a) pont

törvényességét, ellenőrzi az állami költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadást, valamint ellenőrzi az állami vagyon kezelését, az állami tulajdonban lévő vállalatok, vállalkozások vagyonérték-megőrző és vagyongyarapító tevékenységét és ellátja a törvénnyel hatáskörébe utalt egyéb feladatokat.⁶⁰ A Magyar Nemzeti Bank pedig, mint az ország központi bankja, a külön törvényben meghatározott módon a monetáris politikáért felel.⁶¹

A törvény Kormányról szóló rendelkezései között mindössze annyi költségvetési jogi szempontból releváns szabály volt található, hogy a Kormány biztosítja a társadalmi-gazdasági tervek – többek között a költségvetési törvény tervezetének – kidolgozását, gondoskodik megvalósulásukról.⁶²

Az Alkotmány helyi önkormányzatokkal kapcsolatos fejezetében a helyi képviselőtestület jogosítványai között szerepelt az önkormányzati tulajdon tekintetében a tulajdonost megillető jogok gyakorlása, az önkormányzat bevételeivel való önálló gazdálkodás, a saját felelősségére folytatható vállalkozás. A képviselőtestület az önkormányzat törvényben meghatározott feladatainak ellátásához megfelelő saját bevételre jogosult, továbbá e feladatokkal arányban álló állami támogatásban részesül. A képviselőtestület fentiekén kívül a törvény keretei között megállapítja a helyi adók fajtáit és mértékét.⁶³

Az Alkotmány főt említett rendelkezésein kívül csupán a közteherviselési kötelezettséget⁶⁴ kimondó passzus említhető még, mint költségvetési jogi szempontból lényeges szabály.

Az Alaptörvény rendelkezéseit vizsgálva⁶⁵ már rögtön az Alapvetés cikkei között találunk államháztartási szempontból lényeges szabályokat. A K) cikk értelmében Magyarország hivatalos pénzneme a forint. Az Alkotmány nem tartalmazott az ország törvényes fizetőeszközével kapcsolatos rendelkezést, az Alaptörvény így egyfajta alkotmányos „védelmet” biztosít a forintnak. A törvényes fizetőeszköz ilyen magas szintű jogszabályban

⁶⁰ 1949. évi XX. törvény 32/C. § (1)

⁶¹ 1949. évi XX. törvény 32/D. § (1)

⁶² 1949. évi XX. törvény 35. § (1) e) pont

⁶³ 1949. évi XX. törvény 44/A. § (1) b), c), d) pont

⁶⁴ 1949. évi XX. törvény 70/I. §

⁶⁵ Az Alaptörvény 2013. október 1-től hatályos rendelkezéseit alapul véve.

történő szerepeltetésének több oka is lehet. Egyfelől az ország jelenlegi költségvetési-gazdasági helyzetét tekintve még jó néhány évig ezzel a pénzeszközzel fogunk fizetni, másrészt azonban felfogható ez úgy is mint az ország pénzügyi szuverenitásának egy további biztosítéka. 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.

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. A XXX. cikk 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, a hozzájárulás 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 megtalálhatóak többek között az Országgyűlés, a Kormány, az Állami Számvevőszék költségvetéssel kapcsolatos feladatai. Ezen szabályok döntő többségét az Alkotmány is tartalmazta, e szabályokra a későbbiekben még visszatérünk. Jelentős újítást – és nemcsak államháztartási szempontból jelentős újítást – hoz azonban az Alaptörvény, amikor a közpénzekről rendelkezik.

Az Alaptörvény 36. és 44. cikke közötti rész foglalkozik a közpénzekkel. Az Alaptörvény e részben deklarál néhány alapelvet, mint az éves költségvetés, az azonos szerkezet, az

áttekinthetőség vagy a részletesség elvét. Ez már önmagában is lényeges, hogy államháztartási alapelvek az Alaptörvényben kaptak helyet, de még lényegesebb az Alaptörvény által bevezetett államadósságfék intézménye. Ez a rendelkezés előírja, hogy az Országgyűlés nem fogadhat el olyan költségvetési törvényt, amelynek következtében az államadósság meghaladná a hazai össztermék felét. Mivel jelenleg az államadósság jóval meghaladja ezt a mértéket, az Alaptörvény úgy rendelkezik, hogy az Országgyűlés kizárólag olyan költségvetési törvényeket fogadhat el, amelyek az államadósság mértékét csökkentik, így közelítve az ország gazdaságát a kívánt mértékhez. Ettől a rendelkezéstől csak kivételes esetben, 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 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, a központi költségvetés végrehajtásáról, a központi adónemekről, az illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények Alaptörvénnyel való összhangját kizárólag az élethez és az emberi méltósághoz való joggal, a személyes adatok védelméhez való joggal, a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való joggal vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jogokkal összefüggésben vizsgálhatja felül, és ezek sérelme miatt semmisítheti meg.

Érdemes itt még említést tenni az Alaptörvény e részének rendelkezései közül a Költségvetési Tanácsot⁶⁶ 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 – azonban megmaradt és igen fontos hatáskörrel rendelkezik. A Költségvetési Tanács feladatai között szerepel a költségvetési törvény elfogadásában való részvétel, pontosabban fogalmazva a Költségvetési Tanács örökdik afelett, hogy az Alaptörvény államadóssággal kapcsolatos rendelkezéseit betartsák. A központi költségvetésről szóló

⁶⁶ A Költségvetési Tanács tagja a Költségvetési Tanács elnöke, a Magyar Nemzeti Bank elnöke és az Állami Számvevőszék elnöke. A Költségvetési Tanács elnökét a köztársasági elnök nevezi ki hat évre.

törvény Országgyűlés által történő elfogadásához szükség van a Költségvetési Tanács előzetes hozzájárulására. A Költségvetési Tanács így egyfajta vétójogot nyert a költségvetési törvény elfogadásának kérdésében.

4.1.2. 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 új törvény váltotta fel, az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény.

Az új törvény rendelkezik többek között az államháztartás alrendszeréről, a költségvetési bevételek és kiadások köréről, a költségvetési szervek jogállásáról, a költségvetési tervezés menetéről, a költségvetés végrehajtásának szabályairól, a gazdálkodás szabályairól valamint az államháztartási ellenőrzés rendszeréről. A törvény rendelkezéseit kibontja és tovább részletezi a végrehajtására kiadott 368/2011 (XII.31.) Korm. rendelet. A költségvetési jog érzékenységét, folyamatos reflektálását a gazdasági folyamatokra mi sem jelzi jobban, mint hogy, a 2011. évi CXCV. törvényt és a végrehajtására kiadott kormányrendeletet 2013 októberéig több mint 20 alkalommal módosították.

4.1.3. A stabilitási törvény

Magyarország gazdasági stabilitásáról a 2011. évi CXCV. törvény rendelkezik. A stabilitási törvény meghatározza az államadósság fogalmát, számításának módját, rendelkezik az Államadósság Kezelő Központ és Költségvetési Tanács feladatairól, közteherviselés alapvető szabályairól, a nyugdíjrendszer alapvető szabályairól valamint a hitelintézeteknek nyújtható kölcsönök szabályairól. A stabilitási törvény több olyan rendelkezést 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.

4.1.4. 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.

4.1.5. 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, rendelkezik a bank és más állami szervek között fennálló kapcsolatokról.

4.1.6. Az Állami Számvevőszékről szóló törvény

Az Állami Számvevőszékről a 2011. évi LXVI. törvény rendelkezik. A törvény szabályozza az Állami Számvevőszék jogállását, hatáskörét, legfontosabb feladatait. A törvény meghatározza az Állami Számvevőszék szervezetét, megadja a számvevőszéki ellenőrzés szabályait.

Fentiekben azon államháztartással kapcsolatos jogszabályok felsorolása szerepel, amelyeket az elmúlt egy évben alkottak meg és léptettek hatályba. A felsorolt jogszabályok közül a stabilitási törvény, a nemzeti vagyonról szóló törvény, a Magyar Nemzeti Bankról szóló törvény és az Állami Számvevőszékről szóló törvény sarkalatos törvények.

4.1.7. Az Alkotmánybíróság határozatai

A jogforrások között feltétlenül meg kell említeni az Alkotmánybíróság határozatait, amelyek a költségvetési törvény fogalmának 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, a költségvetési törvény 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 törvényeket módosítson, és ugyanúgy azt az esetet is kizártnak tekintette, hogy a költségvetési törvény rendelkezéseit más későbbi (nem költségvetési tárgyú) törvény módosítsa. A 4/2006. (II. 15.) AB határozat külön érdekessége, hogy indoklásában szükségesnek látta megvizsgálni más országok – így

Franciaország – hasonló kérdésben érvényesülő szabályait. A francia szabályokat vizsgálva az Alkotmánybíróság megállapította, hogy Franciaországban az alkotmány 34. cikke szerint a parlament határozza meg a költségvetést, a költségvetésre vonatkozó részletes szabályokat organikus törvény tartalmazza. A költségvetési törvények tartalmát az organikus törvény megszabja, és az ettől eltérően a költségvetési törvénybe felvett rendelkezéseket alkotmányellenesnek tekintik.

4.2. A költségvetéssel kapcsolatos legfontosabb normák Franciaországban

4.2.1. Az Alkotmány

A Francia Köztársaság Alkotmányáról rendelkező 1958. október 4-i törvény természetesen az első jogszabály, amelyet mint költségvetési jogi szempontból lényeges normát említeni kell. A 2012. január 1-e előtt hatályban lévő magyar Alkotmánnyal⁶⁷ szemben a francia Alkotmány széles körben tartalmaz költségvetési jogi rendelkezéseket. Ilyenek például bizonyos költségvetési jogi alapelvek; az Alkotmány kimondja, hogy a Parlament az adók alapjáról, mértékéről és behajtásuk módjáról, valamint a bankjegy kibocsátás módjáról törvényt köteles alkotni.⁶⁸ Az Alkotmány kimondja továbbá, hogy a költségvetési törvényeknek meg kell határozniuk az állami bevételek és kiadások körét, mégpedig egy organikus törvény szabályainak megfelelően. Az Alkotmány tehát egy másik jogszabályra, egy organikus törvényre bízta, hogy a költségvetési törvényekkel kapcsolatos legfontosabb szabályokat meghatározza.

4.2.2. A 2001. augusztus 1-i törvény, az organikus törvény

A költségvetési törvényeket szabályozó 2001. augusztus 1-i törvény, az organikus törvény a legfontosabb költségvetéssel kapcsolatos jogszabály, amelynek szabályaira maga az Alkotmány is hivatkozik. Az organikus törvény e fontos szerepének bemutatása céljából részletesen foglalkozunk megszületésének körülményeivel.

⁶⁷ A 2012. január 1-én hatályba lépő Alaptörvény már foglalkozik a közpénzügyekkel, ahogy erről a dolgotat korábbi részében már szó volt.

⁶⁸ Gilbert Orsoni: Les finances publiques en Europe, Ed. Economica, Párizs 2007, 169. oldal

A költségvetési törvényeket szabályozó 2001-692 számú, 2001. augusztus 1-i törvény több mint negyven év elteltével váltotta fel azt az 1959-es rendeletet,⁶⁹ amely addig a francia költségvetési jog legfontosabb jogszabálya volt, így a francia költségvetési jog új „alkotmányt” kapott.⁷⁰

A rendelet jogszabályok közt elfoglalt helye meglehetősen stabil volt, tekintve, hogy negyven év alatt mindössze két alkalommal módosították, és mindkét alkalommal csupán csekély jelentőségű módosításokat eszközöltek.⁷¹ A rendelet kvázi állandóságát jól tükrözi, hogy az Alkotmány rendelkezésein ugyanezen periódus alatt 15 alkalommal is változtattak.

A rendelet megalkotása a lehető legnagyobb diszkréció mellett zajlott. A Parlament nem vett részt sem a szövegezésben, sem a rendelet tartalmának meghatározásában, az Alkotmány Tanács pedig nem alkotott véleményt a rendelet tartalmát illetően, tekintve, hogy a rendelet nyilvánosságra hozatalakor még nem működött. A rendelet szövegén a későbbiekben sem változtattak, sőt a rendelet egy 1960. augusztus 11-i alkotmánytanácsi döntés⁷² következtében az Alkotmánnyal majdnem azonos szintre emelkedett.⁷³ A rendelet eme kiváltságos helye újabb megerősítést nyert egy újabb alkotmánytanácsi döntésnek⁷⁴ köszönhetően, amikor az Alkotmány Tanács kimondta, hogy a törvénykönyvek megalkotásakor tiszteletben kell tartani a rendelet rendelkezéseit. A rendelet helyzete meglehetősen stabil volt tehát, a jogszabályi hierarchiában pedig igen előkelő helyet foglalt el, éppen ezért vált egyre aggályosabbá, hogy a rendelet megalkotására nem a legdemokratikusabb körülmények között került sor.

⁶⁹ 59-2 számú, 1959. január 2-i rendelet a költségvetési törvényekről.

⁷⁰ Nathalie Morin: La place stratégique de la nouvelle comptabilité d'État in: Michel Bouvier: Innovations, créations et transformations en finances publiques, Éditions L.G.D.J., Párizs 2006, 13. oldal

⁷¹ Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale: Finances publiques, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Párizs 2010, 287. oldal

⁷² 60-8 DC számú döntés, 1960. augusztus 11. Az Alkotmány Tanács ebben a döntésében az Alkotmány szövege mellett a rendelet szövegére is hivatkozott, amikor bizonyos törvényi rendelkezéseket alkotmányellenesnek minősített.

⁷³ Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale: Finances publiques, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Párizs 2010, 284. oldal

⁷⁴ 94-355 DC számú döntés, 1995. január 10.

A 2001. augusztus 1-i törvény – amely a jogszabályok hierarchiájában ugyanazt a helyet foglalja el, amelyet korábban az 1959. január 2-i rendelet – megalkotása már sokkal előnyösebb körülmények között zajlott. A parlamenti képviselők tevékenyen részt vettek a munkában, a Nemzetgyűlésben⁷⁵ a többség és az ellenzék megegyezésre jutott, a Szenátus pedig nem akarta újrafogalmazni a törvénytervezet legfontosabb rendelkezéseit. Az államháztartás reformja elé a Számvevőszék és az Alkotmány Tanács sem gördített akadályt, minden körülmény kedvezően alakult ahhoz, hogy a reform végbe mehessen, amelynek a következő két jelentős motívumát érdemes kiemelni.

Az első abban rejlik, hogy az 1959. január 2-i rendelet megalkotásakor a Parlament jogosultságait korlátozták, figyelmen kívül hagyták, így a rendelet bizonyos szempontból az Alkotmány rendelkezéseit is „lerontotta”.⁷⁶ A reform egyik mozgatóeleme így az volt, hogy ezt az állapotot megszüntesse, és a Parlamentet hozzásegítse az őt megillető jogosultságok gyakorlásához. A rendelet alábbi két szakasza azt példázza, hogy a rendelet szabályai bizonyos esetekben ellentétesek voltak az Alkotmány rendelkezéseivel.

- A rendelet 42. szakasza főszabály szerint kizár minden, a költségvetési törvénytervezethez benyújtott módosító indítványt, csak a rendelet által kifejezetten megengedett módosító indítványok benyújtását engedélyezi (pl.: kiadások csökkentésére, bevételek növelésére vonatkozó javaslatok). Ez a rendelkezés ellentétes az Alkotmány 44. szakaszával, amely kimondja, hogy a Parlament tagjai és a Kormány módosító indítványokat terjeszthetnek elő.

- A rendelet 4. szakasza bevezetett egy új adónemet, határozott időre bevezetett speciális adókat,⁷⁷ a részletszabályok kidolgozását pedig az Államtanácsra⁷⁸ bízta. Ezen rendelkezés következtében kikerült a Parlament hatásköréből egy adónem bevezetésének, az adó alapjának, mértékének és a behajtás kérdései meghatározásának jogosultsága, jöllehet az Alkotmány 34. szakasza egyértelműen a törvényhozás hatáskörébe utalja e kérdéseket.

A reform másik fontos motívuma a közkiadások területén a teljesítményorientáltság elvének előtérbe helyezése volt. Így a jövőben az egyes költségvetési törvények nem csupán engedélyt

⁷⁵ A francia Parlament két házból, Nemzetgyűlésből (Assemblée nationale) és Szenátusból (Sénat) áll.

⁷⁶ Sophie Baziadoly: Les finances publiques, Presses Universitaires de France, Párizs 1998, 24. oldal

⁷⁷ taxes parafiscales

⁷⁸ Conseil d'Etat

adnak a közkiadások teljesítésére, hanem a közkiadásokhoz hozzárendelik az elérendő célokat is. A közpénzekből gazdálkodó szervezeteknek ezentúl tehát nemcsak a közpénzek törvényes felhasználásáról kell számot adniuk, hanem biztosítaniuk kell, hogy a közpénzek elköltése elérje a kitűzött célokat, megvalósítsa a tervezett programokat.

A Francia Alkotmány – a 2012. január 1. előtt hatályos magyar Alkotmánnyal szemben – igen széles körben foglalkozik költségvetési jogi kérdésekkel. A 2001. augusztus 1-i törvény megalkotásakor ügyeltek arra, hogy ne kelljen az Alkotmány szövegén módosítani, hiszen ahhoz népszavazás kiírására lett volna szükség.⁷⁹ A Francia Alkotmány 34. szakasza szerint a költségvetési törvények határozzák meg az állami bevételek és kiadások körét, mégpedig egy organikus törvény rendelkezéseinek megfelelően. Az Alkotmány 47. szakasza pedig a költségvetési törvény Parlament általi elfogadását szabályozza, és itt is utal a organikus törvény vonatkozó szabályaira. Az Alkotmány által hivatkozott organikus törvény a 2001. augusztus 1-i törvény. A törvény megalkotásakor a jogalkotó az Alkotmány idézett szakaszainak értelmezésekor a következő kérdésekkel szembesült;

- milyen tág keretek között lehet értelmezni az Alkotmány szövegében foglalt felhatalmazást?
- a felhatalmazás arra terjed ki, hogy a megalkotandó organikus törvény az Alkotmány rendelkezéseit kiegészítve részletszabályokat állapítson meg? vagy
- az alkotmányos felhatalmazással élve a jogalkotónak lehetősége nyílik arra, hogy a költségvetési jog területén teljesen önálló szabályozást alakítson ki, és az organikus törvény rendelkezései adott esetben felülírhatják-e az Alkotmány szabályait?

A kérdésben több alkotmánytanácsai döntés is született, ezek közül itt csak egyet ismertetek, amelyben az Alkotmány Tanács az organikus törvény rendelkezéseit részesítette előnyben az alkotmányos szabályokkal szemben.

Az Alkotmány Tanács 2001. július 25-i döntésében⁸⁰ meglehetősen tágan értelmezte az Alkotmány által adott felhatalmazást. A 2001. augusztus 1-i törvény 39. szakasza szerint

⁷⁹ Francia Alkotmány (1958. október 4.) 89. szakasz

⁸⁰ 2001-448 DC számú döntés, 2001. július 25.

amint a költségvetési törvény tervezetét a Parlament⁸¹ elé terjesztik, a törvénytervezet rögtön az illetékes – pénzügyekkel foglalkozó – bizottságnak kell megküldeni. A Francia Alkotmány 43. szakasza szerint a törvénytervezetek Parlament elé terjesztésekor, a Parlament egy állandó bizottsága vizsgálja meg a tervezeteket. Egy, a kérdésben speciális felhatalmazással bíró bizottság akkor vizsgálhatja elsőként a tervezetet, ha a Kormány vagy a Parlament ezt kéri. Az organikus törvény 39. szakasza tehát ellenkezik az Alkotmány szövegével, amikor a költségvetési törvény tervezetét rögtön a pénzügyekkel foglalkozó bizottság elé küldi, anélkül, hogy a Kormány vagy a Parlament ezt kifejezetten kérné.

Az Alkotmány Tanács azonban ebben az esetben igen tágan értelmezte az Alkotmány által adott felhatalmazást, és akként foglalt állást, hogy az Alkotmány 47. szakaszában maga hatalmazza fel az organikus törvényt, hogy a költségvetési törvényeket illető szabályok adott esetben eltérhetnek az Alkotmány rendelkezéseitől. Az Alkotmány Tanács tehát fentiekre hivatkozva nem találta alkotmányellenesnek a kérdéses rendelkezést.

A költségvetési törvényeket szabályozó joganyag megújítására két eltérő megközelítésmód adódott. Az egyik az 1959. január 2-i rendelet szabályait korszerűsítve kívánta a reformot megvalósítani, míg a másik – a gyakorlatban végül érvényesülő elképzelés – egy, a rendeletet felváltó, hatályon kívül helyező új jogszabály megalkotásával operált.⁸²

A 2001. augusztus 1-i törvény nem változtatott a hatályos rendelet szövegén, hanem felváltotta az addigi szabályokat. Ez azonban nem jelenti azt, hogy az új törvény minden szempontból szakított a rendelet szabályaival, az új organikus törvény a rendelet számos szabályát átvette.

A Nemzetgyűlés által kidolgozott szöveg gyökeresen megváltoztatta a rendelet által alkalmazott rendszerezést. Az 1959-es rendelet „Általános rendelkezések”⁸³ címe széleskörűen tárgyalta a költségvetési törvények tartalmát, a „Költségvetési törvények rendelkezései”⁸⁴ cím pedig megnevezésével ellentétben szinte csak a hitelek kezelésével

⁸¹ A Nemzetgyűlésben és a Szenátusban is.

⁸² Michel Bouvier: La grande transformation des finances publiques: une nouvelle alliance du citoyen de l'État in: Finances publiques et protection de l'environnement, L.G.D.J., Párizs 2005, 3. oldal

⁸³ „Dispositions générales”

⁸⁴ „Des dispositions des lois de finances”

foglalkozott. Az új szöveg a főnti címek helyébe az „Az állam bevételei és kiadásai”⁸⁵ címet állította, amely elődjénél tömörebb és érthetőbb szabályokat tartalmazott.

A Szenátus még messzebb ment, ugyanakkor bizonyos jogintézményeket megtartott a rendelet szabályai közül. Ilyenek voltak a kiegészítő költségvetés, valamint a speciális pénzalapok.

- A kiegészítő költségvetés(ek)⁸⁶ fogalmát a rendelet 20. szakasza tartalmazza, eszerint olyan állami szerv rendelkezhet kiegészítő költségvetéssel, amely termékeket állít elő, vagy szolgáltatásokat nyújt és nem rendelkezik jogi személyiséggel. A kiegészítő költségvetések létrehozásáról és törléséről a költségvetési törvényekben döntenek. A kiegészítő költségvetések képzése lehetővé teszi, hogy ezen pénzügyi terveket az általános (állami) költségvetéstől elkülönítetten kezeljük, pontos képet kapva így a kiegészítő költségvetés jövedelmezőségéről. Ugyanakkor kiegészítő költségvetések képzése megsérti a globális fedezet elvét.⁸⁷
- A speciális pénzalapok bizonyos előre meghatározott állami kiadások fedezésére szolgáló pénzeszközöket tömörítik. A speciális pénzalapok – csakúgy mint a kiegészítő költségvetések – az általános (állami) költségvetéstől elkülönítetten kezelendők, de létrehozásukról és a hozzájuk rendelt pénzeszközökről a költségvetési törvényekben kell rendelkezni.⁸⁸ Az 1959. január 2-i rendelet a következő pénzalapok létrehozását tette lehetővé: Különleges rendeltetésű pénzalap; Kereskedelmi pénzalap; Külföldi kormányokkal kapcsolatos ügyletek; Monetáris ügyletek; Kölcsönök; Előlegek.⁸⁹

⁸⁵ „Des ressources et des charges de l'État”

⁸⁶ „budgets annexes”

⁸⁷ Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale: Finances publiques, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Párizs 2010, 299-302. oldal

⁸⁸ Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale: Finances publiques, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Párizs 2010, 303-307. oldal

⁸⁹ Comptes d'affectation spéciale; Comptes de commerce; Comptes de règlement avec les gouvernements étrangers; Comptes d'opérations monétaires; Comptes de prêts; Comptes d'avances.

Az organikus törvény némileg változtatott a speciális pénzalapokkal kapcsolatos rendelkezéseken. Előírta,⁹⁰ hogy speciális pénzalap csak költségvetési törvényben hozható létre, a pénzalapnak juttatandó bevételekről is költségvetési törvényben kell rendelkezni, valamint hatról négyre csökkentette a létrehozható pénzalapok számát. Ezek a következők: Különleges rendeltetésű pénzalap, amely szolgálhat például a mezőgazdaság fejlesztésére, vagy a közlekedés, a parkolórendszer ellenőrzésére; Kereskedelmi pénzalap, amely többek között az államadóssággal kapcsolatos ügyletek kezelésére is szolgál; Monetáris ügyletek pénzalapja, amelyből bárminemű monetáris ügylet finanszírozása történhet; és végül a Pénzügyi pályázatok pénzalapja, amely a költségvetési nehézségekkel küzdő tagországok megsegítésére szolgál.

Fentiekén kívül a Szenátus elhelyezett a törvénytervezet szövegében egy bevezető részt, amelyben a költségvetési törvények tárgyát határozta meg,⁹¹ valamint egy további címet, amely a közpénzekkel való gazdálkodás ellenőrzését szabályozta.⁹²

A 2001. augusztus 1-i törvény 6 címből, 12 fejezetből és összesen 68 szakaszból áll, szemben az 1959. január 2-i rendelet 3 címével, 4 fejezetével és 46 szakaszával. Az új organikus törvény tehát tagoltabb, áttekinthetőbb lett elődjénél, szakaszai rövidebbek, azonban jobban felépítettek, nyelvezete pedig a korábbi szabályokénál precízebbnek mondható.

A 2001. augusztus 1-i törvény rendelkezései szakaszosan léptek hatályba, illetve helyezték hatályon kívül az 1959. január 2-i rendelet szabályait. 2002, 2003, 2004 és 2005 az átmenet évei voltak, az 1959. január 2-i rendelet 2005. január 1-től hatálytalan, így a 2006-os évre készített költségvetési törvény volt az első, amelyet teljes egészében az új organikus törvény rendelkezései alapján készítettek.

2005-ben változtatásokat eszközöltek a 2001. augusztus 1-i törvény szövegén, a 2005. július 12-i törvény⁹³ több helyen is módosította az organikus törvényt. Az organikus törvény 34. szakasza kiegészült egy ponttal, amelynek értelmében a költségvetési törvény első részében rendelkezni kell az esetleges költségvetési többlet felhasználásának módjáról, ezen kívül a

⁹⁰ 2001. augusztus 1- törvény 19. szakasz

⁹¹ Titre Ier: De lois de finances

⁹² Titre V: De l'information et du contrôle sur les finances publiques

⁹³ 2005-779 számú, 2005. július 12-i törvény.

költségvetési törvény mellékletei között meg kell határozni az abban az évben képzendő költségvetési tartalék mértékét.

Az Alkotmánymódosítás növelte a Parlament hatáskörét, rögzítette, hogy a Parlament ellenőrzi a Kormány tevékenységét, valamint értékeli a közpolitikát. A Parlament e feladatai ellátása végett közreműködik a Számvevőszékkel, valamint akár a Nemzetgyűlésben akár a Szenátusban vizsgálóbizottságokat hozhat létre.

A 2008-as módosítás bevezeti az Alkotmány rendelkezései közé a programozási törvény intézményét.⁹⁴ A programozási törvényben a közpénzügyek várható alakulását / alakítását kell bemutatni. A módosításnak köszönhetően a programozási törvény több évre előre képet nyújt a közpénzügyek várható alakulásáról. Az első programozási törvény a 2009. február 9-i törvény. E törvény tulajdonképpen egységes szerkezetben tartalmazza az állami pénzügyeket, a társadalombiztosítás pénzügyeit, és a helyi önkormányzati pénzügyeket. A törvény igen sok államháztartási szempontból lényeges mutató alakulását vetíti előre, ezek közül itt csak kettő szerepel. A törvény a GDP-hez (franciául PIB: produit intérieur brut) viszonyítva mutatja be a közigazgatás elkövetkező években várható szükségleteit.⁹⁵

Szükséglet (—) vagy finanszírozási képesség (+)	2008	2009	2010	2011	2012
Közigazgatás szükségletei összesen	— 3,2	— 4,4	— 3,1	— 2,3	— 1,5
Állam	— 2,7	— 3,8	— 2,8	— 2,4	— 1,9
egyéb központi közigazgatási szervek	0,0	0,2	0,1	0,2	0,3

⁹⁴ Loi de programmation

⁹⁵ 2009. február 9-i törvény 2. szakasz 1.

társadalombiztosítás	— 0,1	— 0,4	— 0,3	— 0,1	0,0
helyi önkormányzatok	— 0,3	— 0,3	— 0,2	— 0,1	0,0

A fenti táblázatból jól látható, hogy a közigazgatási kiadások várhatóan milyen arányban oszlanak meg az Állam, a központi közigazgatási szervek, a társadalombiztosítás és a helyi önkormányzatok között.

Fontos megjegyezni, hogy a programozási törvényt még a 2008-as gazdasági világválság kirobbanása előtt alkotta meg a Parlament, ebből következik, hogy a fenti táblázat finanszírozási szükségleteket ábrázoló mutatói igen optimisták, 2009-től folyamatosan csökkennek, 2012-re pedig minden mutató a 2008-as értékek alá kerül, a központi közigazgatási szerveknél pedig már 2009-től többlettel számol.

A törvény az államadósság várható alakulását is meghatározza, ezt is természetesen a GDP-hez viszonyítva.⁹⁶

	2008	2009	2010	2011	2012
Az államadósság alakulása	67,0	69,9	70,5	70,0	68,6

Érdekes megfigyelni a francia államadósság alakulását, illetve alakulásának előrevetítését a programozási törvényben. 2008-ban áll a legalacsonyabb szinten, 67 %-on, még így is messze a konvergencia-kritérium fölött.

⁹⁶ 2009. február 9-i törvény 2. szakasz 2.

Igaz ugyan, hogy az Alkotmány rendelkezései közé 2008-ban bekerült a programozási törvény intézménye, a Kormányt azonban mégsem kötelezi semmi arra, hogy időről időre ilyen törvénytervezeteket terjesszen a Parlament elé.

További hiányosságként említhető, hogy nincs meghatározva konkrét időintervallum, amelyre egy programozási törvényt el kell készíteni. Ilyen időintervallum hiányában pedig a kormányok olyan hosszú időszakra készíthetnek programozási törvényt, amelyekben garantáltan visszaáll majd a költségvetési egyensúly. A programozási törvények inkább ezért inkább arra szolgálnak, hogy időről időre képet adjanak az államháztartás helyzetének várható alakulásáról.

4.2.3. Az Alkotmány Tanács döntései

Továbbra is a költségvetési jog legfontosabb forrásait vizsgálva, az Alkotmány és az organikus törvény után foglalkozni kell az Alkotmány Tanács döntéseivel. Az Alkotmány Tanács számos esetben rendelkezett költségvetési, illetve zárszámadási törvényekkel kapcsolatban. Döntéseiben az Alkotmány Tanács világossá tette, hogy milyen alapelvek mentén kell az államháztartás területén eljárni, milyen jogosítványai vannak a Parlamentnek, és milyen eljárási szabályokat kell betartani a költségvetés megalkotásakor.⁹⁷ Az Alkotmány Tanács gyakorlatában találunk példát olyan esetre, amikor a testület az Alkotmánnyal ellentétesnek nyilvánított egy költségvetési törvényt, igen nehéz helyzetbe hozva ezzel a Kormányt, más esetben viszont az Alkotmány Tanács döntésével igyekezett a Kormány, illetve a Parlament segítségére lenni, hogy a szűkös költségvetési határidőket képesek legyenek betartani. Az Alkotmány Tanács e döntéseiről a későbbiekben még lesz szó.

4.2.4. A 2012. november 7-i dekrétum a költségvetési gazdálkodásról és az államháztartási számvitelről

A költségvetési jog forrásai között végül meg kell említeni az államháztartási szervek számviteli szabályairól rendelkező dekrétumot. A dekrétum az elfogadott költségvetés végrehajtásáról, a végrehajtással kapcsolatos hatáskörök megoszlásáról, és a költségvetési ellenőrzésről állapít meg szabályokat.

⁹⁷ Damien Catteau: 21 Exercices corrigés de Finances Publiques, Gualion, Lextenso Éditions, Párizs 2013, 43. oldal

4.3. Konklúzió

Tekintettel arra, hogy két egyaránt a kontinentális jogrendszerhez tartozó országról van szó, így az lenne a furcsa, ha jogforrási oldalról eltérést, nem pedig megegyezést találnánk. A formai azonosság azonban nem jelent minden esetben tartalmi és időbeli azonosságot. Jól látszik például, hogy a francia Alkotmány közpénzügyi rendelkezéseinek magyar megfelelőit csak a magyar Alaptörvény tartalmazza, a korábbi Alkotmányban ezek nem szerepeltek. Jelentős érdemi eltérés viszont, hogy a francia Alkotmány Tanács aktivitása lényegesen nagyobb a közpénzügyek terén, mint a magyar Alkotmánybíróságé.

5. Az államháztartás fogalma, alapelvei és felépítése

5.1. A pénzügyi jogról

Az államháztartás meghatározásának tisztázása előtt érdemes megvizsgálni a pénzügyi jog definícióját, hiszen az államháztartási / költségvetési jog részét képezi a pénzügyi jognak. A pénzügyi jog definíciójának meghatározása nem egyszerű feladat, a szakirodalomban nagyjából annyi eltérő meghatározást találunk, ahány szerző alaposabban foglalkozott a kérdéssel. Exner Kornél „Magyar Pénzügyi jog” című írásában összegyűjtötte a XIX. század végén – XX. század elején munkálkodó jogtudósok meghatározásait. Mariska Vilmos meghatározása így szól: „A pénzügyi jog a tételes államjognak az a része, amely az illető ország pénzügyi szervezetét és egész háztartását meghatározó és rendező törvényeket és szabályokat adja elő.” Földes Béla a következőképpen írja le a pénzügyi jogot: „A pénzügyi jog ismerteti az államháztartásra vonatkozó pozitív jogszabályokat.” Az „Állami pénzügyigazgatás” című könyv, amelyet a pénzügyminisztérium a községi közigazgatási tanfolyamok számára adott ki, így határozta meg a pénzügyi jogot: „Azoknak a tételes jogszabályoknak az összege, amelyek szerint valamely állam és az alája tartozó közjogi testületek háztartása be van rendezve és vezetettik: az illető állam pénzügyi jogát alkotja.” Kmety Károly megfogalmazásában; „Pénzügyi jog alatt az egész állami gazdálkodásnak vagy államháztartásnak jogát, azon jogintézmények és jogtételek összefoglalását értik, amelyek az államgazdasági cselekvőség kötelező rendjét megállapítják.” Exner Kornél saját megfogalmazása pedig a következő: „A pénzügyi jog az a tudomány, mely az államháztartásra vonatkozó tételes törvényeket és jogszabályokat rendszeresen ismerteti.”⁹⁸ Az Exner Kornél által elsőként idézett Mariska Vilmos A Magyar Pénzügyi Jog című művében a fent ismertetett megfogalmazás mellett külön definiálja a magyar pénzügyi jog fogalmát is; „a magyar pénzügyi jog a magyar állam területén érvényben álló pénzügyi törvények és szabályok rendszeres tárgyalása, vagyis az az ismeág, amely Magyarország pénzügyi igazgatásával és a magyar állam gazdaságát szabályozó törvényekkel és szabályrendeletekkel ismertet meg bennünket.”⁹⁹ Bodroghy József szerint: „A pénzügyi jog azoknak az érvényben lévő jogszabályoknak az összessége, amelyek az állam közjogi természetű bevételeire, azok

⁹⁸ Exner Kornél: Magyar Pénzügyi jog, Athenaeum Kiadó, Budapest 1910, 7. oldal

⁹⁹ Mariska Vilmos: A Magyar Pénzügyi Jog Kézikönyve, Franklin-Társulat, Budapest 1896, 2. oldal

beszedésére, kezelésére és kiadására és az ezeket végző szervezetre vonatkoznak.”¹⁰⁰ Balás Károly megfogalmazásában a pénzügyi jog a konkrét pénzügyi szabályokat, törvényeket, utasításokat ismerteti az egyes államokra, illetőleg közjogi területekre vonatkozólag.¹⁰¹ Meznerics Iván a következő definíciót adja: „A pénzügyi jog – általános megfogalmazás szerint – azoknak a jogszabályoknak az összessége, amelyek az állam pénzügyeit szabályozzák; más szóval a pénzügyi jog az állam pénzügyi tevékenysége során létrejövő jogviszonyokat, pénzügyi intézményeket, eljárásokat szabályozó, továbbá a pénzügyi ellenőrzés módszereit és formáit megállapító jogszabályok összessége.”¹⁰² Dáni Sándor pedig Meznerics Iván definícióját veszi alapul: „a pénzügyi jog az állam pénzügyi tevékenysége során létrejövő jogviszonyokat, pénzügyi intézményeket, eljárásokat szabályozó, továbbá a pénzügyi ellenőrzés módszereit és formáit megállapító jogszabályok összessége.”¹⁰³

A fenti meghatározások különbségeiből és közös elemeiből ki lehet szűrni, hogy a pénzügyi jog meghatározása értelmezés kérdése. Egyes szerzők az államháztartás jogra szűkítik a pénzügyi jogot, egyenlőséget téve a két jogterület között. Más jogtudósok az államháztartás mellett bevonják a fogalomba a pénzügyi szervezetrendszer, pontosabban az ezekre vonatkozó jogszabályokat. Megint mások még tovább szélesítik a kört, és a vonatkozó jogszabályok mellett a definíció részévé teszik az e területen létrejövő jogviszonyokat, így akarva-akaratlanul e jogviszonyok szereplőit is. Fontos azonban leszögezni, hogy egy pénzügyi tartalmú jogviszony nem lesz automatikusan a pénzügyi jog része. A társadalmi viszonyok jelentős része pénzmozgással jár, mégis a pénzügyi jog e társadalmi viszonyoknak csak csekély része iránt érdeklődik. A pénzügyi jog ebből következőleg nem magára a pénzmozgásra, hanem a jogviszonyban résztvevőkre, illetve a pénzmozgás „feladójára”, vagy „címzettjére” reflektál. Két gazdálkodó között létrejött adásvételi ügylet természetesen nem tartozik a pénzügyi jog területéhez. Más a helyzet azonban, ha az adásvételhez kapcsolódó adókötelezettséget vizsgáljuk, vagy ha az alapügyletben résztvevő felek valamelyike, vagy mindegyike az államháztartáshoz köthető szervezet.

¹⁰⁰ Bodroghy József: A magyar pénzügyi jog, Omke Lapkiadó, Budapest 1928, 5. oldal

¹⁰¹ Balás Károly: Pénzügytan. A közjövödelmek jövedelemeloszlási helyzete. Általános adótan. Egyenesadók., Királyi Magyar Egyetemi Nyomda, Budapest 1935, 14. oldal

¹⁰² Meznerics Iván: Pénzügyi jog a szocialista gazdálkodásban és a nemzetközi kapcsolatokban, Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest 1972, 19. oldal

¹⁰³ Dáni Sándor: A pénzügyi jog elméleti kérdései, JATE Kiadó, Szeged, 1989, 4. oldal

5.2. Az államháztartás fogalma

A jogrendszer jelenlegi tagozódása szerint, az államháztartási jogot a pénzügyi jog részeként, tehát értelemszerűen annál szűkebb területként tartjuk számon. A fõnt hivatkozott jogtudósok definícióit vizsgálva azonban láthatjuk, hogy korábban a pénzügyi jog és az államháztartás joga ugyanazt a jogterületet takarta, e két fogalom egymás szinonimái voltak. A 100 évvel ezelõtti meghatározások viszont messze nem ugyanazt a jogterületet takarták, mint a mai definíciók. A jogtudósok munkáiból kiderül, hogy a pénzügyi joghoz sorolták a – mai értelemben használt – költségvetési jogon kívül az alkotmányjog, a közigazgatási jog és a büntetõjog azon részeit, amelyek pénzügyi szempontból relevanciával bírtak. Exner Kornél ennek megfelelõen a következõ négy területre osztotta a pénzügyi jogot;

- Alkotmányjogi rész, (a törvényhozás szerepe az államháztartásban, budgetjog, számonkérés joga)
- Közigazgatásjogi rész, (pénzügyi hatóságok és hivatalok szervezete, hatáskörei, mûködése)
- Büntetõjogi rész, (jövedéki büntetõjog és eljárás)
- Állambevételi rész. (állami bevételek; egyenes adók, fogyasztási adók, állami egyedárúságok, vámok, államvagyon, államhitel, illetékek, díjak)¹⁰⁴

Exner Kornél rendszerében a mai értelemben használt államháztartási jog – illetve annak legjelentõsebb hányada – a pénzügyi jog alkotmányjogi részéhez tartozott budgetjog megnevezés alatt. A budgetjog pénzügyi tartalmú törvények sokaságát jelentette, ezek közül a két legfontosabb természetesen a költségvetési törvény és a zárószámadási törvény voltak.

Exner Kornél rendszerezéséhez képest egészen más felosztást alkalmazott Bodroghy József, az õ elképzelése szerint a pénzügyi jog két nagy részre, általános és különös részre osztható. Az általános rész további négy csoportra osztható, ezek; az állami bevételek, a bevételek beszedése, a bevételek biztosítása és a bevételek felhasználása. A különös rész pedig az egyes állami bevételeket – adónemeket – vizsgálja.¹⁰⁵ Ha Bodroghy József felosztásában akarjuk

¹⁰⁴ Exner Kornél: Magyar Pénzügyi jog, Athenaeum Kiadó, Budapest 1910, 12. oldal

¹⁰⁵ Bodroghy József: A magyar pénzügyi jog, Omke Lapkiadó, Budapest 1928, 8. oldal

elhelyezni a mai értelemben használt államháztartási jogot, azt mondhatjuk, hogy az tulajdonképpen a teljes általános részt magában foglalja.

Balás Károly Exner Kornélhoz hasonlóan elkülöníti egymástól a pénzügyi jog és az államháztartás fogalmát, az államháztartást a következőképpen definiálja; „Azt a tevékenységet és feladatkört, amelyben az államnak, országnak, tartománynak, városnak, szóval általában a Köznek jövedelmeit megszerezzük és gazdasági szükségleteit kielégítjük, nevezhetjük közháztartásnak, állami, községi, városi stb. kollektív gazdálkodásnak.”¹⁰⁶

A fentieknél is tisztább elkülönítés figyelhető meg Meznerics Iván rendszerében, aki szerint; „A költségvetés intézménye a pénzügyi rendszernek – és így a pénzügyi jognak is – központi kategóriája.”¹⁰⁷

Az államháztartás jelenleg alkalmazásban lévő definícióját (vagy inkább definícióit) keresve érdemes elsőként megvizsgálni a hatályban lévő jogszabályok fogalom-meghatározását, majd a kortárs (jog)tudósok által alkotott, alkalmazott definíciókat.

2010. január 1-ig az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény 1.§ (1) bekezdése meghatározta az államháztartás definícióját, mégpedig az államháztartás alkotóelemeinek felsorolásával. 2010. január 1-ig az államháztartásnak négy önálló alrendszere¹⁰⁸ volt, azonban egy törvénymódosítás következtében a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai és az elkülönített állami pénzalapok elvesztették önálló alrendszeri pozíciójukat, az 1992. évi XXXVIII. törvény 1.§ (1) bekezdése hatályon kívül került. 2010. január 1-től tehát az államháztartásról szóló törvényben nem szerepelt az államháztartás fogalma. 2012. január 1-én új törvény lépett hatályba az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény.

Az új törvény – elődjéhez hasonlóan – szintén nem tartalmaz fogalom-meghatározást, így az államháztartás definiálására jelenleg nem létezik egy egységes, általánosan elfogadott és minden területen alkalmazott meghatározás. Létezik azonban több, egymástól többé-kevésbé eltérő definíció, amelyek ugyanazt a kérdést vizsgálják más-más nézőpontból.

¹⁰⁶ Balás Károly: Pénzügytan. A közjövödelmek jövedelemeloszlási helyzete. Általános adótan. Egyenesadók., Királyi Magyar Egyetemi Nyomda, Budapest 1935, 9. oldal

¹⁰⁷ Meznerics Iván: Pénzügyi jog a szocialista gazdálkodásban és a nemzetközi kapcsolatokban, Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest 1972, 65. oldal

¹⁰⁸ központi kormányzat; elkülönített állami pénzalapok; helyi önkormányzatok; társadalombiztosítás

Általánosságában nézve az államháztartás megfeleltethető annak a tevékenységnek, amelynek során az állam beszedi a bevételeit, és összegyűjti az állami költségvetésbe, hogy azt felhasználja majd kiadásai teljesítésére.

Közgazdasági megközelítésben az államháztartás fogalma meghatározható úgy, mint a közfeladatok ellátását, vagy azok finanszírozását biztosító rendszer. A definícióból következően a közfeladatok ellátása ebben a megközelítésmódban kétféleképpen történhet.

Az állam vagy „saját maga” látja el a közfeladatot, tehát a feladat elvégzése költségvetési szerv, vagy költségvetési szervek útján történik; más esetben pedig a közfeladatot nem költségvetési szervek látják el, hanem az államháztartás szervezetén kívül eső szervezetek, személyek, az állam azonban a feladat elvégzéséhez szükséges forrást biztosítja. Közfeladatok alatt olyan tevékenységet, szolgáltatást értünk, amelyet teljes egészében, vagy többségében közpénz (pl.: állami vagy önkormányzati költségvetés, pénzügyi alapok, uniós források) felhasználásával valósítanak meg. Egy másik megközelítés értelmében a közfeladat az, amit jogszabály ilyenként definiál.

Végezetül közfeladatnak tekinthetjük azokat a feladatokat is, amelyek jellege szerint az közérdeket szolgál és kizárólag közösségi, társadalmi összefogással valósítható meg. A közfeladat fogalma nem keverendő össze az állami feladat fogalmával. A közfeladatok köre szélesebb, mint az állami feladatoké, hiszen a közfeladatok közé soroljuk az önkormányzatok által kötelezően ellátandó feladatokat¹⁰⁹ is, amelyek nem tekinthetők állami feladatnak.

Feladat-megközelítésben szintén a közfeladatok kerülnek az államháztartás meghatározásának középpontjába. Az államháztartásról szóló törvény 1.§ (2) és (3) bekezdése szerint;

- a közfeladatok ellátása elsősorban költségvetési szervek alapításával és működtetésével történik,
- az államháztartáson kívüli szervezetek a közfeladatok ellátásában jogszabályban meghatározott feltételekkel közreműködhetnek. A közfeladat ellátásának finanszírozása az ellátott feladattal arányos pénzügyi fedezet részben vagy egészben történő biztosításával valósul meg.

¹⁰⁹ lásd az 1990. évi LXV. törvény rendelkezéseit

Az államháztartás fogalmának megadására létezik egy harmadik, úgynevezett szervezeti megközelítésű definíció, amely szerint az államháztartás azokból a szervezetekből áll, amelyekre az államháztartási gazdálkodásra vonatkozó szabályokat alkalmazni kell. E megfogalmazás szerint tehát az államháztartás nem más, mint azon szervezetek köre, amelyek jogilag ide sorolandók.

A szervezeti meghatározás problémája, hogy az államháztartás fogalmát az előző kettőnél szűkebben értelmezi, hiszen az államháztartás körébe nem tartozó, – tehát nem költségvetési szerv – de közfeladatot ellátó szervek kikerülnek a meghatározásból, mivel rájuk nem vonatkoznak az államháztartás szigorú gazdálkodási szabályai.

5.3. Alapelvek az államháztartás területén

Alapelvekkel, szükségszerűen érvényesülő, vagy érvényesítendő törvényszerűségekkel a legtöbb tudományterületen találkozunk. Az alapelvre általánosságban igaz lehet az a megállapítás, miszerint az alapelv lényege abban fejeződik ki, hogy automatikusan érvényesíti hatását, bárminemű kényszerítő erő nélkül. Ez az általános megállapítás azonban nem – teljesen – igaz az államháztartás területén. E területen ugyanis bizonyos alapelvek érvényesülését jogszabály – sőt némely esetben maga az Alaptörvény – teszi kötelezővé, más elvekről viszont nem rendelkezik semmilyen hivatalos aktus, mégis alkalmazásban vannak.¹¹⁰

Érdeemes röviden megvizsgálni, milyen alapelvek érvényesültek a magyar államháztartási jog fejlődésének különböző szakaszaiban. A XIX. század végén, XX. század elején született pénzügyi jogi tárgyú művek kevés figyelmet szentelnek az államháztartás területén érvényesülő alapelveknek, természetesen valamennyi alkotás több ízben is említést tesz az alapelvekről, de összefoglalva, csoportosítva kevés munkában található. Márffy Ede pénzügyi joggal foglalkozó kézikönyvében kortársaitól eltérően kiemelt figyelmet szentel e kérdésnek, s a következő alapelvek érvényesítésére utal; valódiság elve, teljesség elve, bruttó elszámolás elve, éves költségvetés elve.¹¹¹ Megemlítendő még Tomcsányi Vilmos Pál, aki a

¹¹⁰ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 115. oldal

¹¹¹ Márffy Ede: A magyar pénzügyi jog kézikönyve, Grill Károly Könyvkiadóvállalata, Budapest 1930., 140. oldal

költségvetési törvényjavaslattal szemben fogalmazta meg az egység és teljesség, a valódiság és pontosság, a rendszeresség és a részletesség követelményeit.¹¹²

1897 óta a magyar tételes jog szerint a magyar állami költségvetést törvénnyel kell megállapítani, ezért jogi jelentősége kizárólag a költségvetési törvénynek van. A költségvetési törvény – vagy régies nevén appropriációs törvény – sajátos rendelkezései a következők:

- a kiadások egy éves időtartamra való meghatározása, végösszegben és részletezve,
- a bevételek előirányzatának meghatározása,
- a kiadások megajánlása,
- a különböző állami bevételeknek egy év tartamára való megajánlása.¹¹³

Fentiek alapján megállapítható, hogy a kiadási és bevételi tételek eltérő kezelése már a XIX. század végén - XX. század elején hatályos szabályozásban érvényesült.

Érdemes még említést tenni az éves költségvetés elvéről, valamint a naptári év és a költségvetési év kapcsolatáról. E két elv érvényesítése sok tényezőtől függhet, a regnáló kormányzat is határozhat alkalmazásuk, vagy elvetésük mellett, illetve egy adott történelmi helyzet is döntően befolyásolhatja e két elv érvényesülését. Utóbbi esetre jó példa az első világháború időszaka, amikor a költségvetés négy éven keresztül tulajdonképpen az 1914-15-ös keretek között volt kénytelen mozogni. „Az, hogy a háború alatt, tehát több mint négy számadási éven át nem készült új állami költségvetés, sok kifogás és erős bírálat tárgyát képezte. Fő oka ennek az volt, hogy az osztrák belpolitikai viszonyok folytán a közös kiadások megállapítására hivatott delegációk az 1917. év végéig egybehívhatók nem voltak és akkor is, amikor az 1917. év végén mégis összehívtak, munkaképtelennek bizonyultak. Már pedig az 1867-iki kiegyezésből kifolyólag a háború költségeinek legnagyobb része az Osztrák-Magyar Monarchia két államának közös kiadását képezte, és ha a háborús kiadások zömének előirányozására hivatott szerv működése meg volt akasztva, akkor a háborús évekre szóló részletes állami költségvetési előirányzatok egybeállításának értelme nem igen lett

¹¹² Tomcsányi Vilmos Pál: A parlamentek költségvetési joga, Benkő Kiadó, Budapest 1908., 202. oldal

¹¹³ Magyary Zoltán: A magyar állam költségvetési joga. Közigazgatási jogi tanulmány. Studium Kiadó, M. Tud. Társ. Sajtóvállalata Rt., Budapest 1923, 122. oldal

volna, nem annál kevésbé, mert az állam nem háborús kiadásai, amint láttuk, lényegükben a háború egész tartama alatt az 1914/15. évi állami költségvetés keretei közt mozogtak.”¹¹⁴

Államháztartással kapcsolatos alapelvet találunk az Alaptörvényben, a stabilitási törvényben és természetesen az államháztartásról szóló törvényben. Az Alaptörvény közpénzekkel foglalkozó részében rögzíti az éves költségvetés, az azonos szerkezet (átláthatóság) és a részletesség elvét. Az Alaptörvény közpénzügyi részében szerepel még az appropriáció fogalma, amelynek értelmében az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvény elfogadásával felhatalmazza a Kormányt a költségvetési bevételek beszedésére és a költségvetési kiadások teljesítésére. Pontosabban fogalmazva az appropriáció a Kormány szemszögéből tekintve egyszerre jelent kötelezettséget és jogosultságot, hiszen a Kormány az előirányzott bevételeket köteles beszedni, míg az előirányzott kiadások teljesítésére jogosultsággal bír. Az appropriáció pontos meghatározását már az államháztartásról szóló törvényben találjuk.¹¹⁵

A *teljesség elve* kimondja, hogy a költségvetésben minden egyes kiadási és bevételi tételt szerepeltetni kell. A *részletesség elvének* értelmében a központi és helyi költségvetésekben az egyes előirányzatokat részletesen kell megtervezni, elfogadni és végrehajtani. A részletesség lehetővé teszi az egyes költségvetések áttekinthetőségét is. A *valódiság elve* szerint az egyes kiadási és bevételi előirányzatoknak a tényleges helyzetről kell képet adniuk. Az *egységesség elve* rögzíti, hogy a költségvetési törvénybe – vagy önkormányzat esetében a költségvetési rendeletbe – valamennyi kiadási és bevételi előirányzatot bele kell foglalni. Az *áttekinthetőség elve* kimondja, hogy a költségvetés végrehajtásának ellenőrzéséről ugyanilyen típusú jogszabályt, tehát törvényt – önkormányzat esetében rendeletet – kell elfogadni. Végül pedig a *nyilvánosság elve* garantálja, hogy a költségvetéssel kapcsolatos dokumentumok (költségvetési, zárszámadási törvények stb.) a társadalom minden tagja számára hozzáférhetőek legyenek. A hozzáférhetőség pedig úgy biztosítható, hogy ezekben a kérdésekben minden esetben jogszabályi formában kell dönteni.

A normaszövegben a megvalósult költségvetési bevételek és kiadások elszámolásához kapcsolódóan az alább alapelvek alkalmazását írja elő a törvény:

¹¹⁴ Teleszky János: A magyar állam pénzügyei a háború alatt, A Magyar Tudományos Akadémia Kiadása, Budapest 1927., 67. oldal

¹¹⁵ 2011. évi CXCV. törvény 4.§ (2) bekezdés

- *teljesség elve*: minden költségvetési kiadást és bevételt el kell számolni. A teljesség elve szerint tehát a költségvetésben minden egyes kiadási és bevételi előirányzatnak szerepelnie kell.
- *számviteli megalapozottság elve*: csak olyan kiadást és bevételt lehet elszámolni, amely számviteli bizonylattal alátámasztható. Ez az elv egy számviteli alapelvvel, a bizonylati elvvel kapcsolható össze, amely kimondja, hogy csak azokat a gazdasági műveleteket (például: kiadásokat, bevételeket, vagyónváltozásokat) lehet rögzíteni, amelyekről bizonylatot (például: átutalási megbízás, pénztárbizonylat, számla) állítottak ki.
- *tartalom elsődlegessége a formával szemben*: azt az elszámolási módot kell választani, amely leginkább alkalmas a tényleges gazdasági folyamatok bemutatására. Ez az alapelv szintén megtalálható a számvitel területén, de a polgári jogban is általánosan alkalmazott alapelv. A polgári jog a szerződésekre, jogügyletekre alkalmazza az elvet, miszerint egy szerződést, vagy egy bírósági beadványt, annak tartalma, nem pedig megnevezése szerint kell megítélni. Az államháztartás és a számvitel területén az alapelv a gazdasági eseményekre, gazdasági műveletekre alkalmazandó, miszerint az egyes gazdasági műveleteket tartalmuk szerint – nem pedig formájuk szerint – kell bemutatni, illetve elszámolni.
- *következetesség elve*: az elszámolási módok tekintetében az állandóságot és az összehasonlíthatóságot biztosítani kell. Az államháztartás szervezeteinek gazdálkodása során a gazdálkodásról készült beszámolót – mind tartalmát és formáját illetően – valamint a beszámolót alátámasztó könyvvezetést oly módon kell elkészíteni, hogy az egyes évek adatai egymással összevethetőek legyenek.
- *bruttó elszámolás elve*: a költségvetési bevételek és kiadások – törvényben szabályozott esetek kivételével – egymással szemben nem számolhatók el. Az alapelv szerint a költségvetésben a kiadási és bevételi előirányzatokat külön-külön kell szerepeltetni, nem elegendő csupán a különbség (hiány vagy többlet) összegét meghatározni, ahogy az egy nettó rendszerű költségvetésben szerepelne. A bevételi előirányzatokhoz nem lehet közvetlenül hozzárendelni a kiadási előirányzatokat. A

bruttó elszámolás elvéhez szorosan kapcsolódik egy másik alapelv,¹¹⁶ a *globális fedezet elve*. Ez az alapelv az úgynevezett „pántlikázott pénzek” költségvetésben való szerepeltetését tiltja meg. Az alapelv értelmében az egyes bevételi előirányzatokhoz nem lehet konkrét kiadási előirányzatokat hozzárendelni, a bevételek összességükben szolgálnak a kiadások fedezésére. A globális fedezet elve alóli kivételként említhetőek például az uniós forrásból érkező bevételek, amely csak meghatározott célokra használhatók fel.

5.4. Az államháztartás alrendszerei Magyarországon

2010. január 1-ig az államháztartásnak négy alrendszere volt. Ezek voltak a központi kormányzat, az elkülönített állami pénzalapok, a helyi önkormányzatok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai. A központi kormányzat, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai alkották az államháztartás központi szintjét, a helyi önkormányzatok pedig az államháztartás helyi szintjét jelentették. Az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai jelenleg is a központi szinthez tartoznak, önálló alrendszeri státusszal azonban 2010. január 1-e óta nem rendelkeznek. Az államháztartás jelenleg két alrendszerből, központi és önkormányzati alrendszerből áll.

5.4.1. Az államháztartás központi alrendszere

Az államháztartás központi alrendszere magában foglalja:

- az államot,
- a központi költségvetési szerveket,
- a törvény által az államháztartás központi alrendszerébe sorolt köztestületeket,
- a központi alrendszerbe sorolt köztestületek által irányított költségvetési szerveket.

Az elkülönített állami pénzalapok olyan közfeladat ellátására szolgáló, jogi személyiséggel nem rendelkező pénzalapok, amelyek működését részben államháztartáson kívüli forrásból fedezik. Elkülönített állami pénzalapot kizárólag törvény hozhat létre. Az elkülönített állami

¹¹⁶ A globális fedezet elvét az államháztartásról szóló törvény külön nem nevesíti.

pénzalapok a közfeladat ellátása során az állam nevében beszédendő költségvetési bevételek és teljesítendő költségvetési kiadások alapszerű elszámolására szolgálnak.¹¹⁷

Az elkülönített állami pénzalapot létrehozó törvényben meg kell jelölni az alap rendeltetését, bevételi forrásait, a teljesíthető kiadások körét, valamint az alappal való rendelkezésre jogosult minisztert, testületet. További feltétele a pénzalap létrehozásának a működéshez szükséges államháztartáson kívüli források megléte, tehát a szükséges adójellegű befizetések, hozzájárulások, járulékok, bírságok alaphoz történő rendelése. Az alappal rendelkezni jogosult miniszter vagy testület gondoskodik arról, hogy az alap felhasználása más alapok felhasználásával, működésével összhangban történjen. Az elkülönített állami pénzalap kezelését egyébként miniszter, vagy kivételesen köztestület láthatja el.

A rendszerváltást követő években igen sok elkülönített állami pénzalapot hoztak létre, Magyarország 2012. évi központi költségvetéséről szóló 2011. évi CLXXXVIII. törvény hat elkülönített állami pénzalapot nevesít, ezek a következők:

- Központi Nukleáris Pénzügyi Alap
- Nemzeti Foglalkoztatási Alap (a Munkaerőpiaci Alap általános jogutódja 2012. január 1-től)
- Wesselényi Miklós Ár- és Belvízvédelmi Kártalanítási Alap
- Kutatási és Technológiai Innovációs Alap
- Bethlen Gábor Alap (a Szülőföld Alap általános jogutódja 2011. január 1-től)
- Nemzeti Kulturális Alap

A társadalombiztosítás Magyarország állampolgárait és törvény alapján más természetes személyeket magában foglaló társadalmi szintű kockázatközösség. A társadalombiztosításban való részvétel törvényben meghatározott szabályok szerint kötelező. A társadalombiztosítási jogviszony egy járulékos jogviszony, amely az alapjogviszony (pl.: munkaviszony, közalkalmazotti jogviszony) létrejöttével automatikusan a törvény erejénél fogva jön létre. A jogviszony szereplői a biztosítottak és a foglalkoztatók, vagy ha úgy tetszik az alkalmazottak, munkavállalók és a munkáltatók. A biztosított egyfelől köteles befizetéseivel hozzájárulni a

¹¹⁷ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 169. oldal

társadalombiztosítás terheihez (járulékfizetés), másfelől jogosult igénybe venni a társadalombiztosítás szolgáltatásait (táppénz, nyugdíj). A foglalkoztató ebben a jogviszonyban jogosultsággal nem rendelkezik, a közteherviselés elve szerint terheli járulék és hozzájárulás fizetési kötelezettség.¹¹⁸

A társadalombiztosításnak két pénzügyi alapja van, a Nyugdíjbiztosítási Alap és az Egészségbiztosítási Alap, az alapok irányító szervei az Országos Nyugdíjbiztosítási Főigazgatóság és az Országos Egészségbiztosítási Pénztár.

5.4.2. Az államháztartás önkormányzati alrendszerre

Az államháztartás központi és önkormányzati alrendszerre való felosztása, valamint e két alrendszer szoros kapcsolatának meghatározása nem a jelenkori jogfejlődés vívmánya, sokkal inkább visszatérés a tradicionális kategorizáláshoz, ahol az államháztartást két – és nem négy – nagy területre osztjuk. A fenti megállapítást támasztja alá Kautz Gyula is, miszerint; „A pénzügytan « első könyve- vagy fő részének » feladata: a közszükségletek mibenlétét, nemeit és osztályozását meghatározni, az e szükségletek fedezésénél követendő szabályelveket kimutatni, valamint azt, hogy mily módon alkotandó meg az úgynevezett budget vagy államköltségvetés, s melyek azon intézmények, a melyek a pénzügyi háztartás alkotmányoszerű vitelére szükségesek, s az államérdeknek megfelelő financia- politika feltételeit képezik: kifejtteni. Nem hagyván figyelmen kívül az állam háztartásával szoros összefüggésben levő önkormányzati (községi stb.) háztartások szükségletét és kiadásait sem, mint a melyek tekintetbevétele nélkül az « államkiadások elmélete » teljes nem volna.”¹¹⁹

Az államháztartás önkormányzati alrendszerébe tartoznak:

- a helyi önkormányzatok,
- a helyi nemzetiségi önkormányzatok és az országos nemzetiségi önkormányzatok,
- a jogi személyiségű társulások, a többcélú kistérségi társulások,
- a térségi fejlesztési tanácsok,

¹¹⁸ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 176-181. oldal

¹¹⁹ Kautz Gyula: Nemzetgazdaság és Pénzügytan, Államgazdaság vagy Pénzügytan, Franklin Társulat, Budapest 1885., 22. oldal

- a fentiek által irányított helyi önkormányzati, helyi nemzetiségi önkormányzati és országos nemzetiségi önkormányzati költségvetési szervek.

5.5. Az államháztartás bevételei és kiadásai Magyarországon

Az államháztartás bevételeit származásukat tekintve – legyen szó bármelyik alrendszeréről – két nagy csoportra oszthatjuk. E két nagy csoport a magánjogi jogviszonyból származó és a közjogi jogviszonyból, más szóval közhatalmi jellegű bevételek köre.¹²⁰

Az állami bevételek szükségességét, a bevételek szinten tartásának, vagy inkább emelésének elengedhetlenségét valamennyi pénzügyi joggal foglalkozó jogtudós alaposan megindokolta, közülük is talán a legszebben Földes Béla; „Az államháztartás szükségleteinek általános oka az állam tevékenysége. Az állam mint erkölcsi lény, mint magasabb személyiség tevékenységeket fejt ki. E tevékenység célja az egésznek és részeinek fejlődése, boldogulása. E tevékenység közelebbi vizsgálódása mutatja nekünk, hogy annak az egyesekhez való viszonya különböző. Az állam bizonyos tevékenységet csak azért fejt ki, hogy mint gazdaság személy létezhessek, mivel tevékenységének gazdasági feltételei is vannak és ezeknek megszerzése céljából gazdasági tevékenységet fejt ki. A mennyiben ezen gazdasági tevékenységének eredményeit, javakat és szolgáltatásokat, a szabad forgalom elve szerint egyeseknek átenged, az átengedés ugyanazon gazdasági elv szerint fog történni, mely a szabad forgalomban uralkodik, az állam tehát úgy mint az egyes, e javak és szolgáltatások átengedésénél az eladó álláspontjára fog helyezkedni, arra iparkodni, hogy a vevőtől a lehető legmagasabb árakat érje el. Az állam tehát a piaci ár szerint fogja a szolgáltatásait az egyeseknek átengedni. Az állami tevékenységnek a legkisebb része azonban olyan, hogy ez elv alkalmazását megengedné. Az állami tevékenységnek legnagyobb része olyan, hogy az államnak kötelessége azokat a tevékenységeket kifejteni, különben megtagadná saját létét. E tevékenységek is az ellenszolgáltatás szempontjából kétfélek. Egy része az állami tevékenységnek olyan, hogy habár az állam attribútumaihoz tartozik, de az egyes esetekben nagyobb-kisebb határozottsággal meg lehet állapítani, kinek és mily mértékben válnak előnyére. Itt tehát az állam az egyestől a nyújtott előny arányában ellenszolgáltatást kíván, a nélkül azonban, hogy egészen a piaci elveit alkalmazná, mint az első esetben, mert ezt a tevékenység állami jellege kizárja. De az állami tevékenységek egy része még ilyen

¹²⁰ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 124. oldal

elszámolást sem enged meg. Ilyenek az államnak legfontosabb funkciói, melyek az általános állami lét föltételeit teremtik meg, mint a honvédelem, személy- és vagyonbiztonság, hol csak igen kivételes eset kínálkozik a szolgáltatás és ellenszolgáltatás elveinek alkalmazására. Az ezen tevékenységek által okozott költségek fedezéséről más módon kell gondoskodni és e mód az, hogy az állampolgárok tehetségük szerint az államnak a szükséges értékeket rendelkezésre bocsátják.”¹²¹

A *magánjogi* jogviszonyban az állam – vagy a helyi önkormányzat – mint magánjogi jogalany jelenik meg. Ebben a jogviszonyban a felek egyenrangúak, a bevétel pedig többnyire az állami – vagy önkormányzati – tulajdon értékesítéséből, bérbe adásából, használatának átengedéséből keletkezik. A magánjogi bevételek mértéke alacsonyabb mint a közhatalmi bevételeké, pontos arányt természetesen nem lehet meghatározni, hiszen az arány évről évre változik, valamint a két alrendszerben is eltérő értékeket mutat. Magánjogi jogviszonyból származó bevételek elsősorban:

- privatizációval kapcsolatos bevételek,
- koncessziós szerződésekből származó bevételek,
- beszedett bérleti díjak, kamatbevételek,
- költségvetési szervek vállalkozási tevékenységéből származó bevételei.

A *közhatalmi jelegű bevételek* közjogi jogviszony alapján keletkeznek, ahol az állam – vagy az önkormányzat – mint a közhatalom letéteményese jelenik meg, és fizetési kötelezettséget ír elő.

A közhatalmi jellegű fizetési kötelezettség alapja az Alaptörvény XXX. cikke, amely szerint:

„XXX. cikk

(1) Teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez.

(2) A közös szükségletek fedezéséhez való hozzájárulás mértékét a gyermeket nevelők esetében a gyermeknevelés kiadásainak figyelembevételével kell megállapítani.”

¹²¹ Földes Béla: Az államháztartástan. (Pénzügytan), Grill Károly Könyvkiadóvállalata, Budapest 1912., 101-102. oldalak

Az Alaptörvény tehát az Alkotmány által alkalmazott „jövedelmi és vagyoni viszonyok” helyett a teherbíró képességhez igazítja a hozzájárulás mértékét, ezen kívül fontos újításként előírja, hogy a fizetési kötelezettség megállapításához a gyermeknevelés költségeit figyelembe kell venni, ezáltal az adórendszerben érvényesíthető gyermekekhez kapcsolódó, vagy családi kedvezmények alkotmányos védelemben részesülnek. Sőt az Alaptörvény ezáltal kötelezővé teszi az adótörvények számára ilyen típusú kedvezmények alkalmazását.

Az Alaptörvény szintjéről lejjebb lépve megtaláljuk a közteherviselési kötelezettség előírásainak kibontását. Ezekről a szabályokról korábban az államháztartásról szóló törvény rendelkezett, jelenleg azonban nem az államháztartásról szóló törvényben, hanem a stabilitási törvényben találjuk meg e szabályokat.

„(1) Magyarországon minden természetes személy, jogi személy és más jogalany

a) adó, járulék, hozzájárulás, vagyonszerzési illeték, bírság, pótlék vagy más hasonló – az állam közvetlen ellenszolgáltatása nélküli – rendszeres vagy rendkívüli fizetési kötelezettség, továbbá

b) az állami közhatalom birtokában nyújtható szolgáltatásért, eljárásért fizetendő eljárási és felügyeleti illeték, igazgatási szolgáltatási díj, pótdíj

[az a) és b) pont a továbbiakban együtt: fizetési kötelezettség] teljesítésével járul hozzá a közös szükségletek fedezetéhez.

(2) Ha jogszabály eltérően nem rendelkezik, az állam részére forintban kell teljesíteni az (1) bekezdés szerinti fizetési kötelezettséget.”¹²²

A stabilitási törvény felsorolja, hogy fizetési kötelezettség milyen formában írható elő, tehát fizetési kötelezettség elsősorban a fent nevezett formákban írható elő, de a törvény nem zárja ki a fentiekől eltérő formában történő fizetési kötelezettség előírását sem.

„Fizetési kötelezettséget előírni, a fizetésre kötelezettek körét, a fizetési kötelezettség mértékét, a kedvezmények, mentességek körét és mértékét megállapítani kizárólag törvényben, vagy

¹²² 2011. évi CXCV. törvény 28.§

törvény felhatalmazása alapján önkormányzati rendeletben lehet, kivéve ha az Európai Unió kötelező jogi aktusa vagy nemzetközi szerződés eltérően rendelkezik.”¹²³

Ez a rendelkezés a korábbi szabályozáshoz képest változatlan formában került átültetésre, a fizetési kötelezettséggel kapcsolatos szabályok megállapításához törvényre van szükség, illetve a helyi adók esetében törvény felhatalmazásán alapuló önkormányzati rendeletre.¹²⁴

A fenti rendelkezés egy főszabályt tartalmaz, amelytől az alábbi esetekben lehet eltérni:

- a bírságok, pótlékok mértékét a Kormány rendeletben állapíthatja meg,
- igazgatási szolgáltatási díjat és pótdíjat törvény vagy kormányrendelet felhatalmazása alapján miniszteri rendeletben is meg lehet állapítani,
- a Magyar Nemzeti Bank elnöke, a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság elnöke és a Magyar Energetikai és Közmű-szabályozási Hivatal elnöke rendeletben igazgatási szolgáltatási díjat, pótdíjat állapíthat meg,
- az adópolitikáért felelős miniszter a jogalanyok szélesebb körét érintő rendkívüli esemény, elemi csapás esetén indokolt esetben rendeletet alkothat az illeték megállapításának mellőzéséről és az ehhez kapcsolódó eljárási szabályokról.

Az új fizetési kötelezettséget megállapító törvényben meg kell jelölni, hogy a keletkező bevétel az államháztartás melyik alrendszerét fogja majd illetni. A fizetési kötelezettség bevezetésekor főszabály szerint tilos visszamenőleges hatállyal rendelkezni. Ez a szabály teljes mértékben érvényesül, amennyiben az új szabályozás a fizetési kötelezettség mértékét növelné, a fizetésre kötelezettek körét bővítené vagy mentességeket, kedvezményeket korlátozna, illetve szüntetne meg. Főszabály szerint kedvezmény vagy mentesség sem adható visszamenőleges hatállyal, kivéve, ha ezt az Európai Unió kötelező jogi aktusa vagy nemzetközi szerződés lehetővé nem teszi.

További garanciális szabály, hogy a fizetési kötelezettséget megállapító, fizetésre kötelezettek körét bővítő, a fizetési kötelezettség terhét növelő, a kedvezményt, mentességet megszüntető vagy korlátozó jogszabály kihirdetése és hatálybalépése között legalább 30 napnak el kell

¹²³ 2011. évi CXCV. törvény 29.§ (1) bekezdés

¹²⁴ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 421. oldal

telnie, így téve lehetővé a jogalanyok számára az új szabályok alkalmazásához szükséges felkészülést.

A stabilitási törvény alkalmaz egy a számvitel területén használatban lévő alapelvet – a költség-haszon elvét – amelynek értelmében az új fizetési kötelezettség megállapítása során figyelemmel kell lenni arra, hogy a fizetési kötelezettség bevezetésével, beszedésével, nyilvántartásával, ellenőrzésével összefüggő adminisztrációs költségek ne legyenek aránytalanul magasak a fizetési kötelezettségből származó bevétel összegéhez képest.

Az államháztartásról szóló törvény a költségvetés fogalmát, mint a költségvetési évben pénzforgalmilag teljesülő költségvetési bevételek és költségvetési kiadások előirányzott összegét tartalmazó dokumentumot határozza meg.

A törvény szóhasználatában bevételek különösen:

- a közhatalmi – adók, illetékek, járulékok, hozzájárulások, bírságok, díjak, és más fizetési kötelezettségek – bevételek,
- a közfeladatok ellátása során nyújtott közszolgáltatások ellenértékei,
- az európai uniós forrásokból és az államháztartáson kívülről érkező támogatásokból származó bevételek,
- a törvény eltérő rendelkezése hiányában a nemzeti vagyonnal kapcsolatos bevételek,
- a kapott kamatok.¹²⁵

Az állam feladatainak ellátáshoz, a közszükségletek kielégítéséhez rendszeres és igen komoly volumenű kiadások teljesítésére köteles. Magyary Zoltán megfogalmazásában; „A modern centralizált állam igen sokféle szükséglet kielégítését tekinti feladatául. E szükségletek nagyrésze erkölcsi célok elérése, közrend, közbiztonság, közoktatás stb., más része a szociális kérdések megoldása, közegészség, közjólét stb. gondozása s csak egy részük vonatkozik céljánál fogva a közgazdaság terére. Mégis, mint fent kifejtettük, nincs az állami életnek

¹²⁵ 2011. évi CXCV. törvény 5.§ (1)

egyetlen tere sem, amelynek kielégítése anyagi javak felhasználását nem tenné szükségessé, s ezért kell az államnak céljai elérése végett háztartást vinnie.”¹²⁶

Az államháztartásról szóló törvény előírási szerint, valamint az államháztartás szervezeteinek beszámolási és könyvvezetési kötelezettségeinek sajátosságairól rendelkező 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet szabályainak megfelelően minden egyes kiadási tételt, előirányzatot közgazdasági és funkcionális elszámolás szerint is rögzíteni kell.¹²⁷ A közgazdasági – más néven jogcím szerinti – osztályozás arról ad információt, hogy az egyes kiadásokat mire fordították, míg a funkcionális – vagy tevékenység szerinti – osztályozás azt mutatja meg, hogy az egyes kiadások milyen tevékenység ellátását szolgálták.

Ha azt vizsgáljuk, hogy melyek azok a területek, amelyekre az állam – vagy önkormányzat – kiadásokat teljesít a következő kiadás-csoportokat, funkciókat említhetjük meg:

- állami működési funkció – (igazgatás, jogalkotás, igazságszolgáltatás, rendészet, honvédelem, stb.)
- jóléti funkció – (oktatás, szociális rendszer, egészségügyi rendszer, nyugdíjrendszer, stb.)
- gazdasági funkció – (beruházások, energiaellátás, településfejlesztés, autópálya-építés, stb.)

Az államháztartásról szóló törvény elsősorban az alábbi kiadási tételekről rendelkezik:

- költségvetési szervek működési és felhalmozási kiadásai,
- az államháztartáson kívül ellátott közfeladatok finanszírozásával kapcsolatos kiadások,
- az európai uniós tagságból és más nemzetközi kötelezettségekből származó fizetési kötelezettségek,
- a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból finanszírozott ellátások,

¹²⁶ Magyary Zoltán: A magyar állam költségvetési joga. Közigazgatási jogi tanulmány. Studium Kiadó, M. Tud. Társ. Sajtóvállalata Rt., Budapest 1923, 88.-89. oldal

¹²⁷ A bevételi előirányzatokat ugyanígy kötelező mindkét osztályozás szerint rögzíteni.

- a nemzeti vagyonnal kapcsolatos kiadások,
- az államháztartás alrendszerének adósságával kapcsolatos kiadások.¹²⁸

Az egyes kiadási előirányzatokat működési költségvetés, felhalmozási költségvetés és kölcsönök előirányzat-csoportokba kell besorolni. A működési költségvetés magában foglalja a személyi juttatásokat, munkaadókat terhelő járulékokat és szociális hozzájárulási adót, dologi kiadásokat, ellátottak pénzbeli juttatásait és egyéb működési célú kiadásokat; a felhalmozási költségvetés intézményi beruházások, felújítások, kormányzati beruházások, lakástámogatás, lakásépítés, és egyéb felhalmozási kiadások előirányzatait tartalmazza.

5.6. Az államháztartás a francia jogban

Az államháztartás definícióját meghatározhatjuk úgy, mint a közszervezetek bevételeivel, kiadásaival és beszámolóival foglalkozó tudományterületet. Ennek megfelelően az államháztartás az állammal, a területi önkormányzatokkal, a társadalombiztosítás szervezeteivel, valamint a szorosan ezekhez kapcsolódó szervezetekkel foglalkozik. Akárcsak Magyarországon, itt is többféle definíció létezik.

Ha szervezeti szempontból közelítjük meg az államháztartás fogalmát, akkor a definíciót azon közjogi jogi személyek együttese fogja képezni, amelyek tevékenysége közjavak szolgáltatásában, közszükségletek kielégítésében merül ki. E szervek tevékenységüket nem piaci alapokon szervezik meg, működésükhöz szükséges bevételi forrásokat pedig többnyire közpénzekből kapják. Ha tágabb nézőpontból vizsgáljuk e szervezeti megközelítést, akkor nemcsak a közjogi jogi személyeket kell idesorolnunk, hanem azokat a magánjogi jogalanyokat is, akik magánjogi státuszuk ellenére a főnti tevékenységet végzik. (pl.: magánnyugdíjpénztárak) Ugyanakkor jogosan merülhet fel az a gondolat is, hogyha egy közjogi jogalany tevékenységét piaci alapon végzi, akkor kikerül az államháztartás köréből.

Más nézőpontból közelítve, meg lehet határozni az államháztartás fogalmát úgy is, ha az érvényesülő szabályokat vizsgáljuk. Ebben az olvasatban az államháztartás nem más, mint azon szervezetek köre, amelyekre nézve az e területen érvényesülő szigorú közjogi szabályokat alkalmazni kell. (Elegendő itt csak a költségvetés összeállításának, a különböző adónemek megállapításának, adóbevételek beszedésének szigorú szabályaira gondolni) Ebben

¹²⁸ 2011. évi CXCV. törvény 5.§ (2)

a megközelítésben tehát nem az ellátott feladat – illetve annak piaci alapon, vagy nem piaci alapon történő szervezése – számít, hanem az érintett szervezetek közjogi mivolta.

A költségvetési jog területén kötelezően betartandó alapelveket már természetesen a rendelet szabályai is tartalmaztak, amelyeket az organikus törvény is átültetett rendelkezései közé, sőt újabb alapelvekkel egészítette ki azokat.

Az organikus törvény rendelkezései között az alábbi alapelveket találjuk:

- Egységesség elve; amelynek értelmében egyetlen dokumentumban kell szerepeltetni valamennyi kiadást és bevételt. Ez a dokumentum a költségvetési törvény, ami természetesen megfelelően tagolt, de parlamenti elfogadásánál fogva nyilvános, és végrehajtása nyomon követhető. Az egységesség elve alól több esetben is eltér a francia a szabályozás, például a kiegészítő költségvetések, vagy a speciális pénzalapok intézményesítésének esetében.¹²⁹

- Általánosság elve; mint az egységesség kiegészítő alapelve, azt szolgálja, hogy a költségvetés minden egyes bevételre és kiadásra terjedjen ki, és világos szabályokat tartalmazzon. Az általánosság elvéhez tartozik a francia a szabályozásban a magyar költségvetési jogban bruttó elszámolás elveként ismert alapelv, miszerint a kiadásokat és bevételeket teljes összegükben kell szerepeltetni, nem elegendő a különbözet feltüntetése.¹³⁰

- Éves költségvetés elve; amely szerint a Parlament a költségvetési törvény elfogadásával egy egy éves időszakra ad felhatalmazást a végrehajtó hatalomnak, hogy a költségvetési törvényben szereplő bevételi és kiadási tételeket teljesítse. Franciaországban a költségvetési év egybeesik a naptári évvel. Az éves költségvetés elvével szemben megfogalmazott leggyakoribb kritika az éves időtartam túlzott rövidségére vonatkozik. A költségvetési politika spektrumában mindig hosszabb távlat, több évet felölelő időszak szerepel, ami indokoltá tehetné, hogy a költségvetési törvényeket is hosszabb időszakra vonatkozóan fogadják el.¹³¹

- Jóhiszeműség elve; amelyet az organikus törvény vezetett be a francia szabályozásba. A jóhiszeműség elvének két fő területen kell érvényesülnie, ezek a költségvetési törvény és az

¹²⁹ Armand Laferrère: Finances publiques, La documentation Française, Párizs 2001, 17. oldal

¹³⁰ Robert Cros: Finances publiques, Éditions Cujas, Párizs 1994, 50. oldal

¹³¹ Yves Cannac: Quelle programmation pluriannuelle pour les dépenses publiques? in: Michel Bouvier: Innovations, créations et transformations en finances publiques, Éditions L.G.D.J., Párizs 2006, 17-20. oldal

államháztartási beszámoló. Az organikus törvény vezette tehát be a francia költségvetési jogba azt a kötelezettséget, miszerint a költségvetési törvény és az államháztartási beszámoló összeállításában részt vevő személyek, szervezetek jóhiszeműen kötelesek eljárni.

- A célszerű forrás-felhasználás elvének értelmében a költségvetési törvényben meghatározott célokhoz rendelik hozzá a forrásokat. E célokat a költségvetési politika jelöli ki, és e céloknak a költségvetési törvényekben is meg kell jelenniük.¹³²

A helyi önkormányzatok költségvetésének vizsgálatakor hasonló alapelveket fedezhetünk fel, mint a költségvetési törvény esetében. Az önkormányzati költségvetéssel kapcsolatban szintén négy alapelv érvényesülését lehet megemlíteni. Ezek az éves költségvetés elve, az egységesség elve, az általánosság elve és az egyensúly elve.¹³³ Az egyensúly követelménye természetesen a költségvetési törvény esetében is érvényesül, azonban nem alapelveként tekintünk rá.¹³⁴ Az önkormányzatok esetében beszélhetünk még egy további alapelvről, az egyenértékűség elvéről. Ennek értelmében az önkormányzat polgárait (vagy az ide bejegyzett társaságokat) nemcsak, mint adófizető polgárokat kell figyelembe venni, akik befizetéseikkel hozzájárulnak a közkiadások fedezéséhez, hanem vizsgálni kell azt is, hogy a polgár befizetése egyenértékű-e a neki nyújtott szolgáltatással. A polgár, itt már nem adófizetőként, hanem fogyasztóként jelenik meg, aki a közszolgáltatásokért cserébe fizeti hozzájárulását, ezért e kettőnek egyenértékűnek kell lennie.¹³⁵ Fentiekén kívül meg lehet még említeni az óvatosság elvét is.¹³⁶

A francia költségvetési jogban az organikus törvény előírásainak megfelelően tehát 3 klasszikus alapelvnek és két viszonylag új alapelvnek kell érvényesülnie. Ezek az egységesség elve, az egyetemlegesség elve, az éves költségvetés elve, valamint a specialitás elve és jóhiszeműség elve.

¹³² Charles Waline, Pascal Desrousseaux, Stanislas Godefroy: Le budget de l'État, Nouvelles règles, nouvelles pratiques, La documentation Française, Párizs 2006, 17-30. oldal

¹³³ Joël Bourdin: Les finances communales, Ed. Economica, Párizs 2008, 23-39. oldal

¹³⁴ Lucile Tallineau: L'équilibre budgétaire, Ed. Economica, Párizs 1994, 81. oldal

¹³⁵ Bernard Dafflon: La gestion des finances publiques locales, Ed. Economica, Párizs 1998, 111-119. oldal

¹³⁶ Jean-François Copé, François Werner: Finances locales, Ed. Economica, Párizs 1997, 181. oldal

Az egységesség elvét nemcsak az állami költségvetés esetében kell érvényre juttatni, hanem az önkormányzatok költségvetésének esetében is. Az állami költségvetést vizsgálva azonban rögtön két olyan intézménnyel is szemben találjuk magunkat – a kiegészítő költségvetések és speciális pénzalapok esetében – amelyek kivételt képeznek az alapelv érvényesülés alól. Ha viszont a költségvetésre úgy tekintünk az állami kiadások és bevételek összességét tartalmazó dokumentumra, akkor az ebben szereplő kiadási és bevételi tételeket három nagy csoportra oszthatjuk; általános költségvetésre, kiegészítő költségvetésekre és speciális pénzalapokra. A kérdés ilyen formában történő megközelítése már nem sérti az egységesség elvét, hiszen hiába szerepelnek külön dokumentumban a kiegészítő költségvetések és speciális pénzalapok, mégis úgy tekintünk rájuk, mint az általános költségvetéssel egységet alkotó egészre. Az egységesség elve egy olyan egységes szerkezetbe foglalt költségvetési dokumentum elkészítését írja elő, amely valamennyi állami kiadási és bevételi tételt magában foglal. Az alapelv tehát megköveteli:

- egy egységes szerkezetbe foglalt törvény elfogadását,
- a kiadások és bevételek homogén, egymással összevethető módon történő bemutatását,
- a kiadási és bevételi tételek egymáshoz rendelésének nélkülözését, ami már az egyetemlegesség elvének előrevetítése.

Az egyetemlegesség elve igen közel áll az egységesség elvéhez, ezen elv értelmében a bevételek teljes összege szolgál a kiadások teljes összegének fedezésére. Az elv értelmében az egyes bevételi tételek és az egyes kiadási tételek között nincs közvetlen kapcsolat, nem lehet a bevételi tételek esetében meghatározni, hogy azokból milyen kiadásokat kell finanszírozni. Az Alkotmány Tanács értelmezésében az alapelv lényege abban áll, hogy világossá tegye az állami számadásokat, és lehetővé tegye a Parlament számára a végrehajtás ellenőrzésének hatékony lefolytatását. A kiadásoknak és bevételeknek tehát bruttó összegükben kell a költségvetésben szerepelni, és emellett nem lehet előre meghatározni egy bevételi tétel felhasználását.¹³⁷ Az elv természetesen általánosságban kell, hogy érvényesüljön, így bizonyos esetekben van arra lehetőség, hogy egy bevételi tétel rendeltetését előre meghatározzuk. Ilyen eset például az, ha egy új adónemet kifejezetten azzal a céllal vezetnek

¹³⁷ Az Alkotmány Tanács 82-154 DC számú döntése alapján.

be, egy új kiadási nem fedezetül szolgáljon, de fontos megjegyezni, hogy még ebben az esetben lesz kötelező a befolyó bevételt a meghatározott kiadás fedezetére fordítani.¹³⁸

Az éves költségvetés elve tradicionálisan érvényesülő alapelv a francia költségvetés jog területén. Az alapelv értelmében a költségvetési törvényt a Parlament fogadja el egy éves időtartamra, amelyet aztán a Kormány fog végrehajtani. Az organikus törvény rendelkezései szerint egy költségvetési évre elfogadott tételek kizárólag arra az évre vonatkoznak, semmiféle alapot, vagy felhatalmazást nem jelentenek a következő költségvetési évekre vonatkozólag. A francia költségvetési év egybeesik a naptári évvel, utoljára a két világháború között volt arra a példa, hogy ne január 1-től december 31-ig tartson a költségvetési év (1930 és 1933 között április 1-től március 31-ig tartott) de hamar felhagytak e gyakorlattal, mivel nem volt haszna.

A költségvetési év összekapcsolása a naptári évvel politikai, közigazgatási és gazdasági szempontból is indokolt. Az egy éves időszak alkalmazása megkönnyíti a Parlament számára a költségvetési törvény végrehajtásának ellenőrzését, hiszen egy hosszabb időszak vizsgálata bonyolultabb feladat lenne, egyrészt több évvel korábban történt eseményeket kellene vizsgálni, másrészt a vizsgálandó adattartalom is többszörösére emelkedne. Ennek megfelelően a közigazgatási szervek is évente kötelesek tevékenységükről számot adni, a feladataik ellenőrzését ellátó orgánumok évről évre vizsgálják ténykedésüket. Végezetül pedig a naptári év alapul vétele gazdasági szempontból is indokolt, hiszen a gazdálkodók nagy többsége ugyancsak a naptári évhez igazítja üzleti évét, így a teljes nemzetgazdaság működése áttekinthetőbbé válik.

A specialitás elvét az organikus törvény vezette be, azzal a céllal, hogy a költségvetési törvény szerkezetén, ezáltal az állami kiadások csoportosításának logikáján változtasson. Az organikus törvény hatályba lépése előtt a kiadásokat természetük szerint osztályozták, ami átláthatatlanná tette egyes költségvetési törvényeket, ezáltal igen körülményessé vált a kiadások teljesítésének nyomon követése. Az organikus törvény a költségvetési törvények összeállításánál új szemlélet követését írja elő, bevezeti az eredmény szemléletű tervezés intézményét. Ennek megfelelően a költségvetési kereteket feladatcsoportokhoz kötik, a feladatcsoportokat pedig feladatokra, al-feladatokra bontják. A „Biztonság” feladatcsoport például két feladatra oszlik, „Csendőrségre” és „Rendőrségre”. A „Rendőrség” feladat al-

¹³⁸ Ahogy erre az Alkotmány Tanács is rámutatott 2009-577 DC számú döntésében.

feladatai pedig: „Közrend”, „Közbiztonság, közbéke”, „Közlekedés biztonsága”, „Külföldiek és nemzetközi kereskedelem biztonsága”, „Bírósági eljárásokkal kapcsolatos feladatok” és „Parancsnokság, irányítás”. A feladatcsoportokat egy-egy miniszter felügyelete alá rendelik, de léteznek tárcaközi feladatcsoportok is.

A jóhiszeműség elvét az írott költségvetési jogba szintén az organikus törvény rendelkezései vezették be, jóllehet az Alkotmány Tanács már a '80-as évek elejétől kezdve érvényre juttatta gyakorlatában ezen alapelv alkalmazását. Az alapelv értelmében a költségvetési törvény a kiadási és bevételi tételeket jóhiszeműen köteles bemutatni, ami azt jelenti, hogy a rendelkezésre álló információk alapján a megtervezett tételek ésszerűek, megalapozottak, megfelelően alátámasztottak legyenek. A jóhiszeműség elve azt is előírja, hogy ha év közben a Kormány a költségvetési törvény rendelkezéseitől eltérő műveleteket hajt végre, e műveletekről, valamint az azokat kiváltó okokról haladéktalanul tájékoztatni köteles a Parlamentet.

A francia államháztartás legfontosabb bevételi tételei, pontosabban az állami költségvetési bevételek az alábbi forrásokból tevődnek össze:

- a különböző adónemekből befolyó bevételek;
- az állami intézmények által teljesített ipari és kereskedelmi tevékenységgel kapcsolatosan befolyó bevételek; az állami tulajdonhoz, állami részesedésekhez kapcsolódó bevételek; az állam javára megfizetett járulékok, járadékok;
- az államnak juttatott adományok, hagyományok;
- az állam által nyújtott hitelek, kölcsönök visszafizetéséből származó többletbevétel;
- az állami tulajdon, állami részesedések forgatásából, értékesítéséből származó bevételek;
- egyéb folyó bevételek;
- kivételes jelleggel kapott bevételek.

Az állam költségvetési bevételeiről az organikus törvény 3. szakasza rendelkezik. Fontos megjegyezni, hogy az organikus törvény igyekszik valamennyi állami bevételt számba venni, és az egymástól eltérő kategóriába tartozó tételeket külön szerepeltetni. A fenti felsorolás első

pontjában fiskális jellegű bevételek szerepelnek. A második pont a nem fiskális jellegű bevételeket sorolja föl, amelyek valamilyen állami tevékenység kifejtéséhez kapcsolódnak. A további pontokban pedig olyan bevételi tételeket nevesít az organikus törvény, amelyek volumene évről évre változhat, mint például az államnak juttatott adományok mértéke, vagy az állam által nyújtott kölcsönök visszafizetéséből származó összegek.

Az állami kiadásokról az organikus törvény 5. szakasza rendelkezik, a bevételek bemutatásához hasonlóan, itt is egy felsorolás található, amely kiadási nemenként rendezi az egyes kiadási tételeket. Az organikus törvény az alábbi csoportba rendszerezve mutatja be az állami kiadásokat:

- állami közhatalommal kapcsolatos kiadások;
- személyi jellegű kiadások;
- működési jellegű kiadások;
- az államadóssággal kapcsolatos kiadások;
- beruházási kiadások;
- állami beavatkozással kapcsolatos kiadások;
- pénzügyi műveletekkel kapcsolatos kiadások.

Az állami közhatalommal kapcsolatos kiadások közé tartoznak a Köztársasági Elnök, a Parlament, az Alkotmány Tanács, a Legfelsőbb Bíróság valamint minden egyéb közhatalmat gyakorló szerv tevékenységéhez kapcsolódó kiadások. A személyi jellegű kiadások a bérterheket, és azokhoz kapcsolódó társadalombiztosítási járulékokat és szolgáltatásokat tartalmazzák. A működési jellegű kiadások összpontosítanak minden olyan kiadási tételre, amelyek az állami szervek működéséhez szükségesek, és nem személyi jellegű kiadások. Az államadóssággal kapcsolatos tételek közé tartoznak a fizetendő kamatok és tőkeelemek, illetve minden egyéb államadóssághoz kapcsolódó kiadás. A beruházási kiadások magukban foglalják az állam számára fontos immateriális és tárgyi eszközök megszerzéséhez szükséges kiadási tételeket. Az állami beavatkozás kiadásai az állam által nyújtott segélyeket támogatásokat tartalmazzák. Állami támogatásban részesülhetnek a háztartások, a vállalatok, a helyi önkormányzatok illetve a nemzetiségi önkormányzatok. Az állami kiadások utolsó

csoportja, a pénzügyi műveletek kiadásai pedig nyújtott kölcsönöket, előlegeket, illetve az állami tulajdonrészek megszerzéséhez, fenntartásához szükséges kiadási tételeket tartalmazza.

5.7. Konklúzió

Főnti részben az államháztartás fogalmának meghatározása, az államháztartás területén érvényesülő alapelvek, valamint a legjelentősebb bevételi és kiadási tételek ismertetése szerepel. Ezekben a kérdésekben a két vizsgált ország szabályozása kisebb eltérésektől eltekintve ugyanazokat a jogintézményeket tartalmazza, ami teljességgel érthető, hiszen két demokratikus alapokon működő piacgazdaságról van szó.

6. A költségvetési törvény elkészítésének szabályai

6.1. A központi költségvetés elkészítésének szabályai Magyarországon

Egy naptári év központi költségvetésével legalább három éven keresztül kell foglalkozni. A költségvetési törvénytervezet előkészítése és elfogadása a költségvetési évet megelőző évben történik, a törvény végrehajtása a költségvetési évben, a végrehajtás ellenőrzése pedig a költségvetési évet követő évben.¹³⁹

A költségvetési évet megelőző év március 31-ig a Kormány – az államháztartásért felelős miniszter¹⁴⁰ javaslatára – meghatározza a gazdaságpolitika fő irányait, kijelöli az adópolitika és költségvetési politika céljait. Ezt követően az államháztartásért felelős miniszter kimunkálja a költségvetési tervezés ütemtervét, meghatározza az elkészítendő dokumentumok körét, valamint megszabja a költségvetési törvény fejezeteinek tervezett kiadási főösszegeit.

Ezt követően a fejezetet irányító szervek május 31-ig megtervezik a fejezetükbe tartozó költségvetési szervek, központi kezelésű előirányzatok és fejezeti kezelésű előirányzatok, valamint az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak tervezett bevételeit és kiadásait. A tervezés elkészültével a fejezetet irányító szervek egyeztetnek az államháztartásért felelős miniszterrel. Az egyeztetések lezárultával – erre július 31-ig van határidő – az államháztartásért felelős miniszter elkészíti a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat tervezetét, amelyet a Kormány elé terjeszt.

A Kormány a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatot egyezteti a Költségvetési Tanáccsal. A Költségvetési Tanács a törvényjavaslatot elsősorban az Alaptörvény és a stabilitási törvényben foglalt rendelkezések szempontjából vizsgálja meg. A Költségvetési Tanács – ideális esetben pozitív – véleményének után, a Kormány szeptember 30-ig benyújtja az Országgyűlésnek a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatot. A törvényjavaslat indoklásában a Kormány tájékoztatást ad a költségvetési évet követő három év előirányzatainak várható alakulásáról, a több évet érintő programok hatásairól, valamint a Nyugdíjbiztosítási Alap bevételeinek és kiadásainak várható alakulásáról. A törvényjavaslathoz mellékelni kell:

¹³⁹ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 129. oldal

¹⁴⁰ Jelenleg a nemzetgazdasági miniszter.

- a költségvetési mérleget, alrendszerenként és összevontan, közgazdasági és funkcionális osztályozás szerint is,
- a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat szerkezetéhez igazodó részletező táblázatokat és ezek szöveges indoklásait.

A Kormány a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatban foglaltak megalapozásához szükséges törvénymódosításokat tartalmazó törvényjavaslatot a központi költségvetésről szóló törvényjavaslattal egyidejűleg nyújtja be az Országgyűlésnek.

Az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatot az Állami Számvevőszék és Költségvetési Tanács véleményével együtt tárgyalja meg. A központi költségvetésről szóló törvényjavaslat tárgyalása során az Országgyűlés november 30-ig határozatot hoz, amelyben meghatározza a központi költségvetésről szóló törvény fejezeteinek bevételi és kiadási főösszegét, valamint a központi költségvetés költségvetési egyenlegét. A határozat elfogadása után a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat vitájában nem lehet olyan módosító javaslatot előterjeszteni, amely a költségvetési egyenleg mértékét, vagy a központi költségvetésről szóló törvény fejezetei bevételi és kiadási főösszegeit módosítaná.¹⁴¹

A Költségvetési Tanács elnökéből, az Állami Számvevőszék elnökéből és a Magyar Nemzeti Bank elnökéből álló testület a következő feladatokat látja el:

- véleményt nyilvánít a központi költségvetésről szóló törvény tervezetéről,
- dönt a költségvetési törvény elfogadásához szükséges előzetes hozzájárulás megadásáról,
- véleményt nyilváníthat a költségvetés tervezésével, végrehajtásával, a közpénzek felhasználásával, továbbá az államháztartás helyzetével kapcsolatos bármely kérdésről,
- félévente véleményt nyilvánít a költségvetés tervezésével, végrehajtásával, a közpénzek felhasználásával kapcsolatos, vagy azzal összefüggő bármely kérdésről,
- megállapítja a Tanács ügyrendjét.

¹⁴¹ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 130. oldal

A Költségvetési Tanács kizárólag az Alaptörvénynek és a törvényeknek alárendelve végzi tevékenységét. A Tanács tagjai önállóan, egymástól függetlenül alakítják ki véleményüket, tevékenységükért díjazásra, illetményre az eredeti szabályozás szerint nem voltak jogosultak. Az Állami Számvevőszék elnöke és a Magyar Nemzeti Bank elnöke e feladatára tekintettel továbbra sem kap díjazást, a Költségvetési Tanács elnöke azonban a Stabilitási törvény 2012. március 31-én hatályba lépett módosítása értelmében a nemzetgazdasági havi átlagos bruttó kereset kilencszeresére és egyebekben a minisztert megillető juttatásokra jogosult.¹⁴²

A Tanács elnöke a költségvetési törvény és a költségvetési törvény módosításának tárgyalásakor részt vehet az Országgyűlés ülésén, az ülésen véleményét kifejezheti.

Igen érdekes rendelkezést tartalmaz a stabilitási törvény az Állami Számvevőszék elnöke és a Magyar Nemzeti Bank elnöke által betöltött kettős pozícióból fakadó esetleges ellentmondások feloldására. Az Állami Számvevőszék elnökének és a Magyar Nemzeti Bank elnökének a Tanács munkájában végzett tevékenysége nem érinti e szervezetek törvényben meghatározott feladatait. A Tanács tagjaként meghozott álláspont pedig nem köti az Állami Számvevőszék elnökét és a Magyar Nemzeti Bank elnökét. Ez azt jelenti, hogy a betöltött pozíciótól függően ugyanaz a személy saját korábbi álláspontjával ellentétes álláspontra is helyezkedhet.¹⁴³

A Kormány mielőtt a központi költségvetésről szóló törvény tervezetét az Országgyűlésnek benyújtaná, a törvényjavaslatot véleménynyilvánítás céljából megküldi a Költségvetési Tanácsnak. A Tanácsnak tíz nap áll rendelkezésére, hogy véleményét elkészítse. Véleményében a tervezetre észrevételeket tehet, valamint – ha a tervezettel kapcsolatban annak hitelességére vagy végrehajthatóságára vonatkozóan alapvető ellenvetései vannak – a tervezettel való egyet nem értését jelzi. A Kormány a tervezetet a Tanács véleményének kézhezvételét vagy – költségvetési tanácsi vélemény hiányában – a tíz napos határidő eredménytelen elteltét követően benyújtja az Országgyűlésnek. Abban az esetben, ha a Költségvetési Tanács a tervezettel való egyet nem értését jelezte, a Kormány ismételt

¹⁴² 2011. évi CXCV. törvény 18. § (6) bekezdés

¹⁴³ Így történhetett meg, hogy az Állami Számvevőszék elnöke, Domokos László a Költségvetési Tanács tagjaként megszavazta a 2012. évi költségvetési törvény tervezetét, a számvevőszéki jelentésben viszont megalapozatlannak találta a Kormány számításait.

megtárgyalja a költségvetési törvény tervezetét és ezt követően nyújtja be az Országgyűlésnek.

A fentieknél is jelentősebb a Költségvetési Tanács feladata a költségvetési törvényjavaslat zárószavazását megelőzően. Ahogy arról már a korábbiakban volt szó, az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat tárgyalása során november 30-ig határozatot hoz, amelyben rögzíti a költségvetés fejezeti főösszegeit. A határozat meghozatala után elkészült egységes költségvetési törvényjavaslatot az Országgyűlés elnöke haladéktalanul megküldi a Költségvetési Tanácsnak. A Tanács megvizsgálja, hogy a megküldött egységes javaslat megfelel-e az Alaptörvényben foglalt államadósság-szabálynak, véleményéről az egységes javaslat kézhezvételét követő három napon belül írásban tájékoztatja az Országgyűlés elnökét. Abban az esetben, ha a Tanács azt állapítja meg, hogy az egységes javaslat elfogadása az államadósság-szabály megsértését eredményezné, véleményét részletesen indokolja.

Ha a Tanács nem járul hozzá a törvényjavaslat elfogadásához a Kormány zárószavazás előtti módosító javaslatot nyújt be annak érdekében, hogy a költségvetési törvényjavaslat megfeleljen az államadósság-szabálynak. A költségvetési törvényjavaslat záróvitája során a Tanács a zárószavazás előtti módosító javaslatokról véleményt nyilvánít, hogy azok megfelelnek-e az államadósság-szabálynak. A Tanács az Alaptörvényben előírt előzetes hozzájárulásáról a költségvetési törvényjavaslat zárószavazása előtt nyilatkozik. Amennyiben a Tanács az előzetes hozzájárulását megtagadja, a törvényjavaslat zárószavazását el kell halasztani.

A zárószavazás elhalasztása esetén a Kormány haladéktalanul köteles olyan zárószavazás előtti módosító javaslatot benyújtani, amely alapján a törvényjavaslat megfelel az államadósság-szabálynak. Ezen eljárásban más módosító indítvány nem nyújtható be. Ezt az eljárást mindaddig kell folytatni, amíg a Tanács – a zárószavazás előtti módosító javaslat megfelelőségének kinyilvánításával – meg nem adja előzetes hozzájárulását a költségvetési törvényjavaslat elfogadásához.

6.2. A költségvetés elkészítése Franciaországban

A költségvetés elkészítése területén természetesen a Kormány játssza a legfontosabb szerepet, hiszen csak a Kormány rendelkezik a szükséges hatalommal és kapacitással, hogy a

költségvetést – illetve annak tervezetét – elkészíthesse. Az Alkotmány Kormányról rendelkező részében rögzíti, hogy a Kormány határozza meg és hajtja végre a nemzeti politikát.¹⁴⁴ A nemzeti politikának pedig természetesen szerves részét képezi a költségvetési politika is. Mindazonáltal a költségvetés elkészítése egy hosszú, nagyjából nyolc hónapig tartó folyamat, amelynek során számos szervezet és személy vesz részt a költségvetési törvénytervezet elkészítésében.

A költségvetési törvény tervezetének elkészítése a Kormány „monopóliuma”. Az organikus törvény 38. szakasza értelmében a költségvetési törvény tervezetét a pénzügyminiszter készíti el a miniszterelnök felügyelete alatt. Az Alkotmány pedig rögzíti,¹⁴⁵ hogy a költségvetési törvénytervezetről a Parlamentben szavaznak az organikus törvény rendelkezéseinek megfelelően. Az alábbiakban a költségvetési törvénytervezet elkészítésének részvevőit vesszük sorra.

A pénzügyminiszter¹⁴⁶ felelős tehát a költségvetési törvénytervezet összeállításáért, és a Kormány elé való terjesztéséért. A pénzügyminiszter kiváltságos szerepet élvez a francia miniszterek között.¹⁴⁷ Jogilag ugyan egyenrangú miniszter társaival, de költségvetési kérdésekben a többi miniszter fölött áll. A pénzügyminiszter e kiváltságos szerepe hol erősödött,¹⁴⁸ hol gyengült, de a költségvetés területén játszott speciális szerepe mindig megmaradt. A költségvetési törvénytervezet elkészítésével kapcsolatos legfontosabb érdemi feladatokat a pénzügyminiszter irányítása alá tartozó, több mint 300 alkalmazottat foglalkoztató Költségvetési Igazgatóság látja el.¹⁴⁹

A költségvetés végrehajtása idején a pénzügyminiszter elé kerül minden olyan dokumentum, amely a költségvetésre befolyással van. A pénzügyminiszter minden minisztériumban

¹⁴⁴ Francia Alkotmány (1958. október 4.) 20. szakasz

¹⁴⁵ Francia Alkotmány (1958. október 4.) 47. szakasz

¹⁴⁶ Az organikus törvény pontos megfogalmazása szerint a „pénzügyekért felelős miniszter” (le ministre chargé des finances) végzi ezt a feladatot, így az egyes kormányoktól függően előfordult, hogy nem a pénzügyminiszter, hanem egy erre külön felhatalmazott miniszter látta el a feladatot.

¹⁴⁷ Jean-Luc Albert, Luc Saïdj: Finances publiques, Dalloz, Párizs 2011, 16. oldal

¹⁴⁸ 1997-től 2007-ig a pénzügyminiszter szerepe az addiginál is erősebb volt a pénzügyminiszter egyben gazdasági és ipari miniszter is volt.

¹⁴⁹ Henry Michel Crucis: Finances publiques, Montchrestien Lextenso Éditions, Párizs 2009, 8. oldal

rendelkezik ügynökökkel, akiknek feladata, hogy a minisztérium kiadásait felügyeljék. E szigorú kontroll érthető is, hiszen a pénzügyminiszter a miniszterek kiadásaiért kvázi kezesként felel.

Az Alkotmány értelmében a miniszterelnök vezeti a Kormányt, az organikus törvény korábban idézett rendelkezése szerint pedig a pénzügyminiszter a miniszterelnök felügyelete alatt készíti el a költségvetési törvénytervezetet.¹⁵⁰ A miniszterelnök ugyan személyesen nem vesz részt a költségvetési törvénytervezet összeállításának folyamatában, de ő az, aki meghatározza a költségvetési politika fő irányait, valamint ő oldja fel a pénzügyminiszter és a többi miniszter között esetlegesen adódó pénzügyi tárgyú összetűzéseket.¹⁵¹

A 2006-515 számú, 2006. május 5-i dekrétum létrehozott egy évente ülésező Közpénzügyeket tárgyaló Nemzeti Konferenciát,¹⁵² illetve egy a közpénzügyekkel foglalkozó Tájékoztató Tanácsot.¹⁵³

A Konferenciát a miniszterelnök hívja össze, részt vesznek rajta többek között a gazdasáért és pénzügyekért, a költségvetésért, a társadalombiztosításért, az önkormányzatokért és a közszolgálatért felelős miniszterek; a Gazdasági, Szociális és Környezetvédelmi Tanács¹⁵⁴ elnöke; a Nemzetgyűlés és Szenátus pénzügyi bizottságainak elnökei.

A Tájékoztató Tanács feladata a közpénzügyek helyzetének bemutatása, értékelése; a megfelelő konzekvencia leszűrése; ajánlások megfogalmazása; illetve a Nemzeti Konferencia a Közpénzügyekről munkájának előkészítése.

A Tájékoztató Tanács elnöke a miniszterelnök, a Tanácsnak rajta kívül további 33 tagja van. A tagok között foglal helyet a Nemzetgyűlés és a Szenátus 3-3 tagja; a Polgármesterek Szövetsége¹⁵⁵ által delegált két polgármester, a Megyék Szövetsége¹⁵⁶ által delegált két tag, a

¹⁵⁰ Sophie Baziadoly: Les finances publiques, Presses Universitaires de France, Párizs 1998, 51. oldal

¹⁵¹ André Paysant: Finances publiques, Armand Colin Éditeur, Párizs 1997, 132. oldal

¹⁵² Conférence nationale des finances publiques

¹⁵³ Conseil d'orientation des finances publiques

¹⁵⁴ Conseil économique, social et environnemental

¹⁵⁵ Association des maires de France

¹⁵⁶ Assemblée des départements de France

Régiók Szövetsége¹⁵⁷ által delegált két tag; a gazdaságért és pénzügyekért, a költségvetésért, a társadalombiztosításért, az önkormányzatokért felelős miniszterek; népjóléti szervezetek képviselői; valamint további három, a miniszterelnök által meghívott személy.

A Tájékoztató Tanács az elnök kezdeményezésére ül össze, évenként legalább két alkalommal.

A miniszterek a költségvetési törvénytervezet elkészítésében közvetlenül nem vesznek részt. Minden minisztériumban működik egy pénzügyi osztály, amely összeállítja a következő évre esedékes előirányzatok listáját, majd megküldi a pénzügyminiszter irányítása alá tartozó Költségvetési Igazgatóságnak.¹⁵⁸ A miniszterek hónapokon keresztül egyeztetnek a Költségvetési Igazgatósággal, és megpróbálnak minél kedvezőbb feltételeket kiharcolni tárcáik számára. A miniszterek mozgásteret azonban ebben a kérdésben igen csekély.¹⁵⁹

Ahogy arról már korábban is szó volt, a költségvetési politika meghatározása és végrehajtása a Kormány jogosultsága és kötelezettsége. Sem az Alkotmány, sem az organikus törvény, sem más költségvetési jogi szempontból releváns jogszabály nem ruház e területen hatásköröket az államfőre. A köztársasági elnöknek tehát jogilag semmiféle szerep nem jut a költségvetés elkészítésének kérdésében, azonban bizonyos esetben mégis beleavatkozhat és akaratát érvényesítheti.

A köztársasági elnök befolyásának nagyságát két tényező határozza meg. Egyfelől fontosak az elnök személyes kvalitásai, a témában való jártassága, illetve, hogy milyen mélységben kíván beleavatkozni költségvetéssel kapcsolatos kérdésekbe. Másfelől pedig még inkább meghatározó lehet az éppen aktuális politikai helyzet. Abban az esetben, ha ugyanaz a párt adja a köztársasági elnököt, amelyik a Parlamentben többséggel bír, a köztársasági elnök kulcsfontosságú szerepet játszhat költségvetési kérdésekben; míg más esetben, ha a köztársasági elnök pártja parlamenti többséggel nem rendelkezik, az elnöknek nem lesz szava költségvetési kérdésekben.

¹⁵⁷ Association des régions de France

¹⁵⁸ François Chauvel: Finances publiques 2010, Gualino Lextenso Éditions, Párizs 2010, 61. oldal

¹⁵⁹ Guillaume Basile: Questions de finances publiques, Ellipses, Párizs 1996, 17. oldal

A költségvetési tervezés egy körülbelül nyolc-kilenc hónapos időintervallumot ölel fel, amelynek során az egyes miniszterek egyeztetnek a Költségvetési Igazgatósággal, a Parlament pedig ha kíván, részt vehet a tervezési folyamatban, és javaslatokat fogalmazhat meg.

Korábban már volt szó a programozási törvény intézményéről, amely az Alkotmány egy 2008-as módosítása folyamán jelent meg. A programozási törvény gyökerei az 1997-es Amszterdami Szerződésig vezethetők vissza. Az 1997-es amszterdami csúcstalálkozón határozott az Európai Tanács a Stabilitási és Növekedési Paktum létrehozásáról.¹⁶⁰ A Paktum fő célkitűzése az volt, hogy a tagországok elkerüljék a túlságosan nagy mértékű költségvetési hiányt. Ugyan a Paktum rendelkezései minden tagállamra vonatkoztak, elsősorban az eurózóna tagállamaiban alkalmazták rendelkezéseit.¹⁶¹

A Paktum előírta az euróövezet tagállamai számára, hogy minden évben terjesszenek a Tanács, illetve a Bizottság elé egy középtávú pénzügyi tervet, amelyben bemutatják, hogy az elkövetkező években milyen irányvonalak mentén fognak haladni. Franciaországban ez az Európai Unió felé teljesítendő külső kötelezettség egy belső kötelezettséget is eredményezett, az a belső kötelezettség a korábban már tárgyalt programozási törvény bevezetése volt.

A költségvetési évet megelőző év január végén a miniszterelnök és pénzügyminiszter bemutatják a Kormánynak azt a stratégiát, amely szerint a közpénzügyeket alakítani kívánják. A Kormány itt nagy vonalakban határoz az állami pénzügyekről és társadalombiztosítás pénzügyeiről. Az egyeztetés eredményeképpen meghatározzák a közkiadások meghatározásához szükséges keretszámokat, amelyekről a miniszterelnök levélben tájékoztatja a minisztereket.¹⁶²

Február és március folyamán a tárcák között együttes egyeztetések folynak a költségvetési perspektívák meghatározásáról. A pénzügyminiszter folyamatosan tanácskozik a többi miniszterrel. A Költségvetési Igazgatóság a miniszterekkel egyeztetve, a miniszterelnök

¹⁶⁰ Jean-François Boudet: Fiches de Finances publiques, Ellipses, Párizs 2010, 32. oldal

¹⁶¹ forrás: www.euvonal.hu/index.php?op=kerdesvalasz_reszletes&kerdes_valasz_id=1421"

¹⁶² Cyrille Chatail: Finances publiques, Éditions Paradigme, Orléans 2004, 45. oldal

levelében meghatározott keretszámoknak megfelelően összeállítja az egyes költségvetési előirányzatokat.¹⁶³

Áprilisban a pénzügyminiszter bemutatja a miniszterelnöknek az elkészített előirányzatokat, a miniszterelnök pedig összehívja a minisztereket, és újabb tanácskozás veszi kezdetét. A tanácskozás célja, hogy a javasolt előirányzatokat összevegyék a korábban már meghatározott keretszámokkal. Az egyeztetés végeztével minden egyes minisztériumra nézve meg kell állapítani, hogy mekkora lehet az általa igényelhető források maximális összege, illetve mekkora lehet az állományi létszám maximuma.¹⁶⁴ A források és az állományi létszám megállapított maximális összegeiről a miniszterelnök levelet küld a minisztereknek,¹⁶⁵ valamint mind a Nemzetgyűlés, mind a Szenátus pénzügyi bizottságának.

Májusban a tárcák és a Költségvetési Igazgatóság tárgyalásokat folytatnak a megállapított maximális összegek felosztásának módozatairól. A tárgyalásoknak legkésőbb június végéig kell befejeződniük, eddig az időpontig kell dönteni ugyanis a megállapított maximális összegek felosztásának módjáról.

Amint a tárcák és a Költségvetési Igazgatóság között zajló tárgyalások befejeződtek, a pénzügyminiszter újabb tanácskozásra hívja össze a minisztereket. E tanácskozásnak az a célja, hogy a költségvetési törvénytervezetben szereplő előirányzatok és más mutatók listáját véglegesítsék, illetve, hogy meghatározzák, a költségvetési törvényben milyen eredmény elérésére számítanak.

A Kormány számára előnyös lehet a Parlamentet bevonni a költségvetési törvénytervezet elkészítésének folyamatába. A Parlament ugyanis így egyrészt igen korán értesül a költségvetés területén megvalósítani szándékozott kormányzati elképzelésekről, másrészt elegendő idő áll rendelkezésre ahhoz, hogy a parlamenti képviselők a költségvetést megvitathassák és ajánlásokat fogalmazhassanak meg.¹⁶⁶

¹⁶³ Armand Laferrère: Les finances publiques, Éditions de Fallois, Párizs 1998, 25. oldal

¹⁶⁴ Xavier Cabannes: Finances publiques, Sup'Foucher, Párizs 2011, 65. oldal

¹⁶⁵ René Dosière: L'argent de l'État, Éditions du Seuil, Párizs 2011, 193. oldal

¹⁶⁶ François Chauvel: Finances publiques 2010, Gualino Lextenso Éditions, Párizs 2010, 65. oldal

Az első alkalom, hogy a Parlament részt vehetett a költségvetési törvénytervezet elkészítésében 1996-ban volt, ezt követően pedig minden évben sor került ilyen előzetes parlamenti vitára. Az organikus törvény egy 2005-től hatályos rendelkezése¹⁶⁷ intézményesíti ezt a tájékoztató jellegű költségvetési vitát,¹⁶⁸ amely kimondja, hogy a Kormány a rendes ülés¹⁶⁹ utolsó negyedében egy beszámolót terjeszt a Parlament elé, amely többek között a költségvetési törvénytervezetben foglalt előirányzatokat, mutatókat is bemutatja. Erre a tájékoztató jellegű parlamenti vitára általában június hónapban kerül sor.

Július és augusztus folyamán a Kormány a törvénytervezet véglegesítésén dolgozik. Ilyenkor elsősorban az igényelendő források, illetve az egész évre vonatkozó elképzelések teljesíthetőségének igazolása zajlik. A törvénytervezet – ahogy az Alkotmány 39. szakasza értelmében minden törvénytervezet – először az Államtanács¹⁷⁰ elé kerül. Az Államtanács pénzügyi bizottsága és teljes ülése is megvizsgálja a dokumentumot és véleményt alkot róla. A költségvetési törvénytervezet csak az Államtanács véleményének elkészülte után kerül a Kormányülés¹⁷¹ elé. Amint a Kormányülés is határozott a törvénytervezet kérdésében – körülbelül szeptember végére – megküldi a tervezetet a Parlamentnek. A költségvetési törvénytervezetet az Alkotmány 39. szakasza értelmében elsőként a Nemzetgyűlésnek kell megküldeni.

Az organikus törvény IV. címe rendelkezik a költségvetési törvénytervezet parlament elé való terjesztéséről és parlamenti vitájáról. Az organikus törvény a költségvetési évet megelőző év októberének első keddjét¹⁷² jelöli meg a költségvetési törvénytervezet Parlament –

¹⁶⁷ 2001. augusztus 1- törvény 48. szakasz

¹⁶⁸ débat d'orientation budgétaire

¹⁶⁹ A Francia Parlament rendes ülészaka október első munkanapján kezdődik és június utolsó munkanapján ér véget.

¹⁷⁰ Az Államtanács (Conseil d'État) egy kettős feladatot ellátó szervezet. Egyfelől a Kormány tanácsadó szerveként valamennyi törvénytervezetet véleményez; másfelől pedig igazságszolgáltatási feladatokat lát el, a közigazgatási bíráskodás legfelsőbb szintjeként működik.

¹⁷¹ Kormányülésnek a francia Conseil des ministres kifejezés feleltethető meg, amely azonban a magyar Kormányüléstől gyökeresen eltérő jellegű intézmény. A Kormányülésen a Kormány egésze, vagy csak bizonyos tagjai vesznek részt. A Kormányülést főszabály szerint a köztársasági elnök vezeti, a határozatokat is ő látja el kézjeggyével.

¹⁷² Ha a törvénytervezet Parlament elé terjesztése október első keddjén előreláthatólag valamilyen akadályba ütközne, akkor már szeptember második felében be kell nyújtani a Parlamentnek.

Nemzetgyűlés – elé való terjesztésének határidejéül.¹⁷³ A törvénytervezethez mellékelni kell az ahhoz tartozó gazdasági és pénzügyi jelentést, valamint a magyarázó mellékleteket. A törvénytervezet azonnal a Nemzetgyűlés pénzügyi bizottsága elé kerül.¹⁷⁴

Abban az esetben, ha a költségvetési törvénytervezetet nem sikerül olyan időpontban a Parlament elé terjeszteni, hogy megvitatására, elfogadására és kihirdetésére elegendő idő álljon rendelkezésre, az organikus törvény szerint¹⁷⁵ a Kormány kétféle eljárás között választhat.¹⁷⁶

A Kormány december 11-e előtt kérheti a Nemzetgyűlést, hogy szavazzon elkülönítetten a költségvetési törvénytervezet első részéről, és amennyiben a Nemzetgyűlés elfogadja a törvénytervezet első részét, rögtön továbbítják a Szenátusnak. A költségvetési törvény első részének elfogadása után – amely az adók beszédésének folytatására szóló, valamint a költségvetési egyensúly érdekében történő bevételek és kiadások teljesítésére szóló felhatalmazást tartalmazza – a Kormány határozatokat hoz az egyes előirányzatok fejezetenkénti felosztásáról, de csak olyan terjedelemben, amelyre a költségvetési törvény első részében felhatalmazást kapott. ez az úgynevezett „rész-költségvetési törvény”¹⁷⁷ nem helyettesíti a költségvetési törvényt, amelynek parlamenti tárgyalása természetesen január 1-e után is folytatódik.

Abban az esetben, ha a fenti eljárás előreláthatólag nem jár majd sikerrel, a Kormány december 19-e előtt egy speciális törvénytervezetet terjeszt a Nemzetgyűlés elé. E törvénytervezetben a Kormány a hatályos jogszabályok alapján kéri az adók beszédésére vonatkozó felhatalmazás meghosszabbítását. A speciális törvény elfogadását követően a Kormány ebben az esetben is határozatokat hoz az egyes előirányzatok felosztásáról, és a speciális törvény rendelkezései szerint jár el, egészen az új költségvetési törvény parlamenti elfogadásáig, illetve életbe lépéséig.

¹⁷³ Florence Huart: *Économie des Finances publiques*, Dunod, Párizs 2012, 32. oldal

¹⁷⁴ Xavier Cabannes: *Finances publiques*, Sup'Foucher, Párizs 2011, 68. oldal

¹⁷⁵ 2001. augusztus 1- törvény 45. szakasz

¹⁷⁶ Jacques Buisson: *Finances publiques*, Dalloz, Párizs 2009, 58-60. oldal

¹⁷⁷ Loi de finances partiel

Fontos megjegyezni, hogy az V. Köztársaság fennállása idején a fönti eljárások közül, rész-költségvetési törvényt csupán egy esetben (1962-ben) alkottak, speciális törvény elfogadására pedig még nem került sor.

1979-ben azonban előállt egy érdekes eset, amikor nem sikerült időben elfogadni a költségvetési törvényt, de már egyik fönti eljárás alkalmazására sem nyílt lehetőség. A költségvetési törvénytervezetet ugyan időben a Parlament elé terjesztették, a parlamenti vita során azonban nem tartották be az akkor hatályban lévő 1959. január 2-i rendelet szabályait, – csak egy példát említve a rendelet előírásával (1959. január 2-rendelet 40. szakasz) szemben a törvénytervezet második részének tárgyalását azelőtt kezdték meg, hogy az első részt elfogadták volna¹⁷⁸ – így az Alkotmány Tanács az 1980. évre vonatkozó költségvetési törvényt alkotmányellenesnek minősítette.¹⁷⁹

Sürgősségi eljárás kezdeményezésére nem volt lehetőség, hiszen a sürgősségi eljárás megindítására nyitva álló határidők¹⁸⁰ már lejártak, a Kormánynak más megoldást kellett tehát találnia. A Kormány ezért egy „különleges” törvénytervezetet terjesztett a Parlament elé, amelyben felhatalmazást kért az adók beszedésének és a kiadások teljesítésének folytatására a hatályos jogszabályok alapján. A Parlament elfogadta a törvényt, az Alkotmány Tanácson volt a sor, hogy megvizsgálja.

Az Alkotmány Tanács döntésében¹⁸¹ a törvényt az Alkotmánnyal összeegyeztethetőnek találta, rámutatott arra, hogy sem az Alkotmány, sem 1959. január 2-i rendelet nem tartalmaz olyan esetre rendelkezést, amikor az Alkotmány Tanács egy költségvetési törvényt alkotmányellenesnek talál. A Kormány és Parlament az Alkotmány Tanács megítélése szerint alkotmányos és törvényi rendelkezések híján helyesen jártak el, amikor minden szükséges pénzügyi rendelkezést meghoztak ahhoz, hogy a költségvetés kérdése biztosítva legyen. Az Alkotmány Tanács a különleges törvényt ugyan nem minősítette költségvetési törvénynek, de

¹⁷⁸ Alain Euzéby, Marie-Luise Herschtel: Finances publiques, Dunod, Párizs 1990., 39. oldal

¹⁷⁹ 79-110 DC számú döntés, 1979. december 24.

¹⁸⁰ Az 1959. január 2-i rendelet ugyanazt a két sürgősségi eljárást alkalmazta, mint később a 2001. augusztus 1-i organikus törvény, pontosabban fogalmazva az organikus törvény átvette a rendelet vonatkozó szabályait, tehát a határidők ugyanúgy december 11 és december 19 voltak.

¹⁸¹ 79-111 DC számú döntés, 1979. december 30.

a költségvetési törvényekre irányadó szabályok alapján bírálta el, és mint ilyen az Alkotmánnyal egyezőnek találta.

A különleges törvényt azonban természetesen nem helyettesítette a költségvetési törvényt, a költségvetési törvénytervezetet ismételten a Parlament elé terjesztették, amely rendkívüli ülésszakban tárgyalta és fogadta el. Végül az 1980. évi költségvetési törvényt 1980. január 18-án hirdették ki.

Az Alkotmány egy általános rendelkezése szerint¹⁸² a törvénytervezeteket a Parlament mindkét házában meg kell tárgyalnia, mégpedig egymás után. Elsőként a Nemzetgyűlés elé kerülnek a törvénytervezetek, majd a Szenátushoz. Abban az esetben, ha a Parlament két háza egy törvénytervezet kérdésében két-két olvasat után sem tud megállapodásra jutni, a miniszterelnök, a Nemzetgyűlés elnöke, illetve a Szenátus elnöke jogosultak egy vegyes bizottság felállítását kezdeményezni.¹⁸³

A Parlament két házából kikerülő képviselők alkotta vegyes bizottság¹⁸⁴ feladata, hogy megállapodásra jusson azokban a kérdésekben, amelyekben a Nemzetgyűlés és a Szenátus nem jutottak megegyezésre. Abban az esetben, ha ennek a bizottságnak sem sikerül a vitatott kérdésekben megállapodást elérnie, a Nemzetgyűlés és a Szenátus még egyszer megtárgyalja a tervezetet. Amennyiben a Parlament két házában továbbra sem sikerül egyezsége jutnia, a Kormány kérheti a Nemzetgyűlést, hogy hozzon a törvényjavaslat kérdésében végleges döntést.

A költségvetési törvényjavaslatokra természetesen az általánostól eltérő szabályok vonatkoznak, de bizonyos esetben van helye a fenti rendelkezések alkalmazásának. Az Alkotmány 47. szakasza pontosan megszabja, hogy a Parlamentnek – és azon belül a Nemzetgyűlésnek és a Szenátusnak – mennyi idő áll rendelkezésére a költségvetési törvénytervezetről való döntésre. Abban az esetben, ha a Nemzetgyűlés a benyújtást követő negyven napon belül nem határozott a költségvetési törvénytervezetről, a Kormány a Szenátus

¹⁸² Francia Alkotmány 45. szakasz

¹⁸³ E bizottság felállítására már egy-egy olvasat után is lehetőség van, amennyiben a Kormány úgy dönt, hogy a gyorsított eljárás szabályait alkalmazza, és ez ellen a Parlament két házában elnökei együttesen nem tiltakoznak.

¹⁸⁴ commission mixte

elé terjeszti a törvénytervezetet, amelynek további tizenöt nap áll rendelkezésére, hogy döntsön.¹⁸⁵

A Parlament késlekedésének igen súlyos következményei vannak, ugyanis ha a Parlament határidőn belül nem képes határozni, elveszíti a költségvetésről történő törvényalkotás lehetőségét. Ha a Parlament összesen hetven nap alatt nem képes a költségvetési törvénytervezetről döntést hozni, akkor a Kormány a törvénytervezet rendelkezéseit rendeleti úton hatályba léptetheti.¹⁸⁶

Az organikus törvény természetesen e kérdésben is tovább részletezi az Alkotmány rendelkezéseit. A Nemzetgyűlésnek tehát negyven nap alatt kell határoznia a költségvetési törvénytervezetről, a Szenátusnak pedig húsz nap¹⁸⁷ alatt.

A gyakorlatban ez úgy néz ki, hogy mielőtt mindkét ház megvizsgálta egyszer a törvényjavaslatot, egyeztetéseket kezdeményeznek egymással, hogy egy elfogadható szöveget alkothassanak. Mivel a költségvetési törvényjavaslatot igen szűkös határidő alatt kell elfogadni, így általában a miniszterelnök azt követően, hogy mindkét ház túljutott a törvényjavaslat első olvasatán kezdeményezi az Alkotmány 45. szakaszának alkalmazását, tehát egy vegyes bizottság létrehozását. A bizottság 14 tagból áll, hét képviselőből és hét szenátorból, és feladata, hogy megoldást találjon azokban a kérdésekben, ahol nem sikerült megegyezésre jutni. Arról az esetről, ha ez a bizottság sem jár sikerrel, a korábbiakban már volt szó.

Szükséges megemlíteni, hogy a

gyakorlatban a Parlament számára nyitva álló összesen hetven napon határidő nem a költségvetési törvényjavaslat benyújtásának napján – tehát főszabály szerint október első keddjén – hanem a törvényjavaslat kötelező mellékleteinek csatolása napján kezdődik. Ez a

¹⁸⁵ Jacques Buisson: Finances publiques, Dalloz, Párizs 2009, 60. oldal

¹⁸⁶ Pascale Bertoni: Finances publiques, Librairie Vuibert, Párizs 2001, 41. oldal

¹⁸⁷ A Szenátusra vonatkozó határidő főszabály szerint húsz nap. A Szenátusnak akkor kell tizenöt nap alatt határoznia, ha a Nemzetgyűlés negyven nap alatt nem hozott döntést, és a Kormány a Szenátus elé terjeszti a törvényjavaslatot. Ha a Szenátus sem dönt tizenöt nap alatt, a Kormány ismét a Nemzetgyűlés elé terjeszti a törvényjavaslatot, amelynek már a Parlamentre irányadó összesen hetven napos határidőn belül kell döntést hoznia a kérdésben, illetve ebben a szakaszban már az Alkotmány 45. szakaszának rendelkezéseit kell alkalmazni.

körülbelül tíz napos csúszás egy kis könnyebbséget ad a Parlamentnek, hogy dönthessen a költségvetési törvényről.

Ahogy arról már korábban is szó volt, a Parlamentre vonatkozó határidő elmulasztásának következményei igen súlyosak, a költségvetési törvényjavaslat rendelkezései rendeleti úton hatályba léptethetők. Az ilyen típusú rendelet semmiképpen nem keverendő össze azokkal a rendeletekkel, amelyeket valamilyen sürgősségi eljárásban hozott rész-költségvetési törvény, vagy speciális törvény végrehajtására hoz a Kormány. Az ilyen rendeletet nem előzi meg a Parlament által elfogadott törvény, amely bármiféle felhatalmazást adna a Kormánynak, illetve az ilyen rendelet megalkotását követően nem kell rendkívüli eljárásban ismételtén a Parlament elé terjeszteni a költségvetési törvényjavaslatot. Ez a rendelet ugyanis nem időlegesen „helyettesíti” a költségvetési törvényt, hanem a költségvetési törvénnyel azonos funkciót tölt be. A rendeleti úton való hatálybaléptetés azonban ez idáig nem maradt több mint az Alkotmányban, illetve az organikus törvényben a Kormánynak biztosított lehetőség, ilyen rendelet elfogadására még nem volt példa.

A költségvetési törvényjavaslatot a Parlamentbe való benyújtását követően először bizottságok vizsgálják meg, ezt követően kerül a plénum elé. A Nemzetgyűlés pénzügyi, gazdasági és költségvetési ellenőrző bizottsága 74 képviselőből áll, a Szenátus hasonló bizottsága 43 szenátorból. Az organikus törvény előírásai szerint a költségvetési törvényjavaslatot a Parlamentbe benyújtást követően haladéktalanul meg kell küldeni a bizottságoknak, amelyek a törvényjavaslat elfogadásában igen fontos szerepet játszanak.¹⁸⁸

6.3. Konklúzió

Az összevetésből kiderül, hogy a költségvetési törvény előkészítése és elfogadása között csupán formai azonosságok mutatkoznak a két ország szabályozásában, a különbségek igen jelentősek. A törvényjavaslat előkészítésében mindkét esetben a Kormányé a meghatározó szerep, azonban a francia szabályozás sokkal hangsúlyosabbá teszi a pénzügyminiszter szerepét, vagyis a pénzügyminiszter primátusa állapítható meg a miniszterek között. Ebből következően elképzelhetetlen lenne Franciaországban a Pénzügyminisztérium beolvasztása más tárcába.

¹⁸⁸ François Chouvel: Finances publiques 2010, Gualino Lextenso Éditions, Párizs 2010, 91. oldal

A Kormányt mindkét országban töle független szervezetek is segítik a javaslatok kidolgozásában. Nálunk a Költségvetési Tanácsnak és az Állami Számvevőszéknek ebben a szakaszban véleményezési jogköre van, ezzel szemben a francia Kormány számára jóval több szervezet áll rendelkezésre, ezek:

- Államtanács
- Közpénzügyeket tárgyaló Nemzeti Konferencia,
- Tájékoztató Tanács,
- Gazdasági, Szociális és Környezetvédelmi Tanács,
- Polgármesterek Szövetsége,
- Megyék Szövetsége.

Lényeges különbség – ami persze teljességgel érthető – a köztársasági elnök eltérő szerepe. Látszólag egyiküknek sincs speciális felhatalmazása a költségvetési törvény elfogadásának menetében, de amíg nálunk ez ténylegesen érvényesül is, addig Franciaországban a félprezidenciális elnöki rendszer miatt ez egész másképp jelentkezik. Ha ugyanis a kormánypártot a köztársasági elnök pártja adja, akkor az elnök szakmai és politikai befolyása a költségvetési törvény megalkotásának bármelyik szakaszában meghatározó lehet.

Az Országgyűlés tekintetében természetesen az alapvető különbséget az adja, hogy amíg nálunk a Parlament egykamarás, addig Franciaországban két kamarából áll. (Nemzetgyűlés, Szenátus)

Rendkívül jelentős különbségeket találunk arra az esetre nézve, ha a költségvetési törvényt nem sikerül az előírt határidőre megalkotni. Ez esetben, Franciaországban a Kormány a benyújtott törvényjavaslatot rendeleti formában hatályba léptetheti, és ez lesz az ország következő évi költségvetése. Ezzel szemben Magyarországon, ha a Költségvetési Tanács nem adja meg a költségvetéshez való hozzájárulását a zárószavazás előtt, akkor az Országgyűlés erről a kérdéstről nem szavazhat, és ha ez az állapot március 15-én is fennáll, akkor a köztársasági elnök feloszlatja az Országgyűlést. Tény ugyan, hogy egyik országban sem volt erre a szélsőséges esetre példa, de nagyon fontos megjegyezni, hogy ugyanarra az esetre vonatkozóan a két ország szabályozása teljesen eltérő megoldást alkalmaz.

7. A költségvetési törvény szerkezeti felépítése

7.1. A magyar költségvetési törvény szerkezete

A költségvetési törvények jelenlegi szerkezeti felépítésének alapja az állami számvitelről szóló 1897. évi XX. törvénycikk rendelkezései között keresendő.¹⁸⁹ Az állami számvitelről szóló törvény szerint a kiadások és a bevételek főosztálya 2-2 osztályra bontható szét; rendes és rendkívüli kiadások, valamint rendes és rendkívüli bevételek osztályra. A rendes kezeléshez azok a kiadások és bevételek tartoznak, amelyek az államháztartásban minden évben, rendszeresen előfordulnak. Ezzel szemben rendkívüli kiadásnak és rendkívüli bevételnek tekintendők azok a tételek, amelyek csak egy ízben merülnek fel, akkor is, ha több költségvetési évet érintenek. Mind a rendes mind a rendkívüli kiadási és bevételi osztályokat a költségvetési törvény fejezetekre, címekre, rovatokra és alrovatokra osztja.

Külön fejezetet alkotnak a közvetlen állami szervek, a minisztériumok, a minisztériumokkal egyenrangú állami hatóságok (Legfőbb Állami Számvevőszék, Közigazgatási Bíróság), az állami üzemek, az államadósság kezelése.

A fejezeteken belül címeket képeznek a fejezetekhez tartozó közigazgatási szervek, vagy közigazgatási feladatok. A címeken belül pedig rovatokat képeznek az egyes kiadások és bevételek, azzal, hogy az egynemű kiadásokat (személyi járandóságok, dologi kiadások) és bevételeket a rovatokon belül különálló alrovatokon kell szerepeltetni.¹⁹⁰

Mint azt látni fogjuk a jelenlegi költségvetési törvények szerkezeti felépítése, és elrendezésének logikája a 1897. évi XX. törvénycikk rendelkezéseit veszi alapul. Az egyes költségvetési törvényeket az alábbi fő szerkezeti egységekre lehet felosztani:

- fejezet,
- cím,
- alcím
- jogcímcsoport,

¹⁸⁹ 1897. évi XX. törvénycikk 5. §

¹⁹⁰ Magyary Zoltán: A magyar állam költségvetési joga. Közigazgatási jogi tanulmány. Studium Kiadó, M. Tud. Társ. Sajtóvállalata Rt., Budapest 1923, 101.-102. oldal

- jogcím,
- előirányzat-csoport,
- kiemelt előirányzat.

A költségvetési törvény legnagyobb szerkezeti egysége a költségvetési fejezet. A fejezetek együttese képezi az úgynevezett fejezetrendet. A költségvetési fejezetet úgy határozhatjuk meg, mint a költségvetés tervezése és végrehajtása szempontjából közös felügyelet és irányítás alá tartozó költségvetési szervek, vagy költségvetési előirányzatok együttesét.¹⁹¹

Költségvetési fejezetet alkotnak:

- a legfontosabb államhatalmi szervek, (Országgyűlés, Köztársasági Elnökség, Alkotmánybíróság, Alapvető Jogok Hivatalának Biztosa, Állami Számvevőszék, Bíróságok, Ügyészségek)
- a minisztériumok,
- egyes központi államigazgatási szervek (Nemzeti adó- és Vámhivatal, Gazdasági Versenyhivatal, Központi Statisztikai Hivatal, Magyar Tudományos Akadémia, Magyar Művészeti Akadémia),
- az elkülönített állami pénzalapok,
- a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai,
- funkcionális fejezetek (Állami vagyonnal kapcsolatos bevételek és kiadások, Adósságszolgálatlaltal kapcsolatos bevételek és kiadások, Uniós fejlesztések, Helyi önkormányzatok támogatásai és helyben maradó személyi jövedelemadója)

Minden költségvetési fejezetnek van egy irányító szerve, egy úgynevezett „fejezetgazdája”, amely a fejezetbe tartozó költségvetési szervek közös irányító szerveként, valamint a fejezetbe tartozó központi kezelésű előirányzatokkal¹⁹² és fejezeti kezelésű

¹⁹¹ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 116. oldal

¹⁹² A központi kezelésű előirányzatok az állam nevében beszedendő költségvetési bevételek és teljesítendő költségvetési kiadások elszámolására szolgálnak.

előirányzatokkal¹⁹³ rendelkezni jogosult szervként ellátja az államháztartásról szóló törvényben meghatározott feladatokat.

- az elkülönített állami pénzalapok tekintetében a fejezetet irányító szerv feladatait az alappal való rendelkezésre jogosult és felhasználásért felelős miniszter, vagy a törvény alapján döntési jogosultsággal rendelkező testület látja el,
- a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai tekintetében a fejezetet irányító szerv feladatait a nyugdíjpolitikáért felelős miniszter és az egészségbiztosításért felelős miniszter, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai fejezetbe sorolt költségvetési szervek tekintetében a társadalombiztosítás pénzügyi alapjának kezelő szerve látja el,
- azon fejezetek tekintetében, amelyek kizárólag központi kezelésű előirányzatokat vagy fejezeti kezelésű előirányzatokat tartalmaznak, a fejezetet irányító szerv feladatait a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott szerv, ennek hiányában az államháztartásért felelős miniszter látja el.

A költségvetési fejezetek címekre és alcímekre tagozódnak. A címek a szervezeti és szabályozási szempontból összetartozó, tovább részletezett előirányzatokat foglalják magukban.¹⁹⁴ A címek összességét nevezzük címrendnek. A költségvetési fejezeteken belül címet alkotnak például a költségvetési szervek, azzal, hogy a területileg szétagoltan működő, de azonos alaptevékenységet végző költségvetési szervek közül több szerv együttesen is képezhet egy címet. A fejezeti kezelésű előirányzatok fejezetenként egy-egy címet alkotnak. A fejezeti általános tartalékot fejezeti kezelésű előirányzatként kell megtervezni. Azokat a költségvetési kiadásokat, amelyek nem rendelhetőek közvetlenül költségvetési szervekhez, vagy nem minősülnek fejezeti kezelésű előirányzatnak, központi kezelésű előirányzatként kell megtervezni.

A címeken, alcímeken belül a központi alrendszerhez tartozó költségvetési szervek kiadási előirányzatai előirányzat-csoportokban, azokon belül pedig kiemelt előirányzatokban

¹⁹³ A fejezeti kezelésű előirányzatok a fejezetet irányító szerv sajátos szakmai, ágazati feladatai ellátása, vagy az államnak a fejezethez tartozó költségvetési szervek tevékenységével kapcsolatban felmerülő, illetve szakmailag ahhoz kapcsolódó sajátos kötelezettségei teljesítése során felmerülő költségvetési bevételek és költségvetési kiadások elszámolására szolgálnak.

¹⁹⁴ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 120. oldal

szerepelnek. A központi költségvetési szervek bevételi előirányzatait a költségvetési törvény összesítve tartalmazza.¹⁹⁵

Az előirányzat-csoportokon belül különbséget tehetünk működési költségvetés, felhalmozási költségvetés és kölcsönök között. Ezek az alábbi kiemelt előirányzatokat tartalmazzák:

Működési költségvetés:

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

Felhalmozási költségvetés:

- intézményi beruházások,
- felújítások,
- kormányzati beruházások,
- lakástámogatás,
- lakásépítés,
- egyéb felhalmozási kiadások.

A központi kezelésű és fejezeti kezelésű előirányzatok címeinek további bontása a jogcímcsoport és a jogcím. Ezekben belül előirányzat-csoportok és kiemelt előirányzatok nem találhatóak, a költségvetési törvény összesítve szerepelteti az ide tartozó kiadási és bevételi előirányzatokat.

A költségvetési törvényben az előre nem látható, rendkívüli események fedezésére, vagy az elmaradó költségvetési bevételek pótlására szolgáló tartalékot kell képezni. E tartalék összege

¹⁹⁵ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 121. oldal

nem lehet több, mint a költségvetési törvény kiadási főösszegének 2 %-a, és nem lehet kevesebb, mint a kiadási főösszeg 0,5 %-a. E tartalék terhére a költségvetési év első felében csak a tartalék 40 %-os mértékéig vállalható kötelezettség. Az ezt meghaladó mértékű kötelezettségvállaláshoz szükséges az Országgyűlés hozzájárulása.

A fönti tartalékon kívül lehetőség van még céltartalék képzésére is. A céltartalék olyan, a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott kiadási előirányzat, amely valamely kormányzati intézkedés fedezetét biztosítja, tehát célja és rendeltetése ismert, azonban az előirányzat felhasználásának fejezet, cím, alcím szerinti megoszlása a központi költségvetésről szóló törvény elfogadásakor még nincs meghatározva.

7.2. A költségvetési törvény elfogadását követő feladatok Magyarországon

A központi költségvetésről szóló törvény elfogadását követően a fejezetet irányító szervek vezetői elkészítik a központi alrendszerbe tartozó költségvetési szervek, valamint a fejezeti kezelésű előirányzatok kiemelt előirányzatait tartalmazó kincstári költségvetéseket. A társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak, valamint az elkülönített állami pénzalapok bevételeiről és kiadásairól szintén kincstári költségvetést kell kiadni.

A fejezetet irányító szerv a kincstári költségvetést a költségvetési év január 10-ig állapítja meg, és azt megküldi az érintett költségvetési szerveknek, a fejezeti kezelésű előirányzatokat kezelő szerveknek, valamint a Kincstárnak. Az elkülönített állami pénzalap és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kincstári költségvetését a kezelő szerv készíti el és küldi meg a Kincstárnak, legkésőbb a költségvetési év január 20-ig.¹⁹⁶

A kincstári költségvetésekben megállapított bevételekről és kiadásokról további részletezést tartalmazó elemi költségvetést kell készíteni. A kincstári költségvetésnek és az elemi költségvetésnek kiemelt előirányzati szinten meg kell egyeznie.

A központi alrendszerbe tartozó költségvetési szerv elemi költségvetését a fejezetet irányító szervnek küldi meg a fejezetet irányító szerv által meghatározott időpontig. A fejezetet irányító szerv a megküldött elemi költségvetést felülvizsgálja és dönt annak jóváhagyásáról. A jóváhagyott elemi költségvetésekről a fejezetet irányító szerv a költségvetési év február 28-

¹⁹⁶ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 136. oldal

ig¹⁹⁷ adatot szolgáltat a Kincstárnak. A fejezeti kezelésű előirányzatok elemi költségvetését a fejezetet irányító szerv készíti el és arról a költségvetési év február 28-áig adatot szolgáltat a Kincstárnak.¹⁹⁸

Az elkülönített állami pénzalap kezelő szerve az elkülönített állami pénzalap elemi költségvetését a költségvetési év február 10-ig megküldi a fejezetet irányító szervnek. A fejezetet irányító szerv a benyújtott elemi költségvetést felülvizsgálja, dönt annak jóváhagyásáról, és a jóváhagyott elemi költségvetésről a költségvetési év február 15-ig adatot szolgáltat a Kincstárnak.

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak kezelő szervei elkészítik az általuk kezelt társadalombiztosítási pénzügyi alapok elemi költségvetését és arról a költségvetési év február 28-ig adatot szolgáltatnak a Kincstárnak.

A költségvetési törvény végrehajtása során lehetőség van a megállapított előirányzatok módosítására, átcsoportosítására. A módosítás vagy átcsoportosítás lehet egyszeri jellegű, vagy tartós, több költségvetési éven keresztül érvényesülő.

A költségvetési bevételek a bevételi előirányzatoknál nagyobb mértékben is teljesíthetők. Kormányrendelet előírhatja, hogy a költségvetési szerv és a fejezeti kezelésű előirányzat a bevételi előirányzatain felül keletkező többletbevételét csak előzetes engedéllyel használhassa fel.

A központi költségvetésről szóló törvény és az államháztartásról szóló törvény eltérő rendelkezése hiányában a központi költségvetésről szóló törvény által megállapított előirányzatok közötti átcsoportosításra, valamint a címrend módosítására, kiegészítésére – a nem a Kormány irányítása alá tartozó fejezetek kivételével – a Kormány egyedi határozatban jogosult. A Kormány a címrend változásáról a zárszámadási törvényjavaslat indoklásában köteles beszámolni.

A fejezetet irányító szervek kormányrendeletben meghatározott esetekben a költségvetési évben a fejezeten belül:

¹⁹⁷ Év közben alapított költségvetési szerv esetén a kincstári költségvetés megállapítását követő negyvenöt napon belül.

¹⁹⁸ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 137. oldal

- új alcímet, jogcím-csoportot, jogcímet hozhatnak létre,
- a költségvetési szervek előirányzatai terhére átcsoportosítást hajthatnak végre, ha a költségvetési szerv előirányzatain megtakarítás keletkezik, vagy az átcsoportosítás a közfeladatok változásával, költségvetési szervek alapításával, átalakításával, megszüntetésével kapcsolatban szükséges,
- a fejezeti kezelésű előirányzatok terhére – a Kormány irányítása alá tartozó fejezet esetén az államháztartásért felelős miniszter előzetes engedélyével – a fejezeten belül átcsoportosítást hajthat végre, ha a fejezeti kezelésű előirányzat előirányzatain megtakarítás keletkezik, vagy az átcsoportosítás a közfeladatok változásával kapcsolatban szükséges.

Az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szervek és fejezeti kezelésű előirányzatok kiadási előirányzatai kormányrendeletben foglalt esetekben módosíthatók. A központi költségvetési szervek kiadási és bevételi előirányzataikat vállalkozási tevékenységük eredményének, vagy jóváhagyott többletbevételeik terhére saját hatáskörben módosíthatják.

A központi kezelésű előirányzatok előirányzatainak módosítására kizárólag az Országgyűlés jogosult.

A költségvetési törvény végrehajtásának ellenőrzésére a költségvetési évet követő évben kerül sor, mégpedig a zárszámadási törvény keretei között. Az azonos szerkezet elve megköveteli, hogy a költségvetésről és az annak ellenőrzésére szolgáló zárszámadásról azonos jogszabályi formában rendelkezzenek, így a zárszámadásról – mint a költségvetésről is – az Országgyűlés törvényt alkot. A zárszámadásról szóló törvényjavaslatot a Kormány a költségvetési évet követő nyolc hónapon belül köteles az Országgyűlés elé terjeszteni, mégpedig úgy, hogy az Országgyűlés elé való terjesztés előtt legalább két hónappal meg kell küldeni az Állami Számvevőszéknek. A törvényjavaslathoz az Állami Számvevőszék véleményét mellékelni kell.

7.3. A francia költségvetési törvény szerkezete

Az organikus törvény pontosan meghatározza a költségvetési törvények szerkezetét, és megszabja, hogy milyen mellékleteket kell tartalmaznia a törvényeknek, illetve milyen további dokumentumokat kell még a költségvetési törvényekhez csatolni. A költségvetési

törvénytervezethez mellékelendő dokumentumok célja igen jelentős, egyfelől részletekbe menően bemutatják a törvénytervezet rendelkezéseit, másfelől a képviselők segítségére vannak egy komplettebb összkép megalkotásához.

Az organikus törvény értelmében¹⁹⁹ a költségvetési törvénynek két, egymástól elkülönített része van.²⁰⁰ A zárszámadási törvényt pedig a költségvetési törvénnyel megegyező formában kell elkészíteni. A költségvetési törvénytervezet mellékleteivel együtt a Parlament elé való benyújtásakor egy körülbelül 20.000 oldalas dokumentum, kinyomtatva eléri a 3 méteres magasságot és több mint 50 kg-ot nyom.²⁰¹

Itt érdemes röviden kitérni a helyi önkormányzatok költségvetésének felépítésére. A helyi önkormányzatok költségvetése a költségvetési törvénnyel szemben négy részből épül fel: általános információk, a költségvetés általános bemutatása, a megszavazott költségvetés, mellékletek.²⁰² Ezek közül értelemszerűen a megszavazott költségvetés a legjelentősebb rész.

A költségvetési törvény első részének megnevezése: „A pénzügyi egyensúlyal kapcsolatos általános rendelkezések”²⁰³, az első rész két címre osztható, ezek a „Bevételekkel kapcsolatos rendelkezések”²⁰⁴ és a „Bevételek és kiadások egyensúlyával kapcsolatos rendelkezések”.²⁰⁵

A bevételekkel kapcsolatos rendelkezések a költségvetési bevételek beszedésére adnak felhatalmazást, így a költségvetési törvény első szakaszai hagyományosan az adószedésre vonatkozó felhatalmazást tartalmazzák. E felhatalmazást a költségvetési törvényeknek évről évre meg kell adniuk – vagy ha úgy tetszik meg kell hosszabbítaniuk – enélkül ugyanis az adóztatásra, adók beszedésére jogosult személyek, szervezetek ilyen jellegű tevékenységüket január elsejétől nem folytathatnák.

¹⁹⁹ 2001. augusztus 1- törvény 34. szakasz

²⁰⁰ Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale: Finances publiques, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Párizs 2010, 339. oldal

²⁰¹ M. Conan: Finances publiques, Étapes Mémento, Párizs 2001, 19. oldal

²⁰² René Dosière, Dominique Hoorens, Bruno Anantharaman: La commune et ses finances, Dexia Éditions, Éditions Le Moniteur, Párizs 2008, 27. oldal

²⁰³ Conditions générales de l'équilibre financier

²⁰⁴ Dispositions relatives aux ressources

²⁰⁵ Dispositions relatives à l'équilibre des ressources et des charges

A bevételekkel kapcsolatos rendelkezések a továbbiakban egyes, az adóztatáshoz kapcsolódó jogszabályok rendelkezéseit módosítják, helyezik hatályon kívül, illetve állapítanak meg új rendelkezéseket.²⁰⁶ Az adószedés engedélyezésre vonatkozó felhatalmazást tehát kizárólag a költségvetési törvény tartalmazhat, az adóztatással kapcsolatos egyéb rendelkezéseket azonban más törvények, egyéb jogszabályok tartalmazzák, állapítják meg, és e törvények, egyéb jogszabályok rendelkezésein természetesen nemcsak a költségvetési törvény változtathat. A költségvetési törvénynek tehát e területen nincs semmiféle privilégiuma, nagy nehézségekhez vezetne ugyanis, ha évente csak egy alkalommal lenne lehetőség e törvények, egyéb jogszabályok módosítására. A költségvetési törvény így az úgynevezett „rendes” törvényekkel egy sorban állapíthat meg az adók alapjával, adótételekkel, illetve adók beszedésének módjával kapcsolatos rendelkezéseket.

A bételekkel kapcsolatos rendelkezések fentiekén kívül megadják még, hogy az állami bevételekből mekkora összegre számíthatnak az önkormányzatok, illetve mekkora összeget utalnak majd az Európai Unió költségvetésébe.

A költségvetési törvény első részének második címe, a bevételek és kiadások egyensúlyával kapcsolatos rendelkezések mindössze egy szakaszt tartalmaz, ez azonban a költségvetési törvény legfontosabb szakasza, a költségvetési egyensúlyról rendelkező szakasz.

A 2011. évre vonatkozó költségvetési törvény a 2010-1657 számú, 2010. december 29-i törvény. E törvény millió euróban meghatározva a következő bevételi és kiadási összegekkel számol:²⁰⁷

	Bevétel	Kiadás	Egyenleg
Általános költségvetés			
Bruttó fiskális bevételek / Bruttó fiskális kiadások	337 034	368 543	

²⁰⁶ Hasonló jellegű szabályozást alkalmaztak a magyar költségvetési törvények is a rendszerváltástól egészen 2006-ig.

²⁰⁷ forrás:

<http://www.legifrance.org/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000023314376&fastPos=6&fastReqId=1375264177&categorieLien=cid&oldAction=rechTexte>

Csökkentő tételek: Visszatérítések és adóelengedések	82 153	82 153	
Nettó fiskális bevételek / Nettó fiskális kiadások	254 881	286 390	
Nem fiskális bevételek	16 873		
Összes nettó bevétel / Összes nettó kiadás	271 754	286 390	
Csökkentő tételek: Az önkormányzatokat illető bevételek és az Európai Unió költségvetésébe kerülő befizetések	73 578		
Az általános költségvetés nettó összegei	198 176	286 390	— 88 214
A pénzügyi alapok ²⁰⁸ bevételei és kiadásai	3 226	3 226	
Az általános költségvetés nettó összegei a pénzügyi alapokkal együtt	201 402	289 616	
Kiegészítő költségvetések A légi transzport működtetése és ellenőrzése	1 999	1 999	
Közmédia	204	193	11
Kiegészítő költségvetések teljes összege	2 203	2 192	11
Pénzügyi alapoknak, légi transzport működtetése és ellenőrzésének becslése	23	23	
Kiegészítő költségvetések teljes összege a pénzügyi	2 226	2 215	

²⁰⁸ A pénzügyi alap nem keverendő össze a speciális pénzalappal. A pénzügyi alap (fonds de concours) valamilyen tevékenység megvalósítására szolgáló pénzügyi együttműködés jelent egy költségvetési szerv és más szerv vagy személyek között.

alapokkal együtt			
Speciális pénzalapok			
Különleges rendeltetésű pénzalap	60 370	60 570	— 200
Pénzügyi pályázatok pénzalapja	101 794	105 044	— 3 250
Kereskedelmi pénzalap (egyenleg)			— 32
Monetáris ügyletek pénzalapja (egyenleg)			57
Speciális pénzalapok egyenlege			— 3 425
Általános egyenleg			— 91 628

A fenti táblázatból képet kapunk arról, hogy a francia költségvetés főbb számai milyen tételekből tevődnek össze. Természetesen e táblázat az egyes tételeket nem részletezi, nem bontja tovább, de a bevételi és kiadási főösszegeket így is megadja, illetve nyomon követhető az is, hogy a 91.628.000.000,- € összegű költségvetési deficit a költségvetés milyen részeiből tevődik össze. Érdeemes összevetni a 2011-es francia költségvetés számait a 2011-es magyar költségvetéssel. A francia költségvetés bevételi főösszege 337.034.000.000,- €, kiadási főösszege pedig 368.543.000.000,- €. Az ország népessége pedig 2011-es becslés adat szerint 65.821.855 fő, így egy lakosra 5.120,- € bevétel és 5.599,- € kiadás jut. A magyar költségvetés 2011-es összegei pedig euróra átszámolva a következő összegeket adják: bevételi főösszeg 48.040.077.407,- €, kiadási főösszeg 52.426.185.556,- €. A 2011 májusi becslés adat szerinti 9.968.000 fős lakossággal számolva így Magyarországon egy lakosra 4.819,- € bevétel és 5.259,- € kiadás jut.

Az alábbi táblázat a Kincstár 2011-re tervezett kiadásait és bevételeit tartalmazza:²⁰⁹

²⁰⁹ forrás:

<http://www.legifrance.org/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000023314376&fastPos=4&fastReqId=902113131&categorieLien=cid&oldAction=rechTexte>

Pénzellátási szükséglet	
Hosszú lejáratú adósságok törlesztése	48,8
Középtávú adósságok törlesztése	48,0
Az Állam által felvett egyéb adósságok törlesztése	0,6
Költségvetési deficit	91,6
Összesen	189,0
A pénzellátás forrásai	
Hosszú és középtávú kötvény- és egyéb értékpapír kibocsátás az Állam és az Államadósságot Kezelő Pénztár ²¹⁰ által	186,0
Kötvények elértéktelenedéséből származó bevételek	2,9
Kincstárjegyek értékváltozása	— 1,1
Betétek értékváltozása	— 3,0
Kincstári számla értékváltozás	1,2
Egyéb kincstári bevételek	3,0
Összesen	189,0

Az első táblázat utolsó sorából kiolvasható a költségvetési deficit összege, amely itt szintén szerepel a Kincstár kiadási között a hosszú lejáratú, középtávú és egyéb adósságok törlesztése

²¹⁰ Caisse de la dette publique

mellett. A táblázat információt szolgáltat arról, hogy a Kincstár milyen típusú bevételekből kívánja a költségvetési deficitet és az egyéb adósságokat fedezni.

A szakasz a fenti táblázatokon kívül rendelkezéseket tartalmaz arról, hogy a gazdaságért felelős miniszter milyen tevékenységet végezhet, illetve mire kap felhatalmazást. A miniszter a Kincstár kiadásainak fedezése érdekében többek között rövid, közép és hosszú távú kölcsönöket vehet fel, akár euróban akár más devizában; az adósság bizonyos tételeit, illetve ezek kezelését átruházhatja az Államadósságot kezelő Pénztárra, egyéb megállapodásokat köthet különböző, erre szakosodott pénzügyi intézetekkel. A miniszter felhatalmazásának részletszabályait rendeletben kell megállapítani.

A költségvetési törvény második részének megnevezése „A közpolitika eszközei, speciális rendelkezések”.²¹¹ E második rész is két címre oszlik, ezek a „Költségvetési felhatalmazás az évre”²¹² és „Állandó rendelkezések”.²¹³

A költségvetési évre vonatkozó felhatalmazás a miniszterek által igénybe vehető hitel összegének maximális összegét állapítja meg, mind az általános költségvetésre, mind a kiegészítő költségvetésekre, mind a pénzügyi alapokra, mind pedig a speciális pénzügyi alapokra nézve.

A költségvetési törvény e része azt is megszabja, hogy a költségvetési évben mekkora lehet az állami szférában dolgozó alkalmazottak maximális létszáma. A törvény teljes munkaidőre vetített státuszokkal számol, és így rendeli hozzá az egyes minisztériumokhoz, egyéb államigazgatási szervekhez az alkalmazandó számokat.²¹⁴

²¹¹ Moyens des politiques publiques et dispositions spéciales

²¹² Autorisation budgétaires pour l'année

²¹³ Dispositions permanentes

²¹⁴ forrás:

<http://www.legifrance.org/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000023314376&fastPos=5&fastReqId=2081772691&categorieLien=cid&oldAction=rechTexte>

Minisztérium vagy kiegészítő költségvetés megnevezése	Maximális létszám teljes munkaidős státuszokban
I. — Általános költségvetés	1 962 343
Európai- és külügyek	15 402
Mezőgazdaság	32 420
Költségvetés, közszolgálat, államigazgatás	142 466
Kultúra és kommunikáció	11 124
Honvédelem	301 341
Ökonómia, fenntartható fejlődés, közlekedés	61 885
Gazdaság, pénzügy, ipar	14 344
Közoktatás, fiatalság, közösségi élet	968 184
Felsőoktatás és kutatás	24 485

Belügy, tengeren túli területek, önkormányzatok, bevándorlás	283 164
Igazságügy	76 025
Miniszterelnöki Hivatal	9 109
Szociális ügyek	—
Sport	—
Munkaügy, egészségügy	22 394
Városok	—
II. — Kiegészítő költségvetések	12 118
Légi transzport működtetése és ellenőrzése	11 268
Közmédia	850
Összesen	1 974 461

A költségvetési törvény tehát 2011-re 1.974.461 főben állapítja meg a közszférában dolgozók számát. Rajtuk kívül említést kell még tenni a Francia Államtól ugyan jogilag független, de a valójában a kormányzati politika egyes részeit végrehajtani hivatott úgynevezett „állami ügyvivők”²¹⁵ alkalmazottairól. E szervezetek a működésükhöz szükséges forrásokat részben a költségvetésből nyerik, így az itt alkalmazásban lévők maximális létszámát is megadja a törvény, amely 2011-re vonatkozóan 365.928 fő. Fentiekén kívül diplomáciai területen alkalmazásban állhat még 3.411 fő, így 2011-re az alkalmazottak száma összesen 2.343.800 fő.

Érdeemes ezt a számot összevetni a magyar közigazgatásban dolgozók számával. Egy 2010-es adat szerint²¹⁶ Magyarországon a közszférában dolgozók száma – az összes állami fenntartási intézményt beleértve – 1.200.000 fő volt. Ez több mint a francia közigazgatásban dolgozók fele, holott Franciaországnak több mint hatszor annyi lakosa van, mint Magyarországnak.

A költségvetési törvény második részének állandó rendelkezései a költségvetési törvény végrehajtása során szükségessé váló jogszabály-módosításokat fogantatosítják, anyagi jogi és eljárásjogi jogszabályok rendelkezéseit változtatnak. E törvényekben, jogszabályokban a költségvetési törvény elsősorban adókkal, általánosságban a pénzügyi joggal kapcsolatos rendelkezéseket állapít meg, azonban számos esetben a pénzügyi joghoz nem kötődő – polgári jogi, munkajogi – változtatásokat eszközöl.

7.4. Konklúzió

Az V. részben ismertetett kérdések közül a legjelentősebb különbség a magyar és francia költségvetési törvény szerkezeti felépítése között figyelhető meg. A magyar költségvetés szerkezeti alapon rendszerez a kiadási és bevételi előirányzatokat igyekszik költségvetési szervekhez rendelni, a költségvetési szerveket pedig felügyeleti szerveikhez, így el is jutunk a költségvetési törvény legkisebb szerkezeti egységétől a kiemelt előirányzattól a legnagyobb szerkezeti egységet jelentő fejezetig. A francia költségvetés a magyar költségvetéstől teljesen eltérő technikát alkalmaz, első részében számba veszi, hogy a következő évben milyen kiadási és bevételi tételekkel kell számolnia, de ezeket nem költségvetési szervekhez, hanem feladatcsoportokhoz, tevékenységcsoportokhoz rendeli. Ezenkívül a bevételek beszedéséhez

²¹⁵ opérateurs de l'État

²¹⁶ forrás: http://zipp.hu/velemeny/2010/05/12/le_a_burokraciaval_de_mi_legyen_a_burokratakkal

szükséges felhatalmazások, a szükséges törvénymódosítások költségvetési törvényben történő szerepeltetése túlságosan bonyolulttá, átláthatatlanná teszi a költségvetési törvényt. (Ilyen felhatalmazó, hatályos jogszabályokat módosító rendelkezések a magyar költségvetési törvényekben is szerepeltek a rendszerváltást követő években, de néhány év leforgása alatt kikerültek a költségvetési törvényből, és önálló törvényben kaptak helyet) A francia költségvetési törvény második része pedig az igénybe vehető hitelek maximumáról, illetve a létszámkeretekről rendelkezik. Álláspontom szerint a magyar költségvetési törvény szerkezeti felépítése világosabb, könnyebben nyomon követhető, mint a francia törvényé.

8. Röviden a nemzeti vagyon elemeiről

8.1. A nemzeti vagyon meghatározása Magyarországon

Az Alaptörvény rendelkezései szerint az állam és a helyi önkormányzat vagyona nemzeti vagyon.²¹⁷ A nemzeti vagyon közérdek szolgálatára, közös szükségletek kielégítésére szolgál, a nemzeti vagyon kezelésekor tekintettel kell lenni a jövő nemzedékek szükségleteire is. Nemzeti vagyont csak törvényben meghatározott célból lehet átruházni, átruházásra vonatkozó szerződés pedig csak olyan szervezettel köthető, amelynek tulajdonosi szerkezete, felépítése, tevékenysége átlátható. A nemzeti vagyonnal kapcsolatos szabályokat sarkalatos törvényben kell rendezni.

A nemzeti vagyonról a 2011. évi CXCVI. törvény rendelkezik. A törvény szerint a nemzeti vagyon körébe tartoznak az állam vagy az önkormányzat kizárólagos tulajdonában álló dolgok, pénzügyi eszközök, társasági részesedések, jogosultságok, vagyoni értékű jogok. Ide tartozik még az ország légtere, a kibocsátási egység, a légiközlekedési kibocsátási egység, a kiotói egység, a kulturális javak, a régészeti leletek és nemzeti adatvagyon. A nemzeti vagyonon belül elkülönült csoportot alkot a kincstári vagyon. Ide azok a vagyonelemek tartoznak amelyek kizárólag állami tulajdonban állhatnak, valamint a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű vagyonelemek, továbbá a korlátozottan forgalomképes állami vagyon.

A törvény azon vagyonelemek körét is megszabja, amelyekre nem kell alkalmazni az előírásait. Ilyen például az államháztartás körébe tartozó személyek és szervezetek pénzvagyona, valamint a fennálló követelések, fizetési kötelezettségek.

A nemzeti vagyont két nagy csoportra oszthatjuk, ezek az állami vagyon vagyonelemei és az önkormányzati vagyonba tartozó vagyon.

Állami vagyonba tartozik:

- a Szent Korona és a hozzá tartozó jelvények,
- az Országház,

²¹⁷ Magyarország Alaptörvénye 38. cikk

- a föld méhének kincsei természetes előfordulási helyükön,
- a felszín alatti vizek, a felszín alatti vizek természetes víztartó képződményei, a folyóvíz és természetes tavak elhagyott medre és a folyóvízben, természetes tavakban újonnan keletkezett sziget,
- a barlangok,
- az országos közutak és azok műtárgyai,
- az állami tulajdonban álló terek, parkok,
- az országos törzshálózati vasúti pályák és azok tartozékai,
- az állami tulajdonban lévő nemzetközi kereskedelmi repülőtér, a hozzá tartozó légiforgalmi távközlő, rádiónavigációs és fénytechnikai berendezésekkel és eszközökkel, továbbá a légiforgalmi irányító szolgálat elhelyezését szolgáló létesítményekkel együtt,
- a rádióspektrum.

A törvény a felsoroltakon kívül mellékleteiben tovább részletezi melyek azok a vagyonelemek, amelyek kizárólagos állami tulajdonba tartoznak. Az 1. számú melléklet felsorolja az idetartozó folyókat, patakokat, holtágakat és egyéb vízi létesítményeket. A törvény 2. számú melléklete pedig felsorolja azokat a gazdasági társaságokat, amelyeknek 100 %-os, vagy a törvényben meghatározott mértékű állami tulajdonban kell állniuk, ezenkívül tartalmazza még az ország területén található műemlékek listáját.

A helyi önkormányzatok vagyona két részre osztható, törzsvagyonra és üzleti vagyona. A törzsvagyon körébe azokat a vagyonelemeket soroljuk, amelyek közvetlenül szolgálnak valamilyen kötelező önkormányzati feladat, vagy hatáskör ellátására. A törzsvagyon vagyonelemei törvény vagy önkormányzati rendelet előírása alapján forgalomképtelennek vagy korlátozottan forgalomképesnek minősülnek.

A helyi önkormányzat kizárólagos tulajdonában álló nemzeti vagyonhoz tartoznak:

- a helyi közutak és műtárgyaik,
- a helyi önkormányzat tulajdonában álló terek, parkok,

- a helyi önkormányzat tulajdonában álló nemzetközi kereskedelmi repülőtér, a hozzá tartozó légiforgalmi távközlő, rádiónavigációs és fénytechnikai berendezésekkel és eszközökkel, továbbá a légiforgalmi irányító szolgálat elhelyezését szolgáló létesítményekkel együtt,
- a helyi önkormányzat tulajdonában álló vizek, közcélú vízi létesítmények, ide nem értve a vízi közműveket.

A kizárólagos állami vagy önkormányzati tulajdonban álló nemzeti vagyont elidegeníteni nem lehet, használati jog, vagy szolgálat kivételével nem terhelhető meg, és nem létesíthető rajta osztott tulajdon.

A nemzeti vagyon közfeladat ellátást szolgálja, így a nemzeti vagyonnal ennek megfelelően, hatékonyan, átláthatóan, költségtakarékosan kell gazdálkodni.

Az állam és a helyi önkormányzat nem alapíthat olyan gazdasági társaságot, amelynek valamely nem magánszemély tagja nem átlátható. Már létező nem átláthatónak minősülő gazdasági társaságban állami, helyi önkormányzati társasági részesedés nem szerzhető.

Az átláthatóság fogalmát maga a nemzeti vagyonról szóló törvény adja meg, egyrészt egy hosszú felsorolásban, amelyben az átlátható szervezetek körét részletezi, másrészt pedig a gazdasági társaságok részére bizonyos feltételek előírásával. Ilyen feltételek például a tényleges tulajdonos és a vezető tisztségviselők megismerhetősége, egy uniós tagállamban fennálló adóilletőség, vagy egy uniós tagállamban található székhely.

Nemzeti vagyon hasznosítására vonatkozó szerződés kizárólag természetes személlyel vagy átlátható szervezettel köthető. A szerződésben a szerződő félnek vállalnia kell, hogy:

- a hasznosításra vonatkozó szerződésben előírt beszámolási, nyilvántartási, adatszolgáltatási kötelezettségeket teljesíti,
- az átengedett nemzeti vagyont a szerződési előírásoknak és a tulajdonosi rendelkezéseknek, valamint a meghatározott hasznosítási célnak megfelelően használja,
- a hasznosításban – a hasznosítóval közvetlen vagy közvetett módon jogviszonyban álló harmadik félként – kizárólag természetes személyek vagy átlátható szervezetek vesznek részt.

Amennyiben a fenti feltételek nem teljesülnek a használatba adó a szerződést azonnali hatállyal és kártalanítás nélkül felmondhatja.

Törvényben vagy helyi önkormányzati rendeletben meghatározott értékhatár felett csak versenyeztetés útján és a legelőnyösebb ajánlatot tevő részére lehet a nemzeti vagyon tulajdonjogát átruházni. Nemzeti vagyon tulajdonjogát csak természetes személy vagy átlátható szervezet szerezheti meg. Nemzeti vagyon tulajdonjogát ingyenesen átruházni csak törvényben meghatározott esetekben és módon lehet. Amennyiben a nemzeti vagyon tulajdonjogát ingyenesen ruházzák át, a megszerzőnek eleget kell tennie a következő feltételeknek:

- a nemzeti vagyoni körből ingyenesen tulajdonba adott ingatlant a tulajdonjog megszerzésétől számított 15 évig nem idegenítheti el, és a juttatás céljának megfelelően köteles hasznosítani, valamint állagát megővni,
- az átruházott vagyon hasznosításáról évente beszámol a vagyont átadó szervezetnek.

Amennyiben a nemzeti vagyon tulajdonjogát megszerző a fenti feltételeket megsérti köteles kötbért fizetni és a jogsértő állapotot megszüntetni, ellenkező esetben a nemzeti vagyon tulajdonjogát átadó a szerződéstől elállhat.

Az állami vagyonnal való tulajdonosi joggyakorlás és gazdálkodás módját a 2007. évi CVI. törvény szabályozza. A tulajdonosi joggyakorlás feladata az állami vagyon rendeltetésének megfelelő hatékony, költségtakarékos, értékmegőrző és értéknövelő felhasználásának biztosítása, illetve az állami vagyonelemek gyarapítása. A központi költségvetési szervek önálló tulajdonjoggal nem rendelkeznek, minden általuk megszerzett tulajdonjog, vagyoni értékű jog a Magyar Államra száll.

A tulajdonosi jogokat és kötelezettségeket a Magyar Állam nevében az állami vagyon felügyeletéért felelős miniszter gyakorolja, aki e feladatának három tulajdonosi joggyakorló szervezet útján tesz eleget. E három szervezet a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt., a Magyar Fejlesztési Bank és a Nemzeti Földalap.

A Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. (MNV Zrt.) a Magyar Állam által alapított egyszemélyes részvénytársaság, amelynek részvénye forgalomképtelen. Az MNV Zrt. feladatkörében többek között előkészíti és végrehajtja az Országgyűlés, a Kormány valamint a miniszter állami vagyonnal kapcsolatos döntéseit; nyilvántartást vezet az állami vagyonról,

tájékoztatást nyújt; a joggyakorlása alá tartozó állami vagyont hasznosítja; rendszeresen ellenőrzi az állami vagyonnal történő gazdálkodást valamint az állami vagyonnal kapcsolatos polgári jogviszonyokban képviseli a Magyar Államot.

Az állami vagyont az MNV Zrt. vagy maga kezeli, vagy szerződés alapján központi költségvetési szervnek, természetes vagy jogi személynek, vagy jogi személyiséggel nem rendelkező gazdálkodó szervezetnek hasznosításra átengedi. Ilyen hasznosításra – bérletre, haszonbérletre – vonatkozó szerződés nyilvános versenyeztetés útján és kizárólag átlátható szervezettel köthető. Bizonyos esetekben a nyilvános versenyeztetés mellőzhető és a szerződő fél zártkörűen kerül kiválasztásra. Ezek az esetek az alábbiak:

- a szerződő partner államháztartási körbe tartozó szervezet, legalább többségi állami részesedéssel működő gazdálkodó szervezet, vagy jogszabályban előírt állami, önkormányzati feladatot ellátó más gazdálkodó szervezet,
- nemzetközi szerződésben vállalt kötelezettség a külföldön lévő ingatlan esetében a versenyeztetés alkalmazását kizárja,
- jogszabály rendelkezései vagy a használat átengedésének egyéb körülményei a lehetséges hasznosító személyének megválasztását olyan jelentős módon vagy mértékben korlátozzák, hogy a versenyeztetésből származó előnyök nem biztosíthatók,
- a határozott időre kötendő szerződés tartama a kilencven napot nem haladja meg,
- társadalom-, fejlesztéspolitikai vagy egyéb szempontok szerinti közérdekű cél érdekében az adott ügylet megvalósítása kiemelten indokolt, és a Kormány erre figyelemmel nyilvános határozatban döntött a versenyeztetés mellőzéséről.

Az állami vagyon tulajdonjogának átruházására főszabály szerint kizárólag az MNV Zrt. jogosult. Az értékesítés a vagyontárgy jellegétől függően történhet közvetlenül, vagy közvetetten, nyilvános vagy zártkörű pályázat útján, nyilvános árverésen, vagy kivételesen versenyeztetés nélkül.

A központi költségvetési szervek önállóan értékesíthetik a működésükhöz már nem szükséges eszközök egy részét, amennyiben azok könyv szerinti bruttó értéke a költségvetési törvényben meghatározott értékhatárt nem haladja meg.

A Magyar Fejlesztési Bank Zrt. – a 2001. évi XX. törvény értelmében – egyszemélyes, zártkörűen működő szakosított hitelintézet. A részvények száz százaléka a Magyar Állam tulajdonában van, a részvények elidegenítése, biztosítékul adása semmis. Az MFB Zrt. jegyzett tőkéje legalább százmilliárd forint. Az MFB Zrt. legfőbb feladata, hogy a Kormány közép- és hosszú távú gazdaságfejlesztési céljaihoz szükséges fejlesztési forrásokat biztosítsa.

Ennek megfelelően az MFB Zrt. részt vesz:

- a gazdaságfejlesztési célok megvalósításához szükséges közép- és hosszú lejáratú hazai és külföldi források, illetőleg támogatások bevonásában és közvetítésében;
- a nemzetgazdasági szempontból kiemelt állami és önkormányzati fejlesztésekhez, beruházásokhoz szükséges fejlesztési hitel- és tőkefinanszírozásában;
- a magyarországi székhelyű gazdálkodó szervezetek, vagyionkezelést is végző pénzalapok, továbbá a mezőgazdasági őstermelők és a családi gazdálkodók tevékenységének hitel- és tőkefinanszírozásában;
- a Kormány határozata alapján az elemi kárt szenvedett térségben a gazdálkodó szervezetek, önkormányzatok és természetes személyek részére a kár következményeinek felszámolását szolgáló beruházások finanszírozásához szükséges hitel, illetve kölcsön formájában történő biztosításában;
- a Magyar Állam nevében a tulajdonosi jogok gyakorlásában törvényben meghatározott állami tulajdonú gazdálkodó szervezetek esetében nemzetgazdasági szempontból jelentős fejlesztésekben, beruházások megvalósításában, bővítésében, hatékonyságának növelésében,
- kormányhatározat alapján egyéb fejlesztési feladatok ellátásában.

A Nemzeti Földalapot a 2010. évi LXXXVII. törvény hozta létre. A földalaphoz tartozik a kincstári vagyon részét képező, állam tulajdonában lévő termőföldek, mező-, erdőgazdasági művelés alatt álló belterületi földek, valamint a mező-, erdőgazdasági tevékenységet szolgáló, vagy ahhoz szükséges művelés alól kivett földek összessége.

A Nemzeti Földalap rendeltetése többek között a működőképes családi gazdaságok kialakításának elősegítése, a szakirányú végzettséggel rendelkező agrárvállalkozók földhözjutásának támogatása; a földárak és haszonbérek alakulásának befolyásolása; a termőföld

magánosítása során létrejött, a hatékony mezőgazdasági hasznosításra alkalmatlan birtokszerkezet vidékfejlesztési célokkal összehangolt javításának támogatása, a gazdálkodás jellegének megfelelő, versenyképes birtokméretek kialakításának elősegítése; stb.

A Nemzeti Földalap felett a tulajdonosi jogokat és kötelezettségeket az állami vagyon felügyeletéért felelős miniszter az agrárpolitikáért felelős miniszterrel közösen a Nemzeti Földalapkezelő Szervezet útján gyakorolja.

8.2. A nemzeti vagyon meghatározása Franciaországban

Franciaországban a nemzeti vagyon meghatározása más logika mentén történik, mint hazánkban. A nemzeti vagyon francia definíciója szerint a nemzeti vagyon a francia lakosok, Franciaország területén tartózkodók, vagy Franciaország területén nyilvántartásba vett szervezetek által tulajdonolt vagyonelemekből tevődik össze. A nemzeti vagyon kizárólag forgalomképes vagyonelemekből állhat, így például a muzeális értékek nem tartoznak a vagyonkörbe. A nemzeti vagyon nagyságát úgy határozzuk meg, hogy a fenti személyi kör által tulajdonolt nem pénzügyi jellegű vagyonelemek (épületek, gépek, berendezések, immateriális javak, készletek), valamint pénzügyi jellegű vagyonelemek összegéből levonjuk az őket terhelő kötelezettségek összegét.²¹⁸

A nemzeti vagyon fenti meghatározásából is következik, hogy a nemzeti vagyon fogalma nem keverendő össze az állami vagyon fogalmával, ami az állam által tulajdonolt vagyonelemekből áll, és mértéke – szükségszerűen – jóval alatta marad a nemzeti vagyon nagyságának.

8.3. Konklúzió

Nagyon érdekes különbség figyelhető meg a nemzeti vagyon magyar és francia definíciója között. A magyar meghatározás a tulajdonos személyében és a vagyontárgy rendeltetésében látja a meghatározás lényegét, tehát az lesz nemzeti vagyon, ami állami vagy önkormányzati tulajdonban van és közfeladat ellátására, vagy közszükséglet kielégítésére használjuk. A francia meghatározás annyiban hasonlít a magyar megközelítésre, hogy szintén a tulajdonos személyét vizsgálja, de egészen más kritériumot rendel hozzá. A francia definíció szerint az a nemzeti vagyon, ami a nemzethez tartozó személy vagy szervezet tulajdonában van. Ez a

²¹⁸ <http://www.insee.fr/fr/methodes/default.asp?page=definitions/patrimoine-national.htm>

meghatározás sokkal szélesebben értelmez, mint magyar megfelelője, és egyben értékes gazdasági adatokkal szolgáló mutatót is képez. Franciaországban tehát a nemzeti vagyon nem feleltethető meg a közvagyon fogalmának.

9. A költségvetési szervekről

9.1. Költségvetési szervek Magyarországon

A költségvetési szerv olyan az államháztartás részét képező, nyilvántartásba vett jogi személy, amely jogszabályban meghatározott és az alapító okiratban rögzített állami, önkormányzati feladatokat közérdekből, alaptevékenységként, haszonszerzési cél nélkül, jogszabályban meghatározott követelmények és feltételek alapján, jogszabályban meghatározott szerv vagy személy irányítása vagy felügyelete mellett, az alapító okiratban megjelölt működési körben közfeladat-ellátási kötelezettséggel, a költségvetéséből gazdálkodva végez. A költségvetési szerv tevékenysége lehet alaptevékenység, vagy vállalkozási tevékenység. A költségvetési szerv alaptevékenysége vonatkozásában a fenti meghatározás valamennyi eleme teljesül, a költségvetési szerv vállalkozási tevékenysége azonban egy haszonszerzési céllal, államháztartáson kívüli forrásból, nem kötelező jelleggel végzett termelő, szolgáltató vagy értékesítő tevékenység.

A költségvetési szervek jogállásáról és gazdálkodásáról 2008 és 2010. között külön törvény, a 2008. évi CV. törvény rendelkezett. E törvény 2010 nyarán hatályát veszítette, így a költségvetési szervekkel kapcsolatos alapvető szabályok átkerültek az államháztartásról szóló törvény rendelkezései közé. Jelenleg e szabályokat az új államháztartási törvényben és végrehajtási rendeletében találjuk.

Költségvetési szervet jogszabállyal vagy alapító okirattal lehet létrehozni. Költségvetési szerv alapítására az alábbi szervezetek jogosultak:

- központi költségvetési szerv esetén az Országgyűlés, a Kormány vagy a miniszter,
- helyi önkormányzati költségvetési szerv esetén a helyi önkormányzat, a helyi önkormányzatok jogi személyiségű társulása, a többcélú kistérségi társulás, a térségi fejlesztési tanács,
- helyi nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv esetén a helyi nemzetiségi önkormányzat vagy a helyi nemzetiségi önkormányzatok jogi személyiségű társulása,
- országos nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv esetén az országos nemzetiségi önkormányzat vagy az országos nemzetiségi önkormányzatok jogi személyiségű társulása,

- köztisztviselési költségvetési szerv esetén a köztisztviselés.²¹⁹

A költségvetési szervek között kétféle szempont szerint tehetünk különbséget. Az egyik szempont a költségvetési szerv alapítója szerint tesz különbséget, amelynek megfelelően a főnti költségvetési szervtípusokról beszélhetünk. A másik szempont a költségvetési szervek gazdálkodási besorolását vizsgálja, amelynek értelmében különbséget tehetünk önállóan működő és gazdálkodó, valamint önállóan működő költségvetési szervek között.

A főnti felsorolásban szereplő szervezetek közösen is dönthetnek költségvetési szerv alapításáról. Ebben az esetben az alapító szervezeteknek társulási megállapodást kell kötniük, amelynek tartalmaznia kell:

- az alapítás költségeinek forrását alapítók szerint,
- a folyamatos működtetés, üzemeltetés feltételeit, ezen belül az alapítók hozzájárulásának arányát, mértékét, éves megállapításának módját,
- az irányítási jogok gyakorlásának módját, esetleges megosztását vagy valamely alapító szerv részére történő kizárólagos biztosítását, valamint
- a közös működtetés megszűnésének, megszüntetésének szabályait.

Az Országgyűlés és a Kormány által alapított költségvetési szervekről jogszabályban kell rendelkezni. Alapító okiratot ebben az esetben is ki kell adni. Az alapító okiratot főszabály szerint az alapító szerv adja ki, az Országgyűlés és a Kormány által létrehozott költségvetési szervek esetében az irányító szerv; a minisztérium, a Miniszterelnökség, a kormányhivatal és fővárosi, megyei kormányhivatal alapító okiratát pedig a miniszterelnök adja ki. Az alapító okiratot a Magyar Közlöny mellékletét képező Hivatalos Értesítőben közzé kell tenni. A költségvetési szerv a kincstár által vezetett törzskönyvi nyilvántartásba történő bejegyzéssel jön létre. A költségvetési szerv fizetési számlája csak akkor nyitható meg, ha a törzskönyvi nyilvántartásba vétele megtörtént.

A Kormány irányítása és felügyelete alá tartozó költségvetési szerv alapító okiratának kiadásához, vagy az alapító okirat módosításához szükség van az államháztartásért felelős miniszter – jelenleg a nemzetgazdasági miniszter – egyetértésére. Ez a szabály nem

²¹⁹ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 150. oldal

vonatkozik azokra a költségvetési szervekre, amelyek alapító okiratát a miniszterelnök, vagy a honvédelemért felelős miniszter adta ki.

Az alapító okiratnak tartalmaznia kell a költségvetési szerv nevét, székhelyét, telephelyeit; a létrehozásáról rendelkező jogszabályra való hivatkozást, ha az alapításról jogszabály rendelkezett; jogszabályban meghatározott közfeladatát; alaptevékenységét; illetékességét, működési körét; irányító szervének nevét, székhelyét; gazdálkodási besorolását; vezetőjének megbízási rendjét és a foglalkoztatottjaira vonatkozó foglalkoztatási jogviszony vagy jogviszonyok megjelölését.

A fenti kötelező tartalmi elemeken kívül az alapító okiratban értelemszerűen meg kell jelölni, a költségvetési szerv jogelődjét, a jogelőd székhelyét; a folytatható vállalkozási tevékenység felső határát,²²⁰ valamint határozott időre, vagy feltétel bekövetkezéséig létrehozott költségvetési szervek esetében a megszűnés időpontját, illetve a feltétel meghatározását.

A költségvetési szervek gazdálkodási besorolását vizsgálva, azokat a költségvetési szerveket tekinthetjük önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerveknek, amelyek jelentős terjedelmű és összetett közfeladatot látnak el; illetőségük a település határain túl terjeszkedik, azaz országos, vagy megyei illetőséggel bírnak; és amelyek esetében az ellátott közfeladat terjedelme, az ellátottak száma, az ügyfélforgalom volumene, az alaptevékenység ellátását támogató szellemi és fizikai tevékenységet végző szervezeti egységek működtetése e besorolást szükségessé teszi.

Így önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szervek besorolással rendelkezik többek között:

- a fejezetet irányító szerv, a fejezetet irányító szervek jogállással bíró költségvetési szervek és a középírányító szerv,
- a központi hivatal,
- az önkormányzati hivatal,
- az országos területi hálózattal rendelkező költségvetési szerv központi szerve,
- a többcélú kistérségi társulás munkaszervezete, valamint a

²²⁰ A vállalkozási tevékenység mértékét a módosított kiadási előirányzatokhoz viszonyítják.

- költségvetési szervként működő közreműködő szervezet.

A gazdálkodási jogkör szerinti megkülönböztetés második kategóriájába, tehát önállóan működő költségvetési szervnek pedig az a költségvetési szerv sorolandó be, amely

- kizárólag szakmai szervezeti egységekre tagozódik és szakmai alaptevékenysége nem eszközigenyes, vagy
- a költségvetési szerven belül a szellemi, fizikai támogató funkciókat ellátók száma külön szervezeti egység létrehozását nem igényli, e funkciók más költségvetési szerv által elláthatók.

Az önállóan működő költségvetési szerv az alapfeladatai ellátáshoz szükséges személyi juttatásokkal és az azokhoz kapcsolódó járulékokkal minden esetben maga rendelkezik. Az egyéb előirányzatok feletti rendelkezésre az önállóan működő költségvetési szerv és másik – önállóan működő és gazdálkodó – költségvetési szerv között létrejött munkamegosztási megállapodásban foglaltakat kell megfelelően alkalmazni.

Az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv jogszabály vagy az irányító szerv döntése alapján rendelkezhet gazdasági szervezettel, az önállóan működő költségvetési szerv gazdasági szervezettel nem rendelkezik. A gazdasági szervezet felel az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv – valamint a hozzárendelt egyéb költségvetési szervek – működéséért; a költségvetés tervezéséért; az előirányzatok módosításának, átcsoportosításának és felhasználásának végrehajtásáért, a finanszírozási, adatszolgáltatási, beszámolási és a vagyon használatával, védelmével összefüggő feladatok teljesítéséért; valamint a pénzügyi, számviteli rend betartásáért. A gazdasági szervezet feladatait indokolt esetben több szervezeti egység is elláthatja, azonban több szervezeti egység nem láthatja el párhuzamosan ugyanazt a feladatot. Amennyiben a gazdasági szervezet feladatait több szervezeti egység látja el, akkor a szervezeti egységek összességét kell gazdasági szervezetnek tekinteni.

A gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szervek részére az irányító szerv kijelöl egy gazdasági szervezettel rendelkező költségvetési szervet, amely „helyette” ellátja a költségvetési szerv működtetésével, üzemeltetésével, a költségvetési szerv vagyongazdálkodása körében a beruházással, a vagyon használatával, hasznosításával, védelmével kapcsolatos feladatokat. A gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési

szerv és a kijelölt költségvetési szerv a munkamegosztás és felelősségvállalás rendjét megállapodásban – munkamegosztási megállapodásban – rögzíti.

A gazdasági szervezet élén a költségvetési szerv gazdasági vezetője áll. Gazdasági vezetőnek kizárólag olyan személy nevezhető ki, aki rendelkezik a felsőoktatásban szerzett pénzügyi-számviteli végzettséggel, vagy a felsőoktatásban szerzett egyéb végzettséggel és emellett legalább államháztartási mérlegképes könyvelői szakképesítéssel.

A költségvetési szervek felett gyakorolható irányítási jog az irányító szerv számára igen széleskörű jogosítványokat biztosít. Az irányítási joga magában foglalja a költségvetési szerv alapításának, átalakításának, megszüntetésének jogát; a szerv vezetőjének kinevezését, felmentését, a munkáltatói jogok gyakorlását; a szerv gazdasági vezetőjének, kinevezését, felmentését, díjazásának megállapítását; a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzatának jóváhagyását; a költségvetési szerv tevékenységének szabályszerűségi-, pénzügyi- és teljesítmény-ellenőrzését; a költségvetési szerv jelentés tételére vagy beszámolóra való kötelezését; jogszabályban meghatározott esetekben a költségvetési szerv döntéseinek előzetes vagy utólagos jóváhagyását valamint feladat elvégzésére vagy mulasztás pótlására vonatkozó egyedi utasítás adását.

A költségvetési szervek működéséről az irányító szerv által jóváhagyott szervezeti és működési szabályzatban kell rendelkezni. A szabályzat tartalmazza:

- a költségvetési szerv alapításáról szóló jogszabály teljes megjelölését, ha a költségvetési szerv alapításáról jogszabály rendelkezett,
- a költségvetési szerv alapító okiratának – ha azt az alapítás óta módosították, a hatályos, egységes szerkezetbe foglalt alapító okiratának – keltét, számát, az alapítás időpontját,
- az ellátandó, és a szakfeladatrend szerint szakfeladat számmal és megnevezéssel besorolt alaptevékenységek, rendszeresen ellátott vállalkozási tevékenységek, valamint az alaptevékenységet szabályozó jogszabályok megjelölését,
- azon gazdálkodó szervezetek részletes felsorolását, amelyek tekintetében a költségvetési szerv alapítói, tulajdonosi (tagsági, részvényesi) jogokat gyakorol,

- a költségvetési szerv szervezeti felépítését és működési rendjét, a szervezeti egységek – ezen belül a gazdasági szervezet – megnevezését, engedélyezett létszámát, feladatait, a költségvetési szerv szervezeti ábráját,
- azon ügyköröket, amelyek során a szervezeti egységek vezetői a költségvetési szerv képviselőjeként járhatnak el,
- jogszabályban meghatározott kivétellel a munkáltatói jogok gyakorlásának – ideértve az átruházott munkáltatói jogokat is – rendjét, és
- az irányító szerv által a költségvetési szervhez rendelt más költségvetési szervek felsorolását.

A szervezeti és működési szabályzatban nem tárgyalt kérdéseket a költségvetési szerv vezetője belső szabályzatban köteles rendezni. Ilyen kérdések különösen a tervezéssel, gazdálkodással, az ellenőrzési adatszolgáltatási és beszámolási feladatok teljesítésével kapcsolatos belső előírások; a beszerzések lebonyolításával kapcsolatos eljárásrend; a belföldi és külföldi kiküldetések elrendelésével és lebonyolításával, elszámolásával kapcsolatos kérdések; az anyag- és eszközgazdálkodás számviteli politikában nem szabályozott kérdései; a gépjárművek igénybevételének és használatának rendje; a vezetékes és rádiótelefonok használatának kérdése; valamint a közérdekű adatok megismerésére irányuló kérelmek intézésének, továbbá a kötelezően közzéteendő adatok nyilvánosságra hozatalának rendje.

Az alapító szerv a költségvetési szervet jogutóddal, vagy jogutód nélkül megszüntetheti. Jogutódlással történő megszüntetés történhet egyesítéssel, vagy különválással. Az egyesítés lehet beolvadás vagy összeolvadás. Összeolvadás esetén a két vagy több egyesítendő költségvetési szerv megszűnik, és egy új költségvetési szerv jön létre, amely az összeolvadó költségvetési szervek jogutódja lesz. Beolvadás esetén a beolvadó költségvetési szerv megszűnik, jogutódja pedig az a szerv lesz, amelyikbe beolvadt. Különválás esetén pedig egy költségvetési szerv, több költségvetési szervre válik szét, amelyek az eredeti költségvetési szerv jogutódjai lesznek. Említést kell még itt tenni a kiválás esetéről is, amikor egy költségvetési szervből – alapító okiratának megfelelő módosítása után – egy újonnan létrejövő költségvetési szerv válik ki. Ebben az esetben azonban természetesen egyik költségvetési szerv sem szűnik meg.

Abban az esetben, ha a költségvetési szerv jogutód nélkül szűnik meg, a megszüntetés időpontjában fennálló jogokat és kötelezettségeket a továbbiakban az alapító szerv fogja gyakorolni. Az Országgyűlés vagy a Kormány által alapított költségvetési szerv esetén az alapító szerv kijelöli azt a szervet, amely e jogokat gyakorolja és kötelezettségeket teljesíti.

Jogszábállyal alapított költségvetési szerv esetén a megszüntetésről is jogszábállyban kell rendelkezni. A nem jogszábállyal alapított költségvetési szerv megszüntetését megszüntető okiratban kell rendelkezni. A jogszábálly és a megszüntető okirat kiadására, a megszüntető okirat közzétételére az alapító okiratra vonatkozó rendelkezéseket kell megfelelően alkalmazni.²²¹

A költségvetési szerv megszüntetésének esetén az irányító szervnek gondoskodnia kell az alábbi kérdésekről:

- a költségvetési szerv által ellátott közfeladat jövőbeni ellátásának módjáról, szervezeti formájának meghatározásáról, kivéve, ha a megszüntetésre azért került sor, mert a közfeladat iránti szükséglet megszűnt,
- az eszközök és a források leltározásáról, az éves költségvetési beszámoló elkészítéséről, a vagyonátadás lebonyolításáért felelős személyek kijelöléséről, a feladatok határidőinek meghatározásáról,
- az ellátandó közfeladatokhoz tartozó hatósági engedélyeknek – a megszüntetendő költségvetési szerv kérelmére történő – visszavonásáról és annak előkészítéséről, hogy az új hatósági engedélyek a közfeladatokat a továbbiakban ellátó szervek részére kiadhatóak legyenek,
- ha a közfeladat ellátásához díjbevétel kötődik, a díjbeszedési jogosultság átadásának előkészítéséről, és
- a költségvetési szervnél foglalkoztatottakkal kapcsolatos munkáltatói intézkedések meghatározásáról, a határidők kijelöléséről, a közfeladatokat a továbbiakban ellátó szervek részéről történő továbbfoglalkoztatás lehetőségéről.

²²¹ Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 160. oldal

Központi költségvetési szerv megszüntetése esetén a fejezetet irányító szervnek a Kincstárnál rendeznie kell a megszűnő költségvetési szerv előirányzatait. Abban az esetben, ha a költségvetési szerv jogutód nélkül szűnik meg, vagy ha jogutódja csak a megszűnés után jön létre, az előirányzatokat a Kincstár a fejezetet irányító szerv fizetési számlájára vezeti át.

A költségvetési kiadási előirányzatok teljesítése, egymásra épülő, úgynevezett vertikális munkaszakaszokon keresztül valósul meg. Az államháztartásról szóló törvény csupán néhány alapvető rendelkezést rögzít e kérdésben, a részletszabályok kidolgozását a végrehajtására kiadott Kormányrendeletre bízta. Ezek a munkaszakaszok a kötelezettségvállalás, szakmai teljesítés, érvényesítés, utalványozás.

A kötelezettségvállalás a kiadási előirányzatok és egyéb pénzeszközök terhére fizetési kötelezettség – így különösen foglalkoztatásra irányuló jogviszony létesítésére, szerződés megkötésére, költségvetési támogatás biztosítására irányuló – vállalásáról szóló, szabályszerűen megtett jognyilatkozat.

Főszabály szerint a költségvetési év kiadási előirányzatai terhére történő kötelezettségvállalás esetén a pénzügyi teljesítésnek legkésőbb december 31-ig meg kell történnie. A költségvetési szervek és fejezeti kezelésű előirányzatok abban az esetben vállalhatnak kiadási előirányzataik terhére kötelezettséget, ha a kifizetést a költségvetési évet követő év június 30-ig teljesítik. A több év előirányzatait érintő kötelezettségvállalások esetén, az egyes kötelezettségvállalásokat esedékességük alapján – itt december 31-e lesz a mérvadó – meg kell osztani az egyes költségvetési évek között. Ugyanezeket a szabályokat kell alkalmazni a központi kezelésű előirányzatokra valamint a helyi önkormányzatok, nemzetiségi önkormányzatok, többcélú kistérségi társulások, jogi személyiségű társulások és térségi fejlesztési tanácsok kiadási előirányzatai terhére vállalt kötelezettségekre.

Központi költségvetési szerv több év előirányzatait érintő kötelezettségvállalásához szükség van a fejezetet irányító szerv – a Kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szerv esetén az államháztartásért felelős miniszter – előzetes engedélyére, ha a kötelezettségvállalás összegének költségvetési évre jutó része eléri a módosított kiadási előirányzatok 10 %-át.

Nincs szükség a fejezetet irányító szerv, vagy az államháztartásért felelős miniszter előzetes engedélyére ha a szerződés megkötése a személyi juttatások, a munkaadókat terhelő járulékok és szociális hozzájárulási adó felhasználását érinti, vagy a dologi előirányzatok felhasználása

során az üzemeltetéshez-fenntartáshoz, vagy a költségvetési szerv alapvető közszolgáltatásokkal történő ellátásához kapcsolódó feladatait érinti, és a költségvetési szervnek nincs érdemi mérlegelési lehetősége a szerződés megkötése, feltételeinek, ellenértékének meghatározása terén.

A kötelezettségvállalásra irányuló szerződésben szerepelnie kell az alábbi adatoknak:

- a szakmai, műszaki teljesítés mennyiségi és minőségi jellemzőinek meghatározása, határideje,
- a kifizetendő összeg vagy a számlázás alapjául szolgáló egységár, a pénzügyi teljesítés devizaneme, módja és feltételei,
- a kifizetés határideje, több év előirányzatai terhére vállalt kötelezettség esetén évenkénti ütemezésben,
- a pénzügyi ellenjegyzés ténye, valamint a pénzügyi ellenjegyző keltezéssel ellátott aláírása.

A költségvetési szerv állományába tartozó személy részére megbízási díj a számára a munkaköri leírása alapján előírható feladatra nem fizethető. Egyéb feladat tekintetében részesülhet az állományba tartozó személy díjazásban, de a szerződésben ki kell kötni, hogy a díj kizárólag abban az esetben illeti meg a költségvetési szerv állományába tartozó személyt, ha a szerződésben rögzített feladat mellett a munkakörébe tartozó feladatainak is maradéktalanul eleget tett.

A kötelezettségvállalásra vonatkozó szerződést legyen szó akár költségvetési szervekről, központi kezelésű előirányzatról, fejezeti kezelésű előirányzatról, elkülönített állami pénzalapról, társadalombiztosítás pénzügyi alapjáról, helyi önkormányzatról, nemzetiségi önkormányzatról, többcélú kistérségi társulásról, jogi személyiségű társulásról, vagy térségi fejlesztési tanácsról írásba kell foglalni. Kötelezettségvállalásra a kötelezettséget vállaló szerv vezetője, vagy az általa írásban felhatalmazott alkalmazott jogosult.

A helyi önkormányzat kiadási előirányzatai terhére a polgármester vagy az általa írásban felhatalmazott személy vállalhat kötelezettséget. A nemzetiségi önkormányzat kiadási előirányzatai terhére a nemzetiségi önkormányzat elnöke vagy az általa írásban felhatalmazott nemzetiségi önkormányzati képviselő jogosult kötelezettségvállalásra. A többcélú kistérségi

társulás, jogi személyiségű társulás, térségi fejlesztési tanács kiadási előirányzatai terhére a társulási tanács, térségi fejlesztési tanács elnöke vagy a társulási tanács, térségi fejlesztési tanács általa írásban felhatalmazott tagja vállalhat kötelezettséget.

A kötelezettségvállalás további érvényességi kelléke a pénzügyi ellenjegyzés. Pénzügyi ellenjegyzésre a költségvetési szerv gazdasági vezetője, vagy az általa írásban kijelölt személy, vagy a költségvetési szerv más alkalmazottja írásban jogosult. A pénzügyi ellenjegyzőnek a felsőoktatásban szerzett pénzügyi-számviteli végzettséggel, vagy legalább középfokú iskolai végzettséggel és emellett pénzügyi-számviteli képesítéssel kell rendelkeznie. A pénzügyi ellenjegyzőnek az ellenjegyzés előtt meg kell győződnie arról, hogy:

- a szükséges szabad előirányzat valóban rendelkezésre áll, illetve a befolyt vagy a megtervezett és várhatóan befolyó bevétel biztosítani fogja a fedezetet,
- a kötelezettségvállalás nem sérti a gazdálkodásra vonatkozó szabályokat.

Ha a pénzügyi ellenjegyző arra a megállapításra jut, hogy a kötelezettségvállalás nem felel meg a jogszabályokban foglalt előírásoknak, erről írásban tájékoztatja a kötelezettséget vállalót, a kötelezettséget vállaló szerv vezetőjét (ha nem a szerv vezetője a kötelezettségvállaló) és a szerv gazdasági vezetőjét. Ha kötelezettséget vállaló szerv vezetője a tájékoztatás ellenére írásban utasítást ad a pénzügyi ellenjegyzésre, a pénzügyi ellenjegyző köteles annak eleget tenni és e tényről az irányító szerv vezetőjét haladéktalanul írásban értesíteni. Az irányító szerv vezetője a tájékoztatás kézhezvételétől számított nyolc munkanapon belül köteles megvizsgálni a bejelentést, és dönteni az esetleges felelősségre vonás ügyében.

A vertikális munkaszakaszok második eleme a szakmai teljesítés, azaz a megbízás vagy munka elkészülte. A teljesítés igazolása során ellenőrizhető okmányok alapján ellenőrizni és igazolni kell a kiadások teljesítésének jogosságát, összecszerúságát, ellenszolgáltatást is magában foglaló kötelezettségvállalás esetében – ha a kifizetés vagy annak egy része az ellenszolgáltatás teljesítését követően esedékes – annak teljesítését. A teljesítést az igazolás dátumának és a teljesítés tényére történő utalás megjelölésével, az arra jogosult személy aláírásával kell igazolni. A teljesítés igazolására jogosult személyt a kötelezettségvállaló – helyi önkormányzat esetében a jegyző – írásban jelöli ki.

A folyamat következő állomása az érvényesítés. A teljesítés igazolása alapján az érvényesítőnek ellenőriznie kell az összecszerúséget, a fedezet meglétét és azt, hogy a megelőző ügymenetben a jogszabályok előírásait, valamint a belső szabályzatokban foglaltakat megtartották-e. Az érvényesítés az okmány utalványozása előtt történik. Az érvényesítésnek tartalmaznia kell az érvényesítésre utaló megjelölést és az érvényesítő keltezéssel ellátott aláírását.

Ha az érvényesítő rendellenességet tapasztal, ezt köteles jelezni az utalványozónak. Az érvényesítést nem lehet megtagadni, ha az utalványozó erre írásban utasítást ad. Ebben az esetben az érvényesítő írásban értesíti az irányító szerv vezetőjét. Az irányító szerv vezetője az értesítés kézhezvételétől számított nyolc munkanapon belül megvizsgálja az értesítést, és dönt az esetleges felelősségre vonás ügyében.

Az érvényesítésre jogosult személyekre a pénzügyi ellenjegyzésre jogosult személyekre vonatkozó rendelkezéseket kell megfelelően alkalmazni.

A folyamat utolsó eleme az utalványozás. A kiadások utalványozása az érvényesített okmány alapján történik. Utalványozni készpénzes fizetési mód esetén az érvényesített pénztárbizonylatra rávezetett, más esetben külön írásbeli rendelkezéssel lehet. A külön írásbeli rendelkezésen fel kell tüntetni:

- az „utalvány” szót,
- a költségvetési évet,
- a befizető, kedvezményezett megnevezését, címét,
- a fizetés időpontját, módját, összegét, devizanemét,
- a megterhelendő és a jóváírandó fizetési számla számát és megnevezését,
- a kötelezettségvállalás nyilvántartási számát,
- az utalványozó keltezéssel ellátott aláírását,
- az érvényesítésre való utalást.

Az utalványozásra az lesz jogosult, aki kötelezettséget vállalhat, tehát az esetek többségében a költségvetési szerv vezetője.

A Kormányrendelet tartalmaz néhány garanciális rendelkezést a vertikális munkafolyamatok szabályszerűségének biztosítására. Így például ugyanazon gazdasági esemény tekintetében a kötelezettségvállaló és a pénzügyi ellenjegyző nem lehet ugyanaz a személy; ugyanígy az érvényesítő nem lehet azonos ugyanazon gazdasági esemény tekintetében a kötelezettségvállalásra és utalványozásra jogosult és a teljesítést igazoló személyekkel.²²²

Kötelezettségvállalási, pénzügyi ellenjegyzési, érvényesítési, utalványozási és teljesítés igazolására irányuló feladatot nem végezheti az a személy, aki ezt a tevékenységét a Polgári Törvénykönyv szerinti közeli hozzátartozója, vagy maga javára látná el.

A kötelezettséget vállaló szerv köteles a kötelezettségvállalásra, pénzügyi ellenjegyzésre, teljesítés igazolására, érvényesítésre, utalványozásra jogosult személyekről és aláírás-mintájukról a belső szabályzatában foglaltak szerint naprakész nyilvántartást vezetni.

A Kormány a fejezetet irányító szervekhez, a fejezetekhez tartozó költségvetési szervekhez, valamint az elkülönített állami pénzalapokat és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjait kezelő szervekhez költségvetési felügyelőt, vagy költségvetési főfelügyelőt²²³ rendelhet ki. A költségvetési felügyelő, főfelügyelő feladata a költségvetési szerv gazdálkodásának vizsgálata, amelynek során a felügyelő, főfelügyelő megvizsgálja a költségvetési szerv kötelezettségvállalási eljárásait, és szükséges esetben kifogással élhet.

A költségvetési felügyelő, főfelügyelő megbízását az államháztartásért felelős minisztertől kapja. Felügyelői, főfelügyelői pozíciót olyan személy tölthet be, aki rendelkezik a felsőoktatásban szerzett pénzügyi-számviteli végzettséggel és legalább három éves költségvetési gyakorlattal. A felügyelő, főfelügyelő nem lehet az érintett költségvetési szerv alkalmazottja, döntéshozója, illetve ezek hozzátartozója.

A költségvetési felügyelő, főfelügyelő a költségvetési szerv gazdálkodásával kapcsolatos adatokat megismerheti; a költségvetési tervezéssel, ellenőrzéssel, beszámolással kapcsolatos belső szabályzatokat véleményezheti; a kötelezettségvállalásra irányuló eljárásokat pedig előzetesen véleményezheti, a nagy összegű – a tízmillió forintot elérő, vagy azt meghaladó – kötelezettségvállalások esetében kifogással élhet.

²²² Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007, 139. oldal

²²³ A költségvetési főfelügyelőre a főosztályvezetői, a költségvetési felügyelőre pedig a főosztályvezető-helyettesi munkakörben alkalmazott kormánytisztviselőre vonatkozó szabályokat kell alkalmazni.

A költségvetési felügyelő, főfelügyelő tevékenységéről havonta írásban beszámol a fejezetet irányító szerv vezetőjének és az államháztartásért felelős miniszternek.

9.2. Költségvetési szervek Franciaországban

Franciaországban költségvetési szervként definiáljuk az olyan szervezeteket, amelyek kifejezetten olyan közérdekű célra jöttek létre, amely nem ipari vagy kereskedelmi jellegű,

- amelyek jogi személyiséggel rendelkeznek valamint
- amelyeket többségi részben az állam, vagy a területi vagy a települési önkormányzat vagy egyéb közjogi intézmény finanszíroz, vagy amelyeknek irányítása ezen intézmények felügyelete alatt áll; illetve amelyeknek olyan ügyvezető, döntéshozó vagy felügyelő testülete van, amely tagjainak többségét az állam, a területi vagy a települési önkormányzat vagy egyéb közjogi intézmény nevezi ki.

9.3. Konklúzió

A költségvetési szervként történő besorolás mindkét országban azonos kritériumok mentén zajlik. A költségvetési szerv definíciója ugyanaz mindkét országban, ami teljességgel érthető hiszen a az Európai Parlament és a Tanács 2004/17 EK irányelve mindkét államban alkalmazásban van.

10. Ellenőrzés az államháztartás területén

10.1. Az államháztartási ellenőrzés rendszere Magyarországon

Az államháztartás területén működő kontrollrendszereket három csoportba sorolhatjuk. Az államháztartás külső ellenőrzéséért az Állami Számvevőszék a felelős; az államháztartás kormányzati szintű ellenőrzését kormányzati ellenőrzési szervek, európai támogatásokat ellenőrző szervek és Kincstár látják el; míg az államháztartás belső ellenőrzését a költségvetési szervek belső kontrollrendszere biztosítja.

Az Alaptörvény rendelkezései szerint az Állami Számvevőszék az Országgyűlés pénzügyi gazdasági ellenőrző szerve, amely ellenőrzi a költségvetés végrehajtását, az államháztartás gazdálkodását és a nemzeti vagyonnal történő gazdálkodást. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési tevékenysége során minden más szervezettől független. Ezt a függetlenséget támasztja alá az a rendelkezés is, miszerint az Állami Számvevőszék költségvetésére vonatkozó javaslatot és a költségvetés végrehajtásáról szóló beszámolót maga az Állami Számvevőszék állítja össze. Ez önmagában még nem tartalmaz semmilyen szokatlan rendelkezést, azonban a Számvevőszék által összeállított javaslatot a Kormány változtatás nélkül köteles betérjeszteni az Országgyűlésnek, mind a központi költségvetésről, mind a zárszámadásról szóló törvényjavaslat részeként. Az Állami Számvevőszék költségvetését minden évben úgy kell megállapítani, hogy az ne legyen kevesebb az előző évi központi költségvetésben megállapított összegnél. Az Állami Számvevőszék költségvetésén tehát nem lehet spórolni.

Igaz, hogy az Állami Számvevőszék az Országgyűlés gazdasági ellenőrző szerve, ez azonban nem jelenti azt, hogy ne lenne szükséges a Számvevőszék gazdálkodását is ellenőrizni. Ennek a feladatnak független könyvvizsgáló tesz eleget, akit az Országgyűlés elnöke közbeszerzési eljárás során választ ki és bíz meg. Könyvvizsgálattal a Magyar Könyvvizsgálói Kamara által vezetett könyvvizsgálói névjegyzékben szereplő „költségvetési” minősítésű könyvvizsgáló bízható meg.

Az Állami Számvevőszék tevékenységét ellenőrzési terv alapján végzi, amelyet a Számvevőszék elnöke²²⁴ hagy jóvá, illetve az elnöke tájékoztatja az ellenőrzési tervről az

²²⁴ Az Állami Számvevőszék elnökét az Országgyűlés az országgyűlési képviselők kétharmadának szavazatával tizenkét évre választja meg.

Országgyűlést. A Számvevőszék az Országgyűlés döntése alapján köteles ellenőrzést lefolytatni, ezenkívül lefolytathat ellenőrzést a Kormány, illetve valamely nemzetközi szervezet felkérésére, amelynek Magyarország tagja. Ez utóbbi esetben a Számvevőszék díjazás ellenében is eljárhat, de eljárása nem veszélyeztetheti az ellenőrzési tervben foglaltak teljesítését.

Az Állami Számvevőszék ellenőrzi:

- az államháztartás gazdálkodását, a költségvetési törvényjavaslat megalapozottságát, a költségvetési fejezetek működését, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak és az elkülönített állami pénzalapoknak a felhasználását, valamint a helyi önkormányzatok és a nemzetiségi önkormányzatok, továbbá ezek társulásai gazdálkodását;
- az államháztartásból származó források felhasználásának keretében ellenőrzi a központi költségvetésből gazdálkodó szervezeteket (intézményeket), az államháztartásból nyújtott támogatás vagy az államháztartásból meghatározott célra ingyenesen juttatott vagyon felhasználását a helyi önkormányzatoknál, és valamennyi kedvezményezett szervezetnél;
- a nemzeti vagyon kezelésének ellenőrzése keretében ellenőrzi az államháztartás körébe tartozó vagyon kezelését, a vagyonnal való gazdálkodást, az állami tulajdonban önkormányzati tulajdonban lévő gazdálkodó szervezetek vagyonérték-megőrző és vagyongyarapító tevékenységét, az államháztartás körébe tartozó vagyon elidegenítésére, illetve megterhelésére vonatkozó szabályok betartását;
- a központi költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadást, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadást és az elkülönített állami pénzalapok költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadást;
- a pártok gazdálkodását, a pártok országgyűlési képviselőcsoportjai számára az Országgyűlés által folyósított hozzájárulás felhasználását;
- az egyházak részére, továbbá az általuk fenntartott, illetve működtetett intézmények és szervezetek részére az államháztartásból juttatott normatív és meghatározott célra biztosított támogatás felhasználását, valamint

- a nemzetbiztonsági szolgálatok speciális működési költségkeret felhasználására vonatkozó adatait.

Az Állami Számvevőszék elnöke részt vesz a Számvevőszék jogállását, feladatait érintő jogszabálytervezetek véleményezésében, valamint minden egyéb jogszabálytervezet véleményezésében, amely az államháztartás működési rendjével, a költségvetési szervek belső ellenőrzésével, vagy az államháztartás számviteli rendjével kapcsolatos.

A számvevőszék akár jogszabályi kötelezettségének eleget téve, akár a hozzá érkezett megkereséseket teljesítve folytathat ellenőrzést. Az egyes ellenőrzéseket az Számvevőszék kötelékébe tartozó, megbízólevél alapján eljáró számvevők végzik. Az ellenőrzött szerv köteles a számvevő részére papír alapú és elektronikus dokumentumait hozzáférhetővé tenni. A számvevő az eredeti iratokat, adatokat – másolat adása mellett – magával viheti, amennyiben büntető- vagy fegyelmi eljárás kezdeményezése indokolt, és az eredeti irat, adat megváltoztatásának, megsemmisítésének a veszélye csak így kerülhető el.

A Számvevőszék ellenőrzés eredményének megállapításait megküldi az ellenőrzött szerv vezetőjének, illetve annak a személynek is, akinek személyes felelősségét az ellenőrzés során megállapította. Az ellenőrzött szerv vezetője és az érintet személy a megállapításban foglaltakra észrevételeket tehetnek. A Számvevőszék az észrevételekre írásban válaszol, amennyiben egy észrevételt nem vesz figyelembe, köteles azt a jelentésben megindokolni. A Számvevőszék az ellenőrzésről jelentést készít, amelyet megküld ellenőrzött szerv vezetőjének. Az ellenőrzött szerv vezetője köteles a jelentés alapján egy intézkedési tervet készíteni, amelyben a jelentés végrehajtásának ütemezése szerepel.

Ha a Számvevőszék eljárása során bűncselekmény elkövetésének gyanúját észlelte, köteles az illetékes hatóságot értesíteni.

Amennyiben az ellenőrzés azt tárja fel, hogy az ellenőrzött szervezet a rábizott vagyonnal, pénzeszközökkel rendeltetésellenesen gazdálkodik, a Számvevőszék elnöke a vagyon megóvása érdekében megkeresi az illetékes hatóságot a következő intézkedések meghozatala végett:

- a munkabérek folyósításának kivételével az előirányzat-felhasználási keret zárolása,
- az államháztartás valamelyik alrendszeréből nyújtott támogatások folyósításának felfüggesztése,

- a személyi jövedelemadó 1%-ából történő felajánlásokból való részesedés lehetőségének felfüggesztése,
- bűncselekmény elkövetésének gyanúja esetén az ellenőrzött szervezet tulajdonában vagy kezelésében lévő, az államháztartási vagyon körébe tartozó vagyonelem tekintetében biztosítási intézkedés elrendelése.

Ha fenti intézkedések fenntartásának oka már nem áll fenn, a Számvevőszék értesíti erről az illetékes hatóságot.

Az Állami Számvevőszék az általa lefolytatott ellenőrzésekről jelentést készít, amely tartalmazza az ellenőrzés során feltárt tényeket és a levont következtetéseket. A jelentések főszabály szerint nyilvánosak. A nyilvánosságot törvénnyel lehet korlátozni, államtitok védelme érdekében. A Számvevőszék nyilvánosságra hozott jelentései minősített adatot vagy törvény által védett egyéb titkot nem tartalmazhatnak.

A kormányzati ellenőrzést ellátó költségvetési szerv a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal (KEHI). A KEHI feladatiról az államháztartásról szóló törvény mellett a 355/2011. (XII.30.) Korm. rendelet rendelkezik.

Az európai támogatások felhasználását az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (EUTAF) ellenőrzi, amelynek létrehozásáról a 210/2010 (VI.30.) Korm. rendelet rendelkezik.

A KEHI egy önállóan működő és gazdálkodó központi költségvetési szerv, amelynek költségvetése a Közigazgatási és Igazságügyi Minisztérium fejezetében külön címet képez. A KEHI élén elnök áll, akit a közigazgatás-szervezésért felelős miniszter javaslatára a miniszterelnök nevez ki és ment fel. Az elnök munkáját elnökhelyettesek segítik, akiket az elnök javaslatára a miniszter nevez ki és ment fel. Elnökké és elnökhelyetessé csak olyan magyar állampolgár nevezhető ki, aki rendelkezik jogász vagy közgazdász képzéssel, valamint 5-5 év közigazgatási és vezetői gyakorlattal.

A KEHI tevékenysége a közpénzek megfelelő felhasználásának, illetve a nemzeti vagyonnal való gazdálkodás ellenőrzésére terjed ki. A KEHI ellenőrzési jogköre kiterjed a Kormány irányítása alá tartozó fejezetekbe sorolt központi kezelésű előirányzatok, fejezeti kezelésű előirányzatok, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai felhasználásának, valamint a Kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervek és más szervezetek kormányzati ellenőrzésére. A KEHI tevékenysége során az

ellenőrzött szervek részére tanácsokat adhat, javaslatokat fogalmazhat meg. A KEHI ellenőrzési jogköre nem terjed ki a

- az Országgyűlés, a Köztársasági Elnökség, az Alkotmánybíróság, az Alapvető Jogok Biztosának Hivatala, az Állami Számvevőszék, a Bíróságok, a Magyar Köztársaság Ügyészsége, a Gazdasági Versenyhivatal, a Magyar Tudományos Akadémia, és a Magyar Művészeti Akadémia költségvetési fejezetébe sorolt költségvetési szervekre, és
- a Magyar Nemzeti Bankra

A rendvédelmi szervek – Rendőrség, NAV, Katonai Nemzetbiztonsági Szolgálat – ellenőrzése során tekintettel kell lenni e szervek sajátosságaira.

A KEHI ellenőrzési tevékenységét éves ellenőrzési terv alapján végzi, amelyet a közigazgatás-szervezésért felelős miniszter terjeszt fel a Kormánynak jóváhagyásra. A Kormány, a miniszterelnök és a miniszter az ellenőrzési tervben nem szereplő soron kívüli ellenőrzés lefolytatására is utasíthatja a KEHI-t. A kormányzati ellenőrzést kormányzati ellenőrök látják el, akik munkájukat megbízólevél alapján végzik. Az ellenőrzés során feltárt tények igen változatos következményekkel járhatnak. Az ellenőr tevékenysége során találkozhat bűncselekmény elkövetésének gyanújával, szabálysértéssel, jogszabályba ütköző cselekménnyel, vagy éppen polgári jogviszonyból származó kötelezettséggel. Az észlelt cselekmény jellege szerint a KEHI megteszi a szükséges lépéseket, értesíti az ügyészt vagy a nyomozó hatóságot, megindítja a szükséges hatósági eljárást, vagy megkeresi az igény érvényesítésére jogosult személyt vagy szervezetet. A KEHI tevékenységéről minden évben június 30-ig köteles beszámolni a Kormánynak.

A kormányzati ellenőr tevékenysége során az ellenőrzött szerv helységeibe beléphet, számára a papír alapú dokumentumokat, valamint az informatikai rendszerek adatállományát elérhetővé kell tenni. Az ellenőrzött szerv vezetője, alkalmazottai kötelesek együttműködni a kormányzati ellenőrrel, és számára minden szükséges információt, tájékoztatást megadni.

Abban az esetben, ha a kormányzati ellenőr az ellenőrzött szervnél a közpénzek jogszabálysértő, rendeltetésellenes felhasználását tapasztalja, a KEHI megkeresi az illetékes hatóságot a következő lehetséges intézkedések foganatosítása végett;

- a munkabérek és az ahhoz kapcsolódó közterhek folyósításának kivételével a kincstárnál vagy hitelintézetnél vezetett fizetési számlák zárolása,
- az államháztartás központi alrendszeréből nyújtott költségvetési támogatások folyósításának felfüggesztése,
- a személyi jövedelemadó 1%-ából történő felajánlások folyósításának felfüggesztése, és
- az ellenőrzött szerv, szervezet részére visszatérítendő általános forgalmi adó folyósításának felfüggesztése.

A megkeresett hatóság köteles a KEHI megkeresésének eleget tenni. Amennyiben az intézkedés oka már nem áll fenn, a KEHI az illetékes hatóságot értesíti.

Az EUTAF egy önállóan működő központi költségvetési szerv, amelynek irányítását az államháztartásért felelős miniszter látja el. Az EUTAF élén a főigazgató áll, akit az államháztartásért felelős miniszter nevez ki és ment fel. Főigazgatóvá olyan magyar állampolgárt lehet kinevezni, aki legalább 5 éves tapasztalattal rendelkezik az uniós támogatások ellenőrzése terén. A főigazgató munkáját főigazgató-helyettes segíti, akit a főigazgató nevez ki és ment fel.

Az EUTAF ellátja az Európai Regionális Fejlesztési Alapból, az Európai Szociális Alapból és a Kohéziós Alapból érkező támogatások tekintetében az ellenőrzési hatósági feladatokat, valamint a Kormány iránymutatása alapján az egyéb uniós és nemzetközi támogatások ellenőrzését.

Az EUTAF tevékenységét az uniós és nemzeti jogszabályoknak megfelelően elkészített ellenőrzési kézikönyv szerint végzi. Az EUTAF ellenőrei megbízólevél alapján tevékenykednek, jogosultak az ellenőrzött szervezet helységeibe belépni, papír alapú és elektronikus dokumentumait megismerni, az ellenőrzött szerv vezetőjéhez és alkalmazottaihoz kérdéseket intézni. Az ellenőrzésről ellenőrzési jelentés készül, amely tartalmazza az EUTAF megállapításait, következtetéseit és javaslatait. Az ellenőrzési jelentést az EUTAF megküldi az ellenőrzött szerv vezetőjének. Az ellenőrzött szerv észrevételeket tehet a jelentéssel kapcsolatban, a jelentést az EUTAF az észrevételeknek megfelelően módosíthatja. A végleges jelentés alapján az ellenőrzött szervezet vezetője intézkedési tervet

készít, amelyben meghatározzák, hogy a jelentésben foglaltakat az ellenőrzött szerv milyen ütemezéssel fogja végrehajtani.

Az ellenőrzött szervek minden évben kétszer – március 31-ig és szeptember 30-ig – tájékoztatást adnak az EUTAF főigazgatójának az intézkedési tervek végrehajtásáról. Az EUTAF pedig minden év december 15-ig az államháztartásért felelős miniszter útján beszámol a Kormánynak.

Az államháztartás belső ellenőrzése annak vizsgálatára szolgál, hogy az államháztartás alrendszerében bizonyos elvek, célok érvényesülnek-e. Ilyen célok többek között:

- a gazdaságosság, amelynek értelmében az erőforrások felhasználásához kapcsolódó kiadásoknak a lehető legkisebbnek kell lenniük, természetesen a minőség sérelme nélkül;
- a hatékonyság, miszerint az ellátott feladat eredménye – legyen az termék, vagy szolgáltatás – a lehető legnagyobb mértékben haladja meg a felhasznált erőforrásokhoz kapcsolódó kiadásokat;
- az eredményesség, amelynek megfelelően a kitűzött célok valósuljanak meg, lehetőleg a tervezett céloknak megfelelően, vagy ha mégis van eltérés, az legyen kedvező;
- a működés során tartsák be a szabályokat, védjék meg az erőforrásokat a különböző károktól és a nem rendeltetésszerű használatától, illetve minden esetben teljesítsék az elszámolási kötelezettséget.

A belső kontrollrendszer létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért a költségvetési szerv vezetője a felelős, aki ezen tevékenységét az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók figyelembevételével látja el. A költségvetési szerv belső ellenőrzését ellátó személy vagy szervezet így tevékenységét a költségvetési szerv vezetőjének közvetlenül alárendelve végzi, megállapításait, jelentéseit is neki köteles megküldeni.

Belső ellenőrzésnek azonban nemcsak a költségvetési szerv vezetőjének alárendelten van helye, ugyanis belső ellenőrzést az irányító szerv is végezhet, mégpedig:

- az irányítása alá tartozó bármely költségvetési szervnél,

- a saját vagy az irányítása, felügyelete alá tartozó költségvetési szerv használatába, vagyonkezelésébe adott nemzeti vagyonnal való gazdálkodás tekintetében,
- az általa nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával kapcsolatosan a kedvezményezetteknel és a lebonyolító szerveknel, és
- az irányítása alá tartozó bármely köztulajdonban álló gazdasági társaságnál.

A belső ellenőr tevékenysége során az ellenőrzött szerv dokumentumaiba betekinthez, azokról másolatot, kivonatot készíthez. Belső ellenőr csak olyan személy lehet, aki rendelkezik az államháztartásért felelős miniszter e tevékenységére vonatkozó engedélyével, így szerepel az államháztartásért felelős miniszter belső ellenőrzési tevékenység folytatására engedéllyel rendelkező személyekről vezetett nyilvántartásában.

A belső ellenőr tevékenysége eredményeként megállapításokat, javaslatokat fogalmaz meg a költségvetési szerv vezetője számára. A belső ellenőr e tevékenységén kívül a költségvetési szervnél egyéb feladatot nem láthat el.

Az államháztartásért felelős miniszter a központi költségvetési szervhez kincstári biztost rendelhet ki, ha a költségvetési szerv ha annak a – legalább 60 napja – lejárt tartozásállománya meghaladja az éves eredeti kiadási előirányzatának 3,5 %-át vagy az ötvenmillió forintot. Ebben az esetben csak a kincstári biztos ellenjegyzésével vállalható kötelezettség és rendelhető el utalványozás (A kötelezettségvállalás pénzügyi ellenjegyzése természetesen ebben az esetben is megtörténik). Ezen kívül a kincstári biztos javaslatokat tehet a költségvetési szerv gazdálkodásával kapcsolatos döntések meghozatalakor.

Az önkormányzati költségvetési szervekhez az irányító szerv rendel ki önkormányzati biztost, akire a kincstári biztosra vonatkozó rendelkezéseket megfelelően alkalmazni kell. Az önkormányzati biztos kirendelésére akkor kerül sor, ha az önkormányzati költségvetési szerv – legalább 30 napja lejárt – tartozásállománya eléri, vagy meghaladja az éves eredeti kiadási előirányzatának 10 %-át, vagy a százötven millió forintot.

10.2. Ellenőrzés a francia államháztartás területén

A francia államháztartás területén a költségvetés végrehajtásának ellenőrzését a Parlament illetékes bizottságai végzik. A parlamenti bizottságok tevékenysége mellett fontos szerep jut még az Állami Számvevőszéknek.

Pénzügyi bizottsággal a Nemzetgyűlés és a Szenátus is rendelkezik. A bizottságok feladata a költségvetési törvény végrehajtásának folyamatos nyomon követése és ellenőrzése. E feladat ellátásának érdekében a pénzügyi bizottságok bármilyen helyiségbe beléphetnek, és bármilyen iratot megvizsgálhatnak, az ellenőrzött szervezet köteles együttműködni a pénzügyi bizottságokkal. Az együttműködési kötelezettséget nem lehet megtagadni, honvédelmi szempontra, az állam belső vagy külső biztonságára vagy orvosi titokra történő hivatkozással azonban az igényelt adatok visszatartathatók. Az ellenőrzés lefolytatásában ezenkívül köteles részt venni minden olyan személy, akinek részvételét a pénzügyi bizottságok szükségesnek ítélik. Ezek az eljárásban részt venni köteles személyek, az ellenőrzés lefolytatásának időtartamára mentesülnek titoktartási kötelezettségük alól.

Az Állami Számvevőszék a költségvetési törvény végrehajtása ellenőrzésének területén az alábbi feladatokat látja el:

- a Nemzetgyűlés és a Szenátus pénzügyi bizottságainak felkérésére részt vesz az általuk lefolytatott ellenőrzési tevékenységben;
- a pénzügyi bizottságok felkérésére nyomozást folytat, a nyomozást a felkéréstől számított nyolc hónapon belül le kell folytatnia, a nyomozás során feltárt következtetéseket a pénzügyi bizottságoknak kell bemutatnia;
- az előző évi költségvetés végrehajtásáról előzetes jelentést készít;
- a zárszámadási törvénytervezetről jelentést készít, amelyben az előző évi költségvetés végrehajtását részletesen elemzi;
- az állami beszámolót megvizsgálja abból a szempontból, hogy megfelel-e a szabályosság, a jóhiszeműség és a valószerűség követelményeinek;
- a költségvetési törvényjavaslatokról jelentést készít.

Az Állami Számvevőszék tevékenységéről éves jelentést készít, amelyet a Nemzetgyűlésben és a Szenátusban is megvitatnak.

10.3. Konklúzió

Fenti rész alapján megállapítható, hogy a magyar és francia ellenőrzési jogosítvánnyal eljáró hatóságok igen hasonló kompetenciával rendelkeznek, az azonban mindenképpen

kiemelendő, hogy a francia Parlamentnek saját ellenőrző bizottságai vannak, ami igen komoly hatáskörrel ruházta fel az Országgyűlést. A költségvetés végrehajtásának hatékonyabb ellenőrzése érdekében üdvös lenne a magyar Országgyűlésben is létrehozni egy ilyen bizottságot, amely a francia ellenőrző bizottságokéhoz hasonló jogosítványokkal rendelkezne, így az Országgyűlés saját maga is lefolytathatna ellenőrzést, nemcsak az Állami Számvevőszéken keresztül.

11. A helyi önkormányzatok költségvetési kapcsolatai

11.1. A magyar államháztartás önkormányzati alrendszere

A rendszerváltást követő években Magyarországon egy igen jelentős önkormányzati rendszert alakítottak ki. Az önkormányzatok autonóm szervezetek, ami az államháztartás terén az önkormányzatok gazdasági önállóságában jelenik meg. Az önkormányzatok vagyonnal rendelkeznek, bevételekre tehetnek szert, kiadásokat teljesíthetnek. Az önkormányzatok gazdasági önállósága azonban természetesen nem azonos az öfenntartás képességével, hiszen az önkormányzatok többsége nem lenne működőképes a kívülről – leginkább az államháztartás központi alrendszeréből – érkező források, támogatások nélkül.

A helyi önkormányzatokkal kapcsolatos alapvető rendelkezéseket jelenleg két törvényben találjuk. A helyi önkormányzatokról rendelkező 1990. évi LXV. törvény bizonyos rendelkezései még hatályban vannak, egészen addig, amíg az új törvény rendelkezései fel nem váltják ezeket. A Magyarország helyi önkormányzatairól rendelkező 2011. évi CLXXXIX. törvény bizonyos részei már jelenleg is hatályban vannak, azonban a törvény valamennyi rendelkezését csak a 2014. évi általános önkormányzati választások napjától lehet majd alkalmazni.

Az önkormányzati rendszer 2013. január 1-től jelentős változásokon esett át. Az eddig működő települési (községek, városok, megyei jogú városok, fővárosi kerületek) és területi önkormányzati (megyék) struktúra ugyan megmarad, de lényeges változást jelent majd a járások megjelenése, amely egy új települési önkormányzati kategória a járásszékhely városok kialakulását vonja maga után.

Az új önkormányzati törvény megtartja azt a rendszert, amelyben a helyi önkormányzat a kötelezően ellátandó feladatai mellett szabadon vállalt feladatokat is teljesíthet – természetesen ez előbbieik sérelme nélkül – a kötelezően ellátandó feladatok körét azonban a korábbtól eltérő rendező elv szerint határozza meg.

Helyben ellátandó közfeladatok különösen:

1. településfejlesztés, településrendezés;
2. településüzemeltetés (köztemetők kialakítása és fenntartása, a közvilágításról való gondoskodás, kéményseprő-ipari szolgáltatás biztosítása, a helyi közutak és

tartozékainak kialakítása és fenntartása, közparkok és egyéb közterületek kialakítása és fenntartása, gépjárművek parkolásának biztosítása);

3. a közterületek, valamint az önkormányzat tulajdonában álló közintézmény elnevezése;
4. egészségügyi alapellátás, az egészséges életmód segítségét célzó szolgáltatások;
5. környezet-egészségügy (köztisztaság, települési környezet tisztaságának biztosítása, rovar- és rágcsálóirtás);
6. óvodai ellátás;
7. kulturális szolgáltatás, különösen a nyilvános könyvtári ellátás biztosítása; filmszínház, előadó-művészeti szervezet támogatása, a kulturális örökség helyi védelme; a helyi közművelődési tevékenység támogatása;
8. szociális, gyermekjóléti és gyermekvédelmi szolgáltatások és ellátások;
9. lakás- és helyiséggazdálkodás;
10. a területén hajléktalanná vált személyek ellátásának és rehabilitációjának, valamint a hajléktalanná válás megelőzésének biztosítása;
11. helyi környezet- és természetvédelem, vízgazdálkodás, vízkárelhárítás, ivóvízellátás, szennyvízelvezetés, szennyvízkezelés és szennyvíz-ártalmatlanítás (csatornaszolgáltatás);
12. honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem, helyi közfoglalkoztatás;
13. helyi adóval, gazdaság szervezéssel és a turizmussal kapcsolatos feladatok;
14. a kistermelők, őstermelők számára – jogszabályban meghatározott termékeik – értékesítési lehetőségeinek biztosítása, ideértve a hétvégi árusítás lehetőségét is;
15. sport, ifjúsági ügyek;
16. nemzetiségi ügyek;
17. közreműködés a település közbiztonságának biztosításában;
18. helyi közösségi közlekedés biztosítása;

19. hulladékgyűjtés;

20. távhőszolgáltatás

Az új önkormányzati törvény szakít azzal a rendszerrel, amelyben a helyi önkormányzat a törvény által előírt valamennyi kötelező feladatot köteles ellátni. A fenti felsorolás hosszúságából, és a feladatok sokszínűségéből is következik, hogy a községnek, a városnak, a járásszékhely városnak, a megyei jogú városnak, a fővárosnak, a fővárosi kerületnek, valamint a megyei önkormányzatnak egymástól eltérő feladatai lehetnek, ezen feladatok körét, részleteinek kibontását pedig törvények, jogszabályok határozzák meg. Az új önkormányzati törvény is – ahogy az elmúlt években elfogadott valamennyi jogszabály – a takarékoságot, gazdaságosságot helyezi középpontba. Ennek megfelelően a kötelező feladat kibontását szabályozó törvény figyelembe veszi az érintett helyi önkormányzat gazdasági teljesítőképességét, lakosságszámát és közigazgatási területének nagyságát. A törvény lehetővé teszi, hogy a helyi önkormányzatok egymás feladatait átvállalják; ehhez szükséges az átadó önkormányzat beleegyezése, valamint az átvállaló önkormányzatnál a szükséges kapacitások rendelkezésre állása. Nagyon fontos kritérium, hogy az átvállaló önkormányzat az átvállalt feladat ellátásához többlet állami támogatást nem vehet igénybe.

Fentiekből következik, hogy a helyi önkormányzat többletfeladat ellátása okán csak abban az esetben lesz jogosult külön állami támogatásra, ha arról az állammal megállapodik, vagy a többletfeladatot törvény határozza meg számára, amely egyidejűleg a feladat ellátásához szükséges forrásokat is meghatározza.

Igen szigorú szabályt rögzít az új törvény az uniós, vagy már nemzetközi szervezet által biztosított önkormányzati támogatásokkal kapcsolatban. Amennyiben a helyi önkormányzat kötelezettségeit ténylegesen, vagy előreláthatólag nem képes határidőre teljesíteni, akkor a Kormány a szükséges intézkedések meghozatala érdekében beavatkozhat, amelyet az önkormányzat túrni köteles.²²⁵

Ugyanúgy, ahogy az államháztartás központi alrendszerében a központi költségvetési szervek és egyéb szervezetek, úgy nyújt közszolgáltatásokat és elégít ki közszükségleteket az önkormányzat költségvetési szervei és más szervek által. A közfeladatok helyi szinten történő ellátása megvalósulhat tehát önkormányzati költségvetési szervek útján, más gazdálkodó

²²⁵ A helyi önkormányzat a Kormány döntését a Fővárosi Törvényszék előtt támadhatja meg.

szervezetek támogatásával, szolgáltatások vásárlásával vagy más módon. Az önkormányzat a feladatok ellátásához szükséges kiadásokat saját bevételekből, átengedett központi adókból származó bevételekből, más gazdálkodó szervezetektől átvett bevételekből, a központi költségvetésből érkező támogatásokból és egyéb támogatásokból fedezi.

Az önkormányzat saját bevételei közé sorolhatók:

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

A 2013-as költségvetési törvény a következő központi adókból származó bevételeket juttatja az önkormányzatoknak:

- a belföldi gépjárművek után a települési önkormányzat által beszedett adó 40 %-a,
- a termőföld bérbeadásából származó jövedelem utáni személyi jövedelemadó 100 %-a.

Az átengedett központi adókból származó forrásokon túl az önkormányzatokat illeti meg a környezetvédelmi bírságból, szabálysértési bírságból és a közigazgatási bírságból származó bevételek költségvetési törvényben meghatározott része.

2013 őszétől a Kormány a helyi önkormányzatok gazdálkodása körében bevezeti a feladatfinanszírozáson alapuló rendszert. Ez a rendszer az eddig alkalmazott finanszírozási rendszerekhez képest jelentős változást fog eredményezni.

A feladatfinanszírozáson alapuló államháztartási rendszer nem ismeretlen fogalom Magyarországon, több tanulmány is született e témában, amely a rendszer előnyeit hangsúlyozta, és bevezetését sürgette.²²⁶ A korábban – és egyelőre jelenleg is – használatban

²²⁶ Pete Péter: Az államháztartás feladatfinanszírozáson alapuló modellje: Az államháztartási reform tartalma, az állami szerepvállalás mértékének és jellegének tisztázása. Közgazdasági Szemle 1997/2 150-164 oldal;

lévő államháztartási rendszerek a támogatási előirányzatokat, pénzüsszegeket a költségvetési szervekhez rendelték. Az alábbiakban néhány jelenleg használatban lévő számítási módszer rövid ismertetése következik.

A bázis alapú tervezéses módszer alkalmazásánál a költségvetési szerv az előző évi költségvetését veszi alapul – bázisul – és ennek alapján számolja ki a következő évre vonatkozó költségvetést. A bázis alapú tervezési módszer a bázis évben bekövetkezett, vagy majd a következő évben várhatóan bekövetkező változásokat vesz figyelembe, és így számol. Példával élve, egy általános iskola gazdasági vezetője megvizsgálja, hogy mekkora volt az iskola előző évi költségvetése, majd megvizsgálja, hogy az előző évben mi változott, illetve mi fog változni a következő évben. Érkezett-e például új oktató, ha igen év elején, vagy év közben, tartalmazza-e az előző évi költségvetés az új kolléga teljes éves keresetét, vagy ki kell-e egészíteni 12 hónapra a következő évi költségvetésben. A bázis alapú tervezési módszer a lehetséges változásokat a következő kategóriákba sorolja;

- Szerkezeti változás a bázisévet követő évben (tehát a tervezési évben) bekövetkező változás, amely az előirányzatokat bármilyen előjellel módosítja. Szerkezeti változás lehet például egy megszűnő feladat előirányzatainak törlése, egy más szervtől átvett feladat miatti előirányzat változás, vagy ide sorolható például a bevételi előirányzatok változása.
- Előirányzati többlet szintén a tervezési évben bekövetkező változás, amely többletfeladat ellátása, vagy a már meglévő feladatok színvonalának növelése miatt előirányzat növekedést generál a költségvetési szervnél.
- Szintrehozással kell egész évre kiegészíteni minden olyan gazdasági eseményt, amelyek az előző évben év közben változtattak az előirányzatok összegein. Tehát például egy év közben felmerülő új feladat ellátásához szükséges arányos összeget előirányzati többletként szerepeltetünk a költségvetésben, majd a következő év költségvetésében ezt az összeget szintrehozzuk, azaz teljes évre egészítjük ki.

A változások ismeretében könnyen kiszámíthatóak a szerkezeti változások, szintrehozások, előirányzati többletek összegei, amelyeket a bázis évi adatokhoz hozzáadva – vagy levonva – megkapjuk a következő évi költségvetést.

A bázis alapú tervezési módszer nagy hátránya, hogy statikus rendszer. Az előző évi adatokhoz ragaszkodni kell, a rendszer rugalmatlan, és kizárólag a tényleges pénzmozgással járó műveleteket veszi figyelembe. A bázis alapú tervezés a kiadásokat működési és felhalmozási kiadási tételekre osztja, amelyek a költségvetési szerv elvégzett feladataira nem adnak információt. az ugyan ismert, hogy beruházás címén mekkora összeg szerepel a költségvetésben az viszont már nem, hogy a beruházáshoz kapcsolódnak-e további kiadások. A bázis alapú tervezési módszer a költségvetési szerv működésének gazdaságosságáról nem ad információt, pusztán számokat közöl.

A normatív tervezéses módszer a bázis alapú módszernél némileg rugalmasabb. A normatív tervezéses módszert azoknál a költségvetési szerveknél lehet alkalmazni, amelyek tevékenységükből kifolyólag rendelkeznek egy olyan mutatóval, amely az egész tevékenységre nézve meghatározó befolyással van. Egy kórház, vagy szociális otthon esetében ilyen lehet az ágyak száma, egy napközi otthonnál a férőhelyek száma, egy bölcsődében, óvodában a gyerekek vagy csoportok száma stb. Ugyanakkor egy földhivatal, vagy polgármesteri hivatal esetében már nehézkesen találunk olyan mutatót, amely a valamennyi ellátott tevékenységre jellemző lenne, így máris megállapítható a normatív tervezéses módszer hátrányaként, hogy nem lehet minden költségvetési intézményben alkalmazni.

A normatív tervezéses módszer – akárcsak a bázis alapú tervezési módszer – két évet vizsgál, a költségvetési évet, és az azt megelőző évet. A kiadások számítása itt normatívákkal történik. Megvizsgáljuk, hogy az egyik évben egy férőhelyre (ágyra, csoportra..) mekkora összegű kiadás jut, illetve megvizsgáljuk azt is, hogy mekkora összegű részkiadás (legyen az személyi juttatás, munkaadókat terhelő járulék és szociális hozzájárulási adó, dologi kiadás, stb.) esik a mutató egységére. A rendelkezésre álló adatok alapján egyik évről a másikra növeljük vagy csökkentjük a normatívákat, amelyeket összeadva és a következő évben esedékes férőhelyek számával felszorozva megkapjuk a következő évi kiadási előirányzatot. A bevételek számítása hasonló módon, bevételi normatívával történik. A kiadási és bevételi normatíva kiszámításával pedig kész is van költségvetés, a kettő különbsége lesz az az összeg, amit a fenntartó szerv támogatásként biztosít az intézmény számára.

A normatív tervezéses módszer előnye a bázis alapú tervezéssel szemben, hogy itt van már egy mutató, amelyre rá lehet vetíteni az egyes kiadási és bevételi tételeket, de a kapott

eredmény nem lesz objektív, külső tényezők hatása miatt ugyanolyan tevékenységet ellátó szerveknél eltérő normatíva összegek jöhetnek ki.

A nulla bázisú, vagy zéró bázisú tervezési módszer áll a legközelebb a jelenleg alkalmazott tervezési módszerek közül a feladatfinanszírozáshoz. Ebben a tervezési módszerben a költségvetési szerv költségvetésének összeállítását minden évben előlről, a „nulláról” kezdik. A költségvetés összeállításakor számba vesszük az ellátandó feladatokat, nyújtandó szolgáltatásokat, és ezekhez rendeljük hozzá az egyes kiadási tételeket. A munka folyamán valamennyi ellátandó feladatot, nyújtandó szolgáltatást alaposan megvizsgálunk, valóban szükséges-e a jövőben is a biztosításuk, és mekkora az az összeg, amelyből ellátásuk teljesíthető. A feladatok, szolgáltatások így egyfajta versenyeztetés alá kerülnek, kizárólag azok kerülhetnek a költségvetésbe, amelyek biztosítása a jövőben feltétlenül szükséges.

A nulla bázisú tervezési módszer jelenleg alkalmazásban van ugyan, de nincs olyan költségvetési szerv, amely kizárólag ezt a módszert alkalmazná. Egyes önkormányzati költségvetési szervek használják a nulla bázisú tervezési módszert egyes kiadáscsoportjaik meghatározásához.²²⁷

A gördülő tervezés egy viszonylag új módszer, amelynek lényege, hogy egy előre meghatározott időtávra – általában 3 évre – készítünk egy pénzügyi tervet, amelyet folyamatosan változtatunk, pontosítunk. Az aktualizálás, pontosítás negyedévente zajlik, egyeztetni kell a tervben meghatározott tételeket a valóságban realizált számokkal. Ha ez megtörtént akkor következhet az úgynevezett gördítés, ami azt jelenti, hogy a már lezárt, pontosított negyedév adatai alapján újra kell számolni a következő negyedév tervszámait. Ennél a módszernél nincs tehát fix költségvetés, egy több évet érintő pénzügyi terv készül, amelynek adatait folyamatosan, minden negyedévben újraszámoljuk.

A gördülő tervezéses módszert elsősorban ott alkalmazzák, ahol jelentős a kiszámíthatatlansági tényező, így biztonságot nyújt egy többéves pénzügyi terv, pénzügyi keret meghatározása. A gördülő tervezés emellett kiválóan alkalmazható lenne a költségvetési szerveknél a bázis alapú tervezési módszer mellett. Mivel több évet érint, a korábbi évek adatai biztos támpontul szolgálnak a következő évek számára, és egyértelműen el lehet

²²⁷ Önkormányzati gazdálkodás, Budapest 2010. Algyő Nagyközség Önkormányzata. ÁROP-1.A.2-2008-0048

dönteni, melyik gazdasági esemény lesz szerkezeti változás, melyik előirányzati többlet, és melyik esetben kell szintrehozást végezni.²²⁸

A fent ismertetett költségvetési tervezési módszerek közül a nulla bázisú tervezés és a gördülő tervezés azok, amelyek kezdték meghonosítani az üzleti szemléletet az államháztartás szervezetei körében. A feladatfinanszírozás egészen más irányból közelíti meg a költségvetési szervek működésének biztosítását, mint az eddigi módszerek. A fent ismertetett módszerek mindegyikében a költségvetési szerv a működéséhez szükséges összeget támogatás formájában kapja a felügyeleti szervétől, fenntartó szervétől. A költségvetési szervek természetesen minél nagyobb összegű támogatást igyekeznek kiharcolni, ezért kialakult egy jelentős érdek, amely a saját bevételeik eltitkolását, a kimutatásokban minél alacsonyabb összegeken való szerepeltetését célozza. Érthető a dolog, minél nagyobb a költségvetési szerv bevétele, annál kisebb lesz a működéshez szükséges támogatás összege. A költségvetési szervek, emellett igyekeztek belül maradni költségvetési kereteiken, hogy a kigazdálkodott maradvánnyal szabadon rendelkezessenek. (Természetesen a felügyeleti szerv jóváhagyását követően.)

A feladatfinanszírozás a költségvetési szervek működését más irányból közelíti meg. Nem a szerv működésére ad pénzt, hanem a feladat ellátásához szükséges forrást biztosítja. A feladatfinanszírozás megvalósulásával új értelmezést nyer az államháztartásról szóló törvény első szakasza.²²⁹

Az eredeti elképzelés szerint a közfeladat megvalósítása kétféleképpen történhet; költségvetési szervek alapításával, vagy a feladat ellátáshoz szükséges forrás biztosítása

²²⁸ Önkormányzati gazdálkodás, Budapest 2010. Algyő Nagyközség Önkormányzata. ÁROP-1.A.2-2008-0048 23-24 oldal

²²⁹ 1. § (1) E törvény célja, hogy a közfeladatok maradéktalan ellátása érdekében biztosítsa az államháztartás átlátható működési feltételeit.

(2) A közfeladatok ellátása elsősorban költségvetési szervek alapításával és működtetésével történik.

(3) Az államháztartáson kívüli szervezetek a közfeladatok ellátásában jogszabályban meghatározott feltételekkel közreműködhetnek. A közfeladat ellátásának finanszírozása az ellátott feladattal arányos pénzügyi fedezet részben vagy egészben történő biztosításával valósul meg.

államháztartáson kívüli szervezetek számára. Az államháztartáson kívüli szervezetek tehát, az általuk ellátott közfeladat ellátáshoz mérten részesülnek állami támogatásban. A feladatfinanszírozás megvalósulásával pontosan ugyanilyen helyzetbe kerülnek majd a költségvetési szervek.

A feladatfinanszírozás bevezetése lehetővé teszi az üzleti szemlélet érvényesülését az államháztartásban, és lehetővé teszi az összehasonlíthatóságot a költségvetési szervek és az államháztartáson kívüli szervezetek között. Ennek köszönhetően lehetséges lesz majd választani, hogy a közfeladatok ellátásának melyik módja a hatékonyabb és gazdaságosabb. A feladatfinanszírozás módszerében a fenntartó szerv feladatokat rendel a hozzá tartozó költségvetési szerveknek. A feladatokat így minden évben újra és újra számba kell venni, és dönteni kell szükségességük felől. A feladatokhoz hozzárendelik az ellátásukhoz szükséges pénzüsségeket, így a költségvetési szerv kizárólag akkora összeg felett rendelkezik, amekkora feladatai ellátáshoz szükséges. A feladatfinanszírozás eltünteti a költségvetési szervek saját bevételekkel kapcsolatos érdekeltségét is, hiszen a feladatfinanszírozással egyszerre eltűnik a maradványérdekeltségük is, innentől kezdve pedig teljesen mindegy lesz a költségvetési szerv számára, hogy saját bevételéből, vagy felügyeleti szervi támogatásból fedezi a feladat ellátását, hiszen a költségvetési év végén esetleg kigazdálkodott maradványát nem tarthatja meg. (Sőt ha rendszer megfelelően működik, akkor nem is képződhet maradvány!) A feladatfinanszírozás szigorúbbá, feszesebbé teszi majd a költségvetési gazdálkodást, a költségvetési előirányzatokat – ahogy jelenleg a cél előirányzatokat – kizárólag a megfelelő feladat ellátására lehet fordítani.

Érdekes párhuzam vonható a feladatfinanszírozásos rendszerben működő költségvetési szerv és a vezetői számvitelből ismert költséghelyek alkalmazása között. A vezetői számvitelben bevett módszer egy vállalat gazdálkodásának megvizsgálásához költséghelyeket alkalmazni. Ebben a rendszerben a vállalat tevékenységétől függően költséghelyeket hoz létre, amelyek között különböző módszerek szerint a felmerülő költségeket felosztja.²³⁰ A költséghelyek a vállalat egymástól elkülöníthető szervezeti egységei, amelyeket a vezetők döntése alapján alakítanak ki. A költségeket hozzárendelik az elkülönített szervezeti egységekhez, majd

²³⁰ Az itt ismertetett leírás nagyon felületes, csak szemléltető jellegű. A költségek felosztása természetesen nem zajlik ilyen egyszerűen, a költséghelyekhez rögtön hozzárendelhető költségek mellett vannak olyan költségek, amelyek felmerüléskor csak keletkezési helyük állapítható meg, vannak olyan költségek, amelyek egyáltalán nem kerülnek felosztásra (általános költségek) stb.

azokon belül tovább folyik a költségek felosztása az egyes termékekre, a költségviselőkre. A folyamat végén a vezetők látják az egyes költségviselőkhöz és költséghelyekhez rendelt költségek nagyságát, amelyeket a befolyt bevételekkel szembeállítva eldönthető, hogy az egyes költséghelyek és költségviselők milyen eredményt produkálnak. Ennek ismeretében pedig eldönthető, hogy szükséges-e a vállalat átszervezése, a költséghelyek átalakítása, vagy egyes költséghelyek megszüntetése.

A feladatfinanszírozás rendszerében a költségvetési szervek ilyen kvázi költséghelyek, költséghely-halmazok lesznek, az ellátott feladat pedig megfeleltethető a költségviselőnek, az üzleti életben előállított terméknek. Az állam (fenntartó) a jövőben az ellátott feladathoz mérten rendel előirányzatokat költségvetési szerveihez, így olyan pozícióba kerül, mint egy vállalat vezetői. Az azonos feladatot ellátó költségvetési szerveit össze fogja tudni hasonlítani, illetve megalapozottabban dönthet majd abban kérdésben is, hogy saját költségvetési szerve lásson el egy feladatot, vagy egy államháztartáson kívüli szervezet. (Ideális esetben a fenntartó által biztosított összeg ugyanakkora kell legyen mindkét esetben, hiszen költségvetési szerv alkalmazása esetén is a feladat ellátását finanszírozza, nem az intézmény működését.)

Egy dolgot azonban nem lehet figyelmen kívül hagyni, bármennyire is az üzleti szemlélet érvényesülését segíti elő az új rendszer, azért itt továbbra is közfeladatokról beszélünk. Az üzleti életben a profit elérése a cél, így egy termék gyártásának megszüntetése minden nap előfordul. A közpénzekből ezzel szemben közfeladatokat látnak el, közszükségleteket elégítenek ki, ahol a gazdaságosságnak szintén érvényesülnie kell, de nem minden egyéb kritérium rovására.

2013. január 1-től tehát a helyi önkormányzatok normatív támogatásos rendszerét – amelyben az Országgyűlés a költségvetési törvény mellékletében a települések lakosságszámával, az egyes korcsoportokkal, az önkormányzati intézményekben ellátottak számával és egyéb mutatókkal kapcsolatos normatívákat határozott meg, amelyek alapján az egyes önkormányzatoknak jutó támogatások összegét ki lehetett számítani – felváltja a feladatfinanszírozás rendszere. Ebben az új rendszerben az Országgyűlés ugyanúgy támogatást biztosít a helyi önkormányzatoknak, azonban itt a támogatás mértéke az önkormányzat kötelezően ellátandó feladatához igazodik. A feladatalapú támogatás megállapításához a helyi önkormányzat az államháztartásért felelős miniszter és a helyi

önkormányzatokért felelős miniszter által kiadott útmutató alapján adatot szolgáltat, amelynek alapján a költségvetési törvényben meghatározzák a feladatalapú támogatás összegét. A feladatalapú támogatás összegét a helyi önkormányzat természetesen kizárólag a kötelezően ellátandó közfeladat kiadásaira fordíthatja, ellenkező esetben a támogatás kamatokkal növelt összegét vissza kell fizetnie a központi költségvetés részére.

A települési önkormányzatok önállóságuk és működőképességük védelmében egy speciális támogatásra jogosultak, ez az ÖNHIKI, az önhibáján kívül hátrányos helyzetben lévő települési önkormányzatok támogatása. a támogatás összegét, és igénybevételének feltételeit a mindenkori költségvetési törvény határozza meg, amelynek rendelkezéseit miniszteri rendelet bontja ki. 2012-ben az önkormányzatok részére a következő feltételeket szabta meg a költségvetési törvény;

Nem igényelhet támogatást az önkormányzat, ha:

- a település lakosság száma - a Közigazgatási és Elektronikus Közszolgáltatások Központi Hivatalának 2011. január 1-jén rendelkezésre álló adatai alapján - nem éri el az 1 000 főt és nem tartozik körjegyzőséghez;
- helyi adó bevezetéséről nem döntött, és ilyen bevételt nem tervez;
- a költségvetési rendeletében nem tervez működési célú hiányt;
- a költségvetési évet megelőző évi zárszámadását - kötelező könyvvizsgálat esetén - a könyvvizsgáló elutasító záradékkal látta el.

A támogatást egy költségvetési évben három határidőig, április 30-ig, szeptember 10-ig és november 5-ig, de legfeljebb két alkalommal lehet igényelni. A támogatásról a helyi önkormányzatokért felelős miniszter és az államháztartásért felelős miniszter - a helyi önkormányzatokért felelős miniszter által felkért bizottság javaslata alapján - a beérkező támogatási igények elbírálását követően folyamatosan, de legkésőbb december 20-ig együttesen dönt. Az önkormányzat működőképességét veszélyeztető esetben a döntés meghozatalára az igénylés beérkezését követően soron kívül kerülhet sor.²³¹

²³¹ 2011. évi CLXXXVIII. törvény 6. melléklet

A költségvetési törvény szabályait miniszteri rendelet egészíti ki – jelenleg a megyei önkormányzati tartalékról, és az önhibájukon kívül hátrányos helyzetben lévő önkormányzatok 2012. évi támogatásáról szóló 3/2012. (III.1.) BM rendelet – amelynek értelmében a beérkező támogatási igényeket a következő szempontok alapján bírálják el;

- a kötelező feladatellátáshoz kapcsolódó működési forráshiány mértéke, elsődlegesen a kötelező közoktatási feladatellátás keretében az alapfokú nevelési, oktatási intézmény fenntartásához kapcsolódó forráshiány mértéke;
- a közös feladatellátáshoz kapcsolódó, elsődlegesen a többcélú kistérségi társulások felé fennálló tartozások mértéke;
- az önkormányzat által saját hatáskörben adott pénzbeli és természetbeni juttatások aránya az önkormányzat által folyósított összes ellátáshoz viszonyítva;
- az adósságrendezés alatt álló önkormányzatok forráshiányának kezelése a válságköltségvetés alapján;
- a működőképességet veszélyeztető, jogerős közigazgatási határozat, vagy jogerős bírósági határozat alapján fennálló fizetési kötelezettségek teljesítése;
- a működési célú kiadásokhoz viszonyított helyi adóbevételek és pénzeszközök állománya.

Fontos rendelkezés, hogy az önkormányzat által igényelhető ÖNHIKI támogatás összege nem haladhatja meg az önkormányzat költségvetési rendeletében eredeti vagy módosított előirányzatként jóváhagyott működési célú forráshiány összegét.

A helyi önkormányzatok kiadásait elsősorban a törvényben felsorolt kötelezően ellátandó feladataik finanszírozására fordítják, történjen ez saját költségvetési szerveik útján, vagy más gazdálkodó szervezetek igénybe vételével. Az önkormányzat a kötelező feladatokat végző költségvetési szerveket, más intézményeket támogatásban részesíti. Az intézmény a támogatást és saját bevételeit önállóan használja fel, a használatában levő ingatlanokat és ingókat — az alapfeladata sérelme nélkül — bevételei növelésére fordíthatja. A kötelezően ellátandó feladatok mellett az önkormányzat önként vállalt feladatokra is teljesíthet kiadásokat, illetve folytathat vállalkozási tevékenységet is.

Az önkormányzat gazdálkodásának biztonságáért a képviselő-testület tartozik felelősséggel, a jogszabályok betartásáért pedig a polgármester. A veszteséges gazdálkodás következményeit az önkormányzat saját maga köteles vállalni, a központi költségvetés az önkormányzat veszteséges gazdálkodásáért nem tartozik felelősséggel.

Az önkormányzat képviselő-testülete minden egyes választási ciklusra – vagy azt meghaladó időtartamra – gazdasági programot készít, amelyben a folyamatosan ellátott feladatok mellett az elkövetkező négy évben esedékes beruházások, fejlesztések szerepelnek.

A gazdasági program tartalmazza különösen:

- a fejlesztési elképzeléseket;
- a munkahelyteremtés feltételeinek elősegítését;
- a településfejlesztési politika, az adópolitika célkitűzéseit;
- az egyes közszolgáltatások biztosítására, színvonalának javítására vonatkozó megoldásokat;
- városok esetében a befektetéstámogatási politika, városüzemeltetési politika célkitűzéseit.

A gazdasági programot a képviselő-testület az alakuló ülést követő hat hónapon belül köteles elfogadni. Ha a gazdasági program hosszabb időre szól, mint egy választási ciklus, akkor a képviselő-testület az alakuló ülést követő hat hónapon belül a már meglévő gazdasági programot felülvizsgálja, és dönt a gazdasági program módosításának kérdésében.

Az önkormányzatok ellenőrzéssel kapcsolatos feladatai a folyamatba épített, előzetes és utólagos vezetői ellenőrzés (FEUVE), valamint a belső ellenőrzés megszervezésében merülnek ki. A FEUVE rendszer mindig a szervezeten belül zajlik, és a tevékenység minden pontján, folyamatosan működik. Ezzel szemben a belső ellenőrzés a szervezeten kívül álló szakember által történő, utólagos ellenőrzést takar. Az ellenőrzési rendszer működtetése a jegyző feladata. Az ellenőrzést egy belső ellenőrzési terv alapján kell végezni, amelyet a képviselő-testület minden év november 15-ig hagy jóvá. A belső ellenőrzést ellátó személy vagy szervezet megvizsgálja, hogy az önkormányzat működése megfelel-e a jogszabályoknak, belső szabályzatoknak, valamint a gazdaságosság, hatékonyság és eredményesség elvének. A

belső ellenőr ajánlásokat fogalmaz meg a jegyző és a polgármester részére, amelyeket a polgármester a képviselő-testület elé terjeszt.

Az önkormányzatok működésének gazdaságosságát hívatott elősegíteni a pénzügyi bizottság is, amelyet a kétezernél több lakossal rendelkező településeken kötelező megválasztani. A pénzügyi bizottság tagjait a képviselő-testület választja meg. A pénzügyi bizottság az önkormányzatnál, és az önkormányzati intézményeknél:

- véleményezi az éves költségvetési javaslatot és a végrehajtásáról szóló féléves, éves beszámoló tervezeteit;
- figyelemmel kíséri a költségvetési bevételek alakulását, különös tekintettel a saját bevételekre, a vagyonváltozás (vagyonnövekedés, -csökkenés) alakulását, értékeli az azt előidéző okokat;
- vizsgálja a hitelfelvétel indokait és gazdasági megalapozottságát, ellenőrizheti a pénzkezelési szabályzat megtartását, a bizonylati rend és a bizonylati fegyelem érvényesítését.

A pénzügyi bizottság vizsgálatának eredményét a képviselő-testület megvizsgálja. Amennyiben a képviselő-testület a vizsgálati eredményekkel nem ért egyet, észrevételeivel együtt továbbítja a pénzügyi bizottság jelentését az Állami Számvevőszéknek.

A helyi önkormányzat költségvetéséről jogszabályt, önkormányzati rendeletet kell alkotni. Az önkormányzat költségvetési rendelete tartalmazza:

- a helyi önkormányzat költségvetési bevételeit és költségvetési kiadásait előirányzat-csoportok, kiemelt előirányzatok szerinti bontásban;
- a helyi önkormányzat által irányított költségvetési szervek engedélyezett létszámát, valamint költségvetési bevételeit és költségvetési kiadásait előirányzat-csoportok, kiemelt előirányzatok szerinti bontásban;
- a költségvetési egyenleg összegét;
- a költségvetési hiány belső finanszírozására szolgáló előző évek pénzmaradványának, vállalkozási maradványának igénybe vételét;

- a költségvetési hiány finanszírozására, vagy a költségvetési többlet felhasználására szolgáló pénzügyi műveleteket.

A költségvetési rendeletben elkülönítetten szerepel az év közben felmerülő többletigények, vagy elmaradó bevételek pótlására szolgáló általános tartalék és céltartalék. Az általános tartalék és a céltartalék felett a képviselő-testület jogosult rendelkezni.

A helyi önkormányzat következő évre vonatkozó költségvetési koncepcióját a jegyző köteles elkészíteni, majd a polgármesternek megküldeni. A polgármester a költségvetési koncepciót november 30-ig – választási évben december 15-ig – a képviselő-testület elé terjeszti. A képviselő-testület a koncepciót megvitatja, és dönt az esetleges módosítások kérdésében. A képviselő-testület által jóváhagyott koncepció alapján a jegyző elkészíti a költségvetési rendelet tervezetét, amelyet szintén a polgármester terjeszt a képviselő-testület elé a központi költségvetési törvény kihirdetését követő negyvenöt napon belül. A költségvetési rendelettervezet előterjesztésekor tájékoztatásul mellékelni kell a következő mérlegeket és kimutatásokat:

- a helyi önkormányzat költségvetési mérlegét közgazdasági tagolásban, előirányzat felhasználási tervét;
- a többéves kihatással járó döntések számszerűsítését évenkénti bontásban és összesítve; és
- a közvetett támogatásokat – így különösen adóelengedéseket, adókedvezményeket – tartalmazó kimutatást.

A képviselő-testület az előterjesztett rendelettervezetet megvizsgálja, majd a költségvetési év kezdetéig elfogadja az önkormányzat költségvetési rendeletét.

Abban az esetben, ha a képviselő-testület a költségvetési rendeletet a költségvetési év kezdetéig nem alkotta meg, rendeletet alkot az átmeneti gazdálkodásról, amelyben felhatalmazza költségvetési szerveit, hogy bevételeiket és kiadásaikat továbbra is, az új költségvetési rendelet megalkotásáig teljesíthessék. Az átmeneti gazdálkodásról szóló rendeletben meg kell jelölni azt az időtartamot, amelyre a felhatalmazás szól.

Ha az átmeneti gazdálkodásról szóló rendeletben megjelölt határidő alatt a képviselő-testület nem fogadja el az új költségvetési rendeletet, vagy átmeneti gazdálkodásról szóló rendelet

egyáltalán nem született, a polgármester jogosult a helyi önkormányzat bevételeit és kiadásait az előző évre vonatkozó előirányzatok szerint teljesíteni.

Az új költségvetési rendeletbe az addig – akár átmeneti gazdálkodásról szóló rendelet alapján, akár anélkül – teljesített kiadásokat és bevételeket be kell építeni.

11.2. A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása

A csőd-közeli helyzetbe jutott helyi önkormányzatok adósságrendezéséről az 1996. évi XXV. törvény rendelkezik. Az adósságrendezési eljárás célja, hogy a helyi önkormányzat gazdálkodását helyre állítsák, illetve, hogy a helyi önkormányzat hitelezői kielégítést nyerjenek.

Az adósságrendezési eljárás egy nemperes eljárás, amelyre a helyi önkormányzat székhelye szerint illetékes törvényszék rendelkezik hatáskörrel. Az eljárást vagy maga a helyi önkormányzat, vagy a hitelezők valamelyike indíthatja meg. Az eljárás azon a napon kezdődik, amikor az eljárás megindítása iránti kérelem a bírósághoz megérkezik.

Adósságrendezési eljárást abban az esetben lehet kezdeményezni, ha a helyi önkormányzat, vagy az önkormányzati költségvetési szerv

1. a hitelező által megküldött számlát (fizetési felszólítást), az átvételt, illetve az esedékességet követő 60 napon belül nem vitatta és nem fizette ki;
2. elismert tartozását az esedékességet követő 60 napon belül nem fizette ki;
3. jogerős és végrehajtható bírósági (hatósági) határozatban foglalt fizetési kötelezettségét nem teljesítette;
4. fizetési kötelezettségét a korábban lefolytatott adósságrendezési eljárásban kötött egyezség ellenére nem teljesítette;
5. az államháztartás más alrendszerével szemben fennálló köztartozását a beszédési megbízás benyújtását követő 60 napon belül nem teljesíti;

6. más helyi önkormányzattal szemben fennálló tartozását az önkormányzattal kötött vagy társulási megállapodáson alapuló beszédési megbízás benyújtását követő 60 napon belül nem teljesíti.²³²

A fenti esetek valamelyikének fennállása esetén a polgármester – megyei önkormányzat esetében a megyei közgyűlés elnöke – haladéktalanul tájékoztatja a pénzügyi bizottságot,²³³ a képviselő-testületet – közgyűlést – pedig 8 napon belül összehívja. A képviselőtestületnek ebben a helyzetben két lehetősége van. Ha a fizetési kötelezettséget az önkormányzat saját hatáskörben rendezni tudja, akkor a képviselő-testület ilyen tárgyú határozatot hoz, ellenkező esetben felhatalmazza a polgármestert az adósságrendezési eljárás megindítására.

Ha az első két eset az esedékességet követő 90. napon, illetve a harmadik és negyedik eset a bekövetkezést követő 30. napon is fennáll, akkor a képviselő-testület nem mérlegelhet, a polgármesternek 8 napon kezdeményeznie kell az adósságrendezési eljárás megindítását. Tehát ha az adósságrendezési eljárásra okot adó körülmény felmerül, és a körülmény felmerülésétől számítva eltelik egy hónap anélkül, hogy a helyi önkormányzat tartozását rendezte volna, akkor kötelező az adósságrendezési eljárást megindítani.

Az adósságrendezési eljárás megindítása iránti kérelemhez csatolni kell a polgármester megbízólevelének másolatát; a ki nem elégített követelés(ek)re vonatkozó okiratokat valamint a polgármestert felhatalmazó képviselő-testületi ülés jegyzőkönyvét. Az adósságrendezési eljárás megindításának kezdeményezéséről a helyi önkormányzat a helyben szokásos módon köteles tájékoztatni a lakosságot.

Abban az esetben, ha az adósságrendezés megindítását nem az önkormányzat, hanem a valamelyik hitelező kezdeményezi, kérelmében meg kell jelölnie a fennálló követelés jogcímét, a lejárat időpontját, illetve valamennyi, a követelés fennállását alátámasztó iratot mellékelnie kell. A bíróság a hitelező kérelmének helyt ad, vagy elutasítja. Amennyiben a bíróság helyt ad a hitelező kérelmének, haladéktalanul értesíti a helyi önkormányzatot a hitelező kérelmének megküldésével. A polgármesternek a bírósági értesítés kézhezvételét

²³² Kusztosné Nyitrai Edit, Jókay Károly, Laky Csaba, Szmétana György: A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása I., Város fM Kft Budapest 1996, 34. oldal

²³³ Természetesen abban az esetben, ha az önkormányzatnál működik pénzügyi bizottság.

követően 15 napja van arra, hogy nyilatkozzon, elismeri-e a hitelező követelését vagy sem. Amennyiben ez a 15 napos határidő nyilatkozattétel nélkül telik el, a tartozás fennállását vélelmezni kell.

A hitelezőkre vonatkozó lényeges korlátozást jelent a helyi önkormányzat ellen korábban lefolytatott adósságrendezési eljárástól való távolmaradás. Az a hitelező, aki a helyi önkormányzattal szemben fennálló követelését egy adósságrendezési eljárásban érvényesíthette volna, de nem tette, nem indíthat a helyi önkormányzat ellen újabb adósságrendezési eljárást az első eljárás jogerős befejezésétől számított két éven belül.

Amennyiben a bíróság akár a helyi önkormányzattól, akár a hitelezőtől érkező beadványt megfelelőnek találja, végzéssel megindítja az adósságrendezési eljárást és kijelöli az önkormányzat számára a pénzügyi gondnokot.

A bíróság az adósságrendezés megindításáról szóló jogerős végzését a Céglönyben soron kívül közzéteszi.

A közzétételben természetesen meg kell jelölni az eljáró bíróságot, a bírósági ügyszámot, az érintett önkormányzatot. A közzététel egyik legjelentősebb tartalmi eleme a hitelezőknek szóló felhívás, amelyben a hitelezőket arra hívják fel, hogy a helyi önkormányzattal, vagy költségvetési szervével szembeni ismert, vagy összegszerűségében ismeretlen, illetve összegszerűségében változó fennálló (lejárt és le nem járt) követeléseiket az adósságrendezés megindítását elrendelő végzés közzétételétől számított 60 napon²³⁴ belül a pénzügyi gondnokhoz jelentsék be.

A hitelezőknek szóló felhívást a Céglönyben való közzététellel egyidejűleg két országos napilapban is közzé kell tenni, erről azonban már a polgármester gondoskodik.

Az adósságrendezés megindításának időpontjától kezdődően a helyi önkormányzattal szemben követeléseket csak az adósságrendezési eljárásban lehet érvényesíteni. Az adósságrendezés megindítása valamennyi követelést lejárttá teszi, tehát az adósságrendezési eljárás megindításának időpontjában a helyi önkormányzat és költségvetési szervének azon

²³⁴ A 60 napos határidő jogvesztő. Elmulasztása esetén igazolási kérelem előterjesztésének nincs helye.

vagyoni jellegű kötelezettségei is lejárttá válnak, amelyeket a le nem járt követeléssel rendelkező hitelezők jelentettek be.²³⁵

Az adósságrendezési eljárás megindításakor a helyi önkormányzat és költségvetési szerve ellen folyamatban lévő, a pénzkövetelések behajtására irányuló végrehajtási eljárásokat a végrehajtást foganatosító bíróság megszünteti, a végrehajtás során befolyt összegeket pedig a helyi önkormányzatnak átadja. A végrehajtási eljárásban szereplő hitelezők ezt követően az adósságrendezési eljárásban érvényesíthetik igényeiket.

A végrehajtási eljárásokhoz hasonlóan helyi önkormányzat ingatlanán fennálló végrehajtási jog, zálogjog, elidegenítési és terhelési tilalom az adósságrendezés megindításának időpontjában megszűnik.

Más a helyzet azonban az adósságrendezés megindításának időpontja előtt a helyi önkormányzattal szemben indult peres és nemperes eljárások esetében. Ezekben az eljárásokban mivel még nincs jogerős és végrehajtható okirat, a korábban eljáró bíróságok előtt folytatódnak, de fontos szabály, hogy az itt szereplő hitelezőknek is be kell jelenteniük követeléseiket az adósságrendezési eljárásban.

A bíróság az adósságrendezési eljárást megindító végzésében nyomban kijelöli a pénzügyi gondnokot.

Nem jelölhető ki pénzügyi gondnoknak:

- az önkormányzat polgármestere, képviselő-testületének tagja, költségvetési intézményének vezetője és dolgozója, illetve ezek hozzátartozója, e minősége fennállása alatt, illetve annak megszűnésétől számított 3 évig,
- az önkormányzat hitelezője, vagy akinek az önkormányzat a hitelezője, illetve akinél az önkormányzat tulajdonosi jogosultsággal rendelkezik,
- aki az önkormányzat által megbízott könyvvizsgáló, belső ellenőr,
- aki a képviselő-testület bizottságának nem képviselő tagja,
- a jegyző, a polgármesteri hivatal dolgozója.

²³⁵ Kusztné Nyitrai Edit, Jókay Károly, Laky Csaba, Szmétana György: A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása I., Város fM Kft Budapest 1996, 37. oldal

A pénzügyi gondnok kijelölésének pozitív feltételeit az 1996. évi XXV. törvény végrehajtására kiadott 95/1996. (VII.4.) Korm. rendelet tartalmazza. Pénzügyi gondnoknak az jelölhető ki, aki a pénzügyi gondnokok névjegyzékében szerepel. A pénzügyi gondnokok névjegyzékébe pedig azt lehet felvenni:

- aki szerepel a felszámolók névjegyzékében,
- amely felszámoló maga vagy tagja, alkalmazottja több mint 3 éves felszámolói gyakorlattal rendelkezik,
- aki legalább egy 2 éves önkormányzati gazdasági gyakorlattal rendelkező közigazgatást foglalkoztat,
- aki a tevékenységéből eredő esetleges kártérítési kötelezettségek fedezetére legalább 30 millió forint értékben biztosítási vagy bankgarancia szerződést kötött,
- amely részvénytársaság csak névre szóló részvényekkel rendelkezik.

A pénzügyi gondnok feladata, hogy a helyi önkormányzat gazdálkodását helyreállítsa, feltárja azokat az okokat, amelyek az adósságrendezési eljárás megindításához vezettek. Az adósságrendezési eljárás folyamatban léte alatt kötelezettségvállalás és kifizetés csak a pénzügyi gondnok ellenjegyzésével teljesíthető. A pénzügyi gondnok tanácskozási joggal részt vehet a képviselő-testület és a bizottságok – a helyi önkormányzat vagyonával kapcsolatos – nyilvános és zárt ülésein.²³⁶

A pénzügyi gondnok az adósságrendezési eljárás kezdetétől – pontosabban a bírósági végzés Céglétesítésben való közzétételétől – számított 60 napos határidőben jelentkező hitelezőket nyilvántartásba veszi, követeléseiket megvizsgálja, majd a bejelentkezésre nyitva álló határidő lejártát követő 15 napon belül tájékoztatja a hitelezőket arról, hogy követeléseiket elfogadja-e.

A helyi önkormányzatnak az adósságrendezés megindításának időpontját követő 8 napon belül létre kell hozni az adósságrendezési bizottságot. A bizottság tagjai a polgármester, a jegyző, a pénzügyi bizottság elnöke (pénzügyi bizottság hiányában egy önkormányzati képviselő) és egy önkormányzati képviselő, elnöke pedig a pénzügyi gondnok lesz.

²³⁶ Kusztosné Nyitrai Edit, Jókay Károly, Laky Csaba, Szmétana György: A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása I., Város fM Kft Budapest 1996, 40. oldal

A helyi önkormányzat jegyzője – főjegyzője – az adósságrendezés megindításának időpontját követő 30 napon belül elkészíti a válság-költségvetési rendelettervezetet. A válság-költségvetési rendelettervezet kizárólag a helyi önkormányzat kötelezően ellátandó feladatainak forrásairól rendelkezik, ugyanis az adósságrendezési eljárás alatt a helyi önkormányzat önként vállalt feladatait nem teljesítheti, illetve vállalkozási tevékenységét is szüneteltetnie kell. A válság-költségvetési rendelettervezetet az adósságrendezési bizottság megtárgyalja, ezt követően a képviselő-testület elé terjesztik. Ha a képviselő-testület a válságköltségvetést elfogadja, a hitelezőkkel történő egyezség megkötéséig, illetve a vagyon bíróság által történő felosztásáig a helyi önkormányzat e költségvetés alapján gazdálkodik.

A helyi önkormányzat ellen megindított adósságrendezési eljárás kétféleképpen érhet véget. Az eljárás befejezhető az önkormányzat és a hitelezők között megkötött egyezséggel, egyezség hiányában pedig az eljárás az önkormányzati vagyon bírósági felosztásával zárul.

Az adósságrendezési eljárás kezdetétől számítva a helyi önkormányzat képviselő-testületének 180 nap áll a rendelkezésére, hogy készítsen egy úgynevezett reorganizációs programot, illetve elfogadjon egy egyezségi javaslatot. A reorganizációs program nem más, mint a helyi önkormányzat gazdasági helyzetének részletes leírása. A reorganizációs program tartalmazza az adósságrendezésbe vonható vagyon hasznosítására, illetve az adósságrendezéssel kapcsolatos egyéb tervezett intézkedésekre (pl. hitelfelvételre) vonatkozó javaslatokat.²³⁷

Az egyezségi javaslatot az adósságrendezési bizottság állítja össze. Az egyezségi javaslatban az adósságrendezési bizottság a hitelezői követeléseket összegük, lejáratuk, és más rendező elvek alapján csoportokba sorolja, és a különböző csoportok tekintetében – megfelelő indokolás mellett – eltérő egyezségi javaslatot terjeszthet elő. Az egyezségi javaslatot a képviselő-testület hagyja jóvá.

Abban az esetben, ha az adósságrendezési eljárás kezdetétől számítva úgy telik el 180 nap, hogy a képviselő-testület reorganizációs programot és egyezségi javaslatot nem készített, a pénzügyi gondnok erről tájékoztatja a hitelezőket. A hitelezőknek ekkor 30 nap áll a rendelkezésükre, hogy ők maguk készítsenek egy egyezségi tervet, amelyet a helyi önkormányzatnak megküldenek. Ha a hitelezőkre irányadó 30 nap is eredménytelenül telik el,

²³⁷ Csőke Andrea, Fodorné Lettner Erzsébet, Horváth Andrea, Serényi György: A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása II., Város fM Kft Budapest 1996, 119. oldal

a pénzügyi gondnok tájékoztatja a bíróságot, hogy egyezségi javaslat nem készül. A bíróság ebben az esetben az eljárást a vagyon bírósági felosztásának szabályai szerint folytatja.

A képviselő-testület által elfogadott reorganizációs program és egyezségi javaslat alapján kezdetét veszi az egyezségi tárgyalás, amelyre a pénzügyi gondnok valamennyi hitelezőt meghívja. Egyezség akkor köthető, ha ahhoz a hitelezők több mint fele hozzájárul, feltéve, ha ezeknek a hitelezőknek az összes követelése eléri az összes bejelentett és nem vitatott hitelezői követelés kétharmadát. Az egyezség minden hitelezőre kiterjed, azokra is, akik az egyezség megkötését szavazatukkal nem támogatták.

A helyi önkormányzat és a hitelezők között létrejött egyezségnek tartalmaznia kell a hitelezők által elfogadott egyezségi javaslatot, a végrehajtás és ellenőrzés módját, és a hitelezők kielégítésének módját. Az egyezség akkor érvényes, ha a polgármester, a jegyző, valamint a hitelezők aláírják, a pénzügyi gondnok pedig ellenjegyzzi.

Az egyezséget tartalmazó okiratot a pénzügyi gondnok az egyezség megkötését követő 3 napon belül benyújtja a bírósághoz, amelyhez csatolja az egyezségi javaslatot, a reorganizációs programot, valamint az egyezségi eljárás során keletkezett jegyzőkönyvek egy-egy példányát. Abban az esetben, ha az egyezség megfelel a törvényben foglalt követelményeknek, a bíróság az adósságrendezési eljárást végzéssel befejezi, és elrendeli a végzésnek a Cégközlönyben való közzétételét.

Ha a helyi önkormányzat és hitelezők nem tudnak egymással megegyezni, vagy ha egyezségi javaslat egyáltalán nem is készült, az önkormányzati vagyon bíróság által történő felosztásának van helye.

A pénzügyi gondnok a bíróság felhívására meghatározza, hogy a helyi önkormányzat a jogszabályokban kötelezően előírt feladatainak milyen módon tesz eleget, hatásköreit miképpen gyakorolja. A pénzügyi gondnok felméri, hogy a helyi önkormányzatnak kötelező feladatai ellátásához milyen vagyontárgyakra, illetve milyen központi költségvetéstől kapott támogatásokra szüksége, mindezek ismeretében pedig meghatározza az önkormányzati tulajdonban álló vagyonelemek azon körét, amelyek az adósságrendezésbe vonhatóak. A forgalomképtelen törzsvagyonhoz tartozó vagyonelemeket természetesen nem lehet bevonni az adósságrendezési eljárásba.

Miután felmérte az önkormányzat vagyonát,²³⁸ a pénzügyi gondnok jelentést készít, amelyet megküld a bíróságnak, a helyi önkormányzatnak és valamennyi hitelezőnek. A helyi önkormányzat és a hitelezők a jelentésre észrevételeket tehetnek. A bíróság az észrevételek alapján a jelentés módosítására hívhatja fel a pénzügyi gondnokot, az egyeztetés lezárultával a bíróság a jelentést végzéssel jóváhagyja.

A jóváhagyó végzés jogerőre emelkedését követő 30 napon belül a pénzügyi gondnok a hitelezők követelését meghatározott kielégítési sorrend alapján besorolja, és erről a hitelezőket értesíti.

A hitelezők követeléseit a következő sorrendben kell kielégíteni:

- rendszeres személyi jellegű juttatások, ideértve a közszolgálati, továbbá közalkalmazotti jogviszony megszűnésekor járó végkielégítést is,
- zálogjoggal, óvadékkal biztosított követelések a zálogtárgy (óvadék) értékének erejéig,
- az államot illető visszafizetendő cél- és címzett támogatás, tovább egyéb – visszatérítendő – költségvetési támogatás összege,
- a társadalombiztosítási tartozások, az adók és az adók módjára behajtható köztartozások,
- az adósságrendezés időtartama alatt felszámított késedelmi pótlékok, járulékok és bírságok.²³⁹

A pénzügyi gondnok jelentését jóváhagyó végzés jogerőre emelkedését követő 60 napon belül a pénzügyi gondnok köteles megkísérelni a helyi önkormányzat adósságrendezésbe vonható vagyonának nyilvános értékesítését a forgalomban elérhető legmagasabb áron. A vagyon értékesítése során a hitelezőket elővásárlási jog illeti meg. Azokra a vagyontárgyakra nézve, amelyeket nem sikerült értékesíteni, a pénzügyi gondnok a 60 napos határidő lejártát követő 30 napon belül a hitelezők részére történő felosztásra tesz javaslatot.

²³⁸ Szamkó Józsefné: Az önkormányzati alrendszerbe tartozó költségvetési szervek beszámolóképzési és könyvvezetési sajátosságainak várható változásai 2013-ban, Önkormányzati Pénzügy 2013/1-2. szám, 7. oldal

²³⁹ Csőke Andrea, Fodorné Lettner Erzsébet, Horváth Andrea, Serényi György: A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása II., Város FM Kft Budapest 1996, 203. oldal

Ha a bíróság a vagyonfelosztási javaslatot jóváhagyja, a vagyonfelosztás végrehajtására kötelezi a pénzügyi gondnokot. A vagyonfelosztás megtörténtének bejelentése után a bíróság az adósságrendezési eljárást végzéssel befejezi. E végzés ellen fellebbezésnek nincs helye. Az önkormányzati vagyon bírósági felosztásának lezárultával a helyi önkormányzatnak sem adóssága, sem vagyona nincs.

11.3. A helyi önkormányzatok költségvetési helyzete Franciaországban

A helyi önkormányzatok költségvetése – akárcsak nálunk – szoros függésben áll a költségvetési törvénnyel. A helyi önkormányzatok évről évre megkapják a költségvetésük elkészítéséhez szükséges tájékoztató információkat;

- a helyi adók várható összegével kapcsolatos tájékoztatást, az adók alapját és az adómértékeket érintő változásokat,
- a helyben nyújtott adókedvezmények, adómentességek ellentételezésére szolgáló támogatás összegét,
- a működésükhöz szükséges általános támogatás mértékét,
- a helyi szinten tevékenykedő állami alkalmazottak bérének alakulását,
- az általuk viselendő társadalombiztosítási terhek várható mértékét.

A költségvetést a rendelkezésre álló adatok ismeretében a képviselőtestület vitatja meg és fogadja el. A vita a képviselőtestület döntése szerint történhet szakaszonként, vagy fejezetenként. A képviselőtestület tagjai a vita során jogosultak a polgármestertől (vagy a képviselőtestület elnökétől) felvilágosítást kérni.

A helyi önkormányzatok költségvetési éve szintén a naptári évhez igazodik, a költségvetést a költségvetési év január 1-ig kell elfogadni. Amennyiben szükséges lehetősége nyílik a helyi önkormányzatoknak a költségvetés kiegészítésére, amelyre a költségvetési év folyamán van lehetőség, sőt egészen a következő költségvetési év január 21. napjáig nyitva áll a lehetőség,

hogy a költségvetési évben bekövetkezett előre nem tervezhető események tükrében igazítani lehessen a költségvetésen.²⁴⁰

A helyi önkormányzatok költségvetésének végrehajtásához két dokumentum elkészítése szükséges, amelyeknek teljes mértékben összhangban kell lenniük egymással. Ez a két dokumentum az igazgatási kimutatás, amelyet a kötelezettségvállaló²⁴¹ készít el, és a gazdálkodási kimutatás, amelyet pedig a kincstárnok²⁴² felelős megalkotni.

Az üzleti vállalkozásokban gyakran hoznak létre egy különálló szervezeti egységet, amely kizárólag számviteli feladatokkal, a számlák kezelésével, partnerek kifizetésével foglalkozik. A franciaországi helyi önkormányzatok esetében ezt a példát alapul véve választották külön a kötelezettségvállaló és kincstárnok pozícióját, pontosan meghatározva feladataikat. A kötelezettségvállaló és a kincstárnok ugyanazokért a célokért dolgoznak, jelesül:

- kielégíteni a helyi önkormányzat szükségleteit,
- a helyi pénzügyeket még hatékonyabbá tenni.

A kötelezettségvállaló által elkészítendő igazgatási kimutatás számot ad a végrehajtott költségvetési eseményekről. Az igazgatási kimutatás bemutatja, hogy az elfogadott költségvetés adataihoz képest a valóságban miként történt az egyes bevételi és kiadási tételek teljesítése, ennek megfelelően számot ad a költségvetési év számviteli eredményéről.

A kincstárnok által elkészítendő gazdálkodási kimutatás ugyancsak az elfogadott költségvetésre alapoz, a gazdálkodási kimutatás két lényeges tartalmi elemből áll. Egyfelől tartalmaz egy kimutatást, amely bemutatja a helyi önkormányzat által alkalmazott valamennyi számla forgalmát és egyenlegét, valamint egy könyvviteli mérleget, amely a helyi önkormányzat vagyonelemeiről és azok forrásairól ad képet.

11.4. Konklúzió

A két ország helyi önkormányzatait érintő szabályok között a leglényegesebb különbség abban áll, hogy a francia szabályozás sok lényeges intézményt emelt át a magánszféra

²⁴⁰ <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/cycle-budgetaire-annuel-0>

²⁴¹ ordonnateur

²⁴² trésorier

gazdálkodóira vonatkozó szabályok közül. Ilyen lényeges, és a magyar szabályozás által követendő szabályok a kötelezettségvállaló és kincstárnok szerepének és feladatának meghatározása és egymástól való elhatárolása. Ami a helyi önkormányzatok gazdálkodásának ellenőrzését illeti magyar szabályozás sajnos lazított a sokáig érvényben lévő rendelkezéseken.

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény 92/A. § (1) bekezdése szerint „a megyei, a megyei jogú városi, a fővárosi és a fővárosi kerületi önkormányzat képviselő-testülete köteles könyvvizsgálót megbízni, továbbá az egyszerűsített tartalmú – a helyi önkormányzat és intézményei adatait összevontan tartalmazó – éves pénzforgalmi jelentését, könyvviteli mérlegét, pénzmaradvány-kimutatását, továbbá vállalkozási maradvány-kimutatását a Hivatalos Értesítőben közzétenni. A helyi önkormányzat, ha az előző évben a teljesített kiadásainak összege meghaladta a 300 millió forintot és hitelállománnyal rendelkezik vagy hitelt vesz fel, köteles az (1) bekezdésben foglaltakat a hitelfelvétel évétől a hiteltörlesztés utolsó évéig bezárólag évente könyvvizsgálóval felülvizsgáltatni és közzétenni. A könyvvizsgálói záradékkal ellátott egyszerűsített tartalmú éves pénzforgalmi jelentést, könyvviteli mérleget, pénzmaradvány-kimutatást és vállalkozási maradvány-kimutatást a polgármester a zárszámadásról szóló rendelettel együtt terjeszti a képviselő-testület elé.”

Fent idézett szakaszt a 2011. évi CLXXXIX törvény hatályon kívül helyezte, így a helyi önkormányzatokat jelenleg nem terheli könyvvizsgálati kötelezettség, ami könnyen ahhoz vezethet, hogy a gazdálkodási szabálytalanságok csak komoly késedelemmel és jelentős kárt okozva kerülnek majd napvilágra.

12. Az államháztartási számviteli szabályok

Dolgozatomban többek között kísérletet teszek arra, hogy bemutassam, milyen eltérő – elsősorban számviteli – szabályok vonatkoznak az államháztartás szervezeteire, illetve milyen változás következik majd be a 2014. január 1-én hatályba lépő új szabályokkal.

E kérdés szemügyre vétele elengedhetetlen a dolgozat szempontjából, hiszen a disszertációban vizsgált kérdések egyike arra keresi a választ, van-e olyan a gazdasági társaságokra vonatkozó szabály, amelyet az államra adaptálva a költségvetési tervezési, elfogadási és végrehajtási szabályozás, valamint az államháztartási számviteli szabályozás nagyobb határfokot képes elérni. A dolgozat megelőző, a költségvetési kérdések tanulmányozó részei után ebben a részben a számviteli szabályokat fogom megvizsgálni, pontosabban azt igyekszem bemutatni, milyen szabályok lépnek életbe 2014. január 1-én a magyar államháztartási számvitel területén, és milyen államháztartási számviteli szabályok érvényesülnek Franciaországban.

A számvitel és a költségvetés szoros kapcsolatát támasztja alá az állami számvitelről szóló 1897. évi XX. törvénycikk szerkezeti felépítése is. A törvénycikk öt fejezetből és 144 szakaszból áll. Az első fejezet foglalkozik az állami költségvetéssel, a második a pénztárak és anyagkezelő hivatalok szolgálatával, a harmadik számvevőségek szolgálatával, a negyedik az állami adósságok kezelésével az ötödik pedig a számadási perrendtartással. A törvény öt fejezete közül tehát egy teljes fejezetet szentel az állami költségvetésnek. Ezen kívül a számvitel és a költségvetési jog egymás jogforrásaiként is szolgálnak.²⁴³

Jól látható tehát, hogy az államháztartás, a költségvetés helyzetének vizsgálata megköveteli, hogy a vizsgálódó megfelelő számviteli ismeretekkel rendelkezzen, s számára a számviteli összefüggések értelmezése ne okozzon nehézséget. Magyary Zoltán a következőképpen fogalmazta meg e két terület egymásra utaltságát; „Az állami számvitelről szóló 1897. évi XX. törvénycikk indokolása utal arra, hogy a törvénybe első fejezet gyanánt azért volt kénytelen az állami költségvetésre vonatkozó főbb szabályokat felvenni, mert az elszámolás alapja és kiindulási pontja a költségvetés. Anélkül sem az állam számvitelét, sem az érdemleges ellenőrzés gyakorlását biztos alapra fektetni és rendszeresen kiépíteni nem lehet.

²⁴³ Teghze-Gerber Ferenc: A magyar állam, a törvényhatóságok és községek számvitele, Toldi Lajos könyvkeresedése, Budapest 1940., 4. oldal

Ez fordítva épp ennyi jogosultsággal mondható. A költségvetési jog illuzórikus akkor, ha az összes kiadási és bevételi tételeknek és államháztartási mérlegnek előirányzatából áll is, anélkül, hogy annak végrehajtását szemmeltartani és kezelési eredményeket megismerni tudná. Oly terjedelmű háztartásban, mint az államé, okvetlenül szükség van könyvvitelre is s akkor, ha a költségvetés megalkotója súlyt helyez arra, hogy annak mikénti végrehajtásáról meggyőződést szerezhessen, meg kell szabnia a számviteli rendszer elveit is. Különben bekövetkezik az, amire számviteli törvényünk megalkotás előtti időben nem nehéz példát találni, hogy fiktív elszámolások, utalványozások történnek egyes hatóságok részéről, egytermészetű kiadásokat elszórtan különböző címeken számolnak el, ami az államháztartás áttekintését nagyon megnehezíti, hogy az átfutó kezelésben rejtjenek el olyan utalványozásokat, amelyeknek nyilvánosságra hozatalát halasztani akarják, hogy különböző költségvetési évek kezelése összefolyik és ennek következtében az egyes évek gazdálkodási eredménye nehezen állapítható meg stb.”²⁴⁴

A nemzetgazdaságnak részét képezi minden egyes piaci szereplő, függetlenül attól, hogy az állam képes-e az adott piaci szereplőt közvetlenül vagy közvetetten befolyásolni. A modern piacgazdaságokban egytől egyig jelen van az állami beavatkozás. A szabadpiaci verseny tisztán sehol sem érvényesülhet, hiszen az állam számos területen beavatkozhat, és befolyásolhatja a piaci folyamatok alakulását. A modern piacgazdaságokat éppen ezért vegyes gazdaságnak is szokták nevezni, ahol az állam egyfelől komoly részt vállal a piacgazdaság zökkenőmentes működtetésében, másfelől kijavítja a piaci allokációs mechanizmusok rendellenességeit.²⁴⁵ A piacgazdaság működtetését az állam kötelezően betartandó előírások, jogszabályok megalkotásával garantálja. E (jog)szabályoknak viszonylag rugalmasnak, és könnyen megváltoztathatóknak kell lenniük, hiszen a szabályozás merevsége, a késedelmesen hatályba léptetett reakció komoly károkat okozhat a nemzetgazdaság működésében. A piaci működést szabályozó normák megalkotásán túl az állam aktív gazdasági szereplőként is részt vesz a piacon, és jelenlétével – mint a legjelentősebb piaci szereplő – komoly befolyást képes

²⁴⁴ Magyary Zoltán: A magyar állam költségvetési joga. Közigazgatási jogi tanulmány. Studium Kiadó, M. Tud. Társ. Sajtóvállalata Rt., Budapest 1923, 58. oldal

²⁴⁵ Benczes István – Kutasi Gábor: Költségvetési pénzügyek, Akadémiai Kiadó, Budapest 2010, 22. oldal

gyakorolni a piac működésére. Az állam tehát egyfelől felelős a piaci játékszabályok megalkotásáért, másfelől azonban e játékszabályok szerint maga is játszik.²⁴⁶

Dolgozatomban azt feszegetem, hogy mi az oka a piaci szereplők között történő, a számviteli szabályozásban megvalósuló különbségtételnek. Természetesen meg sem kísérelem a kérdés teljes körüljárását, azaz nem fogok megvizsgálni minden egyes piaci szereplőt, hiszen ez lehetetlen vállalkozás lenne. Vizsgálódásom középpontjában az államháztartás szervezetei – szűkebb körben a költségvetési szervek – állnak, az e szervezetekre vonatkozó szabályok sajátosságait vetem össze az általános szabályokkal.

12.1. A magyar szabályozás sajátosságai

A jelenleg hatályban lévő számviteli szabályozás igen széles körre vonatkozik. A szabályozás hatálya a gazdálkodóra terjed ki, ami széles személyi kört fed le. Gazdálkodónak minősül a vállalkozó, az államháztartás szervezete, az egyéb szervezet, a Magyar Nemzeti Bank, valamint az általuk vagy természetes személy által alapított egészségügyi, szociális és oktatási intézmény. Már ebből a felsorolásból is látszik, hogy az itt érintett szervezetek céljai, tevékenységi körei egymástól eltérőek, szerteágazóak, a jogalkotó a számviteli törvény mellett így alacsonyabb szintű jogszabályokban fejtette ki az egyes gazdálkodókra vonatkozó részletszabályokat. Ennek megfelelően külön kormányrendelet rendelkezik a tőzsdékről és elszámolóházakról, az önkéntes kölcsönös egészség- és önszegélyező pénztárakról, a befektetési vállalkozásokról, a hitelintézetekről és pénzügyi vállalkozásokról, a közraktárakról, az egyéb szervezetekről, az önkéntes nyugdíjpénztárakról, a magánnyugdíjpénztárakról, a Magyar Nemzeti Bankról, az egyházi jogi személyekről, a Pénztárak Garancia Alapjáról, a kockázati tőketársaságokról és kockázati tőkealapokról, a befektetési alapokról, a betétbiztosítási alapokról, valamint az államháztartás szervezeteiről. Az államháztartás szervezetei alatt azokat szervezeteket értjük, amelyeket az államháztartási törvény alapján az államháztartás működési rendjéről szóló jogszabály ilyenek minősít.²⁴⁷

Az államháztartás szervezeteinek beszámolási és könyvvezetési kötelezettségeinek sajátosságairól hosszú évekig a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet rendelkezett, amely 2014.

²⁴⁶ Maurice Baslé: *Le budget de l'État*, Éditions La Découverte, Párizs 1997, 3. oldal

²⁴⁷ Szakács Imre: *Számvitel A-tól Z-ig*, Complex Kiadó Jogi és Üzleti Tartalomszolgáltató Kft., Budapest, 2012, 148. oldal

január 1-én hatályát veszítette, helyét az államháztartás számviteléről rendelkező 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet veszi át.

A 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet hatálya a költségvetési szervekre, a központi kezelésű előirányzatokra, a fejezeti kezelésű előirányzatokra, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak kezelő szerveire, az állami vagyonnal kapcsolatban a tulajdonosi joggyakorló szervezetekre, valamint a helyi önkormányzatokra, nemzetiségi önkormányzatokra, társulásokra, térségi fejlesztési tanácsokra terjed ki. A rendelet e szervezetek beszámolási és könyvvizelési kötelezettségeiről rendelkezik. A 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelethez két NGM rendelet kapcsolódik, az egyik az államháztartás számvitelének 2014. évi megváltozásával kapcsolatos feladatokról szóló 36/2013. (IX. 13.) NGM rendelet, amelynek alapján a 2013. évről készített beszámoló mérlegét át kell rendezni, és rendező mérleget kell készíteni,²⁴⁸ a másik az államháztartásban felmerülő egyes gyakoribb gazdasági események kötelező elszámolási módjáról szóló 38/2013. (IX. 19.) NGM rendelet, amely az alapvető gazdasági események kötelező kontírozási módját határozza meg.²⁴⁹

Fentiek mellett a 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet közlönyállapot szerinti szövegét módosította az államháztartás szabályozásával összefüggő egyes rendeletek módosításáról szóló 497/2013. (XII. 29.) Korm. rendelet, valamint az államháztartás szabályozásával összefüggő egyes rendeletek módosításáról szóló 307/2013. (VIII. 14.) Korm. rendelet.²⁵⁰

A 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet, elődjéhez hasonlóan meghatározza, hogy a számviteli törvényben szereplő alapelveket milyen eltérésekkel, milyen feltételek mellett lehet alkalmazni, illetve melyek azok az alapelvek, amelyek nem alkalmazhatóak.

A vállalkozás folytatásának elve alkalmazása során figyelembe kell venni a beszámolással érintett időszakban bekövetkezett szervezeti és feladatváltozásokat is. A költségvetési számvitelben a *teljesség elve* oly módon érvényesül, hogy figyelembe kell venni azt, hogy a költségvetés naptári évre készül. Az *óvatosság elve* érvényesítésekor a céltartalék képzésére

²⁴⁸ Horváthné Adácsi Judit: Új államháztartási számvitel - III. rész - a rendező mérlegek elkészítése, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2014/1. szám, 24. oldal

²⁴⁹ Horváthné Adácsi Judit: Új államháztartási számvitel - I. rész, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2013/11. szám, 512. oldal

²⁵⁰ Horváthné Adácsi Judit: Az államháztartási számvitel változásai 2014-ben - I. rész, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2014/2. szám, 68. oldal

vonatkozó szabályok nem alkalmazhatók. A költségvetési számvitelben az *összemérés elve* oly módon érvényesül, hogy a költségvetési és a vállalkozási maradvány megállapításakor a bevételeket és kiadásokat tevékenységenként elkülönítve kell figyelembe venni. Az *egyedi értékelés elve* sajátosan alkalmazható az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések esetében. A költségvetési számvitelben az *időbeli elhatárolás elve* nem alkalmazható. A *költség-haszon összevetésének elve* nem alkalmazható azon információk előállításának tekintetében, amelyek előállítását, szolgáltatását jogszabály előírja.

A korábbi szabályozással szembeni legfontosabb változást az időbeli elhatárolás elvének részbeni alkalmazhatóvá tétele jelenti. Az új szabályozás értelmében az időbeli elhatárolás elve nem alkalmazható a költségvetési számvitelben. A megfogalmazásból következik, hogy a tilalom csak a költségvetési számvitelre vonatkozik, a pénzügyi számvitelre nem, amelynek értelmében a mérlegben meg is jelennek az aktív és passzív időbeli elhatárolások mérlegtételek.

Ennek megfelelően a mérleg eszközoldalán az eredményszemléletű *bevételek aktív időbeli elhatárolása* között kell kimutatni az olyan járó eredményszemléletű bevételeket, amelyek csak a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a mérleggel lezárt időszakra számolandók el. A *költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása* között pedig a mérleg fordulónapja előtt felmerült, elszámolt olyan összegeket kell kimutatni, amelyek költségként, ráfordításként csak a mérleg fordulónapját követő időszakra számolhatók el.

A mérleg forrásoldalán az eredményszemléletű *bevételek passzív időbeli elhatárolása* között kell kimutatni a mérleg fordulónapja előtt befolyt, a pénzügyi számvitelben elszámolt olyan eredményszemléletű bevételeket, amelyek a mérleg fordulónapja utáni időszak eredményszemléletű bevételeit képezik. A *költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása* között pedig a mérleg fordulónapja előtti időszakot terhelő olyan költségeket, ráfordításokat kell kimutatni, amelyek csak a mérleg fordulónapja utáni időszakban merülnek fel, kerülnek számlázásra.

Az új kormányrendelet az államháztartási számvitelt két egymástól elkülönülő részre osztja; költségvetési számvitelre és pénzügyi számvitelre. A *költségvetési számvitel* a bevételi és kiadási előirányzatok alakulásának, a követelések, kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek, és ezek teljesítésének, továbbá a központi költségvetéstől 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.²⁵¹

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.²⁵² A pénzügyi számvittel lehetővé válik a nemzeti vagyon mérése, az adott államháztartási szervezet eredményességének, teljesítményének mérése, és az önköltségszámítás, amely már több év óta felmerült igény az államháztartásban.²⁵³

Az államháztartási számvitel költségvetési és pénzügyi számvitelre való felosztása az éves beszámoló adattartalmában is komoly változást hoz. Az éves költségvetési beszámoló részei a következők:

A költségvetés végrehajtásának ellenőrzését és a zárszámadás elkészítését a *költségvetési számvittel* biztosító:

- költségvetési jelentés,
- maradvány kimutatás,
- adatszolgáltatás a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről,
- adatszolgáltatás a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások előirányzatáról és teljesítéséről,
- önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások.

A vagyoni helyzet és az eredményszemléletű bevételek, költségek, ráfordítások alakulását, valamint a zárszámadás kiegészítő információinak elkészítését a *pénzügyi számvittel* biztosító:

- mérleg,

²⁵¹ Füredi-Fülöp Judit: A pénzforgalmi könyvvezetés új szabályai, Önkormányzati Pénzügy 2013/7-8. szám, 22. oldal

²⁵² Kézdi Árpád: Az önkormányzati alrendszer számvitelének 2014. január 1-jétől hatályos változásai, Önkormányzati Pénzügy 2013/4. szám, 7. oldal

²⁵³ Horváthné Adácsi Judit: Új államháztartási számvitel - I. rész, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2013/11. szám, 513. oldal

- eredménykimutatás,
- költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás, és
- kiegészítő melléklet.²⁵⁴

A 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet szerint az éves beszámoló könyvviteli mérlegből, pénzforgalmi jelentésből, maradvány kimutatásból és kiegészítő mellékletből állt. Az új kormányrendelet tehát a már meglévő adattartalom megőrzése mellett igen jelentősen bővíti a beszámoló során elkészítendő dokumentumok számát, pontosítva ezáltal az államháztartási szektorba tartozó gazdálkodók pénzügyi és vagyoni helyzetéről nyerhető információkat.

A 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet által intézményesített új beszámolóelemek az alábbi információkkal szolgálnak. A *költségvetési jelentés* az egységes rovatrend szerinti tagolásban az eredeti és módosított előirányzatokat, az azokra vonatkozó követeléseket, kötelezettségvállalásokat, más fizetési kötelezettségeket, valamint az előirányzatok teljesítését, és a teljesített bevételek és kiadások kormányzati funkciók szerinti megoszlását tartalmazza.²⁵⁵ A rovatok – az államháztartásról szóló törvény 2014. január 1-én hatályba lépő módosítása alapján – a költségvetésben meghatározott kiemelt előirányzatok további részletezését jelentik. A rovatok egységes rovatrendet alkotnak. Az egységes rovatrend a 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 15. számú melléklete alatt található.

A *maradvány kimutatás* a 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 3. melléklete szerinti formában 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 *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 juttatások munkajogi jogcím szerinti megoszlását.

²⁵⁴ Füredi-Fülöp Judit: A befektetett eszközök új elszámolási szabályai (I. rész), Önkormányzati Pénzügy, 2013/5. szám, 8. oldal

²⁵⁵ Horváthné Adácsi Judit: Új államháztartási számvitel - II. rész, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2013/12. szám, 553. oldal

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások előirányzatáról és teljesítéséről szóló adatszolgáltatás a 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 4. melléklete szerinti adatokat tartalmazza, amely bemutatja, hogy a Nyugdíjbiztosítási Alap, valamint az Egészségbiztosítási Alap terhére milyen jogcímenek terveztek és milyen jogcímenek teljesítettek kiadást.

Az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolásokat a központi költségvetéstől kapott hozzájárulások, támogatások folyósítása évében hatályos központi költségvetésről szóló törvényben szereplő jogcímenek és mutatószámok szerinti bontásban, a Kincstár által kiadott űrlapokon kell bemutatni.

További jelentős újítás az új rendelet szabályai között az államháztartás egyes részeire, az alrendszerekre, illetve az államháztartás egészére kiterjedő kötelezően elkészítendő konszolidált éves beszámoló bevezetése.

A helyi önkormányzatokról, a nemzetiségi önkormányzatokról, a társulásokról, valamint az államháztartás önkormányzati alrendszeréről, az államháztartás központi alrendszeréről és az államháztartás egészéről, az éves költségvetési beszámolók adataiból a Kincstár összevont, konszolidált beszámolót készít. A konszolidált költségvetési beszámoló

- helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás esetén a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, a társulás és az általa irányított költségvetési szervek,
- az államháztartás önkormányzati alrendszere esetén az államháztartás önkormányzati alrendszerébe tartozó költségvetési szervek,
- az államháztartás központi alrendszere esetén az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szervek,
- az államháztartás egésze esetén valamennyi éves költségvetési beszámoló konszolidálásával készül.

A konszolidált beszámoló a konszolidált mérlegből, konszolidált költségvetési jelentésből és konszolidált eredménykimutatásból áll. A konszolidált eredménykimutatásból és a konszolidált mérlegből megismerhetőek a konszolidálás előtti összevont adatok, az elvégzett korrekciók, és a korrigált hibák. A konszolidált költségvetési jelentés minden rovat esetén külön oszlopban tartalmazza a bevételek és kiadások konszolidálás előtti összevont teljesítési adatait, az elvégzett korrekciókat és a konszolidált adatokat.

A helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás konszolidált beszámolója elkészítése során el kell végezni a központi, irányító szervei támogatások konszolidálását. Az államháztartás önkormányzati alrendszere konszolidált beszámolója elkészítése során el kell végezni

- az államháztartás önkormányzati alrendszerén belül elszámolt visszatérítendő támogatások, kölcsönök folyósításának és törlesztésének, az ezek visszafizetésére vonatkozó követelések és kötelezettségek konszolidálását,
- az államháztartás önkormányzati alrendszerén belül elszámolt támogatások folyósításának, az ezekre vonatkozó kötelezettségek konszolidálását, és
- a társulási részesedések konszolidálását.

Az államháztartás központi alrendszere összevont (konszolidált) beszámolója elkészítése során el kell végezni

- az államháztartáson belüli megelőlegezések folyósításának és törlesztésének, az ezek visszafizetésére vonatkozó követelések és kötelezettségek konszolidálását, és
- a kincstári számlavezetéssel kapcsolatos elszámolások konszolidálását.

Az államháztartás összevont (konszolidált) beszámolója elkészítése során el kell végezni

- a közvetített szolgáltatások és a kamatok kiadásainak és bevételeinek konszolidálását,
- az elvonások és befizetések bevételei és kiadásai konszolidálását, és
- a garancia- és kezességvállalásból származó kifizetések és megtérülések, az ezekre vonatkozó követelések és kötelezettségek konszolidálását.

12.2. A francia szabályozás sajátosságai

A francia számviteli szabályozás – természetesen akárcsak a magyar szabályozás, vagy bármely más ország számviteli szabályozása – a számvitel lényegét két célban látja megtestesülni. Egyfelől, mint külső információnyújtás a gazdálkodóval kapcsolatban álló személyek szervezetek részére (részvényesek, üzleti partnerek, bankok, hatóságok, alkalmazottak..), amely arra szolgál, hogy a gazdálkodóról, pontosabban annak vagyoni, pénzügyi helyzetéről egy megbízható, valós képet nyújtson. Másfelől a számvitel információt nyújt(hat) a gazdálkodó szervezetén belül zajló folyamatokról, amely azt a célt szolgálja, hogy a gazdálkodó vezetői a lehető legjobb stratégiai döntéseket hozhassák meg. E belső

információkhoz értelemszerűen csak a vezetők férnek hozzá. Míg a külső tájékoztatás – pénzügyi számvitel – kötelező minden gazdálkodó számára, addig a belső tájékoztatás – vezetői számvitel – biztosítása fakultatív.²⁵⁶

A pénzügyi számvitel tehát megbízható, valós képet nyújt a gazdálkodó vagyoni, pénzügyi helyzetéről; „Minden természetes és jogi személy, amely gazdálkodónak minősül, köteles számviteli nyilvántartásban rögzíteni a vállalkozása vagyonát érintő gazdasági eseményeket.”²⁵⁷

Ennek megfelelően a pénzügyi számvitel kétféle gazdasági eseménytípus rögzítését biztosítja:

- egyrészt rögzíti azon gazdasági eseményeket, amelyek egy adott időpontra nézve képet adnak a gazdálkodó vagyoni helyzetéről (könyvviteli mérleg),
- másrészt rögzíti azon gazdasági eseményeket, amelyek egy meghatározott időtartamon keresztül e vagyoni helyzet alakulására befolyással voltak (eredmény-kimutatás).²⁵⁸

A pénzügyi számvitelen belül egy speciális szabályrendszert képez az államháztartási számvitel. Az államháztartási számvitel helyzete igen paradox. Az általa biztosított információ szinte mindenki számára hozzáférhető, így – gyakran helytelenül – elemezhető is, maga az államháztartási számvitel azonban kevesek számára ismert.²⁵⁹

Fentiek tisztázása érdekében szükséges meghatározni az államháztartási/nemzeti számvitel körvonalait. A nemzeti számvitel azokat a gazdasági eseményeket mutatja be, amelyek évről évre egy nemzet gazdasági életében előfordulnak. Az államháztartási/nemzeti számvitel tehát nem más, mint számszerű összefoglalása, prezentálása egy állam/nemzet gazdasági tevékenységének.²⁶⁰ Ez az összefoglalás képes arra, hogy egy állam gazdasági potenciálját

²⁵⁶ Az egészségügyi közintézmények számára kötelező a vezetői számviteli információs rendszer működtetése is. (Code de la santé publique R. 6145-7 szakasz)

²⁵⁷ „Toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de son entreprise.” (Code de la commerce L. 123-12 szakasz)

²⁵⁸ Jean-Luc Girardi, Louis Renouard, Pierre Rocca: Comptabilité communale, comptabilité, budget, analyse financière, Éditions Le Moniteur, Párizs 2007, 21. oldal

²⁵⁹ Francis Malherbe: Comptabilité nationale, Dunod, Párizs 1992, 1. oldal

²⁶⁰ Thierry Tacheix: L'essentiel de la comptabilité nationale, Gualino éditeur, Párizs 2004, 5. oldal

meghatározza, valamint alapul szolgálhat valamennyi gazdaságpolitikai döntésnek. Az államháztartási/nemzeti számvitelt úgy is meghatározhatjuk, mint a nemzetgazdaság legfontosabb gazdasági eredményeit bemutató rendszert, amelynek segítségével a jövőbeni fejlődés elősegíthető.²⁶¹

Szigorú értelemben vett államháztartási számvitelről csak a második világháború óta beszélhetünk. Az állam gazdasági tevékenységének számviteli nyilvántartásokban való kifejezése azonban jóval korábban megjelent már, William Petty²⁶² 1676-ban, Gregory King²⁶³ pedig 1696-ban készített már a teljes nemzetre kiterjedő számviteli nyilvántartásokat. Franciaországban François Quesnay²⁶⁴ készített elsőként 1758-ban olyan kimutatást, amelyben a különböző társadalmi csoportok között megfigyelhető vagyonmozgásokat követte

²⁶¹ Serge Pecheron: Comptabilité nationale, exercices résolus, Masson, Párizs 1984, 10. oldal

²⁶² Sir William Petty (1623. május 27. – 1687. december 16.) angol közgazdász és filozófus. Először Oliver Cromwell alatt tűnt ki Írországból: hatékony módszereket dolgozott ki az elkobozott és Cromwell katonáinak kiosztandó földek kezelésére. Sikerült fontos szerepet betöltenie II. Károly és II. Jakab idejében is. Rövid ideig az angol parlament tagja volt, ezen kívül tudós, feltaláló, vállalkozó és a Royal Society alapító tagja. Leginkább a közgazdasági elméletei és a politikai számtanbeli módszerei miatt maradt emlékezetes. Neki tulajdonítják a laissez faire elvének bevezetését a kormányzati tevékenységbe.

²⁶³ Gregory King (1648. december 15. – 1712. augusztus 29.) angol statisztikus. William Petty munkáját folytatta. 1696-ban kimutatást készített a lakosság számáról és a nemzeti vagyon nagyságáról, amely igen fontos támpontul szolgált az állami költségvetés és az adóztatás számára.

²⁶⁴ François Quesnay (1694. június 4. – 1774. december 16.) a fiziokratizmus megteremtője. Eredetileg Madame de Pompadour és XV. Lajos orvosa. A társadalmat három osztályra osztotta: 1. a termelők osztálya, amely a mezőgazdaságban dolgozókat foglalja magában; 2. a földesurak osztálya, amely magában foglalja a földesurakon kívül a papságot, a nemességet, a királyi udvartartást és a hivatalnokokat is; 3. a terméketlen osztály, ahová az ipari bérmunkások, kézművesek és az ipari tőkészek tartoznak. A fiziokratizmus szerint ugyanis az iparban nem keletkezik "tisza termék", az ipar csak a mezőgazdaság termékeit dolgozza fel és nem teremt új értéket. Quesnay az angol Harveynek a vérkeringés orvostudományi felfedezése nyomán alkotta meg a gazdasági élet "vérkeringését" modellező művét a "Tableau économique"-t, a Gazdasági táblázatot. Ebben az egyszerű újratermelést mutatja be a pénz és az áruk ellentétes áramlásán keresztül. Nála a tőke körforgását, mint a testben a vérkeringést a szív, a földesurak kiadásai indítják el. A modellben Quesnay azt igyekszik bebizonyítani, hogy az újratermelés csak egyenlő értékek cseréje révén mehet végbe, s az érték-többlet realizálásához nincs szükség külkereskedelemre, hisz az a mezőgazdaságban keletkezik csak. (Támadja a merkantilizmust.) A modellben levő ellentmondást már az egyik fiziokrata (Bodeau) is felfedezte, aki szerint a terméketlen osztály (ipar) termékeinek egy részét saját maga fogyasztja el, ezért a másik osztályoknak átadott termékmennyiséget értéke fölött kell elidegenítenie.

nyomon. François Quesnay híres tétele szerint, mindent eladnak, amit egyszer megvettek, és mindent megvesznek, amit egyszer eladtak.²⁶⁵

Az első államháztartási számvittel kapcsolatos iratmintákat az első világháború idején dolgozták ki. Nagy-Britanniában James Meade és Richard Stone, Hollandiában Jan Tinbergen, Franciaországban Clément Colson és L.A. Vincent. Az igazi államháztartási számviteli információs rendszerek kifejlesztése azonban a második világháború után kezdődött. Az államháztartási számvitel fejlődését segítette elő az ENSZ és az Európai Unió tevékenysége is, amelyek égisze alatt többféle rendszer is kidolgozásra került. Az Európai Unió Statisztikai Hivatala (Eurostat) a tagállamok közreműködésével kidolgozott egy európai államháztartási számviteli rendszert,²⁶⁶ amely a tagállamok számviteli nyilvántartásainak egységesítését, összehasonlíthatóságát célozta. Franciaországban elsőként az 1998-as üzleti évre alkalmazták ezt a rendszert.²⁶⁷ 2003-ban az ENSZ statisztikai bizottsága és más nemzetközi szervezetek felülvizsgálták az európai államháztartás számviteli rendszert, amelynek eredményeképpen elfogadták a 2014-től alkalmazásba kerülő SEC 2010 rendszert.²⁶⁸

Fontos megjegyezni, hogy az államháztartási számvitel célja sokkal inkább a rendelkezésre álló információk közlése, mint azok értékelése, vagy magyarázata.²⁶⁹ Az államháztartási számvitel által biztosított információk forrása igen bőséges. Ide sorolhatók a költségvetési szervektől, közintézményektől, közfeladatot ellátó szervezetektől, helyi önkormányzatoktól érkező információk. Az államháztartási számvitelnek kezelnie kell ezt az óriási adathalmazt, használható, értékes és felhasználható információvá kell alakítania. Mivel a gazdasági életben igen sokféle gazdasági szereplő van jelen, egymástól gyökeresen eltérő tevékenységi körökkel az államháztartási számvitelnek osztályoznia kell az egyes gazdasági szereplőket, gazdálkodói

²⁶⁵ „tout ce qui est acheté est vendu et tout ce qui est vendu est acheté”

²⁶⁶ Système européen des comptes version 95 (SEC 95)

²⁶⁷ Thierry Tacheix: L'essentiel de la comptabilité nationale, Gualino éditeur, Párizs 2004, 6-7. oldal

²⁶⁸ Jean-Paul Piriou, Jacques Bournay: La comptabilité nationale, La Découverte, Párizs 2012, 8. oldal

²⁶⁹ Alain Pichot: Comptabilité nationale et modèles économiques, Presses Universitaires de France, Párizs 1988, 16. oldal

köröket, viszonylag homogén csoportokat képezve.²⁷⁰ A gazdasági szereplőket csoportosítva az alábbi kategóriákat tudjuk elkülöníteni:

- nem pénzügyi profilú vállalkozások; ezek célja termékek és szolgáltatások előállítása, és azok értékesítése,
- pénzügyi profilú vállalkozások; amelyek betétgyűjtéssel, hitelezéssel, értékpapírok forgalmazásával foglalkoznak,
- közintézmények; ide soroljuk az államot, a központi közigazgatási szerveket, a helyi közigazgatási szerveket, valamint a társadalombiztosításhoz tartozó közigazgatási szerveket;²⁷¹ ezek célja a közfeladatok ellátása, közszükségletek kielégítése, ennek megfelelően bizonyos adónemek közvetlenül hozzá vannak rendelve a szervezetekhez.²⁷²
- háztartások; amelyek fogyasztóként mindenképpen megjelennek, de végezhetnek termelői tevékenységet is,
- nonprofit szervezetek; amelyek közhasznú tevékenységet végeznek, haszonszerzési cél nélkül.²⁷³

Az államháztartási számvitel komoly szerepet játszik az állam gazdasági döntéseinek előkészítésében. A gazdasági, vagyoni helyzetről képet adó beszámolók, valamint az ezek összevetéséből nyerhető információk tágabb spektrumot biztosítanak a gazdasági döntések meghozatalánál, mindenekelőtt a költségvetési törvény tervezésénél. Ezenfelül az egyes államok államháztartási számviteli szolgálata – ezek egységesítésének hála – komoly hasznot jelent a nemzetközi szervezetek számára. Az Európai Unió döntéshozó szervei számára elengedhetetlen, hogy tisztában legyenek az egyes tagállamok vagyoni, pénzügyi helyzetével, de ugyanez a megállapítás igaz lehet az ENSZ, vagy bármely más, államokat tömörítő nemzetközi szervezet esetében.

²⁷⁰ Claire Grelet-Terriou, Marie Claire Diard: La nouvelle comptabilité nationale, Librairie Vuibert, Párizs 2005, 5. oldal

²⁷¹ Gérard Klotz: Exercices de la comptabilité nationale, Armand Colin Éditeur, Párizs 1994, 95. oldal

²⁷² Jean-Luc Mathieu: La politique fiscale, Ed. Economica, Párizs 1999, 70. oldal

²⁷³ Jean-Paul Piriou, Jacques Bournay: La comptabilité nationale, La Découverte, Párizs 2012, 56. oldal

Az államháztartási számviteli információs rendszer hiányosságairól szólva, elsőként a vizsgált terület nagyságából eredő lehetséges pontatlanságot kell megemlíteni. Az államháztartási számvitel óriási területet vizsgál, előre meghatározott rendszer szerint, ahol bizonyos információk torzulhatnak, eredeti értelmezésüktől eltérő kontextusba kerülhetnek. Ezt a pontatlanságot igyekeznek kiküszöbölni az elkészített beszámoló megváltoztathatósága is, erről a későbbiekben lesz még szó.

Az államháztartási számvittel kapcsolatos információkat az alábbi szervezetek állítják elő, rendszerezik;

- Institut national de la statistique et des études économiques (Statisztikai és Gazdaságtudományi Intézet)
- Direction de la prévision du ministère des Finances (Pénzügyminisztérium Tervezési Igazgatósága)
- Direction de la comptabilité publique du ministère des Finances (Pénzügyminisztérium Államháztartási Számviteli Igazgatósága)
- Banque de France (Francia Nemzeti Bank), amely az államháztartási beszámoló összeállításában való részvétele mellett fő feladatként bankjegyeket bocsát ki, tartalékokat képez, irányítja a monetáris politikát, és felügyeli a pénzügyi intézményrendszert.²⁷⁴

A Statisztikai és Gazdaságtudományi Intézet készíti el és hozza nyilvánosságra az államháztartásra vonatkozó beszámolót. A beszámoló hozzáférhető elektromos formátumban a www.insee.fr internetes oldalon. Minden beszámolóról összefoglaló jelentés is készül, amelyet az érintett költségvetési évet követő évben terjesztenek a Parlament elé, a gazdasági és pénzügyi jelentés mellékleteként. A gazdasági és pénzügyi jelentés egyébként a költségvetési törvénytervezettel együtt kerül a Parlament elé, így a Parlament az előző költségvetési évet érintő összefoglaló jelentés birtokában szavazhat a költségvetési törvényről. Fontos megjegyezni, hogy a Statisztikai és Gazdaságtudományi Intézet által a költségvetési évet követő évben közzétett beszámoló egy előzetes beszámolónak tekintendő, amely

²⁷⁴ Philippe Jurgensen, Daniel Lebègue: Le Trésor et la politique financière, Éditions Montchrestien, Párizs 1988, 25-26. oldal

végleges formáját csak a költségvetési évet követő harmadik évben nyeri el.²⁷⁵ A beszámoló az elkészítés időpontjában – a költségvetési évet követő év júniusában – csak előzetes beszámolóként funkcionál. Egy év elteltével a beszámolót újra megvizsgálják, és pontosítják, ekkor lesz félig végleges állapotban, végül a beszámoló csak a költségvetési évet követő harmadik évben tekinthető végelegesnek.²⁷⁶

Az államháztartási beszámoló az alábbi főbb szerkezeti elemekből épül fel:

- egy általános gazdasági értékelés Franciaország, és a világ gazdasági helyzetéről,
- két vagy három aktacsomag, amely az aktuális nemzetgazdasági problémákat ismerteti,
- a beszámoló legfontosabb számadatait összefoglaló táblázat,
- 20-25 akta, kérdéskörök szerint rendszerezve (pl: foglalkoztatottság-munkanélküliség, befektetések állapota, társadalombiztosítás helyzete, pénzügyi közvetítőrendszer állapota, stb.)
- a költségvetési évet érintő gazdasági események kronológiai sorrendbe rendezve,
- a megelőző részekben ismertetett kifejezések magyarázata.²⁷⁷

Az államháztartási beszámoló közgazdasági tartalmát illetően, a következő leegyszerűsített sémát tudjuk felállítani;

Kiindulópont: Az állami vagyon nagysága a költségvetési év kezdetén

+ Megtermelt javak és szolgáltatások értéke

– Felhasznált jövedelem (fogyasztás, megtakarítás, befektetés, állományváltozás, átértékelés)

= Az állami vagyon nagysága a költségvetési év végén.

²⁷⁵ Thierry Tacheix: L'essentiel de la comptabilité nationale, Gualino éditeur, Párizs 2004, 7. oldal

²⁷⁶ Claire Grelet-Terriou, Marie Claire Diard: La nouvelle comptabilité nationale, Librairie Vuibert, Párizs 2005, 7. oldal

²⁷⁷ Jean-Paul Piriou, Jacques Bournay: La comptabilité nationale, La Découverte, Párizs 2012, 13. oldal

Az államháztartási beszámoló összeállításának kapcsán bázis(időszak)nak nevezzük azt az időszakot, amelyen keresztül a következő öt tényező változatlan marad; koncepció, források, szakkifejezések, kezelési módszerek, illetve a referenciaév, amelynek az árait konstansként kezeljük, és ahhoz viszonyítunk. A referenciaév száma adja a bázis megnevezését is. Franciaországban az államháztartási számvitel második világháborút követő rendszeresítése óta több bázisidőszakot jelöltek ki. Az első négy bázisév (1952,1956,1959,1962) időben közel helyezkedett el egymáshoz, ami lehetővé tette a rendszer folyamatos belső fejlesztését. A következő báziséveket (1971, 1980, 1995, 2000, 2005) már a nemzetközi gyakorlatnak megfelelően jelölték ki. A bázisidőszak lényege, hogy egy bázisidőszak alatt a beszámolók homogének, egymással könnyen összevethetők, így a kiszámított mutatók alkalmasak a gazdasági folyamatok bemutatására. A bázisváltás tehát nemcsak azt jelenti, hogy a fent ismertetett öt tényező közül valamelyiket, vagy valamennyit megváltoztatjuk, hanem azt is, hogy az új bázisidőszak adatai nem lesznek közvetlenül összevethetők a korábbi bázisidőszak adataival. Bázisváltás esetén ugyanis át kell számolni a korábbi bázisidőszak adatait, az új bázisidőszakban alkalmazott módszerek alapján.²⁷⁸ Ugyanakkor egy bázisváltásnak természetesen komoly előnyei is vannak. Egyfelől lehetővé teszi az alkalmazott megfogalmazások hozzáigazítását az új közgazdasági realitásokhoz és a megváltozott információszükséglethez, ezen kívül a nem minden évben rendelkezésre álló statisztikai források felhasználásával a meghatározónak minősülő mutatók újraértékelését, végül a referenciaév konstans árainak frissítését.²⁷⁹

2012-ben a francia gazdaság nem növekedett. A GDP stagnált, miután 2010-ben 1,7%-kal, 2011-ben pedig 2 %-kal növekedett. Az ipari teljesítmény két éves növekedést követően (2010-ben 4,8 %-kal, 2011 pedig 2 %-kal) 2,2 %-kal csökkent. Egyedül az élelmiszeripar területén mutatkozott növekedés, minden más ipari ágazatban a hanyatlás volt jellemző. A 2011-es növekedést követően (+ 1,5 %) az építőipar teljesítménye ismét csökkent, 2012-ben 0,6 %-kal. A legkeresettebb piaci szolgáltatások bővülése folytatódott, azonban szerényebb ütemben, mint a korábbi években.

²⁷⁸ Jean-Paul Piriou, Jacques Bournay: La comptabilité nationale, La Découverte, Párizs 2012, 135-137. oldal

²⁷⁹ Un changement d'année de base permet plusieurs améliorations: „d'une part, une adaptation de la couverture et des définitions des comptes aux réalités économiques nouvelles et aux besoins d'information nouveaux; d'autre part, une réévaluation des niveaux des grands agrégats par la mobilisation de sources statistiques non exploitables tous les ans, et enfin, une mise à jour de l'année de référence des prix constants.”
forrás: Économie et Statistique, n 321-322, 1999, 3. oldal

A gazdasági társaságok beruházásai és készleteinek állománya egyaránt csökkent. Csökkent a háztartások fogyasztásának mértéke is, erre 1993 óta nem volt példa Franciaországban. A külföldről importált áruk és szolgáltatások volumene szintén csökkent, ezzel szemben az export erősödése folytatódott.

A háztartások által realizált bruttó jövedelem vásárlóereje csökkent, amelynek oka abban keresendő, hogy az adókulcsok emelkedésével a keresetek mértéke csökkent, így kevesebb lett a háztartások által megtakarított összeg is. A gazdasági társaságok finanszírozási képessége ismételten alacsonyabb lett.

12.3. Konklúzió

A francia és magyar számviteli szabályozást egymás mellé téve megállapítható, hogy a sikerorientált vállalkozások tekintetében a két ország szabályozása igen közel áll egymáshoz, azonban ami a közfeladatot ellátó intézményeket illeti, ott jelentős eltéréseket találunk a francia szabályok és a 2013. december 31-ig hatályban lévő magyar szabályok között. A különbség nem a részletszabályokban keresendő. Nem az okozza a legnagyobb különbséget, hogy az egyes gazdasági eseményeket milyen előírások alapján kell a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni; kell-e különbséget tenni a pénzforgalommal járó, vagy anélküli gazdasági események között; vagy éppen alkalmazható-e időbeli elhatárolás vagy sem. A különbség a szemléletben, és ezáltal a szabályozás nyújtotta haszonban keresendő. A francia szabályozás egészében vizsgálja a nemzetgazdaság helyzetét, a különböző nemzetgazdasági ágak teljesítményét vizsgálva pedig nélkülözhetetlen információkat biztosít a következő éveket érintő gazdasági döntések meghozásához. A 2013. december 31-ig hatályban lévő magyar szabályozás sajnos semmiféle globális haszonnal nem szolgál, nem teremt olyan értéket, amelyet a nemzetgazdaság egészét érintő kérdések eldöntéséhez fel lehetne használni. A 2014. január 1-én hatályba lépő szabályozás új szemléletet fog meghonosítani, ez az új szemlélet pedig remélhetőleg magával fogja hozni azt az értéket is, amelyet a francia szabályozás évről évre produkál.

13. Összefoglalás és de lege ferenda javaslatok

A dolgozatban a következő kérdésekre igyekeztem választ találni: hogyan lehetséges a közpénzek elköltésének ellenőrzését hatékonyabbá tenni; létezik-e olyan a gazdasági társaságokra vonatkozó szabály, amelyet az államra adaptálva a költségvetési tervezési, elfogadási és végrehajtási szabályozás, valamint az államháztartási számviteli szabályozás nagyobb hatásfokot képes elérni; illetve szükséges-e a gazdasági társaságok éves beszámolójához hasonló dokumentumot az államra nézve is elkészíteni.

Az első kérdéssel kapcsolatban a dolgozat 10.3. pontjában a francia gyakorlat alapján javaslatot tettem egy Országgyűlésben felállítandó Ellenőrzési Bizottság létrehozására, amelynek köszönhetően az Országgyűlés saját maga is lefolytathatna ellenőrzés, nemcsak az Állami Számvevőszék igénybevételével.

Természetesen tisztában vagyok vele, hogy egy új, ellenőrzéssel foglalkozó grémium felállítása önmagában nem lesz elegendő a teljes költségvetési folyamat hatékonyabb kontrolljához. A kutatás során viszont arra a következtetésre jutottam, hogy a dolgozatban tárgyalt, fõnt ismertetett három kérdés közül, a második és harmadik kérdésre adandó válaszok egyben válaszul szolgálnak az első kérdésre is.

A második és harmadik kérdésre – miszerint lehet-e egy állam gazdasági, vagyoni helyzetét ugyanolyan eszközökkel vizsgálni, mint egy gazdasági társaságét, van-e olyan a gazdasági társaságokra vonatkozó szabály, amelyet az államra adaptálva a költségvetési tervezési, elfogadási és végrehajtási szabályozás, valamint az államháztartási számviteli szabályozás nagyobb hatásfokot képes elérni; illetve szükséges-e a gazdasági társaságok éves beszámolójához hasonló dokumentumot az államra nézve is elkészíteni – adandó válasz mindkét esetben egyértelműen igen. Az állam vagyoni, pénzügyi helyzetéről szükséges évről évre beszámolót készíteni. A 2014. január 1-én életbe lépő szabályozásnak köszönhetően el is fog készülni az állam vagyoni, pénzügyi helyzetéről képet adó konszolidált beszámoló.

A 2014. január 1-től életbe lépő magyar szabályozás lehetővé teszi, sőt kötelezővé teszi, hogy az államháztartás alrendszereiről külön-külön, illetve az államháztartás mindkét alrendszeréről beszámoló – konszolidált beszámoló – készüljön. Beszámolási kötelezettsége az államháztartás szervezetének természetesen 2014. január 1-e előtt is létezett, az igazi többletet így tehát az államháztartás alrendszereire, illetve a teljes államháztartásra vonatkozó

konzolidált beszámoló jelenti. Az államháztartás szervezeteinek beszámolóiból képet kapunk arra vonatkozóan, hogy az érintett intézmény milyen vagyonelemekkel rendelkezik és e vagyonelemeket miből finanszírozza. Ez az önmagában is fontos információ jelentősen felértékelődik, ha egyetlen dokumentumban összevethetjük az országban működő valamennyi költségvetési szerv beszámolóját. A számos előny közül megemlíthető például, a költségvetési szervek egymással szemben fennálló tartozásainak és követeléseinek kiszűrése, és tulajdonképpen oda jutunk el, hogy láthatjuk az állam, mint gazdálkodó vagyonelemeit, és e vagyonelemek forrásait. A konzolidált beszámoló elkészítését szükséges követnie kell majd a beszámoló adattartalmával foglalkozó és azt továbbbrazletező értékelő elemzésnek. Hasznos lesz annak ismerete, hogy például az államadósság, mint kötelezettség, milyen elemekből tevődik össze, és az államnak az adóssága mellett, milyen pozitív vagyonelemei vannak, amelyeket ezen adóssággal szembeállíthat. Természetesen, a konzolidált beszámoló adattartalma szükségszerűen el fog térni egy gazdasági tevékenységet folytató szervezet (gazdálkodó) beszámolójának adattartalmától. Az eltérést, a feltüntetendő vagyonelemek és kötelezettségek nagysága és összetettsége okozza, de ha abból a tényből indulunk ki, hogy a beszámolóban szereplő információk pénzértéken kerülnek kifejezésre, akkor az összehasonlíthatóság biztosított. További érdekes kérdés lesz – amelyet e dolgozat még természetesen nem tárgyalhat – az államháztartás egészére vonatkozó konzolidált beszámoló mérlegfőösszegének összevetése a GDP-vel és egyéb a közgazdaság területén alkalmazott makrogazdasági mutatóval.

Igen jól látszik tehát, hogy az összevont beszámoló elkészítésének kötelezettségéből az állami pénzügyekkel foglalkozó szervezetek mellett a közgazdaságtan elméleti és gyakorlati művelői is igen lényeges, és eddig rendelkezésre nem álló adattartalomra tesznek majd szert.

A konzolidált beszámoló minden bizonnyal igen hatékony eszköz lesz a mindenkori kormány kezében, amikor a jövőt érintő gazdasági, stratégiai döntéseket fogja meghozni. Itt azonban érdemes megemlíteni még valamit. A konzolidált beszámoló önmagában még nem lesz elegendő. Ha visszatérünk a gazdasági társaság és az állam közti párhuzamhoz észre kell vennünk, hogy a gazdasági társaság vezetői nem elégednek meg a beszámoló nyújtotta információkkal. A beszámoló ugyanis egy teljes évről készül, ráadásul hónapokkal a gazdasági év lezárulta után. A vizsgált egy éves időtartam sok esetben túlságosan tág spektrumnak bizonyul, ezenkívül sokat kell várni arra, hogy a beszámoló egyáltalán elkészüljön. A gazdasági társaság vezetői ebben a helyzetben a – nem kötelezően

alkalmazandó – vezetői számvitel eszközeit hívják segítségül, amelyek rugalmas szabályokból állnak, tulajdonképpen a gazdasági társaság vezetői saját maguk alakítják ki. A vezetői számvitel bármilyen időszakot vizsgálhat, (általában egy hónapos időszakokkal operál) az információk folyamatosan rendelkezésre állnak és a gazdasági társaság belső folyamatait helyezi górcső alá. A gazdasági társaság vezetői a beszámoló információit a vezetői számvitel elemzéseiben feltárt megállapításokkal kiegészítve már elég összetett és részletes ismeretanyaggal rendelkeznek ahhoz, hogy a jövőre nézve felelős döntéseket hozhassanak.

Az új jogi rendelkezések következtében az előbbieken leírt állapotot a mindenkori kormány először 2015-ben tudja hasznosítani. Másik oldalról megfogalmazva tehát kijelenthető, hogy 2015 lesz az első olyan év, a regnáló magyar kormány számára, amikor egy nagyjából egyidejű, valós, de statikus képet kap az állam egészének vagyoni helyzetéről. Ez utóbbi mondatban a hangsúly a statikuson van. Teljesen nyilvánvaló ugyanis, hogy megegyezően bármely gazdasági társaság helyzetével, az állam pénzügyi helyzete is folyamatosan változik, következésképp az érdemi gazdaságpolitikai döntések megalapozottsága még ebben az új helyzetben sem lesz optimális.

Az állam vezetőinek tehát a konszolidált beszámoló információin túl szüksége lesz arra is, hogy ezeket az információkat tovább részletezzék, kialakítsák saját vezetői számviteli rendszerüket. Összességében szemlélve a kérdést kijelenthető, hogy a magyar szabályozás a 2014. január 1-én hatályba lépő új szabályokkal nagy lépést tesz afelé, hogy a jövőben meghozandó gazdasági döntések a jelenleginél szélesebb alapokon nyugodhassanak.

Az optimum eléréséhez szükséges viszont további jogi lépések megtétele. Közismert, hogy a számviteli törvény előírásai a gazdálkodó számára állapítanak meg kötelezettségeket. Azonban az üzleti élet bonyolultsága úgy hozta, hogy a gazdálkodók, a rájuk vonatkozó kötelező szabályok mellett, kvázi saját maguk dolgoztak ki egy további kötelező szabályokat részletező szabályrendszert. Ez a fakultatívan alkalmazható szabályrendszer a vezetői számvitel rendszere, amely szemben a pénzügyi számvitel merevségével, rugalmasan igazítható az adott gazdálkodó szervezet tevékenységéhez. A vezetői számvitel a gazdálkodó belső tevékenységét vizsgálja. Arra keres választ, hogy a pénzügyi számvitelben bemutatott eredmény milyen összetevőkre vezethető vissza. A vezetői számvitel ennek megfelelően teljesen eltérő módszerekkel dolgozik, mint a pénzügyi számvitel. Ahogy a megnevezésében

is szerepel, a vezetői számvitel a gazdálkodó vezetőjének nyújt információt, fő célkitűzése, hogy a vezető minél szélesebb alapokra tudjon támaszkodni a stratégiai fontosságú döntések meghozatalakor. A vezetői számvitel alkalmazását, és alkalmazott rendszer bonyolultságát a gazdálkodó tevékenységének összetettsége határozza meg. A vezetői számvitel alkalmazandó szabályait így minden gazdálkodó saját maga állapítja meg. Ha a vezetői számvitelt teljesen külön területként kezeljük a pénzügyi számviteltől, akkor elmondható, hogy a vezetői számvitelnek külön jogszabályi alapja nincsen. Azt, mint amint arra már utaltam, a cégek jó része a saját jól felfogott érdekében alkalmazza. Nyilvánvaló viszont, hogy az államháztartás és alrendszerei tekintetében ez a szabadságfok nem engedhető meg, tehát minimálisan kormányrendelet formájában szükséges az alapvető előírások rögzítése.

A kormányrendeletnek nézetem szerint az alábbi területekre kellene kiterjednie:

a) Személyi hatály:

A személyi hatály meghatározható egyfelől az ellátott tevékenység megjelölésével, másfelől az érintett szervezetek forgalmának vagy mérlegfőösszegének alapulvételével. Nézetem szerint üdvös lenne ezt a két megközelítésmódot ötvözni, vagy legalábbis egy meghatározott mérlegfőösszeget, mint alkalmazási korlátot előírni. Ahhoz, hogy itt konkrét mérlegfőösszeget lehessen mondani, elengedhetetlen az első, az államháztartás egészére vonatkozó konszolidált beszámoló elkészülte, most a szükséges adatok hiányában nagyságrendileg az egy milliárdos mérlegfőösszeget elérő szervezetek számára lenne ésszerű ilyen kötelezettséget előírni.

b) Tartalmi hatály:

A tartalmi hatály tulajdonképpen az államháztartási vezetői számvitel keretein belül alkalmazandó nyilvántartási módszerek közti választást jelentené, hogy csak egy példával éljünk, a vezetői számvitel által elismert készlet nyilvántartási módszerek közül szükséges lenne egy általánosan alkalmazandót kiválasztani. Amellett azonban nem szabad szó nélkül elmenni, hogy a vezetői számvitel rugalmasságának elvesztése könnyen vezethet az abból származó információ elértéktelenedéséhez, tehát a fenti példánál maradva, egy általánosan alkalmazandó készlet nyilvántartó módszer mellett nyitva kell hagyni a lehetőséget az államháztartás szervezetei számára, hogy készleteiket a tevékenységük sajátosságának leginkább megfelelő módszerrel is nyilvántarthassák. A szabályozás így

egyszerre lenne kógens és diszpozitív, előírna ugyan egy kötelezően alkalmazandó szabályt, de lehetővé tenné, hogy amellet más szabályokat is érvényesíthessünk.

c) Az adatszolgáltatás rendszeressége:

Az államháztartási vezetői számviteli információs rendszer kiépítésének haszna, abban áll, hogy az államháztartás szervezeteinek működése hatékonyabbá és gazdaságosabbá tehető. Ahhoz, hogy ezt a hatékonyabb és gazdaságosabb működést elérhessük, szükséges az államháztartási vezetői számviteli információs rendszer adatainak folyamatos nyomon követése. Álláspontom szerint, minden egyes érintett szervezetnek havi rendszerességgel kellene elkészíteni, és vezetője felé prezentálni az eredményeket. A vezetőknek pedig - amellet, hogy a havonta érkező adatok alapján hatékonyabban tudják a kérdéses szervezetet irányítani - negyedévenként összesítve el kellene juttatni ezen információkat, a kiépítendő rendszert működtető és felügyelő szervezetnek, amely javaslatom szerint a Nemzetgazdasági Minisztérium lenne.

A rendszer működésének meglátásom szerint, komoly gyakorlati haszna lenne, mivel így a Nemzetgazdasági Miniszter negyedévenként tényleges és valós információk birtokába jutna az államháztartás egészéről, amelyek ismeretében képes lenne megalapozott javaslatokat tenni a Kormánynak a szükséges gazdaságpolitikai kiigazításokra.

A konszolidált beszámoló által nyújtott statikus kép, ezáltal folyamatosan kiegészülne a vezetői számvitel eredményei által nyújtott dinamikus képpel, és így valóban létező problémák megoldására tudna a Kormány fókuszálni.

Elméleti oldalról nézve végső konklúzióként megállapítható, hogy bár a költségvetési törvény az állam eszközrendszeréből adódóan szükségképpen jogi normaként jelenik meg - és amint arra már utaltam, a jogi norma tartalmi kiüresedéséről beszélhetünk ebben az esetben, hiszen még nem létező dolgokról rendelkezik, ráadásul kógens formában – ennek valódiabb tartalommal való megtöltését nagyban elősegíti a konszolidált beszámoló készítésének kötelezettsége, a határfokot viszont még jobban növelné az államháztartási vezetői számviteli rendszer kiépítése.

A disszertációban vizsgált három kérdésre úgy vélem az általam javasolt kormányrendelet megalkotása megfelelő választ adna. A vezetői számviteli rendszer kiépítésével a kormányzat felbecsülhetetlen értékű többletinformációhoz jutna, amely biztosítaná a közpénzek

elköltségének hatékony kontrollját a költségvetési tervezés első mozzanatától kezdve egészen a végrehajtás befejezéséig. Az államháztartási vezetői számviteli információs rendszer a gazdasági társaságoknál alkalmazott mintát alapul véve épülne ki, így a gazdasági társaságokra vonatkozó szabályokat sikerrel adaptálnánk az államra. Arra a kérdésre pedig, hogy szükséges-e az államra nézve éves beszámolót készíteni a 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet is megadta a pozitív választ.

Felhasznált irodalom:

Magyar irodalom:

Balás Károly: Pénzügytan. A közjövödelmek jövedelemeloszlási helyzete. Általános adótan. Egyenesadók., Királyi Magyar Egyetemi Nyomda, Budapest 1935

Benczes István – Kutasi Gábor: Költségvetési pénzügyek, Akadémiai Kiadó, Budapest 2010

Bodroghy József: A magyar pénzügyi jog, Omke Lapkiadó, Budapest 1928

Csóke Andrea, Fodorné Lettner Erzsébet, Horváth Andrea, Serényi György: A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása II., Város fM Kft Budapest 1996

Dáni Sándor: A pénzügyi jog elméleti kérdései, JATE Kiadó, Szeged, 1989

Exner Kornél: Magyar Pénzügyi jog, Athenaeum Kiadó, Budapest 1910

Ferenczy Endre: Az államháztartásra vonatkozó törvényhozásról, Jogtudományi Közlöny, 1992/5

Földes Béla: Az államháztartástan. (Pénzügytan), Grill Károly Könyvkiadóvállalata, Budapest 1912

Földes Gábor (2005): Pénzügyi Jog, Budapest, Osiris Kiadó

Füredi-Fülöp Judit: A befektetett eszközök új elszámolási szabályai (I. rész), Önkormányzati Pénzügy, 2013/5. szám

Füredi-Fülöp Judit: A pénzforgalmi könyvvezetés új szabályai, Önkormányzati Pénzügy 2013/7-8. szám

Hóman Bálint, Szekfű Gyula, Kerényi Károly, Hajnal István: Egyetemes történet – harmadik kötet: Az újkor története, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937

Hóman Bálint, Szekfű Gyula, Kerényi Károly, Iványi-Grünwald Béla: Egyetemes történet – negyedik kötet: A legújabb kor története, Budapest Révai Testvérek Irodalmi Intézet Rt. 1937

Horváthné Adácsi Judit: Az államháztartási számvitel változásai 2014-ben - I. rész, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2014/2. szám

Horváthné Adácsi Judit: Új államháztartási számvitel - I. rész, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2013/11. szám

Horváthné Adácsi Judit: Új államháztartási számvitel - II. rész, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2013/12. szám

Horváthné Adácsi Judit: Új államháztartási számvitel - III. rész - a rendező mérlegek elkészítése, Számvitel Adó Könyvvizsgálat (SZAKma) 2014/1. szám

Kampis György: Kodifikáció, Unió Kiadó, Budapest 1995

Kaposi Judit, Sinka Zoltán, Zoltai-Menyhárt Tamás: Az új hatásvizsgálati rendszer és hatásvizsgálati lap általános bemutatása, Közigazgatási és Igazságügyi Minisztérium, Budapest, 2011

Kautz Gyula: Nemzetgazdaság és Pénzügytan, Államgazdaság vagy Pénzügytan, Franklin Társulat, Budapest 1885

Kézdi Árpád: Az önkormányzati alrendszer számvitelének 2014. január 1-jétől hatályos változásai, Önkormányzati Pénzügy 2013/4. szám

Kukorelli István, Dezső Márta: Szükség van-e a kétkamarás parlamentre az új Alkotmányban?, Országgyűlés Alkotmányügyi, Igazságügyi és Ügyrendi Bizottsága, Budapest 2011

Kusztosné Nyitrai Edit, Jókay Károly, Laky Csaba, Szmecsa György: A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárása I., Város fm Kft Budapest 1996

Magyar Zoltán: A magyar állam költségvetési joga. Közigazgatási jogi tanulmány. Studium Kiadó, M. Tud. Társ. Sajtóvállalata Rt., Budapest 1923

Márffy Ede: A magyar pénzügyi jog kézikönyve, Grill Károly Könyvkiadóvállalata, Budapest 1930

Mariska Vilmos: A Magyar Pénzügyi Jog Kézikönyve, Franklin-Társulat, Budapest 1896

Meznerics Iván: Pénzügyi jog a szocialista gazdálkodásban és a nemzetközi kapcsolatokban, Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest 1972

Önkormányzati gazdálkodás, Budapest 2010. Algyő Nagyközség Önkormányzata. ÁROP-1.A.2-2008-0048

Pete Péter: Az államháztartás feladatfinanszírozáson alapuló modellje: Az államháztartási reform tartalma, az állami szerepvállalás mértékének és jellegének tisztázása. Közgazdasági Szemle 1997/2

Petrétei József, Tilk Péter: Alkotmányjogi alapismeretek, Pécsi Tudományegyetem Állam- és Jogtudományi Kar, Pécs 2003

Petrétei József: Magyar Alkotmányjog II., Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2005

Samu Mihály: Általános jogpolitika, Akadémiai Kiadó Budapest, 2003

Sárközy Tamás: A jogi személy elméletének átalakulása, KJK Budapest, 1985

Simon István: Pénzügyi jog I., Osiris Kiadó, Budapest 2007

Szakács Imre: Számvitel A-tól Z-ig, Complex Kiadó Jogi és Üzleti Tartalomszolgáltató Kft., Budapest, 2012

Szamkó Józsefné: Az önkormányzati alrendszerbe tartozó költségvetési szervek beszámolóképzési és könyvvezetési sajátosságainak várható változásai 2013-ban, Önkormányzati Pénzügy 2013/1-2. szám

Szilágyi Péter: Jogelméleti alapok, Mobil Kft, Budapest 2002

Tajthy Viktor: A költségvetés, mint speciális törvény. A kétéves költségvetés alkotmánytani és politológiai elemzése (Tudományos diákköri dolgozatok 2002. ELTE ÁJK, Bp, 2003. 306-371. oldal

Tamás András: Állam- és jogelmélet, Unió Lap- és Könyvkiadó Kereskedelmi Kft. Budapest, 1998

Teghze-Gerber Ferenc: A magyar állam, a törvényhatóságok és községek számvitele, Toldi Lajos könyvkeresedése, Budapest 1940

Teleszky János: A magyar állam pénzügyei a háború alatt, A Magyar Tudományos Akadémia Kiadása, Budapest 1927

Tollár Tibor: A feladatfinanszírozás és a nulla alapú költségtervezés lehetőségei.
Közgazdaságtan 2004/2

Tomcsányi Vilmos Pál: A parlamentek költségvetési joga,, Benkő Kiadó, Budapest 1908

Francia irodalom:

Alain Euzéby, Marie-Luise Herschtel: Finances publiques, Dunod, Paris 1990

Alain Pichot: Comptabilité nationale et modèles économiques, Presses Universitaires de France, Paris 1988

André Paysant: Finances publiques, Armand Colin Éditeur, Paris 1997

Armand Laferrère: Finances publiques, La documentation Française, Paris 2001

Armand Laferrère: Les finances publiques, Éditions de Fallois, Paris 1998

Bernard Dafflon: La gestion des finances publiques locales, Ed.Economica, Paris 1998

Charles Waline, Pascal Desrousseaux, Stanislas Godefroy: Le budget de l'État, Nouvelles règles, nouvelles pratiques, La documentation Française, Paris 2006

Christian Bigaut: Finances publiques, Droit budgétaire, Editions Eyrolles, Paris 1991

Claire Grelet-Terriou, Marie Claire Diard: La nouvelle comptabilité nationale, Librairie Vuibert, Paris 2005

Cyrille Chatail: Finances publiques, Éditions Paradigme, Orléans 2004

Damien Catteau: 21 Exercices corrigés de Finances Publiques, Gualion, Lextenso Éditions, Paris 2013

Damien Catteau: La LOLF et la modernisation de la gestion publique, Dalloz, Paris 2007

Florence Huart: Économie des Finances publiques, Dunod, Paris 2012

Francis Malherbe: Comptabilité nationale, Dunod, Paris 1992

François Adam, Olivier Ferrand, Rémy Rioux: Finances publiques, Presses de Sciences Po et Dalloz, Paris 2010

François Adam, Olivier Ferrand, Rémy Rioux: Finances publiques, Presses de Sciences Po et Dalloz, Paris 2010

François Chauvel: Finances publiques 2010, Gualino Lextenso Éditions, Paris 2010

Gérard Klotz: Exercices de la comptabilité nationale, Armand Colin Éditeur, Paris 1994

Gilbert Orsoni: Les finances publiques en Europe, Ed. Economica, Paris 2007

Guillaume Basile: Questions de finances publiques, Ellipses, Paris 1996

Henry Michel Crucis: Finances publiques, Montchrestien Lextenso Éditions, Paris 2009

Jacques Buisson: Finances publiques, Dalloz, Paris 2009

Jean-François Boudet: Fiches de Finances publiques, Ellipses, Paris 2010

Jean-François Boudet: La Caisse des dépôts et consignations, L'Harmattan, Paris 2006

Jean-François Copé, François Werner: Finances locales, Ed. Economica, Paris 1997

Jean-Luc Albert, Luc Saïdj: Finances publiques, Dalloz, Paris 2011

Jean-Luc Girardi, Louis Renouard, Pierre Rocca: Comptabilité communale, comptabilité, budget, analyse financière, Éditions Le Moniteur, Paris 2007

Jean-Luc Mathieu: La politique fiscale, Ed. Economica, Paris 1999

Jean-Paul Piriou, Jacques Bournay: La comptabilité nationale, La Découverte, Paris 2012

Joël Bourdin: Les finances communales, Ed. Economica, Paris 2008

Lucile Tallineau: L'équilibre budgétaire, Ed. Economica, Paris 1994

M. Conan: Finances publiques, Étapes Mémento, Paris 2001

Maurice Baslé: Le budget de l'État, Éditions La Découverte, Paris 1997

Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale: Finances publiques, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Paris 2010

Michel Bouvier: La grande transformation des finances publiques: une nouvelle alliance du citoyen de l'État in: Finances publiques et protection de l'environnement, L.G.D.J., Paris 2005

Michel Bouvier: Les finances locales, L.G.D.J. Lextenso Éditions, Paris 2011

Nathalie Morin: La place stratégique de la nouvelle comptabilité d'État in: Michel Bouvier: Innovations, créations et transformations en finances publiques, Éditions L.G.D.J., Paris 2006

Nicolas Delalande: La réforme fiscale et l'invention des „classes moyennes” – L'exemple de la création de l'impôt sur le revenu in: Philippe Bezes et Alexandre Siné: Gouverner (par) les finances publiques, SciencesPo. Les Presses, Paris 2011

Pascale Bertoni: Finances publiques, Librairie Vuibert, Paris 2001

Philippe Jurgensen, Daniel Lebègue: Le Trésor et la politique financière, Éditions Montchrestien, Paris 1988

René Dosière, Dominique Hoorens, Bruno Anantharaman: La commune et ses finances, Dexia Éditions, Éditions Le Moniteur, Paris 2008

René Dosière: L'argent de l'État, Éditions du Seuil, Paris 2011

Robert Cros: Finances publiques, Éditions Cujas, Paris 1994

Serge Pecheron: Comptabilité nationale, exercices résolus, Masson, Paris 1984

Sophie Baziadoly: Les finances publiques, Presses Universitaires de France, Paris 1998

Sophie Baziadoly: Les finances publiques, Presses Universitaires de France, Paris 1998

Thierry Tacheix: L'essentiel de la comptabilité nationale, Gualino éditeur, Paris 2004

Xavier Cabannes: Finances publiques, Sup'Foucher, Paris 2011

Xavier Cabannes: Finances publiques, Sup'Foucher, Paris 2011

Yves Cannac: Quelle programmation pluriannuelle pour les dépenses publiques? in: Michel Bouvier: Innovations, créations et transformations en finances publiques, Éditions L.G.D.J., Paris 2006

Felhasznált jogszabályok jegyzéke

Magyar joganyagok:

Magyarország Alaptörvénye

1990. évi LXV. törvény a helyi önkormányzatokról

1996. évi XXV. törvény a helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárásáról

2000. évi C. törvény a számvitelről

2001. évi XX. törvény a Magyar Fejlesztési Bank Részvénytársaságról

2007. évi CVI. törvény az állami vagyonról

2010. évi LXXXVII. törvény a Nemzeti Földalapról

2010. évi CXXX. törvény a jogalkotásról

2011. évi LXVI. törvény az Állami Számvevőszékről

2011. évi CLXXXVIII. törvény Magyarország 2012. évi központi költségvetéséről

2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól

2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról

2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról

2011. évi CXCVI. törvény a nemzeti vagyonról

2013. évi CXXXIX. törvény a Magyar Nemzeti Bankról

249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

210/2010. (VI. 30.) Korm. rendelet az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóságról

368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról

355/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról

4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet az államháztartás számviteléről

24/2011. (VIII. 9.) KIM rendelet az előzetes és utólagos hatásvizsgálatról

1867. évi XII. törvénycikk a magyar korona országai és az Ő Felsége uralkodása alatt álló többi országok között fenforgó közös érdekű viszonyokról, s ezek elintézésének módjáról

1868. évi XXVIII. törvénycikk az 1868-dik évi államkötségvetésről

1868. évi L. törvénycikk az 1869-ik évi államkötségvetésről

1870. évi XVIII. törvénycikk az állami számvevőszék felállításáról s hatásköréről

1897. évi XX. törvénycikk az állami számvitelről

1914. évi XXVII. törvénycikk az 1914/15. évi állami költségvetésről

1921. évi XXIII. törvénycikk az 1920/21. évi állami költségvetésről

1925. évi IX. törvénycikk az 1924/25. évi állami költségvetésről

1947. évi XIV. törvény az 1946/47. évi állami költségvetésről

1949. évi V. törvény az 1949. évi állami költségvetésről

1949. évi XX. törvény A Magyar Köztársaság Alkotmánya

1949. évi XXVIII. törvény az 1950. évi állami költségvetésről

1962. évi I. törvény a Magyar Népköztársaság 1962. évi költségvetéséről

1963. évi I. törvény a Magyar Népköztársaság 1963. évi költségvetéséről

1979. évi II. törvény az állami pénzügyekről

1985. évi VIII. törvény a Magyar Népköztársaság 1986. évi állami költségvetéséről és a tanácsok 1986-1990. évi középtávú pénzügyi előirányzatairól

1989. évi XXXII. törvény az Alkotmánybíróságról

1989. évi XXXVIII. törvény az Állami Számvevőszékről

1990. évi CIV. törvény a Magyar Köztársaság 1991. évi állami költségvetéséről és az államháztartás vitelének 1991. évi szabályairól

1992. évi XXXVIII. törvény az államháztartásról

2008. évi CV. törvény a költségvetési szervek jogállásáról és gazdálkodásáról

292/2009. (XII. 19.) Korm. rendelet az államháztartás működési rendjéről

Francia joganyagok:

Constitution du 4 octobre 1958

Code de commerce

Code de la santé publique

LOI organique no 2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances

LOI n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011

Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 ORGANIQUE RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES

Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique

Felhasznált internetes források:

www.euvonal.hu

www.1000ev.hu

www.mhk.hu

www.kormany.hu

www.complex.hu

www.asz.hu

www.mnb.hu

www.legifrance.org

www.insee.fr

www.vie-publique.fr

www.gouvernement.fr

www.comptanat.fr

www.oecd.org