

**SZEGEDI TUDOMÁNYEGYETEM ÁLLAM- ÉS JOGTUDOMÁNYI KAR
DOKTORI ISKOLA**

DOKTORI ÉRTEKEZÉS

TÉZISEK

dr. Török Tamás Pál

A magyar és francia közpénzügyi szabályozás összevetése

Témavezető:

Dr. habil Józsa Zoltán

tanszékvezető

egyetemi docens

Szeged

2014.

I. Az értekezés tárgya, célja

Minden demokratikus jogállamban mindig időszerű annak a kérdésnek a felvetése, hogy a közpénzügyekben milyen jelentőséggel bír a jog, a költségvetési törvény milyen szerepet tölt be egy állam jogszabályi hierarchiájában. Államháztartási témában írt doktori disszertáció esetén így a szerzőnek nem szükséges részletesen megindokolni miért aktuális a választott téma, azzal viszont számolnia kell, hogy az irányadó jogszabályi környezet nagyon gyorsan változhat, és változik is. A dolgozat témájának – vagy pontosabban témáinak – megválasztásakor ezért igyekeztem olyan kérdésekre koncentrálni, amelyek a változó jogszabályok ellenére is képesek megőrizni általános érvényesülésüket. A dolgozat alapkérdései az eredeti elképzelésekkel szemben nem maradtak meg az államháztartástan, a költségvetési jog területén, a kutatás során azzal szembesültem, hogyha az általam megválaszolni kívánt kérdésekre választ akarok adni, akkor a vizsgálódás spektrumát ki kell szélesítenem, számviteli és gazdasági jogi ismeretekkel is foglalkoznom kell. A dolgozat tehát interdiszciplináris kutatómunka eredményeire épül, a vizsgált kérdések közti kapcsolódási pontok azonban világosak, nyomon követhetőek. Természetesen nem én vagyok az első, aki államháztartási kérdések vizsgálatából kiindulva számviteli kérdésekkel is foglalkozott, Magyary Zoltán az állami számvitelről szóló 1897. évi XX. törvénycikk vizsgálatakor 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. 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 szemmel tartani 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 rejtenek 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.”¹

A kutatómunka során igyekeztem a lehető legalaposabban megvizsgálni a költségvetési törvény sajátosságait, a jogszabályi hierarchiában elfoglalt helyét. Politikai tekintetben a költségvetési törvény elfogadása mindig – és ez demokratikus viszonyok között természetes – politikai jellegű viták keretében 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.² A patrimonialis államforma

¹ Magyary Zoltán: A magyar állam költségvetési joga. Közigazgatási jogi tanulmány. Studium Kiadó, M. Tud. Társ. Sajtóvállalata Rt., Budapest 1923, 58. oldal

² 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

megváltozásával az uralkodó már nem bizonyult elég erősnek ahhoz, hogy kiadásai fedezéséhez önkényesen adókat vessen ki, ezért szüksége volt a rendi gyűlés – országgyűlés 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,³ akkor világos, hogy itt a diszpozitivitás szóba sem jöhet, hanem kógens normáról van szó. Ugyanakkor furcsa 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

³ Kampis György: Kodifikáció, Unió Kiadó, Budapest 1995. 157. oldal

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

A dolgozatnak természetesen nem volt, és nem is lehetett volna tárgya 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.”⁴

A disszertációban az összehasonlító elemzés révén arra az alapvető kérdésre kerestem választ, 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-e meg.

Az összehasonlító elemzés másik pontjával a francia költségvetési törvény összeállításának, elfogadásának, végrehajtásának és ellenőrzésének folyamatát választottam. 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 fel kívántam hívni a figyelmet.

E rendkívül széles terület egyszerű számbavétele és feltérképezése után néhány de lege ferenda javaslattal igyekeztem hozzájárulni ahhoz, hogy a közpénzek tényleges felhasználása az előre meghatározott és jogilag kontrolált mederben történhessen

Kiindulópontom tehát – amint azt már az előbbiekben is próbáltam érzékeltetni – az volt, 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.

A dolgozat elemző részeinek könnyebb értelmezése érdekében szükségesnek láttam tisztázni azt a kérdést, hogy amikor államról beszélünk, akkor ténylegesen mit értünk alatta a téma 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 is megjelenhet a gazdasági szereplők között; egyfelől szerepelhet úgymond „egyszerű” jogi

⁴ Ferenczy Endre: Az államháztartásra vonatkozó törvényhozásról, Jogtudományi Közlöny, 1992/5 232. oldal

személyként, jogokat szerezhet, kötelezettségeket vállalhat; a lényeg, hogy ebben az esetben az állam a vele szerződő féllel egyenrangú, magánjogi jogalany lesz.

Természetesen tisztában vagyok vele, hogy az előbbi kijelentés végletekig leegyszerűsíti a jogi személyek problematikáját. A jogirodalomban régóta elfogadott az a tétel, hogy a jogi személyiség alapvetően magánjogi kategória⁵ és az úgynevezett közjogi jogalanyiság 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 köztisztviselő,
- a közüzem,
- a közintézet.”⁶

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

A téma szempontjából az állam magánjogi jogalanyiságánál sokkal jelentősebb 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

⁵ Sárközy Tamás: A jogi személy elméletének átalakulása, KJK Budapest, 1985, 13 és köv. oldalak

⁶ Tamás András: Állam- és jogelmélet, Unió Lap- és Könyvkiadó Kereskedelmi Kft., Budapest 1998 71. oldal

rendelkeznek. Az állam szempontjából a jövedelemtulajdonosok befizetései bevételként jelennek meg, amelyek bekerülnek az állam újraelosztási rendszereibe, azaz az államháztartás alrendszereibe. Itt 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.⁷

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.

Egy PhD értekezés esetében szükséges tisztázni a kutató jogalkotásról vallott nézetének alapjait, így a dolgozat de lege ferenda javaslatait könnyebb értelmezni. Öröndetes 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. 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.”

⁷ Földes Gábor (2005): Pénzügyi Jog, Budapest, Osiris Kiadó, 15. oldal

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 háttérét 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 senki nem vitatja, ugyanakkor viszont beszédes tény, hogy a kodifikáció, mint speciális jogász szakma oktatása mind a mai napig hiányzik jogi felsőoktatásunkból, és azon ritka helyeken, ahol az oktatási paletta ilyen címszó alatt tartalmaz általában mint szabadon választható tárgyat, ott is pusztán a jogalkotás jogtechnikai szemléletű oktatása folyik. 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 igyekeztem 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

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

⁹ 2010. évi CXXX. törvény

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 lobbierdekek, 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.)

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

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

2. A kutatás módszere

Ahogy a fentiekben említettem a kutatás tárgya az államháztartás egészének vizsgálata volt, különös tekintettel az állami vagyongazdálkodás hatékonyságának ellenőrzésére. Abból a tényből kiindulva, hogy az államháztartás éves dinamikáját a költségvetési törvény jelenti, ezért különös jelentőséggel bírt e törvény megalkotásának nyomon követése. A kutatás alapvetően abból a hipotézisből indult 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 vonta azt, hogy tágabb közgazdasági és államelméleti összefüggések megvizsgálására is szükség volt.

A tárgy ezen meghatározásából szinte automatikusan következett, hogy a kutatás módszertanának történetinek és összehasonlítóknak kellett lennie. A történetiségre azért volt 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 volt, magyar és francia vonatkozásban, méghozzá úgy, hogy a szűkebb terület lényegében kényszerűen leíró jellegű ismertetése után a különbözőségekre külön is felhívtam a figyelmet. E hármas módszer (történeti, leíró, összehasonlító) együttes használata alapozta meg de lege ferenda javaslataimat. A vizsgált kérdések sokszínűsége eredményezte a kutatás interdiszciplináris módszerét, hiszen a kérdések nem maradtak meg a pénzügyi jog – államháztartási jog területén, a kérdések megválaszolásához a polgári jog, a gazdasági jogi és a számvitel területén is vizsgálni kellett.

A részletes elemzés során világossá vált, 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 amelyet a dolgozatban részletesen megvizsgáltam.

3. A disszertáció szerkesztése, szerkezeti egységei

A disszertáció témájának sikeres feldolgozásához szükséges volt a tárgyalandó kérdéseket különálló, önmagában is értelmezhető egységekre bontani. Minden egyes témakörön belül az adott témakör sajátosságaihoz igazodó alpontok számától függetlenül megfigyelhető egy hármas rendszer, amely a kutatás összehasonlító jellegéből fakad. E hármas rendszer pedig az aktuális témakör magyar szabályainak bemutatásából; a témakör francia szabályainak ismertetéséből; végül pedig az egymás mellé helyezett magyar és francia szabályok alapján következtetések levonásából, javaslatok megfogalmazásából áll.

A dolgozat 13 szerkezeti egységből áll, amelyek közül az első a bevezetést tartalmazza, a második pedig a kutatás tárgyáról, módszeréről értekezik, a kutatómunka érdemi eredményei tehát 11 pontra felosztva kerülnek bemutatásra.

A dolgozat harmadik pontja – az érdemi kérdéseket tárgyaló dolgozatrész első pontja – az államháztartási jog kialakulásának történetét ismerteti. Álláspontom szerint két országot összehasonlítani – legyen szó bármilyen tárgyú összehasonlításról – úgy érdemes, ha az országok adott területen érvényesülő specifikumait alaposan megvizsgáljuk. E specifikumok szolgálnak alapul a szabályozásbeli eltérésekre, és a specifikumok mögött az esetek igen jelentős részében az országok története, eltérő történelmi fejlődése áll. Így egy hatályos joggal foglalkozó dolgozatban meglátásom szerint nem azért szükséges a történelmi fejlődést megvizsgálni, mert egy tudományos munkában így „szokás”, így tűnik majd kereknek, befejezettnek a munka; hanem azért mert sok hatályban lévő speciális rendelkezés lényegére a történelemkönyvekben találjuk meg a választ.

A dolgozat negyedik pontjában az államháztartás területén alkalmazásban lévő leglényegesebb jogszabályokat vizsgáltam meg Magyarországon és Franciaországban. A történelmi bemutatást tartalmazó részben mind magyar mind pedig francia vonatkozásban azon szabályok rövid ismertetéséig jutottam el, amelyek a dolgozat lezárásakor hatályban lévő joganyag közvetlen elődei voltak, így logikusnak tartottam közvetlenül a történelmi rész után tárgyalni a hatályos szabályokat.

Az ötödik részben az államháztartás fogalmával, alapelveivel, felépítésével foglalkoztam. Ez a pont kerülhetett volna a dolgozat érdemi témáját feldolgozó részek elejére is, hiszen a feldolgozandó téma definiálását szerencsés minél hamarabb megtenni, azonban – ahogy az

imént is említettem – nem akartam megtörni a történeti és a hatályos joganyagot tárgyaló részek ívét, ezért döntöttem e sorrend mellett.

A hatodik és hetedik pontban a költségvetési törvény elkészítésének szabályait, illetve a költségvetési törvény szerkezeti felépítését vizsgáltam meg mindkét országban. A dolgozatban tárgyalt kérdések vizsgálatához kulcsfontosságú annak elemzése, hogy Magyarországon és Franciaországban milyen szervek, személyek játszanak szerepet a költségvetési törvény összeállításának, elfogadásának folyamatában, milyen hatáskörökkel rendelkeznek, és milyen határidők kötik őket. A hetedik rész pedig a már elfogadott költségvetési törvényeket helyezi górcső alá, megvizsgálja, milyen szerkezeti felépítést alkalmaznak, melyek a legfontosabb kiadási és bevételi előirányzatok, valamint milyen hasonlóságok és különbségek fedezhetők fel a két ország között.

A nyolcadik pontban a nemzeti vagyon elemeit vizsgáltam meg, a kilencedik pontban pedig a költségvetési szervek sajátosságaival foglalkoztam.

A tizedik részben az államháztartás területén megvalósuló ellenőrzéssel foglalkoztam, amelyben arra a következtetésre jutottam, hogy a Magyarországon megvalósuló ellenőrzés hatékonysága nagymértékben növelhető lenne néhány Franciaországban alkalmazásban lévő megoldás átültetésével.

A tizenegyedik pontban a helyi önkormányzatok költségvetési helyzetével foglalkoztam. Ebben a részben igyekeztem olyan kérdésekre koncentrálni, amelyek költségvetési szempontból relevanciával bírnak, hiszen az önkormányzati rendszer felépítésének általános vizsgálata igen messzire vitt volna a dolgozat tárgyától.

A dolgozat tizenkettedik pontja tárgyalja a magyar és francia államháztartási számviteli szabályokat. Ebben a részben foglalkoztam gazdasági jogi és számviteli szabályokkal, az e pontban tárgyalt kérdések kölcsönözték a disszertáció interdiszciplináris jellegét.

A tizenharmadik, összefoglalást és de lege ferenda javaslatokat tartalmazó részben visszautaltam a dolgozat elején feltett kérdésekre és a megelőző részekben ismertetett kutatómunka alapján igyekeztem legjobb tudásom szerint válaszokat adni.

4. A disszertáció tézisei

Dolgozatomban a közpénzek elköltésének hatékony kontrolálása mellett a következő kérdésre is igyekeztem 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 volt, 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 beszámolónak 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 igyekeztem 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 metódusok államra történő adaptálásnak vizsgálata volt. Szeretném hangsúlyozni, hogy ennél a kérdésnél nem a napjainkban oly sokat hallott és talán már meghaladottá is vált „Új közmenedzsment” (New Public Management) témájával foglalkoztam, csupán azt vizsgáltam, 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 vonatkozott, megint csak a gazdasági társaságok szabályrendszerét szem előtt tartva, azt vizsgáltam, szükséges-e a gazdasági társaságok éves beszámolójához hasonló dokumentumot az államra nézve is elkészíteni.

5. A tézisekre adott válaszok

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 ellenőrzést, 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, fent 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 fogja tenni, 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 konszolidált 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 konszolidált 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 konszolidált 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 konszolidált 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 konszolidált 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 konszolidált 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 - amellett, 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 elköltésének 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.

1. Subject of the dissertation

It is always appropriate in every democracy to research the topic of budgetary law, and the role of the budget act in a country's legal system. Therefore the author does not have to explain his choice of topic, but he has to be aware of the rapid alteration of the legal environment of that field. For that reason I was concentrating on a more general topic, which is able to keep its importance even in a changing legal environment. The main questions of the dissertation do not stay on the field of budget law, as I recognized during my research that in order to be able to answer all the questions I have to touch upon the field of economics and accounting as well. Naturally I am not the first researcher who examines budgetary and accounting knowledge at the same time, as according to Zoltán Magyary¹¹ in such an enormous „household” as the public finance there is a need for an accounting system, so that the execution of the budget can be put under control.

During my work I tried to analyse the characteristics of the budget act as deep as possible and its position in the legal hierarchy. From a political point of view the adoption of the budget act is one of the most disputed questions in the parliament. The government parties believe their draft on the budget act is the best possible solution, while the opposition on the other hand points out its weaknesses.

The dispute in parliament is about a draft law, but that's only a formality. In the budget process the parliament is arguing about non-existing items. The draft budget act is a draft law, because it has to be accepted by parliament. In fact this is a special draft law. The budget act refers to the future, arranges revenues and expenses of the next year. Every calculation is based on estimates, even the next year GDP data, which is a key factor by the calculation of the revenues. The budget act is dealing therefore with not yet existing revenues, and covers future expenses (which are also theoretic at the time of the adoption of the act) with them.

From the legal point of view there is not a classic law-making process, because the act is dealing with non-existing social incidents, the budget act is hypothetical at its adoption.

It is clear for me; it is a dangerous enunciation to doubt the normativity of the budget act. If we think of the taxes and contributions, we can determine that the first right of the parliament was to decide about them, so we can say – as some authors do – that taxes and contributions

¹¹ The Budget Law of Hungary

(the revenue side of the budget act) were the main reason for the establishment of parliaments, so how can I try to doubt its normativity with my above mentioned enunciation? That was not my goal. I only wanted to point out that the budget act is a special act among classic legal acts, because it is dealing with non-existing revenues and non-existing expenses.

If we continue the examination, we have to answer the question whether the budget act is a binding act or a non-binding act. Considering the fact, that the budget act deals with concrete functions, covers concrete expenses with concrete revenues, we can see that it is absolutely a binding act. On the other hand, it is a strange binding act which deals with non-existing items.

At the end of this reasoning we can conclude that the rule of law is not as important in the budget act process. It is confirmed by the fact that the budget act process is an economic process in the first place and not a legal process. It is a dangerous enunciation as well, because in the European Union the most important crisis management method is the centralization of the budget politics, which means the degradation of the national budget systems into formality, and the end of national budgetary sovereignty. In my opinion the centralization would be very dangerous for the national identity as well.

Fortunately there are several important arguments against the centralization. For example it is clear that the main part of the budget revenue side comes from citizens and organizations attached to the country. It is obvious, that these citizens and organizations want to spend their taxes and contributions to national and not foreign purposes, and they want to be informed about the budget's execution. That is the context in which we could really interpret the expression of public finance. It is public, because it's about everyone's money, and everyone means everyone in the country. This need for information is fulfilled in democratic states with the legal – and hereby public – form of the budget act. But we could not say that the budget act is clear for everyone, not even for every Member of Parliament. And besides the proposal of the budget act with its annexes exceeds a thousand pages, we cannot suppose that every MP in the parliament will read and understand it.

In my dissertation I tried to answer the question how we can control the execution of the budget in a more efficient way. It is obvious that Hungary belongs to the German law-family, but it is obvious as well that in the field of budget law the French theory and practice is of main importance.

2. Method of the research

As I already mentioned it, the topic of the research was the whole public finance system with regard to the efficient execution. Considering the fact that the most important document on that field is the budget act, it was particularly important to examine the budget process. I already mentioned it as well that the budget act is a special act, about non-existing items, so that we could challenge its legal normativity. This hypothesis brought me to a larger analysis on the field of economy.

An automatic result of the chosen subject was the historical and comparative way of the research. In the international comparative analysis I examined every single topic of the subject, in a necessarily descriptive way, and after each part I pointed out at diversities between the Hungarian and French practice. This 3-way method (historical, descriptive, comparative) served as ground for my (*de lege ferenda*) recommendations. The diverseness of the examined questions resulted in the interdisciplinary method of the research. The research does not stay on the field of public finance, I needed to examine economic and accounting questions as well.

3. Editing of the dissertation

To demonstrate the results of the research, it was necessary to divide the dissertation in minor parts that are easily understandable themselves. In every single part – independently from the number sub points – there is a 3-way method applied that comes from the comparative aspect of the research. This 3-way method contains the analysis of the Hungarian rules of the treated topic; the analysis of the French rules; and the consequences, as the final element of each part.

There are 13 parts in the dissertation, including introduction and the subject of research and research methods, so there are 11 parts to present the research results.

The third point of the dissertation demonstrates the history of public finance in Hungary and France. In my opinion in a comparative study it is always necessary to examine the history of the compared countries, because in many cases the answer for a country's specificity is to be found in historical books.

The fourth point focuses on the legal environment of public finance in both countries. In the former point I examined the historical rules which were used earlier, so it was logical to continue with the valid ones.

The fifth point treats the definition of public finance, its principles and structure. It may have been possible to exchange the fourth and fifth points, because it is better to clarify definitions and principles as soon as possible, but I did not want to break the harmony of the third and fourth part, so I decided to keep the order.

In the sixth and seventh points I examined the budget act process and the structure of the budget act. To be able to answer the main question of the dissertation it was indispensable to analyse who are the persons and organizations playing the most important roles in the budget process, what are their competencies, and what are the most important deadlines. The seventh point analyses the structure of the accepted budget act, the main components of the revenue and expense sides.

In the eighth point I treated the elements of the national property, in the ninth the rules of public organizations.

The tenth point is about the control in public finance, where I came to the conclusion that the French practice is much more efficient than the Hungarian, so it may be best to follow the French example.

The eleventh point examines the finance of local governments, where I concentrated only on financial questions, as the general analysis of the local governmental system was not the subject of the dissertation.

The twelfth point is about accounting questions related to public finance. This is the point which gives the dissertation its interdisciplinary character.

The thirteenth point contains the summary of the research, and my answers and propositions to the main questions of the dissertation.

4. Theses of the dissertation

In my dissertation there are three questions I try to find an answer for. The first question analyses the efficiency of the execution and control of the budget, as I already mentioned it several times.

The second question examines the parallelism between a private company and the state. To specify it, I was analysing if there is a rule for the private company which can be applicable for the state as well, in order to improve its functioning.

By examining the functioning of a private company we can point out that there is a financial plan made for every year. In case of the state this financial plan corresponds to the budget. An important difference is that there no obligation for the private company to develop such a plan, at the same time for the state it is a legal obligation.

The next important question in the dissertation is the accounting report. A private company is bound to present its account report every year according to the accounting act. In that coherence I was searching for a state obligation which aims to fulfil the same goal. According to the legal situation on the 31th of December 2013, there was no disposition binding the state to present an account report from his whole housekeeping. Of course there is the discharge act, which is accepted every year in the parliament, and which aims to control the execution of the budget act, but that is not a document which presents the economic situation of the state.

To summarise the above mentioned, in my dissertation I was looking for answers for the following questions. How can we obtain a higher level of control in the field of public expenses? Control means not only a posterior checking, I was looking for a mechanism that marks its results in every single station of the budget process (planning, accepting, executing).

In the second question I was trying to find something similar between a private company and the state, and to adopt certain dispositions to the state in order to ameliorate its functioning. I have to underline it that in this question I was not examining the New Public Management, I was only looking for dispositions for the private company, whose adaption to the state could develop its efficacy in the area of public finance. So the second question connects the first in that point.

The third question was about the accounting report of the state; I was examining the question whether it could present a benefit for the state, to create a document from year to year which aims to present its whole housekeeping.

5. Responses to the theses

To answer the first question, I proposed under the point 10.3. of the dissertation the set up of a control committee in the parliament, to have its own control organization, and not only the State Audit Office of Hungary.

It is obvious that a single organization will not help to elevate efficacy in public finance but during my research I realized that by answering the second and third question I will find the answer for the first one automatically.

By examining the second and third question, I came to the conclusion, that we can compare the functioning of a private company and the state, and there are dispositions that we can usefully adopt to the state. After that I also came to the conclusion that there is a need for a document which aims to present the economic situation of the state, and this need is fulfilled by the consolidated accounting report, introduced by the new ordinance from the 1th January 2014.

According to the new ordinance it will be binding to present a separate account report from every sub-system of the state finances, and a consolidated accounting report from the whole of public finances. A reporting obligation existed naturally before 2014 as well, but there were no accounting reports from the sub-systems and from the whole of public finances.

The consolidated accounting report will be from 2015 a very beneficial novelty for the whole budget process (planning, accepting, executing), its data will serve as a new key indicator in strategic decisions. But if we turn back to the private company we can see that although the accounting report is the base for strategic decisions, it is not enough for them. There are several reasons for that. The accounting report presents one year, and it is prepared with a small delay, 4-5 months after the end of the year. For the company leaders this source of information is obviously not satisfactory, they need fresh information, and from shorter periods than a whole year. To handle this problem the company leaders use the information made by a facultative accounting system, the managerial accounting.

Managerial accounting is concerned with the provisions and use of accounting information to managers within organizations, to provide them with the basis to make informed business decisions that will allow them to be better equipped in their management and control functions.

In my opinion the information of the consolidated accounting report will assure a higher level of efficacy in public finance if the state will develop its own managerial accounting system. In that case the government – the leaders, the managers of the state – will earn a new strategic system with which the efficacy will be ensured during the whole budget process (planning, accepting, executing).

The national managerial accounting system

- a) will concern every public organization with an important activity, or with a certain amount of the total expenses,
- b) will define which are the methods to be used for the public organizations, and
- c) will decide about the regularity of the presentation of information, and about the supervisor of the system, which will be the Ministry for National Economy.

For the questions I examined in the dissertation the development of the national managerial accounting system will give the adequate answers. With this system the government will dispose about very important new information which will assure a more efficient way in the control of public expenses. The system will be a successful adaptation of a private company's disposition and to the need of accounting report for the whole of public finances the new ordinance already gave the positive answer.