

HOGYAN ÁLLHAT AZ ÁLLAMSZÁMVITEL A VEZETÉS SZOLGÁLATÁBA?

Dr. Tóth Balázs, adjunktus

Szegedi Tudományegyetem, Gazdaságtudományi Kar, Pénzügyi és
Gazdaságelemzési Intézet, Számviteli Szakcsoport
email cím: tothbalazs@eco.u-szeged.hu

DOI: [10.29180/978-615-6886-11-8_7](https://doi.org/10.29180/978-615-6886-11-8_7)

Absztrakt

A hazai államháztartási számvitelben 2014-től kezdve nyert teret az eredményszemléletű megközelítés, viszont az általa kiváltott hatásokkal kapcsolatos tapasztalatok vegyesek. A téma szakirodalma az eredményszemléletű adatok mellett azért érvel, mert a gazdálkodás transzparenciája javul, hozzájárul a költségek pontos nyilvántartásához, finanszírozáshoz, valamint a felelősségteljes gazdálkodáshoz. Viszont, ahogy arra több kutatás is rávilágít, a gazdasági események naprakész rögzítése, a megbízható és valós kép bemutatása önmagában nem elégséges a gazdálkodáshoz való hozzájáruláshoz.

A számviteli adatok döntésekbe való bevonásához két oldal koordinált (együtt)működésére van szükség: egyrészt az adatokat előállító kínálati oldalnak kell megfelelően működni, vagyis a számvitel adatoknak alkalmasnak kell lenni vezetői döntések támogatására. Másrészt, az adatokat felhasználó keresleti oldal vizsgálata is szükséges. Az információk felhasználására vonatkozóan rendelkezni kell igényvel és szándékkal a döntéshozóknak, de ezen túlmenően az igények megfelelő specifikálása is elengedhetetlen. Ennek segítségével a kínálati oldal fejlesztése is eredményesebb lehet, mely hozzájárulhat a köz által rendelkezésre bocsájtott források hatékonyabb és hatásosabb felhasználásához.

1. Bevezetés

Az állam – mint a gazdaság egyik legjelentősebb szereplője – a gazdasági szereplők többségével (gyakorlatilag mindenkivel), több csatornán keresztül is

kapcsolatban áll (Kiss et al. 2022). Így gazdálkodásának minősége, illetve az arról szóló információk megbízhatósága fontosnak tekinthető. Ennek jelentőségére a 2007-2008-ban kirobbanó államadósságválság is felhívta a figyelmet, amelyre válaszként megszületett a 85/2011/EU irányelv, ami az eredményszemléletű számvitel bevezetése által kívánta fokozni az átláthatóságot, elszámoltathatóságot és összehasonlíthatóságot (Lukács 2024).

A hazai állami szektorban (is) jellemző volt a likviditás és bonitás hiány, melynek elfedéséhez a pénzforgalmi szemléletű számviteli rendszer is hozzájárult (Hegedűs et al. 2014, Hegedűs–Novoszáth, 2018), valamint ugyanez vezethetett a vagyon feléléséhez is (Tóth 2024).

A 4/2013-as kormányrendelet hatályba⁷⁷ lépése alapjaiban változtatta meg az állam. Ahogy arra több tanulmány (Bathó 2012, Jakab–Balog 2017, Molnár-

Hegedűs 2017, Sisa et al. 2024, Tóth 2024) is felhívja figyelmet a pénzforgalmi szemlélet nem képes megfelelő alapot nyújtani.

A tanulmány célja összegezni a számviteli információk bevonásának korlátait, valamint, felvetni olyan lehetőségeket, melyek mentén a számviteli adatok döntéstámogatásban betöltött szerepe fokozható.

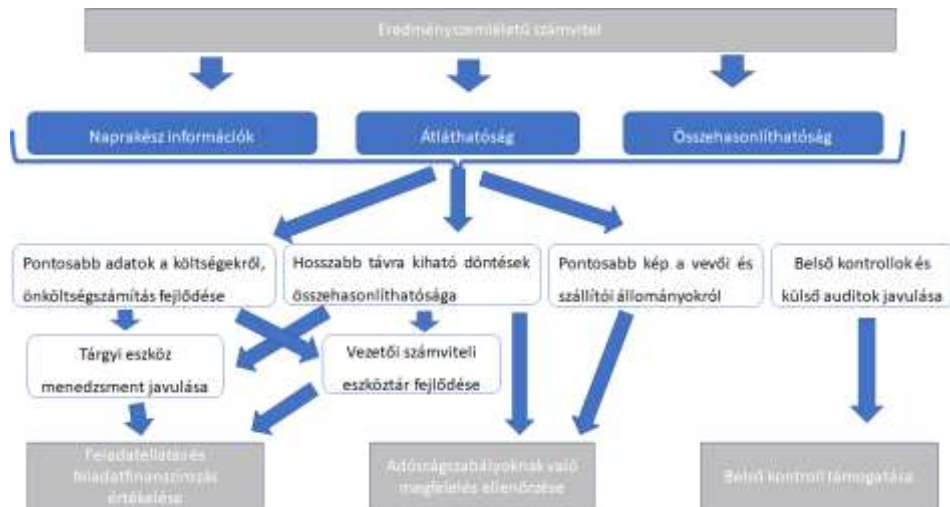
A következő szerkezeti egységben a tanulmány röviden összegzi az eredményszemléletű számvitel bevezetésétől várt hatásokat, illetve ezt követően más jogszabályi változásokkal való összhangját helyezi a középpontba. A harmadik rész a számviteli információk gazdálkodási döntésekbe való bevonási lehetőségét taglalja, míg a tanulmány a következtetések összegzésével zárul.

2. A 4/2013-as kormányrendeletől várt hatások

Az eredményszemlélet megjelenése az önkormányzati szektor számára is megteremtette a vezetői számvitel információs alapjait, a pénzforgalom mellett értelmezhetővé vált a realizált eredmény is, illetve az eredményszemléletű számviteli nyilvántartások utat engedtek a vállalati szférában alkalmazott eredményességi, költség-haszon elemzéseknek és tervezési eljárásoknak (Sisa–Veress 2014). A közszolgáltatások költségeinek megfelelő nyomon követése az eredményességi és hatékonysági vizsgálatok egyik alapvető eleme lehet, amely segíthet döntéseket megalapozni, támogathatja a szolgáltatásszervezési döntések meghozatalát, valamint ezekkel szoros összefüggésben a költségvetési tervezéshez is hozzájárul (Simon 2009, Sisa–Veress 2014). Mindez lehetőséget nyithat a Sisa tanulmányában megjelenő (2021) jövőorientált megközelítés meghonosítására.

3. A 4/2013-as kormányrendelet illeszkedése más jogszabályokhoz

Ahogy korábbi tanulmányunkban (Tóth 2024) kiemeltük, eredményszemléletű számvitel előnyei önmagukban nem képesek a kívánt hatásokat kiváltani. Fontos azt is górcső alá venni, hogy a számviteli rendszer mennyire illeszkedik más reformokhoz, és azok céljaihoz. Elméleti síkon, az eredményszemléletű számvitel vonásai összhangban vannak a jogszabályi környezet más elemeivel, hozzájárulhat a feladatellátás és a feladatok finanszírozásának optimalizálásához, az adósságszabályok érvényesüléséhez, valamint a belső kontrollok érvényesüléséhez (2. ábra).



1. ábra: Hogyan támogathatja az eredmény szemléletű számvitel a reformokat?

Forrás: Tóth (2024), p. 95.

A számviteli rendszerben rejlő lehetőségek továbbra is kiaknázatlannak bizonyulnak. Annak ellenére, hogy az eredmény szemléletű számvitelnek magas fokú megbízhatóságot tulajdonítanak, annak adataira, dokumentumaira jellemzően kevésbé támaszkodnak a döntéshozatal során, amikor azzal párhuzamosan működik pénzforgalmi szemléletű nyilvántartás is (Carlin 2005, Simon 2009, 2010, Vértsey 2020, Tóth 2024).

Harsányi et al, (2016) tanulmánya szerint az előnyök dominánsabb érvényesüléséhez járulhatnak hozzá a nemzetközi sztenderdek (IPSAS, EPSAS) elterjedése, amely lehetővé teszi az eredmény szemléletű költségvetésre történő áttérést illetve az összehasonlíthatóság, transzparencia és elszámolhatóság terén is lehetőséget nyit a fejlődésnek.

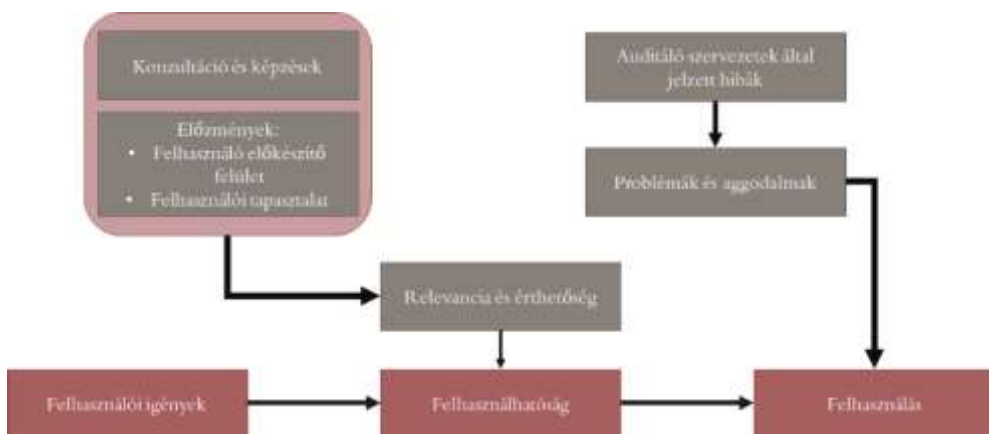
4. Számviteli információk a döntéshozatalban

Természetesen a gazdálkodási döntések nem szülehetnek kizárólag számviteli információk alapján (Kovács–Lippai–Makra 2023), ahogyan az nem is jellemző a közszférában sem (Prowle 2021).

A politikusoknak a döntéseik során különböző érdekek között kell kompromisszumot teremteni, így a nem pénzügyi, és a verbális információk jelentősek (Sinervo–Haapala 2019), a politikusok számára fontos adatok köre nehezen jelölhető ki (Jorge et al. 2019). A számviteli információk legitimálhatják a döntéseket (van Helden–Reichard 2019), viszont ennek következtében azok felhasználása sokszor csak szimbolikus (Ouda–Klischewski 2019). A számviteli információk felhasználását hátráltatja a politikai döntéshozók számviteli ismereteinek hiánya is, valamint a

döntéshozók információs túlterheltsége is (Jorge et al. 2019, van Helden–Reichard 2019).

Az információk felhasználási szokások kapcsán az információkat létrehozó kínálati oldalt, és az információkat felhasználó keresleti oldalt is lehet vizsgálni (van Helden–Reichard 2019, 2. ábra). A kínálati oldalnak olyan információkat kell létrehoznia, melyek relevánsak, használhatók és érthetőek a felhasználói oldal számára, lényegében a két oldal együttes, összehangolt fejlődésére van szükség (Ouda–Klischewski 2019).



2. ábra: Kapcsolat a felhasználói igények, a használhatóság és a felhasználás között
Forrás: van Helden–Reichard (2019), p. 489.

5. Következtetések

A számviteli adatok felhasználása hozzájárulhatnak a köz által rendelkezésre bocsájtott források felhasználásának hatékonyságához és hatásosságához. Viszont a gyakorlatban nagyon limitált a számviteli adatok ilyen jellegű hozzájárulása. Ezen jelenséget véleményem szerint több okra lehet visszavezetni. Ennek megoldása kizárólag egy összetett lépéssorozattal lehetséges.

Egyrészt szükség van az adatok felhasználási lehetőségének feltárására, illetve azok bemutatására, a jó gyakorlatok bemutatására. Valamint, ezekre alapozva oktatóanyagok készítésére és a felhalmozódó tudás megosztására is. Másrészt, a költségvetési tervezés eredmény szemléletű alpra történő módosítása is hozzájárulhatna a számviteli adatok bevonásához, hiszen jelenleg csupán a pénzforgalmi szemléletű adatok használhatók fel közvetlenül a költségvetés tervezési folyamatában. Harmadrészt a feladatalapú finanszírozás

költségadatokhoz történő igazítása és a finanszírozási és elszámolási szemlélet összehangolása is fokozhatná a számviteli adatok bevonását, vezetéshez való hozzájárulását.

A fentiekhez teljes szemléletformálásra van szükség. Fel kell mérni az adatok felhasználóinak igényeit, illetve ösztönözni kell azt is, hogy ilyen igényeiket megfogalmazzák. Az adatok keresleti és kínálati oldalának összehangolásához alighanem a központi szint aktív közreműködése is szükséges.

Irodalomjegyzék

Bathó F. (2012): Melyik úton, merre tovább? Az eredményszemléletű számvitelre történő áttérés elvi programja. *Pénzügyi Szemle*, Vol. 57, No. 4, 426–443. o.

Carlin, T. M. (2005): Debating the Impact of Accrual Accounting and Reporting in the Public Sector. *Financial Accountability and Management*, Vol. 21, pp. 309–336., <https://doi.org/10.1111/j.0267-4424.2005.00223.x>

Harsányi G. – Lukács L. I. – Ormos M. – Sisa K. – Szedlák K. – Veress A. (2016): EPSAS: befektetés a jövőbe. A közösségi költségvetési számvitel jelen es jövője. *Pénzügyi Szemle*, Vol. 61, No. 4, pp. 493–511.

Hegedűs Sz. – Gácsi R. – Zéman Z. (2014): Javaslat Balance Scorecard alkalmazására az önkormányzati vagyongazdálkodásban, különös tekintettel a felújításokra. Taylor: Gazdálkodás– és Szervezéstudományi Folyóirat. Vol. 6, No. 1–2, pp. 89–98.

Hegedűs Sz. - Novoszáth, P. (2018): Az önkormányzati rendszer átalakításának okai és az adósságkonszolidáció. *Területi Statisztika*, Vol. 58, No. 6, pp. 595-609.

Jakab Á.–Balog E. (2017): Mit, miért, hogyan? Az eredményszemléletű államháztartási számvitel bevezetése Magyarországon a nemzetközi tapasztalatok tükrében. *Köz-gazdaság*, Vol. 12, No. 4, pp. 219–240.

Jorge S. – Jesus, M. A. J. d. – Nogueira, S. P. (2019): The use of budgetary and financial information by politicians in parliament: a case study. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol. 31, pp. 539-557., <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2018-0135>

Kiss G. D. – Mészáros M. – Rácz T. A. (2022): *A nemzetközi pénzügyek elmélete*. Typotex Kiadó, Budapest

- Kovács Zs. I. – Lippai-Makra E. (2023): Intellectual capital disclosure and non-financial reporting – current issues related to policymaking. *Prosperitas* Vol. 10, No.3, https://doi.org/10.31570/prosp_2022_0048
- Lukács L. I. (2024): Tíz éves az államháztartás számviteléről szóló 4/2013 (I.11.) kormányrendelet. *SZAKma – Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat*, Vol. 66, No. 1, pp. 31-33.
- Molnár P. – Hegedűs Sz. (2017): Az államháztartási számvitel változásának hatásai a munkafolyamatokra és szervezési kérdésekre költségvetési szervek példáján keresztül. *Controller Info*, Vol. 5, No. 3, pp. 37–41. <https://doi.org/10.24387/CI.2017.3.7>
- Ouda, H.A.G. – Klischewski, R. (2019): Accounting and politicians: a theory of accounting information usefulness. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. Vol. 31, pp. 496-517. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-10-2018-0113>
- Prowle, M. J. (2021): *Management Accounting in Public Service Decision Making*. Routledge, London. <https://doi.org/10.4324/9780429430466>
- Simon J. (2009): Önkormányzati gazdálkodás az elszámolási és beszámolási rendszer fogságában. *Tér és Társadalom*, Vol. 23, No. 4, pp. 161–172. <https://doi.org/10.17649/TET.23.4.1281>
- Simon J. (2010): Államszámviteli szabályozás és számvevőszéki ellenőrzés *Pénzügyi Szemle*, Vol. 55, No. 1, pp. 180–189.
- Sinervo, L.-M. – Haapala, P. (2019): Presence of financial information in local politicians' speech. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol. 31, pp. 558-577. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2018-0133>
- Sisa K. A. – Veress A. (2014): A pénzügyi számvitelben rejlő lehetőségek az önkormányzati szektorban. *SZAKma – Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat*, Vol. 56, No. 3, pp. 125–127.
- Sisa K. A. (2021): Az önkormányzatoknál zajló tervezés módszertani megújításának lehetőségei és korlátai. In Kovács R. (Ed.), *Az önkormányzatok helyi közszolgáltatásokon túli közösségi funkciói: – elmélet és példák*. pp. 153-174. Ludovika Egyetemi Kiadó
- Sisa K. A. – Siklósi Á. – Veress A. – Denich E. (2024): A közösségi költségvetési számvitel koncepciója és dilemmái. In: Obádovics, Csilla; Resperger, Richárd; Széles, Zsuzsanna; Tóth, Balázs István (szerk.) *FENNTARTHATÓSÁGI ÁTMENET: KIHÍVÁSOK ÉS INNOVATÍV*

MEGOLDÁSOK - Nemzetközi tudományos konferencia a Magyar Tudomány Ünnepe alkalmából. Soproni Egyetem Kiadó, Sopron.

Tóth B. (2024): *A magyar települési önkormányzatok az államháztartási számvitelben*. Saldo Kiadó, Budapest

van Helden, J. – Reichard, C. (2019): Making sense of the users of public sector accounting information and their needs, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol. 31, pp. 478-495., <https://doi.org/10.1111/j.1758-5899.2010.00036.x>

Vértésy L. (2020): The Conformity of the Hungarian Public Sector Accounting Regulation with the EPSAS Conceptual Framework. *Jogelméleti Szemle*, Vol. 20, No. 2, 55–73. o., <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3649915>