

A megfelelő pénzügyi beszámolók készítése a közsférában elengedhetetlen feltétele annak, hogy kezelni tudjuk a globális gazdasági és pénzügyi válság nyomán előtérbe kerülő problémákat. Ezek a beszámolók egyrésztől tájékoztatnak a kormány politikájáról, másrésztől elősegítik, hogy az egyes országok gazdasága és a közszolgáltatások hosszú távon fenntarthatóbbá és ellenállóbbá válhassanak.

Nyugdíj nélküli nyugdíjasok. Diákok nélküli iskolák. Víz nélküli kutak. Mindössze néhány példa azokra a következményekre, amelyek előállhatnak – és elő is állnak –, ha a kormányok nem rendelkeznek megfelelő pénzügyi információval ahhoz, hogy az állampolgárok számára a legjobb hosszútávú döntéseket hozzák meg.

A pénzforgalmi szemlélet alapú számvitel, amit világszerte a kormányok 75 százaléka használ valamilyen formában, természetesen hasznos. Ez a fajta számvitel azonban valójában nem a legpontosabb képet mutatja egy kormány pénzügyi helyzetéről, és azt sem teszi lehetővé, hogy a közsféra döntéshozói megfelelően tudjanak tervezni az emberek számára kulcsfontosságú szolgáltatások, programok és infrastruktúra kialakításával, végrehajtásával és fenntartásával kapcsolatban. Az eredményszemléletű számvitel, amelyet Magyarország 2014-ben vezetett be, lehetőséget ad az értékteremtésre, és a közsféra eszközeinek és forrásainak kezelésére. Egy eredményszemléletű számvitelt alkalmazó kormánynak rendelkezésére áll többek között egy olyan mechanizmus, amellyel nyilván tudja tartani, melyek a forrásai, és azokhoz a működési feltételeik alapján értéket tud rendelni. Míg egyes országokban hagyományosan a forrásokon van a hangsúly, addig más országok számára hasznosabb lehet az eredményszemlélet alapú számvitel alkalmazása a közsférában, amelynek köszönhetően hatékonyan kezelhetővé válnak a források.

Ezért is annyira fontos az [IFAC](#) és az [ACCA](#) számára, hogy támogassa, átvegye és alkalmazza a **Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardokat** (IPSAS), amelyek alappillérei a közsféra eredményszemléletű számvitelének, illetve, hogy egy olyan széleskörű és szilárd szakmai közösség jöjjön létre, amely képes megérteni, megvalósítani és kezelni ezeket a rendszereket. E cél elérése érdekében az ACCA az IFAC-vel közösen felmérést végzett a következő címmel: [Is cash still the king? Maximising the benefits of accrual information in the public sector](#). (Még mindig a pénzszerlélet uralkodik? Az eredményszemlélet alapú információk előnyeinek maximális kihasználása a közsférában). A felmérés során világszerte 9 országból, többek között az Egyesült Királyságból, Szlovákiából, Ausztriából, Kanadából és Svájcól, összesen 27 szakértőt kérdeztek meg. A felmérés eredményeiről szóló jelentés az eredményszemlélet alapú számvitelt már bevezetett országok által levont tanulságokat mutatja be azzal a céllal, hogy rámutasson, az eredményszemlélet felé történő globális elmozdulás nem pusztán egy „megfelelési gyakorlat”, hanem valódi értéket teremt.

A nemzetközi közsféra pénzügyi elszámoltathatósági mutatója, az [International Public Sector Financial Accountability Index](#) 2018-as jelentése szerint a megkérdezett kormányok 65 százaléka vagy már bevezette az eredményszemléletű számvitelt, vagy 2023-ig bevezetni készül azt. Ide tartozik Ausztria, Franciaország, Spanyolország, az Egyesült Királyság, Kanada, Svájc, Svédország, Finnország, és még sok más ország. Magyarországon a közpénz gazdálkodásban a pénzforgalmi szemlélet mellett néhány évvel ezelőtt szintén megjelent az eredményszemlélet.

AZ EREDMÉNYSZEMLÉLETŰ SZÁMVITEL ELŐNYEI A KÖZSZFÉRÁBAN

A felmérés során megkérdezett valamennyi szakértő egyetért abban, hogy az eredményszemléletű számvitel egyértelmű előnye az átláthatóság, az elszámoltathatóság, a pénzügyi hitelesség, és a döntésekhez fontos információk megléte. A kiaknázható előnyök mértéke függ az eredményszemlélet bevezetésének mértékétől és típusától. Az átláthatóság és a korábban említett előnyök voltak az eredményszemlélet bevezetésének fő mozgatórugói. Az eredményszemléletű számvitel implementálására vonatkozó döntésben a szakértők véleménye szerint fontos tényező az is, hogy az eredményszemléletű számvitel megerősítheti a kormány elszámoltathatósági mechanizmusait. A kormányok elszámoltatásában az eredményszemléletű számvitelnek köszönhető adatok alapján a parlamenti bizottságok is részt vettek. Magyarországon 2014-ben vezették be az eredményszemléletű számvitelt a közszférában, amelyben így párhuzamosan van jelen a pénzforgalmi alapú ún. költségvetési számvitel, illetve az eredményszemléleten alapuló pénzügyi számvitel. Így egyszerre biztosítható a költségvetési tervezés és végrehajtás során a megfelelő forrás hozzárendelés és monitoring (költségvetési számvitel), valamint a beszámólótól elvárt megbízható és valós kép (pénzügyi számvitel). Az alábbi táblázat a pénzügyi beszámolás és költségvetési tervezés különböző módszereiből adódó előnyöket, illetve azok összetettségét mutatja be.

1. TÁBLÁZAT: A különböző számviteli és költségvetési módszerek előnyei és összetettsége

	(A) PÉNZFORGALMI ALAPÚ SZÁMVITEL ÉS KÖLTSÉGVETÉS-KÉSZÍTÉS	(A) EREDMÉNYSZEMLÉLETŰ SZÁMVITEL ÉS PÉNZFORGALMI ALAPÚ KÖLTSÉGVETÉS-KÉSZÍTÉS	(C) EREDMÉNYSZEMLÉLETŰ SZÁMVITEL ÉS KÖLTSÉGVETÉS-KÉSZÍTÉS
ELŐNYÖK	<ul style="list-style-type: none"> Alapvető pénzügyi fegyelmet biztosít Egyszerűbb /érthetőbb a nem pénzügyi szakemberek és a nyilvánosság számára 	<p>Megkönnyíti a nyilvános vizsgálatot</p> <ul style="list-style-type: none"> Magasabb fokú elszámoltathatóság Pénzügyi megbízhatóságot nyújt <p>Jó ár-érték arányt és pénzügyileg fenntartható döntéshozatalt eredményez</p> <ul style="list-style-type: none"> Eszközök kezelése és a kapcsolódó költségek számviteli elszámolása Források kezelése és a pénzügyi kockázatok azonosítása Csökkenti a pénzügyi illúziókat és javítja az ösztönzőket A hosszú távú gondolkodást támogatja 	<p>A B oszlop előnyei</p> <p>PLUSZ</p> <p>A pénzügyet helyezi a döntéshozás középpontjába</p> <ul style="list-style-type: none"> Lehetővé teszi a teljesítményértékelést Javítja a középtávú előrejelzést és tervezést <ul style="list-style-type: none"> Tovább javítja a pénzügyihitelességet Hatékony projekt menedzsment a teljes kormány szintjén Beépíti a pénzügyi funkciót a napi döntéshozásba
AZ ÖSSZETETTSÉG MÉRTÉKE	Alacsony	Magas	Közepes

AZ ESZKÖZÖK HATÉKONY KEZELÉSE, ÉS A KAPCSOLÓDÓ KÖLTSÉGEK SZÁMVITELI ELSZÁMOLÁSA

A költségvetési vagyon célja általában közjavak és közszolgáltatások előállítása és teljesítése. Amennyiben az eszközök károsodnak, akkor nagy valószínűséggel szükségessé válik azok pótlása is. A pénzforgalmi szemléletű számvitel nem alkalmas e költségek nyomon követésére, míg a pénzügyi beszámolóson keresztül az eredményszemléletű számvitel felismeri az eszközök állapotromlásából adódó költségeket. Az eredményszemlélet alapú számvitelből származó új információk segítségével azonosítható, hol nem működik megfelelően a közösségi vagyon (eszközök) üzemeltetése, karbantartása.

Az eredményszemlélet alapú számvitelből származó információk akkor is hasznosnak bizonyulnak, amikor egy eszköz eléri hasznos élettartama végét, illetve amikor a döntéshozóknak arról kell dönteniük, milyen forrásból pótolják az eszközöket. Ez a szemlélet ugyanis segítséget nyújt az eszközök hatékonyabb kezelésében és végeredményben az állami eszközökből származó közszolgáltatások minőségének javításában is.

A FORRÁSOK KEZELÉSE ÉS A PÉNZÜGYI KOCKÁZATOK MEGHATÁROZÁSA

Az eredményszemlélet abban is segítik a közsféra szervezeteit, hogy a rendszerből nyert információk segítségével javítsák a források kezelését, illetve segítségükkel a kormányok olyan döntéseket tudjanak hozni, amelyek összhangban vannak céljaikkal, ugyanakkor nem terhelik a következő generációkat kezelhetetlen hitelekkel. Ahhoz, hogy egy kormány fenntartható pénzügyi helyzetet teremtsen, hatékonyan kell kezelnie a forrásait. Az eredményszemlélet alapú számvitel új információkat tesz elérhetővé például a függő kötelezettségekről, ami hasznos lehet a kormányok számára a pénzügyi kockázatok meghatározásában.

A PÉNZÜGYI ILLÚZIÓK CSÖKKENTÉSE ÉS AZ ÖSZTÖNZŐK JAVÍTÁSA

Az eredményszemlélet alapú számvitel alkalmazásával kialakítható egy olyan célszámokat tartalmazó pénzügyi keret, amely figyelembe veszi a döntések hatását az államháztartási mérlegre. Segítségével elkerülhető, hogy a költségek a pénzügyi célokat meghaladják, amikor már nem éri meg a forrást egy adott területre költeni.

Az eredményszemléletű számvitel holisztikusabb képet nyújt a kormány pénzügyi helyzetéről. Csak akkor kaphatunk teljes képet az államháztartás erőforrásairól és kockázatairól, ha a jelentések az adatokat konszolidáltan tartalmazzák, beleértve az állami tulajdonban lévő cégek adatait is. Az eredményszemlélet alapú számvitelből származó plusz információknak köszönhetően a döntéshozóknak nagyobb rálátásuk lesz a forrásokra és a közszférában jelen lévő kockázatokra, és így mérlegelhetik, milyen lépéseket kell megtenni ezeknek a kockázatoknak a csökkentése érdekében.

Ian Ball, az IFAC volt vezérigazgatója így fogalmazott: „Érthetetlennek tűnik, hogy egy olyan komplex szervezet számára, mint egy államháztartás, bármi jól működhet, ami nem az eredményszemléletű számvitelen és költségvetés tervezésen alapszik.” A közsféra természetéből adódóan nagy és összetett, miközben egy sikeres társadalomban stabilitást és fenntartható alapokat kell nyújtania. Az eredményszemlélet alkalmazása a jó kormányzás egyik alapköve. Megfelelő támogatást nyújthat olyan országok számára, akik fejleszteni szeretnék közpénz menedzsment rendszerüket (PFM – public finance management).

1.2. ÁBRA: Tipikus közpénz menedzsment rendszer a közszférában egy egyszerűsített ábrán



Forrás: Átvéve innen: Andrews et al. 2014

A kormányok világszerte arra törekednek, hogy átálljanak az eredményszemlélet alapú számvitelre, mivel a pénzforgalmival szemben ez teljesebb képet nyújt egy adott szervezet pénzügyi helyzetéről és pénzügyi teljesítményéről, hiszen összegyűjti az összes bevételt, kiadást, eszközt és forrást, amely közösen alkotja a kormány pénzügyi helyzetét egy meghatározott időpontban. Ausztria jelenleg nem tudja teljesíteni az Európai Unió által elvárt széndioxid-kibocsájtás feltételeit, ennek nyomán pedig vita indult bizonyos céltartalékképzés szükségességéről. Az eredményszemlélet alapú számvittel átláthatóbbá váltak a korábbi vállalások nem teljesítésének következményei. Amikor Svájcban láthatóvá vált az állam forrásainak teljes képe, beleértve az állami tulajdonban lévő cégeket, parlamenti vita kezdődött az állam kölcsönfelvételéről, különösen az állami tulajdonban lévő cégeken keresztül hitelnövekedésről. Itt a konszolidált eredményszemléletű pénzügyi adatoknak köszönhetően derült fény az állami hitelfelvétel teljes képére. Magyarországon fontos érv volt az eredményszemlélet bevezetése mellett az átláthatóság javítása, az elszámoltathatóság erősítése, valamint a megbízható és valós kép iránti igény a közszférában is. Ezáltal kaphatunk információt például a tárgyi eszközök értékcsökkenéséről, eszközpótlási igényéről, a szállítói tartozásokról.

Lucia Kasiarova a szlovák pénzügyminisztériumtól elmondta, milyen mennyiségű információ vált láthatóvá Szlovákiában az eredményszemlélet alapú számvitel bevezetésével. „A közszférában most már mindenkinek nyilvánosan elérhető pénzügyi kimutatásokat kell készítenie, konszolidált kimutatásokkal, minisztériumokra lebontva. Szlovákiában ennek köszönhetően átláthatóbbá vált az állam éves beszámolója. Átláthatóbbak az állami tulajdonú cégek is, amit korábban soha nem sikerült elérni. A könyvvizsgálattal megnőtt a pénzügyi adatokba vetett bizalom. Összességében több és jobb minőségű pénzügyi információ áll rendelkezésre.”

Az eredményszemléletű számvitel által nyert adatok lehetőséget biztosítanak az elszámoltathatóság és az átláthatóság növelésére. Számos megkérdezett szakértő azon a véleményen van, hogy az eredményszemlélet alapú számvitelre történő átállás, és különösen az IPSAS nemzetközi standardok követése azt eredményezi, hogy konzisztens adatok állnak rendelkezésre a teljes állami szférában, illetve az információk jobban hozzáférhetőek, és az egyes szervezetek között jobban összehasonlíthatóak. Néhány szakértő azt is kiemelte, hogy az eredményszemlélet alapú pénzügyi jelentések több ember számára érthetőek, mivel jobban összevethetőek a versenyszféra könyveléseivel.

Ahhoz, hogy konszolidált pénzügyi jelentéseket lehessen készíteni, elengedhetetlen, hogy egységes számviteli információs rendszert használjanak a szervezetek minden szintjén. Szlovákiában jelenleg zajlik az állami számviteli információs rendszer központosítása, mivel számos költségvetési körön belüli tranzakció fordul elő, illetve sok a manuális folyamat. Ezek mellett, nagy eltérések vannak a pénzügyi rendszerek minőségében a minisztériumok szintjén, illetve kormány szinten hiányzik azok konzisztenciája. Az elképzelések szerint az eredményszemlélet alapú számvitelből származó információk alapján létrejön egy közös standard, így a folyamatok rutinszerűbbé válhatnak. Ugyanakkor nehéz egyetlen olyan rendszert találni, amely valamennyi, közszférában működő szervezet igényeinek megfelel, hiszen például az önkormányzatok nem egy szervezetnek számítanak, hanem több szervezet alkotja őket különböző feladatokkal.

Szlovákiában a törvénynek megfelelően a beszámolókat magánszektorbeli könyvvizsgálók auditálják, akik a minisztériumokkal együtt dolgoznak. Josef Hýbl a szlovák Deloitte-től a folyamat sikerességéről szólva elmondta, hogy kezdetben a költségvetési számlákon 100 módosítást kellett végrehajtani, míg mára ez a szám 36-ra csökkent. Ez a külső ösztönző funkció javítja a pénzügyi jelentések minőségét, miközben növeli a pénzügyi adatok hitelességét is.

ÖSSZEGZÉS

A közszférában az eredményszemlélet alapján készített pénzügyi mérlegek több információt adnak, ami által javítható az ország gazdasági eredménye. Az eredményszemlélet alapú számvitelre történő átálláshoz egyértelműen több, megfelelő képesítéssel rendelkező számviteli szakemberre van szükség. Jelenleg a pénzügyi igazgatók számára kötelező a pénzügyi végzettség. A döntéshozatalhoz hasznos, és egyben a megbízható adatok létrehozásával együtt jár egy erős ösztönző funkció, amely nyomon követheti a reformok haladását. Az IMF egyik elemzése azt mutatja, hogy egy ország nettó vagyonának növekedése jelentős előnyökkel járhat, úgy, mint alacsonyabb kamatfizetés a hitelekre, illetve rövidebb és kevésbé mély válságok (IMF 2018). Az eredményszemlélet alapú számvitel nem maga a végcél, hanem annak a célkitűzésnek a velejárója, hogy javuljon a teljesítmény mind a szolgáltatásnyújtások, mind a költségvetési mérleg kezelése terén. [Az *Is cash still king? Maximising the benefits of accrual information in the public sector* című tanulmány](#) azt mutatja, hogy az eredményszemlélet alapú számvitel új, a döntéshozatal szempontjából hasznos információkat hoz magával, ami jobb kormány szintű döntésekhez vezet, és új kommunikációt tesz lehetővé, elősegítve a jobb pénzügyi menedzsmentet a közszférában.

A teljes jelentés itt olvasható: https://www.accaglobal.com/gb/en/professional-insights/global-profession/Is_cash_still_king.html