



Brüsszel, 2013.3.6.
COM(2013) 114 final

A BIZOTTSÁG JELENTÉSE A TANÁCSNAK ÉS AZ EURÓPAI PARLAMENTNEK

A harmonizált költségvetési számviteli standardok tagállami végrehajtása felé

**A Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardok (IPSAS) alkalmazása a tagállamok
számára
{SWD(2013) 57 final}**

A BIZOTTSÁG JELENTÉSE A TANÁCSNAK ÉS AZ EURÓPAI PARLAMENTNEK

A harmonizált költségvetési számviteli standardok tagállami végrehajtása felé

A Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardok (IPSAS) alkalmazása a tagállamok számára

1. JOGI HÁTTÉR ÉS ÖSSZEFÜGGÉSEK

E jelentés a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről szóló, 2011. november 8-i 2011/85/EU tanácsi irányelv¹ 16. cikke (3) bekezdésében előírt kötelezettséget teljesíti, amely szerint a Bizottságnak 2012. december 31-ig értékelnie kell a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardoknak (a továbbiakban: IPSAS) a tagállamok számára való megfeleléseit. A jelentés alapjául a Bizottság szolgálataival, nemzetközi szervezetekkel, például az IMF-fel, a tagállamokon belüli és azokon kívüli gyakorlati szakemberekkel és más érdekelt felekkel, valamint az e standardokat megalkotó IPSAS Testülettel folytatott konzultációk során szerzett információk szolgálnak.

Az államadósság-válság ráirányította a figyelmet arra, hogy a kormányoknak egyértelműen számot kell adniuk pénzügyi stabilitásukról, valamint hogy a költségvetési adatokról szigorúbb és átláthatóbb módon kell beszámolni. A 2011/85/EU tanácsi irányelv (a továbbiakban: a költségvetési keretrendszerrel szembeni irányelv) elismeri a tagállamok közötti összehasonlítást biztosító, teljes körű és megbízható költségvetési adatok uniós költségvetési felügyeletben játszott alapvető szerepét. Ennek érdekében meghatározza azokat a tagállami költségvetési keretrendszerre vonatkozó szabályokat, amelyek a túlzott költségvetési hiány elkerülése érdekében az Európai Unió működéséről szóló szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 126. cikke szerinti kötelezettség teljesítéséhez szükségesek. Egyrészt a költségvetési fejelem alapvető szerepet játszik a gazdasági és monetáris unió megőrzésében, másrészt a pénzügyi stabilitás bizalmon alapul. Ez a jelentés a bizalom kiépítését és a pénzügyi helyzet pontosabb felmérését és előrejelzését szolgáló egyik eszközzel, a harmonizált eredményszemléletű költségvetési számviteli standardokkal foglalkozik.

A 2011/85/EU irányelv 3. cikke előírja, hogy a tagállamok „olyan állami számviteli rendszert működtetnek, amely átfogó és következetes módon lefedi a kormányzati szektor valamennyi alszektorát, és tartalmazza azokat az információkat, amelyek az eredményszemléletű adatok ESA 95 módszertan² szerinti összeállításához szükségesek.” Ezzel elismeri annak alapvetően következtelen voltát, hogy a költségvetési számlák csupán a pénzforgalmat tartják nyilván, miközben az uniós költségvetési felügyelet az ESA 95 szerinti eredményszemléletű adatokon nyugszik. Ez azt jelenti, hogy a pénzforgalmi adatokat eredményszemléletű adatokká kell átalakítani, ami makroalapú becslésekkel történő közelítések és kiigazítások alkalmazásával történik. Ezenkívül amennyiben mikroszinten hiányzik az eredményszemléletű elszámolás, a pénzügyi tranzakciókat és a mérlegeket több különböző forrásból kell származtatni, ami a nem pénzügyi és a pénzügyi számlák alapján meghatározott hiány között „statisztikai eltéréseket” eredményez.

¹ HL L 306., 2011.11.23., 41. o.

² A Tanács 2223/96/EK rendelete (1996. június 25.) a Közösségben a nemzeti és regionális számlák európai rendszeréről (HL L 310., 1996.11.30., 1. o.).

Az elsődleges költségvetési számlák és az ESA 95 szerinti eredményszemléletű adatok közötti összhang hiányát „Az európai statisztikák szilárd minőségirányítása felé”³ című, az Európai Parlamentnek és a Tanácsnak címzett, 2011. április 15-i bizottsági közlemény is elismeri. E közlemény felhívja a figyelmet arra, hogy a statisztikai információk minősége európai szinten nagyban függ a teljes előállítási folyamat megfelelőségétől. Az Eurostat ezért az államháztartás minden gazdálkodó egysége esetében támogatja az ESA-val összhangban álló, harmonizált eredményszemléletű számviteli standardok rendszerének használatát.

Az IPSAS jelenleg a költségvetési számviteli standardok egyetlen nemzetközileg elismert rendszere. A jelenleg 32 eredményszemléletű számviteli standardból és egy pénzforgalmi szemléletű standardból álló rendszer alapját a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok (IFRS) képezik, amelyeket a magánszektor széles körben alkalmaz.

A 2011/85/EU irányelv 16. cikkének (3) bekezdése ennek figyelembevételével írja elő a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardok tagállamok számára való megfelelőségének értékelését.

2. BEVEZETÉS

A kormányzati tevékenység minden uniós gazdaságban a bruttó hazai termék (GDP) jelentős részét képviseli, és az államháztartási eszközök és források minden uniós országban alapvető szerepet játszanak. Fontos tehát az azokkal való eredményes gazdálkodás, valamint annak biztosítása, hogy e gazdálkodás tekintetében a kormányok polgáraikkal, azok képviselőivel, a befektetőkkel és más érdekelt felekkel szemben elszámoltathatók legyenek.

A kormányzati költségvetési statisztika az államháztartás különböző alszektorainak számláira vonatkozó információkat nyújt, amelyek alapján a politikai döntéshozók és más érdekelt felek elemezni tudják a pénzügyi helyzetet és a kormányzati teljesítményt, valamint az államháztartás hosszú távú fenntarthatóságát. E statisztikák fő forrásai a különböző költségvetési szervek pénzügyi adatokkal kiegészített számviteli nyilvántartásai és jelentései. A nemzeti számlák elkészítéséhez és természetesen a költségvetési tervezéshez, összehangoláshoz és felügyelethez elengedhetetlenek a megbízható kormányzati pénzügyi számlák.

A pénzügyi fenntarthatóság két legfontosabb mutatója az adósság és a hiány, amelyet az EU-ban a Stabilitási és Növekedési Paktum feltételeinek való megfelelés ellenőrzésére használnak. Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 126. cikke és a túlzott hiány esetén követendő eljárásról szóló, szerződésekhez csatolt 12. jegyzőkönyv meghatározza, hogy a tervezett vagy tényleges költségvetési hiány GDP-hez viszonyított aránya elvileg nem haladhatja meg a 3 %-ot, az államadósság GDP-hez viszonyított aránya pedig elvileg nem haladhatja meg a 60 %-ot. A Bizottság a gazdasági és monetáris unió eredményes működésének biztosítása érdekében szorosan nyomon követi ezeket a nemzeti költségvetési politikára vonatkozó előírásokat. Ha egy tagállam nem tartja be ezeket a korlátokat, és ezt a helyzetet nem csupán kivételesnek és ideiglenesnek ítélik, túlzott hiány esetén követendő eljárás indítható. Miután a Bizottság ismertette a véleményét, a Tanács a Bizottság javaslata alapján határoz arról, hogy fennáll-e a túlzott hiány, és amennyiben igen, az adott tagállam számára ajánlásokat fogalmaz meg, és a korrekciós intézkedésekre vonatkozó menetrendet határoz meg.

³ COM(2011) 211 végleges.

3. MIÉRT VAN SZÜKSÉG HARMONIZÁLT EREDMÉNYSZEMLELETŰ KÖLTSÉGVETÉSI SZÁMVITELI STANDARDOKRA?

Az eredményszemléletű számvitel az egyetlen általánosan elfogadott információs rendszer, amely átfogó és megbízható képet nyújt a pénzügyi és gazdasági helyzetről és a kormányzati teljesítményről azáltal, hogy az elszámolás időszakában és az elszámolás lezárásának időpontjában egy adott gazdálkodó egység minden eszközére és forrására, valamint bevételére és kiadására kiterjed. Az eredményszemléletű számvitel szerint a tételek elkönyvelése nem a készpénzkifizetésekkel egyidejűleg, hanem akkor történik, amikor a gazdasági érték keletkezik, átalakul vagy megszűnik, illetve akkor, amikor a követelések és kötelezettségek keletkeznek, átalakulnak vagy megszűnnek. A pénzforgalmi szemléletű számvitel a műveleteket az összeg beszédésével vagy kifizetésével egyidejűleg számolja el. Az eredményszemléletű számvitel a pénzforgalmi számvitelnél gazdasági szempontból megbízhatóbb megoldás, ezért az EU-ban a költségvetés-ellenőrzésre vonatkozó jelenlegi számviteli keretrendszer, az ESA 95 is eredményszemléletű. Ezenkívül a közszektorban az eredményszemléletű számvitel használata szükséges az adatok kozmetikázásának elkerülésére, amelyet a pénzforgalmi szemléletű számvitel lehetővé tesz azáltal, hogy a kifizetés előrehozható vagy késleltethető annak érdekében, hogy azt a kormányzat által választott időszakban számolják el. Az eredményszemléletű számvitel azonban nem jelenti a pénzforgalmi szemléletű számvitel eltörlését vagy helyettesítését, különösen akkor, ha ez utóbbit a költségvetés-tervezéshez vagy a költségvetés-ellenőrzéshez használják. Az eredményszemléletű számvitelt valójában a tisztán „pénzforgalmi szemléletű számvitel” kiegészítőjének, nem pedig helyettesítőjének kell tekinteni, amely teljes képet alkot a gazdálkodó egységek gazdasági és pénzügyi helyzetéről, valamint teljesítményéről, és ezáltal átfogó megvilágításba helyezi a pénzforgalmi számvitelt.

A közszektor irányítása és a kormányzás számára érzékelhető előnyökkel járna, ha az Európai Unióban valamennyi kormányzati szinten egységes eredményszemléletű költségvetési számviteli standardrendszert alkalmaznának. A közszektorban az eredményszemléletű mikroszintű számvitel várhatóan javítja a közigazgatás eredményességét és hatékonyságát, valamint megkönnyíti a működőképes közszolgáltatás fenntartását lehetővé tévő likviditás biztosítását. Más gazdasági tevékenységekhez hasonlóan a közszektor eredményességének és hatékonyságának irányítása és ellenőrzése a gazdasági és pénzügyi helyzetének és teljesítményének irányításától és ellenőrzésétől függ. A kettős könyvelésen alapuló eredményszemléletű számvitel az egyetlen általánosan elfogadott rendszer, amely a szükséges információkat megfelelő időben és megbízható módon nyújtja. Ezenkívül a harmonizált eredményszemléletű költségvetési számvitel a közszektorban javítja a pénzügyi beszámolás átláthatóságát, elszámoltathatóságát és összehasonlíthatóságát, valamint a közellenőrzés eredményességének és hatékonyságának javítására szolgálhat.

3.1. Az eredményszemléletű számvitel jelenlegi helyzete az uniós tagállamokban

A tagállamok többsége már bevezette a közszektorban a nemzeti standardok szerinti eredményszemléletű számvitelt, vagy ennek bevezetése már folyamatban van. 11 tagállamban vegyes rendszer van érvényben, amelyben különböző költségvetési szinteken különböző számviteli gyakorlatot alkalmaznak.⁴ Az Európai Bizottság és más uniós intézmények és szervek számviteli kerete és számviteli rendszere eredményszemléletű; e rendszereket az IPSAS ihlette. Szintén ez a helyzet számos nemzetközi szervezet esetében is.

⁴ „27 tagállam állami számviteli és ellenőrzési rendszerének áttekintése és összehasonlítása”

Bár ebből adódóan egyre inkább elismerik (jóllehet nem egyhangúlag), hogy az EU-ban és tagállamaiban eredményszemléletű költségvetési számvitelre van szükség, a jelenlegi helyzetben hiányzik a harmonizált megközelítés.

3.2. Makroszámviteli keretrendszer

Az EU-ban a költségvetési és a nem költségvetési szektorok számára a nemzeti számlák európai rendszere (a továbbiakban: ESA) biztosítja a makroszintű statisztikai számviteli keretet, amely eredményszemléletű rendszer. A túlzott hiány esetén követendő eljárással kapcsolatban a költségvetési hiányra és az államadósságra vonatkozó, ESA-alapú adatokat a tagállamok költségvetési szervei által vezetett egyedi számlák konszolidálásával nyerik, és az uniós jogszabályok határozzák meg.

Az uniós költségvetési felügyelettel és a túlzott hiány esetén követendő eljárással összefüggésben, az EUMSZ 126. cikkével összhangban a Bizottság feladata, hogy rendszeresen értékelje mind a tagállamok által szolgáltatott tényadatok, mind az ezek alapjául szolgáló, az ESA alapján összeállított kormányzati szektorszámlák minőségét. A közelmúlt fejleményei – különösen egyes tagállamok nem megfelelő pénzügyi beszámolói – rámutattak arra, hogy a költségvetési statisztikák rendszere nem csökkentette elégséges mértékben az Eurostatnak jelentett gyenge minőségű adatok által hordozott kockázatot. Ezenfelül a gazdasági és pénzügyi válság hatása rávilágított arra, hogy meg kell erősíteni a gazdasági kormányzati struktúrát, mind az euróövezet, mind az egész Európai Unió vonatkozásában. A Bizottság a helyzetre 2010. szeptember 29-én egy jogalkotási javaslatcsomag, az úgynevezett európai gazdasági kormányzásról szóló jogszabálycsomag (a „hatos csomag”) elfogadásával reagált, amelyet az Európai Parlament és a Tanács 2011. november 16-án fogadott el⁵. Ez a csomag a hatályos jogszabályokban található hiányosságok orvoslása érdekében megkísérli kiterjeszteni és javítani a költségvetési politika, a makrogazdasági politika és a strukturális reformok felügyeletét. Új érvényesítési mechanizmusokat terveznek arra az esetre, ha a tagállamok nem tennének eleget kötelezettségeiknek. Egyértelmű, hogy ezeknek a mechanizmusoknak jó minőségű statisztikai információkon kell alapulniuk, amelyeket az európai közszektorhoz igazított, szilárd és harmonizált számviteli standardok alapján állítottak elő.

Ahhoz, hogy az eredményszemléletű makroszámviteli szinten jó minőségű adósság- és hiányadatok álljanak rendelkezésre, mikroszámviteli szinten összehasonlítható és koherens, jó minőségű upstream eredményszemléletű adatokra (azaz a költségvetési szervekre vonatkozó elsődleges számviteli adatokra) van szükség. A mikroszintű költségvetési számvitelnek a tagállamokban számos változata létezik, ami megnehezíti az összehasonlítást a tagállamokon belül és a tagállamok között. A jelenlegi megközelítés, amelynek keretében a túlzott hiány

⁵ Az Európai Parlament és a Tanács 1173/2011/EU rendelete (2011. november 16.) a költségvetési felügyelet euróövezetbeli eredményes érvényesítéséről (HL L 306., 1. o.); az Európai Parlament és a Tanács 1174/2011/EU rendelete (2011. november 16.) a túlzott makrogazdasági egyensúlytalanságoknak az euróövezeten belüli kiigazítására vonatkozó végrehajtási intézkedésekről (HL L 306., 8. o.); az Európai Parlament és a Tanács 1175/2011/EU rendelete (2011. november 16.) a költségvetési egyenleg felügyeletének megerősítéséről és a gazdaságpolitikák felügyeletéről és összehangolásáról szóló 1466/97/EK tanácsi rendelet módosításáról (HL L 306., 12. o.); az Európai Parlament és a Tanács 1176/2011/EU rendelete (2011. november 16.) a makrogazdasági egyensúlyhiányok megelőzéséről és kiigazításáról (HL L 306., 25. o.); az Európai Parlament és a Tanács 1177/2011/EU rendelete (2011. november 8.) a túlzott hiány esetén követendő eljárás végrehajtásának felgyorsításáról és pontosításáról szóló 1467/97/EK rendelet módosításáról (HL L 306., 33. o.); a Tanács 2011/85/EU irányelve (2011. november 8.) a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről (HL L 306., 41. o.).

esetén követendő eljárás céljából a nem harmonizált mikroszintű költségvetési számviteli adatokat egyeztetik össze, a korlátaikhoz közeledik.

Az EU minden tagállamában a közszektor minden egységére (azaz az államháztartásra) kiterjedő, harmonizált, belső ellenőrzéssel és külső könyvvizsgálattal összekötött mikroszintű számviteli rendszer tűnik az egyetlen jövőbeli eredményes módszernek arra, hogy a hatályos jogszabályok előírásaival összhangban a lehető legjobb minőségű eredményszemléletű adósság- és hiányadatokat állítsák össze. Ez egyúttal a 2011/85/EU irányelv mögött meghúzódó egyik legfőbb elgondolás is.

3.3. A harmonizáció szükségessége

A kormányzati tevékenységekre vonatkozó makrogazdasági statisztikák összeállítása érdekében, és tekintettel az EUMSZ 338. cikkére, a szükséges statisztikai adatok jelentősen javulnának, ha minden költségvetési szerv harmonizált számviteli standardokat alkalmazna. Ez a gazdálkodó egységek számláinak az ESA-számlákban való összeállításához közös összekötő táblázatok alkalmazását tenné lehetővé, ami nagymértékben megkönnyítené a statisztikai ellenőrzési folyamatokat.

A felügyelet és a szakpolitikai tanácsadás, valamint a makrogazdasági stabilitás szempontjából a költségvetés átláthatóságára van szükség. A harmonizált költségvetési számviteli standardok elősegítenék az átláthatóságot, az összehasonlíthatóságot és a költséghatékonyságot, valamint a közszektorban megalapoznák a jobb kormányzást. Makroszinten a pénzügyi válság felhívja a figyelmet az idejében rendelkezésre bocsátott és megbízható pénzügyi és költségvetési adatok jelentőségére, és nyilvánvalóvá teszi a közszektorban a hiányos és kellően össze nem hasonlítható pénzügyi beszámolás következményeit.

Hosszabb távon elképzelhető, hogy elmozdulás történik a túlzott hiány esetén követendő eljárás fő mutatóinak finomítása felé azáltal, hogy a makroszintű költségvetési számviteli eredményeket (hiány/adósság) konzisztens és átfogó mikroszintű számlák jóval közvetlenebb összevonása alapján képezik. Egy integrált számviteli és beszámolási keretrendszer elfogadása az ESA 95 elveihez való bizonyos kiigazításokkal lehetővé tenné az adósság- és hiányadatokat közvetlenül e rendszerekből történő levezetését. Ezek tényleges és harmonizált, ellenőrzésen és könyvvizsgálaton átesett költségvetési számviteli adatokon, közvetlenül a főbb mutatókon vagy közvetve a pénzügyi kimutatásokon alapulhatnak. Ez a hiányról és az adósságról szóló jelentéshez szükséges idő lerövidítésében is segíthetne.

A kormányoknak a piaci szereplőkkel – az állampapírok tulajdonosaival és a lehetséges befektetőkkel – szemben, a közérdekkel kapcsolatban fennálló kötelezettsége, hogy pénzügyi teljesítményükről és helyzetükről megfelelő időben megbízható és összehasonlítható információt nyújtsanak, éppúgy mint ahogy az értéktőzsdén jegyzett vállalkozásoknak is kötelezettségeik vannak a részvénytőzsdén szereplőivel szemben. Emellett minimális szintű nemzetközi összehasonlíthatóságot is kell biztosítani, különösen azért, mert az állampapírok a globális pénzügyi piacon egymással versenyeznek, ami világszerte elfogadott költségvetési standardokon alapuló rendszert tesz szükségessé. Tekintettel az EUMSZ 114. cikkére, a harmonizált eredményszemléletű számvitel biztosítaná a pénzügyi szolgáltatások belső piacának megfelelő működéséhez szükséges nagyobb mértékű átláthatóságot, amely nélkül fennáll a veszélye annak, hogy az állampapírok tulajdonosai a kapcsolódó kockázati szint megfelelő ismerete nélkül vennének részt ügyletekben. Ez a kockázatok továbbterjedésével járhat, ami jelentős mértékben gátolhatja a pénzügyi stabilitást.

Ami igaz a magánszektor számviteli standardjaira – amelyek az EU-n belül az értéktőzsdén jegyzett társaságok esetében harmonizáltak –, az igaz a költségvetési szervekre is. A

harmonizált eredményszemléletű költségvetési számvitel a kormányok és a különböző szintű költségvetési szervek gazdasági helyzetének és teljesítményének megértéséhez szilárdabb alapot biztosítana. Az eredményszemléletű elv értéke mind a makroszintű, mind pedig a mikroszintű költségvetés-ellenőrzés tekintetében vitathatatlan. Makroszinten már megvalósult az eredményszemlélet alkalmazása; ám a harmonizált eredményszemléletű számvitel mikroszinten is elengedhetetlen.

A gazdálkodó egységek szintjén előny jelentkezne az átláthatóság és az elszámoltathatóság tekintetében, valamint a döntéshozatal minősége terén, mivel a rendelkezésre álló információk összehasonlítható módon tükröznék az összes releváns jövőbeli költséget és hasznot. Ezenkívül a további uniós adózási és költségvetési integráció lehetősége rávilágít a harmonizált költségvetési számviteli standardok szükségességére, amelyek célja, hogy lehetővé tegye a nemzeti szintű költségvetési döntések uniós szintű értékelését. Az elszámoltathatóság és az átláthatóság érdekében a költségvetési szerveknek teljes körűen és összehasonlítható módon be kell számolniuk az állami források felhasználásáról és teljesítményükről.

3.4. A költségvetési politikák jövőbeni uniós irányítása

A Herman Van Rompuy, José Manuel Barroso, Jean-Claude Juncker és Mario Draghi által előterjesztett „*A valódi gazdasági és monetáris unió felé*” című jelentés hangsúlyozza az integrált költségvetési és gazdaságpolitikai keretrendszerek szükségességét, és többek között a következőt jelenti ki:

„A megalapozott nemzeti költségvetési politikák jelentik a GMU alapkövét.

A közeljövőben a gazdasági kormányzás megerősítését célzó új intézkedések befejezése és megvalósítása prioritást élvez. Az elmúlt években a GMU-n belüli költségvetési politikák szabályalapú keretére vonatkozóan olyan lényeges javító intézkedéseket helyeztünk hatályba („hatos csomag”), illetve fogadtunk el (Szerződés a stabilitásról, koordinációról és kormányzásról), amelyek fokozottan összpontosítanak a költségvetési egyensúlyhiány megelőzésére, az államadósság alakulására, a végrehajtási mechanizmusok hatékonyabb érvényre juttatására és az uniós szabályokkal kapcsolatos nemzeti elkötelezettségre. Az euróövezeti költségvetési kormányzás megerősítésének egyéb, még a jogalkotási szakaszban lévő elemeit („kettes csomag”) sürgősen véglegesíteni kell és gondosan végre kell hajtani. Ez az új kormányzási keret az euróövezeti tagállamok éves költségvetésének széles körű előzetes koordinációját irányozza elő, és megerősíti azoknak az államoknak a felügyeletét, amelyek pénzügyi nehézségekkel küzdenek.”

Számos, a 2011/85/EU tanácsi irányelv által hirdetett fő célkitűzés – mint a közszektor nagyobb mértékű átláthatósága és elszámoltathatósága és a megbízhatóbb, időben szolgáltatott és jobban összehasonlítható költségvetési statisztika – közös, harmonizált és részletes számviteli és beszámolási eszközt igényel.

E jelentés teljes mértékben támogatja a Bizottság „*A valódi, szoros gazdasági és monetáris unió tervzete – Európai vitaindító*” című közleményét⁶.

3.5. A harmonizáció lehetséges költségei

A lehetséges előnyökkel szemben meg kell határozni a harmonizált eredményszemléletű költségvetési számviteli standardok uniós tagállamokban való alkalmazásának költségeit is. Az eredményszemléletű számvitelre áttért országok által rendelkezésre bocsátott információk alapján csak nagy vonalakban becsülhető meg, hogy az uniós tagállamok számára ez mekkora

⁶ COM(2012) 777 végleges.

költségekkel járhat, ezek azonban valószínűleg jelentősek lesznek. A költségek jelentős mértékben függenek az eredményszemléletű elszámolás végrehajtásának mértékétől és ütemétől, a költségvetési szektor méretétől és összetettségétől, valamint a fennálló rendszerek teljességétől és megbízhatóságától. Ezenkívül a tapasztalatok azt mutatják, hogy a tagállamok célszerűnek tarthatják, hogy az új számviteli standardok bevezetésekor az államháztartás-irányítási rendszereiket korszerűsítsék.

A költségekre vonatkozó adatokkal rendelkező országok tapasztalatai alapján a költségek a pénzforgalmi szemléletű számviteli rendszerről az eredményszemléletű számviteli rendszerre átálló, közepes méretű uniós ország esetében a központi költségvetés tekintetében, a költségvetés többi szintjét nem számítva, nagyságrendileg elérhetik az 50 millió eurót. Ez az összeg tartalmazza például az új standardok bevezetésének és a kapcsolódó központi informatikai számviteli eszközöknek a költségeit, nem tartalmazza azonban a pénzügyi beszámolási rendszer teljes körű reformjával összefüggő költségeket. A nagyobb tagállamok, köztük például az önálló regionális kormányzati rendszerrel vagy összetettebb kormányzati rendszerekkel rendelkező tagállamok, valamint azon tagállamok esetében, amelyek nem léptek előre az eredményszemléletű számvitel terén, a költségek jóval magasabbak lehetnek, különösen abban az esetben, ha a harmonizált eredményszemléletű rendszerre való átálláshoz a számviteli és pénzügyi beszámolási gyakorlatok szélesebb körű reformja is kapcsolódik. Az eredményszemléletű elszámolás és a költségvetés-tervezés reformjának költségét Franciaországban az elmúlt tíz évben 1500 millió euróra tették. A kisebb tagállamok esetében, amelyek már bevezették az eredményszemléletű nemzeti számviteli rendszereket, a költségek 50 millió eurónál kisebbek lehetnek. A becsült költségek GDP-hez viszonyított aránya a GDP 0,02 és 0,1%-a közé esik. Emellett a harmonizált eredményszemléletű számvitel tagállamokban való bevezetéséhez az Európai Bizottságnak is jelentős beruházásokat kellene végrehajtania a vezetés, a szakértelem és az erőforrások tekintetében.

Arról sem szabad elfeledkezni, hogy annak ellenére, hogy az eredményszemléletű elszámolás a tisztán pénzforgalmi elszámolásnál kidolgozottabb rendszer, ám egy-egy tagállam államháztartásának akár egyetlen alszektorán belül is gyakran számos különböző számviteli standardot, számlatükroket, könyvelési folyamatot és informatikai rendszert, valamint ellenőrzési standardot és gyakorlatot alkalmaznak párhuzamosan, ami arra enged következtetni, hogy ezek harmonizációja a bürokrácia és a költségek olyan mértékű csökkentését eredményezheti, amely közép-, illetve hosszú távon jóval felülmúlhatja a várható befektetés költségeit. Ezenkívül a várható tényleges és jelentős pénzügyi költségekkel szembeállíthatók a lehetséges előnyök is, nem utolsósorban a jobb kormányzással, az elszámoltathatósággal, a jobb költségvetési igazgatással és a piacok megfelelő működéséhez szükséges átláthatóság biztosításával összefüggő előnyök, ami valószínűleg csökkenti az állampapír-tulajdonosok által megkövetelt hozamokat (bár ez nem mérhető).

4. NEMZETKÖZI KÖLTSÉGVETÉSI SZÁMVITELI STANDARDOK (IPSAS)

Mint az fentebb már elhangzott, az IPSAS jelenleg a költségvetési számviteli standardok egyetlen nemzetközileg elismert rendszere. Abból az elképzelésből ered, hogy a közszektor korszerű irányítása a gazdasági alapelvekkel, az eredményességgel és a hatékonysággal összhangban a vezetői információs rendszerektől függ, amelyek bármely más típusú gazdasági egységhez hasonlóan egy adott kormány pénzügyi és gazdasági helyzetéről és teljesítményéről nyújtanak megfelelő időben pontos és megbízható információkat.

Jelenleg 15 tagállam nemzeti költségvetési számviteli standardjai kapcsolódnak bizonyos mértékben az IPSAS-hoz. Ezek közül kilenc alkalmaz az IPSAS-on alapuló vagy azzal összhangban álló nemzeti standardot, öt hivatkozik rá, és egy használja a helyi önkormányzat

bizonyos részeiben. Kiemelkedő értékének elismerése ellenére teljes egészében egyetlen tagállam sem alkalmazza az IPSAS-t.

Ehhez a jelentéshez kapcsolódik egy bizottsági szolgálati munkadokumentum, amely összefoglalást tartalmaz az IPSAS-rendszerről, valamint a tagállamok által jelenleg alkalmazott költségvetési számviteli rendszerekről⁷. Ezenkívül az Eurostat 2012 februárja és májusa között az IPSAS megfelelésére vonatkozó vélemények összegyűjtése érdekében nyilvános konzultációt folytatott, és e vélemények összefoglalója szintén rendelkezésre áll⁸.

A nyilvános konzultáció során a tagállamok hatóságai és mások által kifejtett vélemények figyelembevételével két átfogó következtetés vonható le. Egyrészt világosnak tűnik, hogy az IPSAS-t nem lehet az uniós tagállamokban a jelenlegi formájában egyszerűen bevezetni. Másrészt az IPSAS-standardok vitathatatlanul referenciaként szolgálnak a lehetséges harmonizált uniós költségvetési számlákhoz. Egyrészt foglalkozni kell a következő kérdésekkel:

- - Jelenleg az IPSAS-standardok nem írják le kellő pontossággal a követendő számviteli gyakorlatot, figyelembe véve, hogy egyes IPSAS-standardok többféle számviteli eljárás közötti választási lehetőséget biztosítanak, ami a gyakorlatban korlátozná a harmonizációt.
- - A standardok jelenlegi állapotukban alkalmazási körük és egyes fontos költségvetési folyamatokra, például az adókra és a szociális ellátásokra való gyakorlati alkalmazhatóságuk szempontjából nem teljesek, valamint nem veszik kellően figyelembe a költségvetési beszámoló-készítés különleges igényeit, jellemzőit és érdekeit. - Fontos kérdés, hogy az IPSAS képes-e az államháztartáshoz használt fogalom meghatározás alapján megoldani a számlák egységesítésének kérdését, amely jelenleg az uniós költségvetési ellenőrzés egyik alapvető koncepciója.
- - Az IPSAS jelenleg nem kellőképpen szilárdnak is tekinthető, mivel egyes standardokat várhatóan aktualizálni kell, amint – várhatóan 2014-ben – befejeződik az IPSAS fogalmi keretrendszerének kiegészítésére irányuló jelenlegi projekt, valamint
- - Jelenleg az IPSAS irányításában az uniós költségvetési számviteli hatóságok nem vesznek részt kellő mértékben. 2012-ben az érdekelt felek által felvetett kérdések megoldása érdekében felülvizsgálták az IPSAS irányítási keretrendszerét. Bármely reformnak biztosítani kell, hogy megerősítsék a standardok meghatározására irányuló folyamat függetlenségét, a közszektor sajátos igényeinek eredményes kezelése mellett. Ezenkívül úgy tűnik, hogy az IPSAS Testület jelenleg nem rendelkezik elegendő forrással ahhoz, hogy kellő gyorsasággal és rugalmassággal megfeleljen az új standardok és a különösen a válság nyomán kialakuló költségvetési helyzetből fakadó kérdésekre vonatkozó iránymutatás iránti igényeknek.

Másrészt az érdekelt felek többsége egyetért abban, hogy az IPSAS megfelelő referenciakeretként szolgálna az Európai Költségvetési Számviteli Standardok (a továbbiakban: EPSAS) jövőbeni kidolgozásához.

⁷ A Bizottság szolgálatainak munkadokumentuma, amely a következő dokumentumot kíséri: A Bizottság jelentése a Tanácsnak és az Európai Parlamentnek: A harmonizált költségvetési számviteli standardok tagállami végrehajtása felé

⁸ Public consultation — Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States: Summary of responses.

5. A HARMONIZÁLT EURÓPAI KÖLTSÉGVETÉSI SZÁMVITELI STANDARDOK (EPSAS) KIDOLGOZÁSA FELÉ

A végső döntés az EPSAS irányába való elmozdulásról további olyan jelentős lépések megtételét teszi szükségessé, amelyek nem tartoznak e jelentés vizsgálati körébe, ezért itt nem lehet elvárni azokat. Mindezonáltal a következő pontok szemléltetik, miként lehetne az EPSAS-t átültetni a gyakorlatba abban az esetben, ha hatékony döntés születik.

Az EPSAS lehetővé tenné, hogy az EU saját igényeihez szabottan, kellő gyorsasággal saját standardokat fejlesszen ki. Ez a rendszer az uniós tagállamok sajátos igényeihez igazított, a gyakorlatban alkalmazható, harmonizált eredményszemléletű költségvetési számviteli standardokat biztosítana. Az EPSAS teljes Unióra kiterjedő alkalmazása jelentősen csökkentené azoknak a módszereknek és összeállítási folyamatoknak az összetettségét, amelyeket arra használnak, hogy ezeket az adatokat kvázi harmonizált jelleggel átalakítsák, valamint minimalizálná a tagállamok által szolgáltatott és az Eurostat által közzétett adatok megbízhatóságához kapcsolódó kockázatokat.

Első lépésként elképzelhető lenne erre a projektre vonatkozóan uniós irányítás létrehozása. Ennek célja a fogalmi keret tisztázása és egy közös uniós költségvetési számvitel létrehozása. Az EPSAS kezdetben az IPSAS legfontosabb elveinek elfogadásán alapulhatna. Az EPSAS a tagállamok által közösen elfogadott IPSAS-standardokat is használhatna. Az EPSAS azonban nem tekinthet úgy az IPSAS-ra, mint saját standardjai kidolgozásának korlátjára.

Meg kell azonban jegyezni, hogy a harmonizált Európai Költségvetési Számviteli Standardok megállapítása önmagában nem garantálná a megfelelő időben szolgáltatott és jó minőségű költségvetési számviteli adatokat. További feltételeknek kellene eleget tenni, többek között:

- - a projekt határozott politikai támogatása és a projekt iránt viselt közös felelősség;
- - minden nyilvánosan működő gazdálkodó egység esetében egy összetettebb számviteli rendszer működtetésére képes közigazgatás;
- - integrált informatikai rendszerek a költségvetés, a kifizetés, a szerződések kezelése, a kettős könyvelés, a számlakezelés és a statisztikai beszámolás terén;
- - a nyilvánosan működő gazdálkodó egységek integrált számviteli rendszerében minden gazdasági esemény megfelelő időben történő jelentése (például havonta);
- - emberi erőforrások és korszerű informatikai erőforrások rendelkezésre állása; valamint
- - a költségvetési számvitel hatékony belső ellenőrzése és külső pénzügyi ellenőrzése.

Minden tagállam, de különösen azon tagállamok esetében, amelyek jelenleg csak pénzforgalmi szemléletű számvitelt alkalmaznak, az EPSAS eredményszemléletű számvitel alkalmazása jelentős reformot jelentene. A felmerülő kérdések közé tartoznának a következők:

- - fogalmi és technikai számviteli kérdések;
- - személyzeti és tanácsadói szakértelem, képzési szakértelem;
- - a vezetőkkel és a döntéshozókkal való kommunikáció és ezek oktatása;
- - könyvvizsgálókkal való kapcsolat és ezek képzése;

- - az informatikai rendszerek módosítása vagy korszerűsítése; valamint
- - a meglévő nemzeti szabályozási keret kiigazítása.

Az EPSAS elvének elfogadása esetén a Bizottság e területek némelyike esetében várhatóan segítséget tud nyújtani, például azáltal, hogy szerepet vállal a képzés és a szakértelem megosztásának megszervezésében, fogalmi és technikai kérdésekben segíti a tagállamok kormányait, valamint összehangolja a tagállamok költségvetési számviteli reformterveit és részt vesz azokban.

Ha egy tagállam államháztartási igazgatásának információs rendszerében jelentős és nyilvánvaló rések, hiányosságok és következetlenségek vannak, ezeket az EPSAS bevezetésére irányuló projekt keretében volna megfelelő mérlegelni, és ennek tükröződnie kell a bevezetésre vonatkozó menetrendben.

5.1. Az EPSAS struktúrái

Az EPSAS-standardok kidolgozásához és elfogadásához határozott uniós irányításra lenne szükség. Az EPSAS kidolgozására és irányítására felállított rendszernek minden standardra vonatkozóan meghatározná a kidolgozás menetrendjét, és egyértelmű jóváhagyási eljárásokra van szükség. Az EPSAS irányítási struktúrája olyan feladatokat kell, hogy magában foglaljon, mint a szükséges jogalkotási feladatok ellátása, a standardok meghatározása, valamint a technikai és számviteli tanácsadás.

Az EPSAS irányítási struktúrája a közszektor sajátossága és az EU-n belüli összehasonlíthatóságra való összpontosítás miatt hasonlítana ahhoz a modellhez, amelyet a Bizottság az IFRS irányításának uniós környezetben való létrehozására használt, azonban nem követné azt teljes mértékben. Ennek a struktúrának arra kell törekednie, hogy lehetőség szerint igénybe vegye a tagállamok nemzeti költségvetési számviteli irányítási struktúráinak tapasztalatait és szakértelmét.

Az EPSAS-nak ugyanakkor szoros kapcsolatot kell létrehoznia és fenntartania az IPSAS Testülettel annak érdekében, hogy tájékoztatást nyújtson menetrendjéről és döntéshozataláról, és azért, mert az EPSAS standardoknak bizonyos esetekben esetlegesen el kell térniük az IPSAS-standardoktól. Fontos az EPSAS és az IPSAS, valamint az EPSAS és az IFRS közötti szükségtelen eltérések létrehozásának elkerülése, figyelembe véve, hogy elképzelhető, hogy a költségvetési ellenőrzés alá tartozó gazdálkodó egységeknek már az IFRS alapján vagy a nemzeti kereskedelmi számviteli standardok szerint kell jelentést készíteniük.

Az EPSAS fejlesztése során ügyelni kell az ESA-tól való eltérések minimalizálására is annak érdekében, hogy végül teljes körű, integrált rendszerek jöjjenek létre, amelyek mikro- és makroszinten is alkalmazhatók.

5.2. Az EPSAS elfogadása

Az EPSAS kidolgozását, jóváhagyását és bevezetését fokozatosan, hosszabb folyamat keretében kell megvalósítani. Az EPSAS bevezetése fokozatosan és középtávon valósulna meg, amelynek során először a harmonizáció vonatkozásában legfontosabb számviteli kérdésekre, például a bevételekre és a kiadásokra – adókra és szociális ellátásokra, kötelezettségekre és pénzügyi eszközökre – kell összpontosítani, és egy későbbi szakaszban kellene figyelembe venni többek között a nem pénzügyi eszközöket.

A továbbblépésnek szelektívnek kell lennie, és figyelembe kell vennie különösen a kis- és közepméretű gazdálkodó egységek szempontjait, valamint a lényegesség elvét. A stratégiának prioritásokat kell meghatároznia, meg kell jelölnie a legfőbb határidőket, és ezáltal konkrét

ütemtervet kell előterjesznie. Az EPSAS-projekt előmozdítása érdekében a Bizottság a tagállamokkal együttműködve kidolgozná a közösen megállapított alapvető európai költségvetési számviteli elveket azzal a céllal, hogy azokat beépítse egy keretrendeletre irányuló javaslatba. A keretrendeletnek ezenkívül meg kell határoznia az EPSAS irányítási rendszerét és a konkrét EPSAS-standardok kidolgozásának eljárását.

Az egyes EPSAS-standardok részletes tartalmát a tagállamokkal közösen dolgoznák ki, és ennek során az EPSAS nemzeti szinten történő megfelelő alkalmazásának biztosítása érdekében a következő követelményeket kell figyelembe venni:

- - eredményszemléletű elszámolás;
- - kettős könyvelés;
- - nemzetközi szinten harmonizált pénzügyi beszámolás; valamint
- - az ESA elveivel való összhang figyelembevétele.

5.3. Mi lehetne az EPSAS első sorozata?

Az első lépés egy keretrendeletre irányuló javaslat lehetne, amely előírja az eredményszemlélet elvének alkalmazását.

Az EPSAS-standardokat meghatározó szerv a 32 eredményszemléletű IPSAS-standardot ezután három kategóriába sorolhatná:

- - kisebb módosításokkal vagy módosítás nélkül alkalmazható standardok;
- - módosításra szoruló standardok, illetve azok a standardok, amelyek esetében szelektív megközelítésre van szükség; valamint
- - azok a standardok, amelyeket alkalmazásukhoz meg kell változtatni.

Az uniós tagállamok felkérést kapnának, hogy az államháztartás minden alszektora vonatkozásában végrehajtási tervet dolgozzanak ki. Az EPSAS legfőbb standardjainak például minden nyilvánosan működő gazdálkodó egységre vonatkozniuk kell, és a lényegesség elvének figyelembevételével az uniós tagállamokban a költségvetési kiadások többségét le kell fedniük.

6. Hogyan tovább?

A Bizottság véleménye szerint az EPSAS létrehozásának tényleges tervéről és a tagállami alkalmazásról való döntés előtt további előkészítő lépésekre van szükség. Az e jelentés hatályán kívül eső problémák vonatkozásában számos további fontos kérdés vár megoldásra, például az EPSAS keretrendszerének létrehozása és a legfontosabb EPSAS-standardok első sorozatának kijelölése, valamint a végrehajtás megtervezése. A Bizottságnak emellett meg kellene határoznia a tervre vonatkozóan a szükséges mérföldköveket, és figyelembe kellene vennie a hatásvizsgálat megfontolásait. Csak az előnyök és hátrányok, és a valószínűsíthető költségek és hasznok előzetes értékelése alapján lehet döntést hozni.

Egy ilyen döntés már megszületett: azoknak az országoknak a tapasztalatai alapján, amelyek az elmúlt években vezették be az eredményszemléletű költségvetési számviteli rendszereket, a végrehajtási folyamat egymásra épülő sorozatokból állna. A folyamat meghatározása során gondosan mérlegelni kell az egyes tagállamok kiindulási helyzetét, például a meglévő nemzeti számviteli standardok fejlettségi állapotát és a mérlegadatok rendelkezésre állását. Bizonyos tagállamokban érdemes lehet a végrehajtást nemzeti szinten elindítani, majd azt későbbi lépésekben a regionális és a helyi szinteken folytatni. Azzal is számolni kell, hogy a kisebb

gazdálkodó egységek esetében a végrehajtás korlátozott hatáskörrel bírna, illetve hogy a fontosabb gazdálkodó egységek, lényegességükre tekintettel, elsőbbséget kapnának.

A folyamat három szakaszban mehetne végbe:

- (1) Egy előkészítő szakasz, amelynek célja több információ és vélemény összegyűjtése és egy menetrend kidolgozása. Ez a szakasz 2013-ban kezdődne, és további konzultációkat, egy magas szintű konferenciát és további részletesebb javaslatok kidolgozását foglalná magában;
- (2) A gyakorlati rendszerek kidolgozásának és bevezetésének szakasza, amely olyan kérdésekkel foglalkozik, mint a pénzügyek, irányítás, lehetséges szinergiák, kisebb költségvetési szervekkel kapcsolatos kérdések. E szakasz csúcspontja egy keretrendeletre irányuló javaslat közzététele. A keretrendelet előírná az eredményszemléletű elszámolás elvét, és idővel további konkrét számviteli standardok kidolgozására vonatkozó terveket határozná meg; valamint
- (3) A végrehajtási szakasz. A végrehajtási folyamatnak fokozatosnak kell lennie, és amennyiben egy tagállam meglévő számviteli standardjai nagy mértékben eltérnek az EPSAS-tól, több időt kellene hagyni az adott tagállamnak, bár lehetne úgy tervezni, hogy a végrehajtásnak középtávon minden tagállamban meg kell történnie.

A javasolt stratégia kiegyensúlyozott megközelítésen nyugszik, amely a meglévő eredményekre épít és biztosítja, hogy az európai statisztikai rendszer teljesen önállóan, mégis fő adatszolgáltatóival és intézményi felhasználóival szoros kapcsolatban működhessen. Azt is fontos kiemelni, hogy az EPSAS nem vezethet további bürokratikus követelményekhez, nem róhat megnövekedett adminisztratív terhekhez a válaszadókra, és nem eredményezhet késedelmet a statisztikák előállításánál.

A Bizottság az e jelentésben felvázolt stratégiát tovább fogja fejleszteni, figyelembe véve a források korlátozottságát, és összhangban a szerződések szerinti feladataival.

Tekintettel a szóban forgó különböző kérdésekre, fontos a gyors előrelépés, valamint azzal egyidejűleg a fő érdekelt felekkel folytatott konzultáció, mégpedig ott is, ahol jogalkotási kezdeményezésekre van szükség. A 2013-ban indítandó lépések figyelembe fogják venni a várható hatásokat, és további, többek között jogalkotási lépéseket részletező menetrendet is fognak tartalmazni, amelynek célja az Unió egészében harmonizált költségvetési számviteli standardok elérése.