

LENTNER CSABA

31. fejezet: A vállalkozás folytatása számviteli alapelvek érvényesülése közüzemi szolgáltatóknál és költségvetési rend szerint gazdálkodóknál – magyar-, európai jogi és eszmetörténeti vonatkozásokkal

1. Rendszertani felvezetés

A pénzügyi válság következtében a klasszikus profitorientált vállalatokon túl a költségvetési rend szerint gazdálkodóknál, illetve a tulajdonukban, finanszírozásukban álló közszolgáltató cégek körében is egyre gyakoribbá válik a túlzott eladósodás, majd a működésképtelenség veszélye. Az újkori magyar piacgazdaság történetében, 2013-tól, új jelenség a közüzemi szolgáltatók árképzésének hatósági szabályozása. A vállalkozás folytatás számviteli alapelvek érvényesülése, vagyis a vállalkozás folyamatos vitelére való képesség így hatványozottan előtérbe kerül. A helyzetből adódik, hogy vállalaton belül a belső teljesítmény kényszerre terelődik egyre inkább a hangsúly, hiszen a piaci- és más pótfinanszírozási lehetőségek a válság és a költségvetési szűk keresztmetszetek közepette bizonytalanok válnak. Az Európai Unió jogrendje, pedig generálisan tiltja az állami támogatásokat, amelyek egyébként is limitáltak. A költségvetési rend szerinti gazdálkodóknál 2014-től Magyarországon is kötelező az eredményszemléletű számvitel alkalmazása, amely a teljesítmény és a működő képesség megítélését segítheti a közszektorban, így a profit és nem profit orientált szervezetekről rendelkezésre álló számviteli információk tartalma közelíthet egymáshoz.

A témakör áttekintése a magyar és a nemzetközi számviteli szabályozás számbavételével, illetve az Európai Unió vonatkozó joganyagának áttekintésével történik. A téma jelentőségét tehát egyrészt a 2007-óta tartó pénzügyi válság¹, és ennek következtében a gazdálkodók számának nagyarányú, „általános jellegű²” ellehetetlenülése adja. Másrészt, a magyar kormány, 2013-tól a közüzemi szolgáltatások árára hatósági árszabályozást (rezsicsökkentést) alkalmaz, amely a vállalatok likviditására és jövedelmezőségére kihat. Harmadsorban, az önkormányzatok állami pénzügyi konszolidációja előtt/alatt, de mindenképpen permanens jelleggel, ezer milliárdot meghaladó adósságállomány alakult ki az önkormányzati tulajdonosi részvétellel működő önkormányzati vállalatoknál, amelyek esetleges ellehetetlenülése nemzetgazdasági problémát jelent, a közszolgáltatások

¹ Ennek jobbára „már csak” az Európai Unióból kiszűrődő hatásaival kell számolni. Ti. a magyar gazdaság napjainkra „ütésállóvá vált”. Lásd: svájci frank krízis kivédése (2015 januárjában), konszolidált közpénzügyek 2013-tól, etc.

² Lentner, 2009. A válság nemcsak a tipikus válságágazatokat (autóipar, építőipar, bankszektor) érinti, hanem kihatással van beszállítói ágazatokra, a munkabér jövedelem mérséklődése okán a szolgáltató ágazatokra, vagyis a nemzetgazdaság egészére. Tehát a válság kihat a közüzemi szolgáltatókra is.

ellehetetlenüléséhez is vezethet. A magyar közszolgáltatók működésének fenntartása e hármas követelmény mezsgyén³ kell, hogy érvényesüljön.

Így kiemelten fontos, hogy a jogi és gazdasági szakemberek, és a gazdaságpolitikát koordináló európai és nemzeti hatóságok képesek legyenek az üzleti szektor, a közüzemek, illetve a költségvetési rend szerint gazdálkodók alapos, objektív megítélésére, hogy piacon és a közszolgáltatások vitelében fennakadások ne keletkezzenek, vagy ha igen, akkor idejében fel tudjanak készülni a negatív események áthidalására. Normál piaci körülmények között is előfordulhat, hogy egy megfelelő üzletmenettel rendelkező vállalkozás is rövid időn belül kerülhet működésképtelen helyzetbe⁴, például finanszírozó partnereinek üzletpolitika váltása következtében, vagy adóhatósági, környezetvédelmi szakhatósági fellépések következtében.

2. A vállalkozás folytatása alapelvének értékelése a nemzetközi és hazai szabályozás tükrében

A vállalkozások teljesítményértékelésénél, különösen a könyvvizsgálat során kiemelt jelentőséget kap annak megítélése, hogy a gazdálkodó képes-e a jövőben a működését fenntartani, nem kényszerül-e annak beszüntetésére, vagy igen nagymértékű bekorlátozására. Gyakorlati jelentőségét adja a folyamatos üzletvitelre való képességnek, hogy a gazdálkodóval kapcsolatban álló szállítók, hitelezők annak tükrében adnak hitelt, vagy egyeznek bele halasztott fizetésbe, hogy a kötelezeti pozícióba lépő vállalat jövőbeni fizetőképességét feltételezik. Másrészt, a piaci, illetve közszektorban működők képesek-e termelési illetve közszolgáltatási feladataikat ellátni. Ennek alapja, kiindulópontja, hogy a kötelezettséget vállaló cég vezetése magáról olyan bizonyítványt (éves beszámolót) állít ki, amely a későbbi, halasztott kötelezettségteljesítését vagy szolgáltatás nyújtását vélelmezi. A bizalom további ráerősítését a cégről kiadott könyvvizsgálói jelentés adja. A válság előtti időszakban, ha egy vállalat nyereségesen működött, biztosított volt a finanszírozása, már feltételezni lehetett, hogy ebbéli adottságát, sőt ennek bázisán piaci jelenlétét a jövőben is meg tudja őrizni. A válság körülményei között nyilvánvalóvá vált azonban, hogy csak múltbeli eredmények alapján a vállalat jövőbeni működőképességének megítélése nem lehetséges.

A Nemzetközi Számvetési Standardok (IFRSs) körében az 570. témaszámú foglalkozik a vállalkozás folytatásával, vagyis azzal a felelősséggel, hogy a vezetés a vállalkozás folyamatosságának feltételezésével milyen módon élt a pénzügyi kimutatások elkészítése során. A vállalkozás folytatásának feltételezése értelmében a gazdálkodó egységet úgy kell

³ A válság és a hatósági árszabályozás árbevétel és jövedelemcsökkentő hatásai, továbbá az állami támogatás EU-jogból fakadó tiltása. Sajátságos az EU versenypártolásának érvényesítése, hiszen a támogatás tilalom, és más nemzeti szubvenciók hiányában a hazai „tőkeerőtlenebb” még a versenyhelyzetig sem jutnak el. Adott lett viszont „felülről” egy szolgáltatási árbekorlátozás. A közüzemi szektor vállalatainak megtartása így különösen kiemelt jelentőségű, egyidejűleg összetett feladat. A pénzügyi kormányzás egyik fő jövőbeli feladatává válik.

⁴ Financing Reporting Council, 2009

tekinteni, mint amely folytatja az üzleti tevékenységet a belátható jövőben. Az általános célú pénzügyi kimutatások a vállalkozás folytatását feltételezve készülnek, kivéve, ha a vezetés akár önként, akár mert nincs más reális alternatívája, fel kívánja számolni a gazdálkodó egységet. Az egyes pénzügyi beszámolási keretelvek tartalmazznak olyan kifejezett követelményt a vezetés számára, hogy konkrétan mérje fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességét, és tartalmazznak olyan standardokat is, amelyek a vállalkozás folytatásával kapcsolatban figyelembe veendő kérdésekre és közzétételekre vonatkoznak. Például az IAS 1⁵ nemzetközi számviteli standard előírja a vezetés számára, hogy mérje fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességét⁶. Jogszabály vagy alacsonyabb szintű szabályozás is meghatározhatja a vezetés számára azokat a részletes követelményeket, amelyek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének megítélésére vonatkozik. Az eljárás magában foglalja az események vagy a feltételek eredendően bizonytalan jövőbeni kimeneteleinek egy adott időpontban történő megítélését. A véleményalkotás szempontjából releváns a bizonytalansági körülmények változásának megítélése. A gazdálkodó egység mérete, összetettsége, üzleti tevékenységének jellege és állapota, valamint a külső tényezőknél való kitettsége mértéke hatással van az események vagy feltételek kimenetelének megítélésére. A jövővel kapcsolatos bármely álláspont olyan információkon alapul, amelyek a vezetés, illetve a management munkáját auditáló véleményalkotás időpontjában rendelkezésre áll. Nehezíti azonban a vállalat működőképességének megítélését, hogy a vezetés érdekei sok esetben afelé hajlanak, hogy bizonyos körülményeket kedvezőbben mutassanak be, esetleg tényeket elhallgassanak, annak érdekében, hogy előnyösebb képet tudjanak mutatni gazdálkodási munkájukról a tulajdonosoknak, fenntartóknak, és a hitelezőknek.

Az angolszász piacokon 2007-ben kirobbant válság óta a számviteli alapelvek közül a vállalkozás folytatása alapelve, vagyis a vállalat működésének fenntartására való képesség, előtérbe került. Az Európai Könyvvizsgálói Szövetség is felhívja a figyelmet a vállalkozás folytatása elvére, és a kiemelt témák közül a legfontosabbnak nyilvánítja⁷. A vállalkozás folytatására való képesség megítéléséhez az 570. számú Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard (ISA) nyújt egy átfogó (általános⁸) iránymutatást⁹:

1. számú ábra: Arra utaló jelzések, hogy a vállalkozás folytatásának elve szerinti működés kétségbe vonható

⁵ IAS 1, „A pénzügyi kimutatások prezentálása” standard 25-26. bekezdése

⁶ Az IAS 1. a vállalkozás folytatásának elvét a számviteli keretelvek alapvető feltételezései közé sorolja

⁷ FEE, Fédération des Experts Comptables Européens, 2009

⁸ A későbbiekben a közüzemi vállalatokra jellemző, működésükre ható sajátosságok is bemutatásra kerülnek.

⁹ Deli Nikolett értekezése alapján (Deli, N. 2012). A szerző tételesen leírja a vállalkozás folytatása alapelveinek vizsgálati szempontjait (570. számú standard), számba veszi egyúttal a gazdasági ellehetetlenülés veszélyét „oldó”, enyhítő tételeket is, O’Reilly et. al., 1990 feldolgozásával.

Pénzügyi indikátorok:

- nettó kötelezettség vagy nettó rövid lejáratú kötelezettség kedvezőtlen alakulása,
- határozott idejű hamarosan lejáró kölcsön meghosszabbítására vagy visszafizetésére nincs reális kilátás vagy a rövid lejáratú kölcsönök túlzott igénybevételel történik a hosszú távú (befektetett) eszközök finanszírozása,
- a hitelezőknek a finanszírozás megvonására irányuló szándéka,
- a múltbeli vagy a jövőbeni pénzügyi kimutatások által jelzett negatív működési cash-flow,
 - kulcsfontosságú pénzügyi mutatók kedvezőtlen alakulása (likviditási, jövedelmezőségi, tőke-ellátottsági mutatók¹⁰),
- jelentős mértékű működési veszteségek vagy a cash-flow-t generáló eszközök értékében bekövetkezett jelentős romlás,
- osztalékhátralékok vagy az osztalék fizetés megszakadása,
- a vállalkozás nem tudja kötelezettségeit esedékességkor kifizetni,
- a hitel-megállapodások feltételeinek betartására való képtelenség,
- a hitelre történő vásárlásról készpénz ellenében történő beszerzésekre való áttérés,
- a vállalkozás képtelen fontos új termékek fejlesztéséhez vagy egyéb fontos befektetésekhez szükséges finanszírozás megszerzésére.

Működési indikátorok:

- kulcsfontosságú vezetők elvesztésre a funkció újbóli betöltése nélkül,
- a fő piacok, franchise, licence vagy a fő beszállítók elvesztése,
- munkaerő-ellátottsági nehézségek, hiány a fontos alapanyagokból.

Egyéb jellegű indikátorok:

- a tőke-követelményeknek vagy más jogszabályi követelményeknek való meg nem felelés,
- a gazdálkodó szervezet ellen folyamatban lévő peres vagy szabályozási eljárások, amelyek kedvezőtlen kimenetele olyan kötelezettséget eredményezhet, amelynek a gazdálkodó szervezet nem tud eleget tenni,
- a jogalkotásban vagy a kormányzati politikában bekövetkező negatív hatású intézkedések a vállalat működésére.

(ábrába rendezését kérem, vagy lesötétíteni)

¹⁰ Lásd Zéman Zoltán dr. habil fejezetében.

A könyvvizsgáló felelőssége az éves beszámoló készítési folyamatban, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen arra vonatkozóan, hogy helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának feltételezése a pénzügyi kimutatások készítése és prezentálása során, valamint hogy következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Fontos arra is utalni, hogy az egyes, veszélyt jelentő tényezők helyzete, státusa a későbbiekben jó irányba is változhat. A könyvvizsgáló minden esetben a tényezők egyedi értékelésével kerülhet csak az objektív vélemény kiadás állapotába.

A hatályos magyar számviteli szabályozás¹¹ úgy rendelkezik, hogy beszámoló elkészítésekor és a könyvvezetés során abból kell kiindulni, hogy a gazdálkodó a belátható jövőben is fenn tudja tartani működését, folytatni tudja tevékenységét, nem várható a működés beszüntetése, vagy bármilyen okból történő jelentős csökkenése (Szt. 15. § (1) bekezdés). A neoliberális piacgazdasági rendszer tartós válságával a magyar szabályozásban fellelhető 14 db számviteli alapelv közül a legfontosabb alapelvvé nőtte ki magát a vállalkozás folytatására való képesség érvényesülése illetve megítélése. A piacgazdasági működéshez nélkülözhetetlen ugyanis, hogy a piac szereplői számára hozzáférhetően, döntéseik megalapozása érdekében mind a vállalkozók, mind a nem nyereségorientált szervezetek, valamint egyéb gazdálkodási tevékenységet folytató szervezetek vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és azok alakulásáról objektív információk álljanak rendelkezésre.

A magyar számviteli törvény olyan számviteli szabályokat rögzít, amelyek összhangban állnak az Európai Közösségnek e jogterületre vonatkozó irányelveivel, figyelemmel vannak a nemzetközi számviteli elvekre, és amelyek alapján megbízható és valós összképet biztosító tájékoztatás nyújtható a számviteli törvény hatálya alá tartozók jövedelemtermelő képességéről, vagyonáról, a vagyonának alakulásáról, pénzügyi helyzetéről és jövőbeli terveiről.

3. A vállalkozás folytatása alapelvének fontossága a közüzemi szolgáltatóknál és a költségvetési rend szerint gazdálkodóknál

A folyamatos gazdálkodás beszüntetése erős és közvetlen társadalmi érdekeket sérthet a költségvetési rend szerint gazdálkodóknál illetve a tulajdonukban, sok esetben finanszírozási körükben (is) álló közszolgáltató tevékenységet végző gazdasági társaságoknál, hiszen alapvetően közszolgáltatások biztosítására, közjavak előállítására szerveződtek. Az éves beszámolóknak azonban hűen kell visszatükrözni akár a gazdálkodás folytatására való képességet, akár annak ellehetetlenülését, hiszen a számviteli éves beszámoló a hiteles tájékoztatás eszköze. Mind a tulajdonos állami-, vagy önkormányzati szektor felé, mind a gazdálkodó vevői-, szállítói-, munkavállalói-, hitelezői köre felé. Különösen pedig a közszolgáltatások lakossági igénybevevői számára.

¹¹ A számviteli tevékenységről szóló 2000. évi C. törvény (Szt.)

A költségvetési rend szerint gazdálkodó az irányító szerve által jóváhagyott elemi költségvetése alapján köteles közfeladatát ellátni és gazdálkodni. Költségvetési szerv számára általában az alapító szerv határozza meg és biztosítja a közfeladatai ellátásához szükséges vagyon használatát. Az alap- és vállalkozási tevékenységéből származó bevételeit és kiadásait elkülönítetten kell megtervezni és elszámolni. Támogatásból nem finanszírozható a vállalkozási tevékenység. A költségvetési szerv e tevékenységeiből származó bevételeinek fedeznie kell a végzett tevékenységgel összefüggő valamennyi közvetlen kiadást, az ahhoz hozzárendelhető közvetett kiadásokat, valamint az amortizációt is. A fegyelmezett gazdálkodás kiemelten fontos, hiszen az állam lehetősége a pótlólagos támogatásra meglehetősen limitált, másrészt az Európai Unió szubvenciókat tiltó szabályai végett.

Említeni szükséges a költségvetési rend szerint, illetve a közüzemi gazdálkodók esetében a vállalkozás folytatása alapelveinek specifikumait is. A gazdálkodás folytatásának feltételezése értelmében a gazdálkodó egységet úgy tekintik, mint amely folytatja az üzleti tevékenységét, költségvetési gazdálkodását a belátható jövőben. Nem várható tevékenységének nagymértékű bekorlátozása, vagy felszámolása. A pénzügyi kimutatások, beszámolók a vállalkozás, illetve a költségvetési gazdálkodás folytatásának elvét feltételezve készülnek, kivéve, ha a vezetés, vagy a fenntartó államháztartási tulajdonos akár önként, akár mert nincs reális alternatívája, fel kívánja számolni a gazdálkodót.

A költségvetési rend szerint gazdálkodók, és részben a közüzemi szolgáltatók is az államháztartás technikai rendszerébe vannak becsatornázva. Így működésük igen nagymértékben függ az államháztartás technikai és tartalmi paramétereit meghatározó közpénzügyi politikától. Az európai térségben, de különösen Magyarországon a lakossági szolgáltatási díjakat mérséklő közpénzügyi politika a magán (külföldi) tulajdonban álló közszolgáltatók működésére is jelentős befolyást gyakorol. A közüzemi gazdasági társaságok eszközöket és kötelezettségeket kezelnek, de a beszámolójukon keresztül róluk alkotott gazdálkodói kép további speciális tényezőktől függ.

2. számú ábra: Az állami szektorbeli gazdálkodókra jellemző szempontok IPSAS 1¹² illetve saját kutatások alapján: (sötétíteni, kiemelésként)

- Rájuk is releváns a vezetés gazdálkodás folytatásával kapcsolatos feltételezése.
- A gazdálkodás folytatásával kapcsolatos kockázatok merülhetnek fel, amikor az állami szektorbeli gazdálkodó nyereségszerzésre irányuló tevékenységet végez, és csökkenhet, vagy megszűnhet az állami támogatás, vagy privatizációra kerül sor.
- A közüzemi szolgáltatások díjmegállapítására új országgyűlési, kormányzati előírások születnek.
- Az input energiaforrásokat kedvező kormányközi megállapodások, és állami gazdaságpolitikai beavatkozások (állami készletezés) következtében megváltozó áron kaphatják meg.
- Olyan események vagy feltételek, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodás folytatására való képességgel kapcsolatban (pl. pénzügy politikai trend

¹² Az IPSAS 1: A pénzügyi kimutatások prezentálása nemzetközi költségvetési számviteli standard, 2009. január 1-jei állapot szerint, 38-41. bekezdések alapján, illetve saját (magyar aktualitásokat tükröző) kiegészítésekkel.

váltás az egymást követő kormányok tekintetében, nemzetközi politikai bonyodalmak).

- Magukban foglalhatnak olyan helyzeteket, amikor az állami szektorban működő gazdálkodónak nincs miből finanszíroznia további fennállását, vagy amikor olyan politikai döntések születnek, amelyek érintik az állami szektorban működő egység által nyújtott szolgáltatásokat, például átrendeződik a politikai vezetés közszolgáltatások biztosítására vonatkozó prioritási sorrendje, és az ehhez rendelt források is.

(sötétíteni kérem az ábrát, kiemelésként)

A felsorolt tételek bekövetkezése jelentős pozitív hozadékat, vagy akár kétséget vethet fel a gazdálkodás folytatására. A vállalkozás folytatásának elve értékelésénél figyelembe kell venni a beszámolóval érintett időszakban bekövetkezett szervezeti- és feladatváltozásokat is. Kiemelt jelentőségű lehet a költségvetési rend szerint gazdálkodókra vonatkozó (őket talán még közvetlenebbül érintő) jog vagy szabályozás gyakori módosulása. Olyan változások a jogi környezetben, vagy miniszteriális szinteken, a kormány politikájában, amelyek várhatóan hátrányosan érintik a költségvetési rend szerint gazdálkodó egységet, vagy közüzemi gazdasági társaságot, a tevékenység beszűkülésével járhatnak, a nyereségtartalom visszaesik, vagy akár ellehetetlenüléshez vezethetnek. Például költségvetési zárolásokra kerül sor, az állami cég által ellátott közfeladatokat magáncégeknek adják át, vagy fordítva, állami tulajdonba vételre kerül sor, vagy akár állami-, önkormányzati tulajdonban álló gazdálkodók, költségvetési szervek összevonásra vagy megszüntetésre kerülnek. A vállalkozás folytatása alapelveinek és üzleti döntéseik¹³ érvényesülését a válság alatti események még erősebben is befolyásolják, függetlenül a gazdálkodó szektorbeli elhelyezkedésétől¹⁴. Kedvező hatásokra is sor kerülhet, mint napjainkban, amikor az állam a közüzemi szolgáltatók tevékenységét a piaci kilengésektől az állami gazdaságpolitikai befolyásolás szintjének emelésével minimalizálni kívánja. Lényeges hatást kifejtő elem az európai uniós jogból adódó nemzeti támogatás restriktió egyre szigorúbb érvényesítése. A fejezet további részében e témakör kerül bemutatásra.

4. A támogatáspolitikai szabályozása az európai jogban

¹³ Shafiq ur Rehman, 2012. Egyesült Királyságbeli magán és állami cégeket vizsgál a válság alatt, és megállapítja, hogy a válság kihatása általános, mindkét szektort érintő, és üzleti döntéseik érzékenyebbé váltak, alternatív finanszírozási formákat keresnek, kifizetéseiket jobban átgondolják.

¹⁴ A válság minden szektorra kiterjed. Lásd bővebben a már hivatkozott Lentner, 2009 alapján.

A tervgazdasági rendszerben megszokott volt tartósan veszteséges gazdálkodás esetén a további állami támogatás¹⁵ biztosítása, különösen költségvetési intézményeknél, közüzemi vállalatoknál, illetve kiemelt jelentőségű állami vállalatoknál. A folyamatosan veszteséges gazdálkodás állami támogatásokkal történő kiegészítésére az európai uniós tagság, és a vele járó európai jogrend alkalmazása azonban gátat szab, noha egyre másra történnek újabb és újabb állami kiegészítések¹⁶.

Az Európai Unió Működéséről Szóló szerződés (EUMSZ) értelmében „állami támogatás” alatt olyan előnyt értünk, melyet a nemzeti hatóságok egy vagy több vállalkozás számára szelektív módon biztosítanak. Azok az intézkedések tehát, amelyek az összes vállalkozásra vonatkoznak, nem tartoznak az állami támogatások sorába. Az állami támogatásban részesülő kiemelt társaságok (a kedvezményezettek) a versenytársaiknál előnyösebb helyzetbe kerülnek. Ennek elkerülése érdekében az EUMSZ 107. cikke általános tilalmat ír elő az állami támogatások igénybevételére. Bizonyos körülmények között azonban a gazdaság hatékony és kiegyensúlyozott működésének biztosításához az állam közbenjárására van szükség, ezért meghatározott célkitűzések vagy politikai szándék teljesülése érdekében az Unió bizonyos állami támogatási intézkedéseket az Európai Unió működéséről szóló szerződéssel összeegyeztethetőnek ítéltet.

Az állami támogatások szabályozása az Európai Unióban a versenypolitika része. Az európai integráció kialakulásának és fejlődésének egyik fő hajtóereje a szabad verseny közösségi szintű érvényesülését gátló akadályok lebontása, ennek révén pedig a közös, majd az egységes belső piac megteremtése volt. A versenynek, mint a piacgazdaság alapvető intézményének ugyanis kiemelkedő szerepe van a hatékonyság és ezzel a gazdasági növekedés előmozdításában, ezért a verseny fennmaradásának, tisztaságának biztosítása közösségi érdek. A piaci szereplőknek nyújtott állami támogatások uniós szabályozása abból az alapelvből indul ki, hogy a támogatás a kedvezményezettnek pénzügyi-gazdasági előnyt jelent, és ezzel torzítja a szabadpiaci versenyt. A támogatás alkalmas arra, hogy elodázza a szükséges szerkezetváltást, és nem eredményezi a támogatott szervezet versenyképességének növekedését. Az Európai Unió belső piacának egységesülése, az áruk, a szolgáltatások, a személyek és a tőke szabad áramlása ráadásul azzal a következménnyel jár, hogy az állami támogatások versenytorzító hatása megnő.

Az állami támogatások uniós fogalma némileg eltér a „köznapi” értelmezéstől. A Római Szerződés (RSZ) definiálja, mi értendő állami támogatáson, egyben kimondja, hogy az ilyen támogatások nyújtása az unióban főszabályként tilos. Az RSZ 87. cikkének (1) bekezdése értelmében „ha e szerződés másként nem rendelkezik, a közös piaccal összeegyeztethetetlen a tagállamok által vagy állami forrásból bármilyen formában nyújtott olyan támogatás, amely

¹⁵ Lényegében ez a puha költségvetési korlát. Költségkeretüket különösebb következmények nélkül átlépheték, akár veszteségesek is lehettek, mert a központi kormányzat rendre kimentette őket. A magyar piacgazdaságban sem szűnt meg a puha költségvetési korlát.

¹⁶ Magyarországon: önkormányzatok, egyetemek, devizahitelek, húsüzemi vállalatok. USA-ban, EU-ban autógyárak, bankok.

bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos áruk termelésének előnyben részesítése által torzítja a versenyt vagy azzal fenyeget, amennyiben ez érinti a tagállamok közti kereskedelmet”. A fogalom négy alapvető elemét szokás megkülönböztetni. Állami támogatásnak csak az tekinthető, amelyre a következő felsorolás mindegyike ráillik:

1. A támogatás állami forrásból származik. Ebbe egyaránt beleértendők a központi, a regionális vagy a helyi hatóságok, önkormányzatok által nyújtott támogatások.
2. Az érintett vállalkozás gazdasági előnyhöz jut a támogatás révén.
3. A támogatás szelektív, azaz nem általános jellegű.
4. Hatással van vagy hatással lehet a versenyre és a tagállamok közti kereskedelemre.

A versenytorzító hatások ellenére az állami támogatások nyújtása bizonyos esetekben mégis kívánatos, és ezért engedélyezett. A piac működése ugyanis olyan feszültségeket is eredményezhet, illetve olyan kivételes esetek is felmerülhetnek, amikor az állami támogatások a társadalmi jólét szempontjából több előnnyel járnak, mint a verseny korlátozásából adódó károk. A Római Szerződés ennek megfelelően az általános tilalom mellett megjelöli azokat az eseteket is, amikor az állami támogatások a közös piaccal összeegyeztethetők. A közös piaccal feltétel nélkül, minden esetben összeegyeztethetők a RSZ 87. cikk (2) bekezdésében felsoroltak, különösen a fogyasztóknak nyújtott szociális támogatások, feltéve, hogy azt a termék származásán alapuló megkülönböztetés nélkül nyújtják. Illetve természeti csapások vagy más rendkívüli események által okozott károk helyreállítására nyújtott támogatások.

A közös piaccal ugyancsak összeegyeztethetőnek minősíthetők a RSZ 87. cikk (3) bekezdésében felsoroltak, így

- a) a rendkívül alacsony életszínvonalú vagy jelentős alulfoglalkoztatottsággal küzdő térségek gazdasági fejlesztéséhez nyújtott támogatás;
- b) közös európai érdeket szolgáló jelentős projekt megvalósításához, vagy egy tagállam gazdaságában bekövetkezett komoly zavar megszüntetéséhez nyújtott támogatás,
- c) egyes gazdasági tevékenységek vagy gazdasági területek fejlődését előmozdító támogatás, amennyiben az nem befolyásolja túlzottan hátrányosan a kereskedelmet;
- d) a kultúrát és a kulturális örökség megőrzését elősegítő támogatás, amennyiben az nem befolyásolja túlzottan hátrányosan a kereskedelmet és a versenyt,
- e) egyéb támogatási kategóriák, amelyeket a tanács a bizottság javaslata alapján, minősített többséggel hozott határozatával jelölhet meg.

A fenti öt kategóriába tartozó támogatások esetében az Európai Bizottság kizárólagos hatásköre annak eldöntése, hogy – az egész Közösség társadalmi-gazdasági helyzetét figyelembe véve – az adott támogatás valóban összeegyeztethető-e a közös piaccal. Döntése előtt a bizottság nem csupán azt mérlegeli, hogy az adott támogatás megfelel-e a fenti

kivételek valamelyikének. Az egyes egyedi támogatásoknak vagy támogatási programoknak emellett biztosítaniuk kell, hogy a támogatott projektek közép- és hosszabb távon életképesek legyenek, s ezért az érintett vállalkozások a későbbiekben támogatás nélkül is képesek legyenek megállni a helyüket. A támogatásnak ezenkívül átláthatónak kell lennie, és mértékének (a támogatási intenzitásnak) arányban kell állnia az elérni kívánt céllal annak érdekében, hogy a versenyre és a kereskedelemre gyakorolt negatív hatás a lehető legkisebb legyen. Eszmetörténeti példákkal azonban nehezen támasztható alá az EU támogatáspolitikai filozófiája.

5. Eszmetörténeti vonatkozások az állami támogatások Vö. támogatás nélküli vállalati működés fenntartás kapcsán

Az Európai Unió általános gazdaságfilozófiájának alapja, hogy a piaci szereplők legyenek képesek önállóan, piaci alapon működni, és tartósan veszteséges gazdálkodás esetén a piaci szabályok szerint vezetődjének ki a piacról. Ez vonatkozik az üzleti szektor és a közüzemi szolgáltatások végzőire egyaránt. Állami támogatást nyújtani, igénybe venni, mint az előző fejezetből látható, csak különösen indokolt, és leszabályozott esetekben lehet. Gazdaságtörténeti téziseket alapul véve¹⁷, azonban kétséges, hogy a feltörekvő piacoknak számító kelet- és közép európai országok „hazai” tulajdonlású vállalatai, különösen a közszolgáltatásokat végző cégei állami támogatások, vagy (Magyarországon 2011-ig megtört, tehát közvetetten támogatott) folyamatosan emelkedő output árak nélkül alkalmasak lennének a piaci versenyben való folyamatos részvételre, azaz vállalatközi tevékenységüket folyamatosan fenn tudták tartani. Ez egyrészt a hazai közüzemi szolgáltatók elavult technológiájára, ebből adódó magas, tehát nem versenyképes kínálati árak, másrészt a lakosság, a közszolgáltatást igénybe vevők alacsony jövedelem szintje miatt adódik. A külföldi tulajdonban lévő szolgáltatók az állam által megtört magas output árakkal rövidtávon, a fizetőképes keresleti korlátba ütközésig, képesek prosperálni. Ám ez a magyar nemzetgazdaságból jelentős lakossági jövedelem, - sőt a liberalizált adórendszer következtében – vállalati nyereség szivattyút is jelentett, így fenntarthatatlanná vált. A tovább lépés egy direktebb állami beavatkozás irányába tolódott.

Adam Smith, Milton Friedman a direkt állami támogatások nélküli szabad versenyt, míg Friedrich List és John M. Keynes bizonyos esetekben (fejlesztési stádium, válság időszak) az állami beavatkozást és támogatásokat szükségesnek tartották. A két ellenkező álláspontú közgazdasági eszmekör rövid összevetésével, eszmetörténeti báziskutatással, igazolható, hogy a feltörekvő kelet-európai piacgazdaságok állami tulajdonosi körben álló vállalatai, különösen közjavakat előállító cégei esetében az állami támogatás és a direkt befolyásolásuk szükséges a folyamatos üzletvitel és közszolgáltatás biztosítása érdekében. A lakossági szolgáltatás igénybevételének árai nem szökhetnek az egekbe, hiszen az Elbától keletre lévő társadalmak piaci érettsége, és jövedelmi szintje még mindig messze van a nyugat- és észak európai

¹⁷ Ezen logikájú eszmetörténeti összefüggésekkel tudom igazolni az EU-n belüli felzárkózási problémákat is, amelyek a fejlett országok által feltörekvőkre „erőltetett” szabályok átültetéséből fakadnak. Lentner, 2013

színvonalától. A keleti műszaki színvonal is messze alatta marad a Kelet-Európába betelepülő közüzemi cégekének (német, francia). A közüzemi cégek szolgáltatási árának hatósági beszabályozása a feltörekvő nemzetgazdaságok aktív állami szerepvállalásának egyik megnyilvánulása.

A XVII. században létrejött kapitalista termelési mód klasszikus szakaszában regnáló gazdaságpolitika alapvetően Adam Smith (1723-1790) tanaira épült. Adam Smith 1776-ban írta meg a *Nemzetek gazdasága* című művét, amelyben a szabad kereskedelem mellett tesz hitet. A szabad kereskedelem, a „láthatatlan kéz” rendezőelvére épül, gazdasági liberalizmust jelent. Az állam csak láthatatlan módon van jelen. A piaci erők működésének kereteit adja. A „láthatatlan kéz” a keresletre és kínálatra ható erők eredményeként alakítja ki a „természetes árat”. Smith az állam gazdaságba történő nyílt beavatkozását (a birodalom határainak-, belső rendjének garantálásán túl, és olcsó input erőforrások „biztosításán” túl) természetellenesnek tartotta.

Friedrich List (1789-1846) a klasszikus iskola kritikusaként lépett fel. Az angol polgári közgazdaságtan gazdasági szabadságra épülő rendszerében – megítélése szerint – Anglia világpiacon fölényre jutott kifejezésre. Gondolatelmélete szerint a szabad-kereskedelem csak akkor előnyös minden résztvevő számára, ha a partnerországok és vállalataik körülbelül azonos fejlettségűek. Ennek hiányában a gazdaságilag erősebb fél kizsákmányolja a gyengébbet, sőt megakadályozza annak fejlődését. Ekkor van szükség az aktív állami szinten szervezett gazdaságpolitikai befolyásra, nemzeti iparfejlesztésre, védővámokra, amelyek a fejletlenebb ország még gyenge iparát védik a versenytől, amíg az a partner ország szintjére nem fejlődik. Ebből adódik – mai tanulságokkal ötvözve List mondandóját -, hogy a feltörekvő piac társadalma, ha magasabb szolgáltatási árakat is fizet, esetleg gyengébb minőségű szolgáltatásokért, hosszabb távon ez mégis a feltörekvő társadalom, illetve nemzetgazdaság javára válik.

Az 1970-es évektől kibontakozó neoliberális gazdaságpolitika fő ideológiai képviselője Milton Friedman (1912-2006) volt. Álláspontja szerint az államnak elsősorban a monetáris politika eszközeivel kell hatnia a gazdasági folyamatokra, az állami beavatkozásnak kizárólag a forgalomban lévő pénzmennyiség szabályozására kell korlátozódnia. Az 1970-es évektől kibontakozó gazdaságpolitikát kétségtelenül csak a pénzkereslet szabályozására korlátozódó állami gazdaságpolitika jelentette. Alan Greenspan, a FED 2006-ig hivatalban lévő elnöke úgy gondolta¹⁸, hogy „a gazdaság önszabályozó rendszerének fel kell váltania az elmaradott és egyre kevésbé eredményes állami szabályozókat. Az angolszász piacokra érvényes, „az állam rossz tulajdonos” koncepció kimondása, az állami támogatások leépítése és a felzárkózni kívánó országok esetében ennek megkövetelése, vagyis a magánosítás erőltetése, az exportra termelés egyoldalú fejlesztése, a tőke-, pénz-, munkaerő-, áru mozgások, szolgáltatások előtti akadályok, szabályozók, köztételek minimalisra szorítása összességében egy új típusú gazdaságfilozófiát és regnáló gyakorlatot hozott létre, amelyet a Washingtoni Konszenzus gazdaságfilozófiájának nevezünk.

¹⁸ Átvéve: US Congress Report about Subprime Crisis, 2011

J. M. Keynes Nagy Gazdasági Világválságot követő reorganizációs receptje 2007 után a reneszánszát éli. Az állam gazdaságpolitikai, jobbra fiskális politikai elemekkel fizetőképes keresletet generál, akár a költségvetési hiány megemelésén keresztül is. Új elem napjaink válságkezelésében, hogy a jegybanki monetáris mechanizmusok fiskális politika céljaihoz történő integrációja is megindult. Az állam gazdaságpolitikai befolyása teljes körűvé vált. A jelenlegi aktív állami attitűdök építenek a II. Világháborút követő francia etatista modellre, illetve Ludwig Erhard, Konrad Adenauer szociális piacgazdasági elemeire. Tehát az állam befolyásoló, és direkt vállalati támogatásokat nyújtó politikájára napjainkban jelentős igény jelentkezik.

Az állam szolgáltatási árszabályozóként, konkrétan közüzemi díj csökkentőként, kétségtelen, hogy a közüzemi szolgáltatások árbevételét visszafogja, ezáltal a gazdálkodásuk nyereségét, így a vállalkozás folytatásának esélyét mérsékli. Egyidejűleg, a megfizethető, a fogyasztók jövedelemszintjéhez igazodó árszínvonal kialakításával pedig előmozdítja a közszolgáltatások hátralékainak mérséklését, a kínálati árak keresleti oldal jövedelméhez való közelítését, vagyis hosszabb távon a szolgáltatások likviditási helyzetének stabilizálódása várható. Az eszmetörténeti báziskutatást kivéve napjaink gazdálkodására konklúzióként mondható, ahogy F. List sem végtelen ideig javasolta a feltörekvő ország termelőerőinek fejlesztésére a protekcionista intézkedéseket, hanem csak addig, amíg a feltörekvő piacgazdaság műszaki és társadalmi viszonyai a fejlettek szintjére el nem jut. Így a piaci viszonyokat, közüzemi gazdálkodást direkt módon formáló jelenlegi állami támogatások, és a hatósági árszabályozás fenntartása is csak a körülmények konszolidálásáig javasolható. Kétségtelen azonban, hogy a közüzemi díjak mérséklése a közüzemi szolgáltatások árbevétel és nyereségtartalmát rövidtávon mérsékli. Államháztartási tulajdonban álló szolgáltatóknál az állami támogatás, illetve a magánkézben lévőkénél is, a tulajdonosi tőkepótlás elengedhetlenné válik a folyamatos működésének biztosítása érdekében, majd a folyamatos állami kontroll fenntartása. Sőt, ez utóbbi, a magántulajdonban állóknál indokolt, hogy tovább erősödjön.

6. A közüzemi szolgáltatások hatósági árszabályozásról

A közszolgáltatásokat biztosító közüzemi vállalatok elméleti alapvetés szerinti küldetése, hogy a lakosság és a szélesebb fogyasztói kör által megfizethető árakon, jó minőségi színvonalon biztosítsák a szolgáltatásaikat. Az 1990-es évek közepén, majd második hullámban a kétezres évek derekán az energiaszektor, és más közüzemi szolgáltatók egy nem kellően átgondolt, a nemzeti garanciák kikötése nélküli privatizációs folyamaton estek át. Hiba volt azt hinni, hogy a profit érdekeltségű magánszolgáltatók a lakosság igényeinek minél kedvezőbb árazású, és javuló minőségű kielégítésére törekcsenek¹⁹. Az egykori szocialista

¹⁹ A magyar rendszerváltozás eddigi negyed évszázadát végig kíséri ez a vita. 2010-től adódott meg a lehetőség, hogy az állam gazdaságbefolyásoló, ellenőrző és szabályozó szerepét aktív pozícióba helyezzük, piacgazdasági viszonyok fenntartása mellett. 2010-ig, - „szoktam mondani”-, „nem nekünk állt a zászló”, de a neoliberális piacgazdaság magyarországi korlátlan, és átmenet nélküli bevezetését kritizálva egy új tudományos módszertant, megújított eszmerendszert hoztunk létre, amely 2010-től kormányzati gyakorlattá vált. A fejezetszerző subjektív láttelele.

állami monopóliumok helyébe magánmonopóliumok²⁰ léptek be a magyar piacra. Érdekeltségük elsődleges szempontja a minél magasabb profit elérése volt²¹. A folyamatosan növekvő energiaárak, akár a külföldi, akár a belföldi tulajdonban álló szolgáltatóknál, a lakosság jövedelemstátuszát egyre inkább meghaladták.

A közpénzügy politikával garantálható fizetőképes kereslet szintje²² és a közszolgáltatás nyújtás optimalizálása érdekében történt a hatósági árszabályozás bevezetése 2013 évtől. A felelős kormányzat kötelessége, hogy segítsen a családoknak azzal, hogy csökkenteni a megélhetés költségeit²³. Ezért döntött úgy a kabinet, hogy elsőként a villany, a gáz és a távhő, majd azt követően a víziközmű-szolgáltatás (ivóvíz és szennyvízelvezetés), a hulladékszállítás és a kéményseprő ipari közszolgáltatás lakossági fogyasztói árát egységesen, sávhatárok nélkül, több lépcsőben csökkenti. Ennek megfelelően a rezsicsökkentés nem is energiapolitikai, sokkal inkább társadalompolitikai intézkedés a háztartások rezsiköltségeinek az elviselhető mértékre történő csökkentése érdekében. A lakossági fogyasztók rezsicsökkentése mellett továbbra is alapvető elvárás, hogy az egyetemes szolgáltatás keretében vételező nem lakossági fogyasztók²⁴ (ide tartozik például a kis és közepes vállalatok jelentős része) számára is beszabályozásra kerüljön a végfogyasztói ár.

A végrehajtott energetikai rezsicsökkentések eredményeképp a magyar háztartások által fizetett energiaárak szintje európai összehasonlításban is jelentősen javult. A Magyar Energetikai és Közmű-szabályozási Hivatal statisztikái alapján a korábbi közép-, illetve

²⁰ Pl. egy észak-dunántúli áramfogyasztó csak a területen működő egy darab áramszolgáltatótól tud áramot vásárolni. Az árat a magánmonopólium diktálja. Érdekessége a magyar energiaszektor külföldiek által történt privatizációjának, hogy számos esetben francia, német állami, önkormányzati cégek „jöttek be” a magyar piacra, amelyek letelepedését a nyugati államok stratégiai szinten, és kormányunk erejénél fogva támogatták. A tőkeerős, nemzetközi hátterű vállalatok alkalmasak a monopol pozíciók kialakítására, és gyenge kormányzás esetén a megtartására.

²¹ A kezdetek-kezdetén, ez már megmutatkozott abban, hogy a gyenge alkupozícióban lévő magyar állammal a privatizációs szerződésekben elvállaltatták az általuk méltányosnak tartott nyereség garantálását. Ez a gyakorlatban a vállalatok eszközállományához igazított arányos mutatókban került szerződésbe foglalásra (nyolc százalékos, hat százalékos mértékek ismertek). Ha a jövőben nem nyereséges a cég, a vásárló által megkívánt mértékben, akkor a magyar államnak, az adófizetők terhére helytállási kötelezettsége lép életbe. A nemzeti tulajdonban maradt szolgáltatók pedig a gyenge állami szabályozás, és az érdemi állami ellenőrzés hiányában ugyancsak a fogyasztók terhelésére helyezték az üzletpolitikájukat.

²² Fiskális (adó és támogatás) politikával, és jegybanki mechanizmusokkal (például hitelpiacokat befolyásoló alapkamat).

²³ Egyidejűleg növeli a lakoságnál maradó béreket, háztartásokhoz befolyó jövedelmeket (személyi jövedelemadó-kulcs mérséklés 36 százalékról 16 százalékra, széles körű szociális kedvezmény rendszer, devizahiteles háztartások konszolidálása, hústermékek áfájának csökkentése).

²⁴ Erre jó alapot adhat a kőolaj és földgázárak 2014 nyara óta tartó folyamatos csökkenése. A kőolaj ára 2015. január közepi állapot szerint 60 százalékkal csökkent. Ám a világpiacon ingadozásoktól függetlenül is célszerű az input energiaforrások árait hatósági szabályozással „rendbe rakni”. Ezzel mérséklődhet a magyar vállalkozások azon versenyhátránya, amely a magas energiaárakból adódik.

élmezőnyből mára már jó értelemben vett „sereghajtókká” váltunk. A háztartási fogyasztási kategóriában, euróban számolva, a magyar családok fizetik a második legkevesebbet a földgázért és az áramért is Európában az EUROSTAT 2014 novemberi adatai szerint.

A rezsicsökkentési folyamat részleteiről: 2013. január 1-jei 10%-os és a 2013. november 1-jei 11,1%-os energetikai (villamos energia, földgáz, távhő) rezsicsökkentések potenciális hatásait előzetesen vizsgáló kormány-előterjesztések „nem nyilvános” besorolásúak. A 2014. évi energetikai rezsicsökkentésekre (április 1-jei 6,5%-os földgáz; szeptember 1-jei 5,7%-os villamos energia; október 1-jei 3,3%-os távhő) képviselői módosító javaslat alapján került sor. A víz-, csatorna-, hulladékszolgáltatási, nem közművel összegyűjtött háztartási szennyvíz (szippantott szennyvíz), valamint a kéményseprési díjaknak 2013. július 1-jével 10%-os csökkentésére került sor.

A rezsicsökkentések végrehajtásáról szóló 2013. évi LIV. törvény alapján került bevezetésre 2013. július 1-jei hatállyal 10 százalékos rezsidió csökkentés a víziközmű-szolgáltatás által érintett ivóvíz-szolgáltatási és szennyvíz-elvezetési és tisztítási területeken. A szippantott szennyvízre vonatkozó rezsicsökkentésről, valamint egyes törvényeknek a további rezsicsökkentéssel összefüggő módosításáról szóló 2013. évi CXIV. törvény a lakossági fogyasztók vonatkozásában 2013. július 1-jével kiterjesztette a nem közművel összegyűjtött háztartási szennyvíz (szippantott szennyvíz) közszolgáltatás díjának 10 %-os mérséklését.

2013. január 1-jével lépett hatályba a hulladékról szóló 2012. évi CLXXXV. törvény, amely a rezsicsökkentéssel összhangban a hulladékgazdálkodási közszolgáltatásra és a közszolgáltatásért fizetendő díj meghatározására új rendszer kialakítását írta elő. A törvény 91. §-a tartalmazza a 2013. július 1-jétől 2014. december 31-éig terjedő időszakban a hulladékgazdálkodási közszolgáltatási díj legmagasabb mértékére vonatkozó, részletes szabályozást.

Egy átlagos lakossági fogyasztó számára a végfelhasználói árak csökkenése a földgáz esetében kb. 55 ezer Ft, míg a villamos energia esetében kb. 30 ezer forint megtakarítást eredményez évente. Azaz a magyar családok a végrehajtott energetikai rezsicsökkentésekből fakadóan a 2012 évi árakhoz képest az energia számláikban éves szinten (2014-es adatok alapján) kb. 85 ezer forintos kedvezményben részesülnek. A távhőfogyasztók által realizálható megtakarítás a településenként eltérő távhőárak miatt különböző, ugyanakkor annak mértéke nagyságrendjét tekintve megegyezik a földgázfogyasztók megtakarításával. Mindezeket túl 2013. július 1-jével a víz- és csatornaszolgáltatás, a hulladékszállítás, a kéményseprés, valamint a PB-gáz díjai is lecsökkentésre kerültek, aminek köszönhetően egy átlagos fogyasztó rezsicsökkentésekből fakadó összes éves megtakarítása eléri a 100 ezer forintot. A rezsicsökkentésen túl a földgáz árszabályozás 2010 decemberi átalakítása (az ún. rezsibefagyasztás) mindezeket megelőzően további kb. 100 ezer forint/év megtakarítást eredményezett egy átlagos fogyasztó számára a 2010 elején érvényes árszabályozáshoz képest. A 2010-ben megkezdett „rezsiköltség befagyasztások” és a 2013-tól érvényesülő konkrét rezsicsökkentések együttes pénzügyi kihatása meghaladja az 1000 milliárd forintot. Lásd a 25. lábjegyzetben írtakat.

További gazdasági hatás, hogy a rezsicsökkentések a korábban felhalmozott hátralékok alakulására is kedvező hatással voltak. Mind a hátralékos fogyasztók száma, mind a tartozások összege jelentősen csökkent az elmúlt években. 2012 és 2014 között az energiaszolgáltatók (villamos energia, földgáz és távhőszolgáltatók) 30 napon túli összes kintlévősége 21%-al csökkent (94,8 milliárd Ft-ról 74,7 milliárd Ft-ra). A hátralékos fogyasztók számáról – tekintettel arra, hogy egy fogyasztónak több különböző szolgáltatóval szemben is fennállhat tartozása – szektorok szerinti bontásban lehetséges az értékelés. A 30 napot meghaladó hátralékkal rendelkező villamos energia fogyasztók száma 35%-al (837 ezerről 540 ezerre), a földgáz fogyasztóké 38%-al (548 ezerről 338 ezerre), a távhőfogyasztóké pedig 22 %-al (162 ezerről 126 ezerre) mérséklődött.

A leírtak alapján látható, hogy a rezsicsökkentés pozitív hatású, mert a lakosság általános jövedelemszintjéhez igazodó, kifizethetőbb árakat alakít ki, másrészt a közüzemi szolgáltatók lejárt tartozásállománya is mérséklődött. Ugyanakkor a közüzemi vállalatok költség szerkezetét, árbevétel és jövedelem pozícióit is alapos elemzésnek kell alávetni, amely alapján jövőbeni működőképességük és az állami szabályozás módszere, kihatása átfogóan megítélhető, az elmúlt évek intézkedései komplexen kiértékelhetők.

7. Hatósági árszabályozás Vö. Közüzemi szolgáltatóknál a vállalkozás folytatása alapelveinek érvényesülése

A lakossági fogyasztók 2013. január 1-óta összesen 334 milliárd forintot²⁵ takarítottak meg az energiaköltségeken. A családok 2014 októberi adatok szerint 160 milliárd forinttal fizettek kevesebbet az áramért, 139 milliárd forinttal a földgázért és 35 milliárd forinttal a távfűtésért, mint a rezsicsökkentés előtt. Az első rezsicsökkentés előtti árakhoz képest összesen 25 százalékkal csökkent a lakossági földgáz, 24,5 százalékkal a villamos energia és mintegy 22,5 százalékkal a távhőszolgáltatás ára. A hatósági árszabályozás szektor semlegesen érinti a hazai, önkormányzati és külföldi tulajdonban lévő szolgáltató vállalatokat. A 2015-ben állami szolgáltató holding létrehozása is a kormányzati tervekben szerepel. A közüzemi szolgáltatások árainak és tulajdonosi kötődésének megváltozása indokolja annak elemzését, hogy a jövőben a közszolgáltatások vitele milyen tulajdonosi háttérű szolgáltatókkal lesz a legoptimálisabb módon biztosítható, illetve fenntartható. Adódik ugyanis, hogy a háztartásoknál jelentkező megtakarítási összeg a közüzemi szolgáltatóknál, így az önkormányzati tulajdonban állóknál is bevétel-, illetve jövedelemelmaradást eredményez. Kétségtelen azonban, mint korábban bemutatásra került, a lakosság jövedelemszintjéhez igazodó szolgáltatási díjak a hátralékok mértékére csökkenő hatást gyakorolnak, amely likviditás javulást biztosít a közüzemi vállalatoknak. Tény ugyanakkor az is, hogy sok esetben a nem eléggé körültekintő közüzemi vállalati gazdálkodás, amelynek feltárására az Állami

²⁵ A Fejlesztési Minisztériummal történt konzultáció alapján. Az intervallum 2013. január és 2014 évvége. A 334 milliárd Ft a 2013-tól indult rezsicsökkentés közvetlen hatása. Vö. a 2010-óta végrehajtott rezsicsökkentések, rezsibefagyasztások pénzügyi kihatása 1000 milliárdra tehető. Az 1000 milliárdban benne foglaltatik a 2013-2014-es 334 milliárd Ft kiszámított adat is.

Számvevőszék jelentései szolgálnak majd bizonyítékkul²⁶, indokolatlan költségeket keletkeztető hatású, így a szolgáltatási költség és árviszonyokban a teljes tisztánlátás még várat magára.

2014. év végéig a teljes mértékben, illetve 10 és 50 százalékos önkormányzati tulajdonosi részvétellel működő közüzemi vállalatok adósságállománya 1002 milliárd forintot tett ki²⁷. Ez az összeg 2015 év végére, érdemi beavatkozás esetleges elmaradása esetén, elérheti a 2011-2014 között konszolidált önkormányzati adósságállomány teljes összegét (1368,4 milliárd Ft). Indokolt az önkormányzati részvétellel működő vállalkozások átfogó számvevőszéki, és kormányzati ellenőrzése, egyidejűleg a hatékony, felelős gazdálkodás alapjainak kialakítása és megkövetelése.

Az önkormányzati közüzemi vállalatok működőképes állapotban tartását önmagukban nem elégséges megítélni, figyelembe kell venni az önkormányzati („anyavállalati”) támogatások, veszteségfinanszírozások lehetőségét is²⁸. Adósságállományuk alapján adódik, hogy első körben az önkormányzatok veszteségfinanszírozási képességétől függ az önkormányzati közüzemi szektor jövője. A további veszteségfinanszírozás esélye azonban eléggé csekély, különösen az összeg nagyságrendjéhez képest, így egy újabb állami konszolidáció rövid időn belül elkerülhetetlen²⁹.

A hatósági árszabályozás fenntartása vitathatatlan, ám a nemzeti tulajdonban álló közüzemi szolgáltatók működőképességének fenntartása érdekében az alábbi beavatkozások összefoglaló jelleggel, és időrendbe állítva indokoltak:

- az államháztartási tulajdonban álló közüzemi szolgáltatók teljes körű átvilágítása, veszteségforrásaik megállapítása,
- a szolgáltatásaik költség és árviszonyainak átvizsgálása, a rezsicsökkentés reális, valós előállítási költségekhez „korrigálása”,
- egyidejűleg a felelős gazdálkodás kialakításának megkövetelése, majd érvényesítése,
- állami konszolidáció végrehajtása,
- szükséges szervezeti-szolgáltatói koncentráció megvalósítása, az állam rendszeralakító közreműködésével.

²⁶ 2015-től várhatóak a részletes, lezárt ÁSZ jelentések.

²⁷ Mint a korábbi fejezetben (konszolidációs) utalás történt rá, 620 milliárd a 100 százalékos, és 382 milliárd forint összegű a 10 és 50 százalékos önkormányzati tulajdonosi részvétellel működő közszolgáltatóknál az adósságállomány 2014 év végén.

²⁸ Ez hasonlatos Williamson (2001) téziséhez, miszerint nem tekinthetünk egy vállalkozást elszeparált egységnek. Figyelembe kell, hogy vegyük az anyavállalati kapcsolatait, annak támogatását, ebbéli szándékát.

²⁹ Természetesen nem azt állítom, hogy az ezer milliárd forint feletti közüzemi vállalati adósságot a rezsicsökkentés eredményezte (egyáltalán nem, sőt, az adósság tömeg kialakulása is évtizedekre nyúlik vissza!), de a konszolidációs kényszere nyilvánvaló.

8. Új trendek a költségvetési rend szerint gazdálkodók számviteli szabályozásában

Az államháztartási tulajdonban álló közszolgáltatók konszolidálásához, majd működőképes állapotban tartásához elengedhetetlen az eredményszemléletű számvitel alkalmazása. Nélkülözhetetlenek a költségvetési rend szerint gazdálkodók (állam, önkormányzatok, költségvetési intézmények), és a tulajdonukban álló közszolgáltató cégekről az objektív gazdálkodási információk, amelyek vagyoni, pénzügyi-likviditási, és jövedelem helyzetüket mutatják be. Az államháztartást övező közpénzügyi politikai, társadalmi és nemzetközi viszonyok azonban folyamatos változáson mennek keresztül, így adódik, hogy a gazdasági eseményeket, pénzügyi folyamatokat azok eredményeit, hatásait számba vevő államháztartási számvitel is folyamatos korszerűsítési folyamaton menjen keresztül.

Az államháztartást új kihívások elé állították a közelmúlt gazdasági eseményei az Európai Unióban. A gazdálkodás összetettségében bekövetkezett változások előtérbe helyezik a megbízható információk szolgáltatását, amely felértékeli a teljesítmény alapú számviteli rendszer kidolgozását.

A tagállamok kormányai és az államháztartási alrendszerek olyan állami számviteli rendszereket működtetnek, amelyek magukban foglalják a könyvvizetést, a belső ellenőrzést, a pénzügyi beszámolást és a könyvvizsgálatot. Ezeket az elszámolási rendszereket meg kell különböztetni a statisztikai módszereken alapuló, a kormányzati pénzügyek eredményeiről információt szolgáltató statisztikai adatoktól, valamint a jövőbeli kormányzati pénzügyekhez kapcsolódó előrejelzésektől vagy költségvetési tervezéstől. Az állami számvitel nemzeti rendszereit illetően 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 módszertan szerinti összeállításához szükségesek³⁰.

A nemzetközi gyakorlatban a közszféra pénzügyi beszámolóinak elkészítésére, és az azt alátámasztó számviteli tevékenységre nemzetközi költségvetési számviteli standardok vonatkoznak (IPSAS), hogy a nemzetközi összehasonlításra alkalmasak legyenek az egyes országok közszektorai, költségvetési rend szerint gazdálkodói.

Az Európai Unió Tanácsa 2011-ben fogadta el a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről szóló – már idézett – 2011/85/EU irányelvet, amelyet a tagállamok 2013. december 31-ig kellett, hogy a nemzeti jogrendjükbe átvegyenek. Az Európai Unió elvárásoknak való megfelelés jegyében került kiadásra Magyarországon a 4/2013. (I.11.) Korm. rendelet az államháztartás új számviteli rendszeréről. Az új számviteli rendszer jellemzője, hogy a beszámolót alátámasztó könyvvizetés módja kettős könyvvitel, azonban a különböző információk kielégítésére két részre különül el a számvitel:

Ad 1. költségvetési számvitelre, amely a klasszikus költségvetési adatokat (előirányzatok, pénzforgalom, kötelezettségvállalások, bevételi előírások) szolgáltatja,

³⁰ A Tanács 2011/85/EU irányelve..., 2011. (2), II. fejezet 3. cikk (1) bek. alapján.

Ad 2. pénzügyi számvitelre, amely a vagyona, önköltségre, jövedelmezőségre vonatkozó információkat méri.

Az eredményszemléletű, elhatárolás alapú, új, követendő államszámvitel néhány jellemzője

- A gazdálkodást érintő minden eseményt rögzít, és ezek hatását is bemutatja.
- Az értékcsökkenés, mint költségelem jelenik meg, és beépül az egyes feladatok ellátásának összköltségébe, tehát így az amortizáció már valós gazdasági tartalommal bír.
- Az eszközök használati költségének ismeretében a vagyongazdálkodás mozgástere kibővül.
- Nem lehetséges a tranzakciók időbeli csúsztatása, mert a nyilvántartás a tranzakcióról szóló döntés pillanatában megtörténik az analitikus vagy szintetikus nyilvántartásokban.
- A gazdálkodás minden területéről gyűjti az információkat és a gazdasági teljesítmény mérését tekinti elsődleges céljának. A gazdasági teljesítmény magába foglalja a pénzügyi, jövedelmi, és vagyoni eredményt.
- Jellemzője a kiadás és költség fogalma közötti különbségtétel. Előbbi egy pénzforgalmi, utóbbi számviteli.
- A költségek ismeretében a forrásallokáció hatékonysága javítható. A költségviszonyok ismerete alapján racionális finanszírozási döntések hozhatók.
- Az elhatárolás alapú számvitel több információt hordoz magában, mint a pénzforgalmi szemléletű számvitel, ami az éves beszámoló tartalmában is megjelenik.
- Egyszerre input és output szemléletű. A költségvetési kontroll és teljesítmény mérés követelményeire jobban képes koncentrálni³¹.

Az eredményszemléletű számvitel a vagyommérleg tekintetében teljes képet ad, többéves rálátást biztosít a pénzügyi kimutatásaiból fakadóan, és a számviteli tételek analitikus szemléletét biztosítja. Hatékonyabb gazdálkodás és döntéshozatali rendszer keletkezik, a pénzügyi ellenőrzés világosabbá és egységesebbé válik, szigorúbb ellenőrzést biztosít a politikumnak, a hibalehetőségek kockázatát mérsékli, illetve a keletkezésüket jobban kiszűri.

Egyidejűleg figyelembe kell venni azt is, hogy az egységesítés, az átláthatóság és az ellenőrizhetőség biztosítását nem lehet csak a számviteli szabályozás megváltoztatásával megvalósítani, szükséges a teljes költségvetési gazdálkodás átgondolási szemlélet átformálódása. A hatékony, jól kormányzott állam működéséhez a közpénzügyek mérhetősége, szabályszerű és teljesítmény centrikus felhasználása elengedhetetlen. A költségvetési gazdálkodás folyamatos továbbfejlesztése, mechanizmus rendszerének finomhangolása a változó nemzetgazdasági, világgazdasági és társadalmi folyamatokhoz szükséges.

³¹ Bővebben az eredményszemléletű államháztartási számvitelről: Bathó F., 2012, Lentner Cs, 2013, Simon, J. 2012, Wickert I. 2012

Összegezve, mind a romló hatékonyságú profitorientált szervezeteknél, mind a költségvetési intézményeknél, továbbá a közszolgáltatásokat végző vállalatoknál megoldás lehet(ne) a kompenzáló, a működés folyamatosságát biztosító állami támogatások ésszerű, vagyis a hatékony gazdálkodási kényszert nem negligáló módozatú nyújtása. A nemzeti költségvetések forrásszüksége és az EU meglévő általános támogatási tilalma egyelőre ezt a kívánt formában nem teszi lehetővé. Így felértékelődik a fegyelmezett, átláthatóbb gazdálkodás. Az ésszerű, de állami támogatások nélküli gazdálkodás azonban mindhárom szegmensben (vállalkozások, költségvetési intézmények, közszolgáltató vállalatok) két évtizede nem képes versenyhelyzetet teremteni a fejlettebb térségekből érkező vállalatokkal és szolgáltatókkal szemben. Így a hazai tulajdonú cégek és közszolgáltatók működésének folyamatosságát, az erre való képességüket, kiemelt figyelem kíséri, mind a kormány, mind a lakosság részéről.

1. számú melléklet: A rezsicsökkentések megvalósítása a következő jogszabályokat érintette, illetve a hatósági árszabályozást biztosító törvények felsorolása

A villamos energia egyetemes szolgáltatás esetében:

- a villamos energiáról szóló 2007. évi LXXXVI. törvény
- a villamos energia egyetemes szolgáltatás árképzéséről szóló 4/2011. (I. 31.) NFM rendelet
- a villamos energia rendszerhasználati díjak árszabályozásának kereteiről szóló 64/2013. (X. 30.) NFM rendelet
- a villamos energia rendszerhasználati díjakról és alkalmazásuk szabályairól szóló 4/2013. (X. 16.) MEKH rendelet

A földgáz egyetemes szolgáltatás esetében:

- a földgáz biztonsági készletezéséről szóló 2006. évi XXVI. törvény
- az egyetemes szolgáltatók részére vételre felajánlott földgázforrás és a hazai termelésű földgáz mennyiségéről és áráról, valamint az igénybevételre jogosultak és kötelezettek köréről szóló 19/2010. (XII. 3.) NFM rendelet
- a földgázpiaci egyetemes szolgáltatáshoz kapcsolódó árszabások megállapításáról szóló 28/2009. (VI. 25.) KHEM rendelet
- a földgázpiaci egyetemes szolgáltatáshoz kapcsolódó árak képzéséről szóló 29/2009. (VI. 25.) KHEM rendelet
- a földgáz rendszerhasználat árszabályozásának kereteiről szóló 74/2009. (XII. 7.) KHEM rendelet
- a földgáz rendszerhasználati díjakról, a rendszerüzemeltető által nyújtott szolgáltatás minőségének a rendszerhasználati díjakon keresztül történő ösztönzésének szabályairól, a nyújtott szolgáltatás minőségétől függően alkalmazható rendszerhasználati díjakról, valamint a rendszerhasználati díjak alkalmazásának feltételeiről szóló 1/2013. (VII. 11.) MEKH rendelet

A távhőszolgáltatás esetében:

- a távhőszolgáltatónak értékesített távhő árának, valamint a lakossági felhasználónak és a külön kezelt intézménynek nyújtott távhőszolgáltatás díjának megállapításáról szóló 50/2011. (IX. 30.) NFM rendelet

- a távhőszolgáltatási támogatásról szóló 51/2011. (IX. 30.) NFM rendelet

A víziközmű-szolgáltatás esetében:

- a rezsicsökkentések végrehajtásáról szóló 2013. évi LIV. törvény 4. § (a díjmérséklést közvetlenül törvény rendelte el az átmeneti árszabályozás miatt)
- a szippantott szennyvízre vonatkozó rezsicsökkentésről, valamint egyes törvényeknek a további rezsicsökkentéssel összefüggő módosításáról szóló 2013. évi CXIV. törvény

A hulladékszállítás esetében:

- hulladékról szóló 2012. évi CLXXXV. törvény 91. § (a díjmérséklés közvetlenül az ágazati törvény vonatkozó szakaszának módosításával az átmeneti árszabályozás miatt)

A kéményseprőipari közszolgáltatás esetében:

- a kéményseprő-ipari közszolgáltatásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 347/2012. (XII. 11.) Korm. rendelet

A rezsitörvények:

- a rezsicsökkentések végrehajtásáról szóló 2013. évi LIV. törvény
- a szippantott szennyvízre vonatkozó rezsicsökkentésről, valamint egyes törvényeknek a további rezsicsökkentéssel összefüggő módosításáról szóló 2013. évi CXIV. törvény
- egyes törvényeknek a rezsicsökkentés végrehajtásához szükséges módosításáról szóló 2013. évi CLXVII. törvény
- az egységes közszolgáltatói számlaképről szóló 2013. évi CLXXXVIII. törvény
- egyes törvényeknek a rezsicsökkentés végrehajtásával összefüggő módosításáról szóló 2013. évi CCXXXI. törvény
- a rezsicsökkentéssel és a fogyasztóvédelemmel kapcsolatos egyes törvények módosításáról szóló 2014. évi XI. törvény
- egyes közszolgáltatási tárgyú törvények módosításáról szóló 2014. évi XLI. törvény

Szakirodalom:

Bathó Ferenc: Melyik úton, merre tovább? Az eredményszemléletű számvitelre történő áttérés elvi programja. Pénzügyi Szemle, 2012/4. pp. 426-443.

Deli Nikolett: A vállalkozás folytatásának elve - Egy számviteli alapelv értelmezése a válság előtt és a válságban. Értekezés. Corvinus Egyetem, 2014.

Fédération des Experts Comptables Européens: The Accountancy Profession's Contribution to the Debate on the Crisis (VI), Key Issues for Management and Auditors for the 2009 Year and Financial Reporting

Financing Reporting Council: Going Concern and Liquidity Risk: Guidance for Directors of UK Companies, 2009

Lentner Csaba, Szemjon C. Viktória: Buhgal'ters'kij oblik i audit v Ugoršini. Žitomir: Ruta, 2009. 176 p. (ISBN: 963-9121-85-1 (Ukrajna)

Lentner Csaba: A válság néhány nemzetközi és pénzügypolitikai összefüggése. Számvitel – Adó- Könyvvizsgálat, Budapest, Vol. 51. No. 9. pp. 372-376. (2009)

Lentner Csaba: Közpénzügyek és Államháztartástan. Nemzeti Közzolgálati és Tankönyvkiadó, Budapest, 2013 p. 344. ISBN 978 615 5344 38 1 p. 344

Lentner Csaba: Enforcement of the Principle of Going Concern – with Special Regard to Public Service Providers. In. Zborník vedeckých statí Katedry podnikových financií Fakulty podnikového manažmentu Ekonomickej univerzity v Bratislave : priebežné výsledky riešenia grantovej úlohy VEGA č. 1/0004/13 Aktuálne trendy a metódy vo finan čnom riadení podnikov a ich vplyv na finan čnú stabilitu podniku. Ed. Hyránek, Ed.; Nagy, L. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2013. ISBN 978-80-225-3781-0. pp. 9-17

Lentner Csaba: A vállalkozás folytatása számviteli alapelvéről. In. Gazdaság és Jog, 2014, Vol. XXII. No. 3. pp. 3-8.

Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok – Nemzetközi Könyvvizsgálati és Minőségellenőrzési Standardok Alkalmazásáról, 2010, (Budapest)

Nemzetközi Számviteli Tankönyv - IFRS-ek rendszere, MKVK 2011 (Budapest)

The Financial Crisis Inquiry Report. Final Report of the National Commission on the Causes of the Financial and Economic Crisis in the United States. Official Government Edition. US Congress, Washington DC, 2011

Shafiq ur Rehman: The Effect of the Recent Financial Crisis on the Financial and Investment Policies of UK Private and Public Firms. University of Liverpool, UK, 2012

Simon József: Az államháztartási számvitel alapjai és a közpénzügyi információs rendszer. CompLex Kiadó, 2012

O'Reilly, V. M. – M. B. Hirsch – P. L. Defliese – H. R. Jaenicke: Montgomery's Auditing, John Wiley & Sons, 1990, 649. o.

Vörös Imre: Tagállami mozgástér és uniós korlátok az állami támogatások terén: gúzsba kötve táncolni? In. Az új magyar földforgalmi szabályozás az uniós jogban. Szerkesztette Korom Ágoston PhD, Nemzeti Közzolgálati Egyetem, 2013. pp. 25-39.

Wickert Irén: Államháztartási számvitel. In. Közpénzügyi menedzsment. Aula Kiadó, Budapest, 2012. 6. fejezet

Williamson, D. The Going Concern Principle, 2001
<http://business.fortunecity.com/discount/29/goingconc.htm>, letöltve: 2014. 12. 27. 17:00

