

3. FEJEZET

Költségvetési szervek

Csűrös Gabriella²³

Eset

Dr. Jó Jakab, a Minta Megyei Kormányhivatal Példa Járási Hivatal Gyámügyi Osztályának vezetője azt tapasztalja, hogy az osztályán fogytán vannak az irodaszerek. Mivel költségvetési szervként működnek, közpénzekkel, közvagyonnal gazdálkodnak, a közpénzek védelme érdekében kötöttebb szabályok vonatkoznak a gazdálkodásukra, mint például a gazdálkodó szervezetekre, illetve magánszemélyekre. Ön szerint hogyan kerül sor az irodaszerek beszerzésére?

Kapcsolódó kérdések

- Milyen költségvetési szerv a járási hivatal?
- Jogosult-e önállóan beszerezni eszközöket, gazdálkodási feladatokat ellátni?

3.1. A költségvetési szerv fogalma

Az államháztartás intézményi közeget alapvetően a költségvetési szervek adják, a költségvetési gazdálkodás legfontosabb intézményi szereplői (NAGY 2017, 1–3). A költségvetési szervek mindig közfeladatot látnak el, noha közfeladatot nemcsak költségvetési szervek láthatnak el, hanem például gazdálkodó szervezetek, civil szervezetek, illetve egyház is. Részt

²³ Csűrös Gabriella egyetemi adjunktus, DE ÁJK Pénzügyi Jog és Közmenedzsment Tanszék.

vesznek a költségvetési eljárásban a tervezéstől egészen a beszámolásig, illetve a költségvetési szervek a költségvetés tényleges végrehajtói, a közfeladat-ellátás alapegységei. Költségvetési szervnek minősülnek például a minisztériumok, megyei kormányhivatalok, városi könyvtárak, meghatározott oktatási és nevelési intézmények (pl. állami egyetemek, önkormányzati óvodák). A költségvetési szervek száma és gazdasági súlya egyaránt jelentős, hiszen az államháztartás alrendszerében több mint nyolcezer költségvetési szerv működik több százezer embert foglalkoztatva (SIVÁK–SZEMLÉR–VIGVÁRI 2013, 89). Mivel mindennapjainkat át- és átszövik a költségvetési szervek által ellátott közfeladatok, hasznos a költségvetési szervekre vonatkozó alapvető ismereteket összegezni.

A költségvetési szerv szerepelt a korábbi polgári jogi szabályozásban,²⁴ szemben az új Polgári Törvénykönyvvel, amely nem tér ki külön a költségvetési szervek szabályozására. A költségvetési szervet mint közjogi szervezetet az alábbiak szerint tudjuk *megkülönböztetni a magánjogi szervektől*.

3.1. táblázat
A közjogi és magánjogi szervek elhatárolása

Jellemzők	Közjogi szerv	Magánjogi szerv
Létrejött	– egyoldalú nyilatkozat – vagyonekülönítés	– megállapodás – vagyonegyesítés
Szabályozása	– Áht., Áht-vh. Korm. rend., egyéb	– Ptk.
Célja	– közcél: állami feladatok ellátása, társadalmi szükségletek kielégítése	– egyéni, fogyasztói szükségletek kielégítése
Felelőssége	– polgári jogi viszonyokban korlátlan	– adott szervezeti formától függ

Forrás: saját szerkesztés

A költségvetési szerv jogszabályban vagy alapító okiratban meghatározott közfeladat ellátására létrejött jogi személy. A költségvetési szervekre vonatkozóan az alapvető szabályokat az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) (7–11. §, 11/A–11/E. §) tartalmazza, a részletszabályokat az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról

²⁴ 1959. évi IV. törvény 36–37. §.

szóló 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (a továbbiakban: Ávr.) (3–14. §) rögzíti, emellett az egyes költségvetési szervekre külön jogszabályok is tartalmazhatnak rendelkezéseket.

A költségvetési szerv jellemzői: a MÁK által törzskönyvi nyilvántartásba vett jogi személy, amely az államháztartás részét képezi, alapvetően költségvetési forrásokból gazdálkodik, közfeladatot lát el (közfeladat-ellátási kötelezettség):

- közérdekből;
- alaptevékenységként;
- nem profitorientáltan (nem haszonszerzés céljából);
- jogszabályban, alapító okiratban meghatározott működési körben és illetékességi területén;
- jogszabályban, alapító okiratban meghatározott szerv/személy irányítása vagy felügyelete mellett;
- jogszabályban, alapító okiratban meghatározott követelmények és feltételek alapján.

3.2. A költségvetési szerv alapítása és megszüntetése

3.2.1. Az alapítás

A költségvetési szervek létrehozása kapcsán meghatározhatjuk az alapításra jogosultak körét, az alapítható költségvetési szervek típusait, az alapítás feltételeit és az alapítás módját (ezekről összefoglalóan lásd a 3.2. táblázatot).

Költségvetési szerv akkor alapítható, ha:

- a közfeladat alaptevékenységként való ellátása ekként biztosítható;
- az ellátandó feladat hatékonyan teljesíthető;
- a működéséhez szükséges feltételek adottak;
- a költségvetési szerv működtetéséhez szükséges pénzügyi fedezet rendelkezésre áll.²⁵

A költségvetési szervet meg kell szüntetni, ha az alapítás előbbi feltételei tartósan nem állnak fenn.²⁶

²⁵ Áht. 7/A. §.

²⁶ Áht. 11. §.

Az alapítás kétféleképpen történhet:

- alapító okirattal,
- jogszabállyal és alapító okirattal.

A közös alapításról megállapodást kell kötni.

Az általános szabály az *alapító okirattal* történő alapítás. Az Ávr. 5. §-a meghatározza az alapító okirat kötelező tartalmi elemeit. Az alapító okirat tartalmazza a költségvetési szerv:

- megnevezését magyar nyelven;
- székhelyét, telephelyeit;
- az alapításáról rendelkező jogszabály teljes megjelölését (ha az alapításról jogszabály rendelkezett);
- irányító szervének vagy felügyeleti szervének megnevezését, székhelyét;
- illetékességét, működési területét;
- közfeladatát, alaptevékenységét, ezek kormányzati funkció szerinti megjelölését és főtevékenységének államháztartási szakágazati besorolását;
- vezetőjének megbízási rendjét;
- az alkalmazásában álló személyek jogviszonyának megjelölését.

Az alapító okirat – a fent foglaltakon túl – az alábbiak fennállása esetén tartalmazza a költségvetési szerv

- megnevezését idegen nyelven, és rövidített nevét;
- jogelődjének megnevezését, székhelyét;
- vállalkozási tevékenysége felső határát a módosított kiadási előirányzatok arányában;
- megszűnésének időpontját vagy pontos feltételét, ha határozott időre vagy bizonyos feltétel bekövetkeztéig hozzák létre.

3.2. táblázat
A költségvetési szervek alapításának szabályai

Alapításra jogosult alapító szerv	Alapított költségvetési szerv	A létrehozás speciális szabályai	
Országgyűlés	központi költségvetési szerv	Az alapító okiratot az irányító szerv adja ki (az alábbiak esetében azonban a miniszterelnök: minisztérium, Miniszterelnöki Kormányiroda, kormányhivatal). A kormány irányítása, felügyelete alá tartozó költségvetési szerv alapító okiratának kiadásához, módosításához az államháztartásért felelős miniszter előzetes egyetértése kell (kivéve ha ME, honvédelmi min. az alapító).	jogszabály + alapító okirat
Kormány			
Miniszter			
Köztestület	köztisztviselői költségvetési szerv		alapító okirattal (amit az alapító szerv ad ki)
– helyi önkormányzat; – helyi önkormányzatok társulása; – térségi fejlesztési tanács; – átalakult nemzetiségi önkormányzat	helyi önkormányzati költségvetési szerv	Más vagy ugyanolyan szervvel közösen is alapíthat.	
– országos nemzetiségi önkormányzat; – ezek társulása	országos nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv		
– helyi nemzetiségi önkormányzat; – ezek társulása	helyi nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv		

Forrás: saját szerkesztés

Az alapító okirat mellett a költségvetési szerv működését belső szabályzatok is rendezik, mint például a szervezeti működési szabályzat, a szervezeti egységek ügyrendje, a gazdálkodás rendjét meghatározó belső szabályzat.

Az alapítás tekintetében speciális esetet jelent a *kiválás*. A költségvetési szervből való kiválás esetén a már létező költségvetési szerv alapító okiratának módosítására kerül sor, és ezt követően a költségvetési szerv tovább működik. A kivált költségvetési szerv pedig az alapításra vonatkozó szabályok szerint új költségvetési szervként jön létre.

A költségvetési szerv a Magyar Államkincstár által vezetett *törzskönyvi nyilvántartásba való bejegyzéssel*, a bejegyzés napján jön létre. A kincstár nyilvántartást valamennyi törzskönyvi jogi személyről vezet. Törzskönyvi jogi személy a költségvetési szerv, a helyi önkormányzat, a nemzetiségi önkormányzat, a társulás, a térségi fejlesztési tanács, községtestület, egyéb jogi személy (költségvetési szervek gazdálkodási szabályait alkalmazó jogi személy). A kincstár által vezetett nyilvántartás közhiteles, nyilvános, hatósági nyilvántartásnak minősül.

3.2.2. *A megszüntetés*

A költségvetési szerv megszüntetése történhet jogutódlással és jogutód nélkül. A költségvetési szerv *általános jogutódlással* történő megszüntetése átalakítással történhet. *Átalakítás*²⁷ az egyesítés, a szétválás, vagy ha a megszüntetett költségvetési szerv *jogutódjaként új költségvetési szerv alakul*.

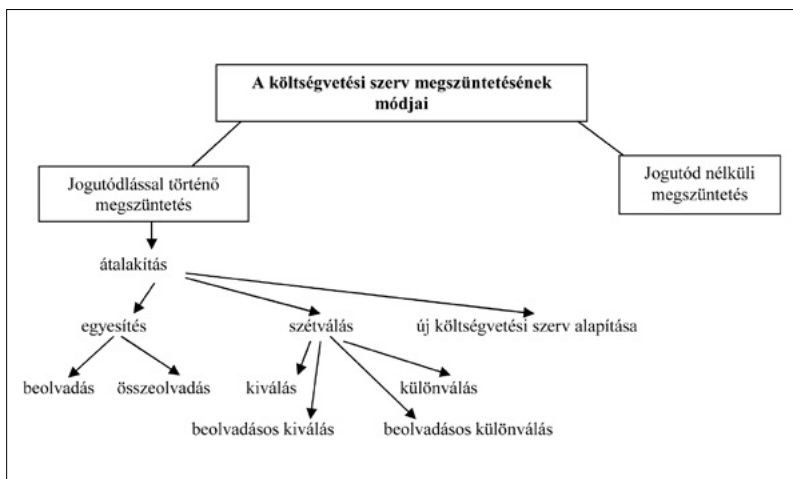
A költségvetési szervek *egyesítése* történhet beolvadással vagy összeolvadással. Beolvadás esetén a beolvadó költségvetési szerv megszűnik, jogutódja az egyesítésben részt vevő másik költségvetési szerv lesz. Összeolvadás esetén az összeolvadó költségvetési szervek megszűnnek, jogutódjuk az átalakítással létrejövő új költségvetési szerv.

A költségvetési szerv megszűnhet *szétválással*. Ennek alapesetei, amikor több költségvetési szerv válik szét kiválás vagy különválás útján. Kiválás esetén a kiválással érintett költségvetési szerv fennmarad, és a kiválással érintett szervezeti egységéből önálló költségvetési szerv jön létre. Különválás

²⁷ Költségvetési szerv közös átalakítására is sor kerülhet a közös alapításhoz hasonlóan. Erről lásd: Áht. 11. § (3c) bek.

esetén a különváló költségvetési szerv megszűnik, és a létrejövő költségvetési szervek lesznek a jogutódok. A szétválás speciális esetei a beolvasdos kiválás és a beolvasdos különválás. Beolvasdos kiválás esetén a kiváló szervezeti egység már működő költségvetési szervbe mint jogutódba olvad be. Beolvasdos különválás esetén pedig a költségvetési szervből különváló szervezeti egységek már működő költségvetési szervbe mint jogutódokba olvadnak be.

Az általános jogutódlással történő megszüntetés a költségvetési szervvel szemben fennálló követeléseket nem teszi lejárttá, hanem eredeti feltételek szerint a jogutódokat terheli azok teljesítése.



3.1. ábra

A költségvetési szerv megszüntetésének módjai

Forrás: saját szerkesztés

A *jogutód nélküli megszüntetés* esetén a megszűnő szerv jogai és kötelezettségei a jövőre nézve megszűnnek, a megszűnés napján fennálló kötelezettségek teljesítéséért és jogok gyakorlásáért az alapító szerv felel.

Amint azt már említettük, amennyiben az alapítás törvényi feltételei (Áht. 7/A. §) tartósan nem állnak fenn, a költségvetési szervet meg kell szüntetni.

A költségvetési szerv megszüntetésével kapcsolatosan szigorú eljárási szabályok érvényesülnek, hasonlóan az alapításhoz. Fontos, hogy

az *irányító szervnek* gondoskodnia kell a közfeladat jövőbeni ellátásáról, ha szükséges, illetve a költségvetési szerv megszűnésével kapcsolatos feladatok ellátásáról. Ilyen a leltározás, beszámolókészítés, továbbá a vagyónátadással, díjbeszedéssel, a foglalkoztatással és az esetleges hatósági engedélyekkel összefüggő feladatok ellátása.

A költségvetési szerv megszüntetéséről – jogszabállyal alapított költségvetési szerv esetén – jogszabályban, egyébként *megszüntető okiratban* kell rendelkezni. A megszüntető jogszabálynak, okiratnak rendelkeznie kell az alapító okiratban meghatározottakról, továbbá az Ávr. 14. § (2)–(3) bekezdéseiben meghatározott adatokról (ilyen pl. a megszűnés módja, a megszüntetés oka, a közfeladat jövőbeni ellátása, az utolsó kötelezettségvállalás napja stb.). A költségvetési szerv megszüntetésének többféle oka lehet. Előfordulhat, hogy a közfeladat ellátása iránti szükséglet megszűnt. Ebben az esetben nem kell rendelkezni a közfeladat továbbviteléről, de egyéb esetben erről gondoskodni kell, és a közfeladatot más költségvetési szervnek át kell vennie. A megszűnés oka lehet, hogy a költségvetési szerv nem tudja ellátni a közfeladatot, vagy nincs pénzügyi fedezet a közfeladat-ellátásra (NAGY 2012, 339–343). Fontos megjelölni a megszűnés esetén az utolsó kötelezettségvállalás napját, mert az ezzel ellentétes kötelezettségvállalás semmis. A költségvetési szerv megszűnéséhez szükséges, hogy a törzskönyvi nyilvántartásból töröljék, így a szerv a törlés napjával szűnik meg (NAGY 2014, 13).

3.3. A költségvetési szervek típusai

A költségvetési szerveket többféleképpen csoportosíthatjuk. A szabályozás alapján a következő főbb szempontok szerint osztályozhatjuk a költségvetési szerveket:

- alapítók szerint;
- gazdálkodási feladat ellátási módja szerint;
- pénzgazdálkodás szerint;
- egyéb.

3.3.1. Az alapítók szerinti csoportosítás

A költségvetési szervek alapítók szerinti megkülönböztetése egyben az államháztartás alrendszereiben elfoglalt helyét és szerepét

is megmutatja e szerveknek. Az alapító személyéből eredően eltérőek a költségvetési szervekkel kapcsolatos eljárási szabályok, irányítási és néhány esetben a gazdálkodási szabályok (ZSUGYEL 2009, 84). Az osztályozás alapját az alapítási szabályok adják (ki, milyen költségvetési szervet alapíthat, hogyan), amelyek fentebb már ismertetésre kerültek.

3.3.2. A gazdálkodási feladat ellátási módja szerinti csoportosítás

A másik csoportosítási lehetőség a gazdálkodási feladat ellátási módja szerinti megkülönböztetés, amely alapján saját gazdasági szervezettel rendelkező, valamint gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerveket különíthetünk el.²⁸

A *saját gazdasági szervezettel rendelkező költségvetési szerv* olyan költségvetési szerv, amelynek önálló gazdálkodási jogköre és felelőssége van, így nemcsak szakmai szervezeti egységgel rendelkezik, hanem gazdasági szervezeti egységgel is.

A gazdasági szervezet a gazdálkodási feladatok ellátásáért felelős szervezeti egység. A gazdasági szervezet feladatai:

- a költségvetési szerv működtetése;
- a költségvetés tervezése;
- az előirányzatok módosítása, átcsoportosítása, felhasználása;
- a finanszírozási, pénzügyi számviteli rend betartása;
- a beszámolás, adatszolgáltatás;
- a vagyon használata és védelme.

A feladatok egy részénél (működtetés [üzemeltetés], vagyonhasználat, vagyonvédelem) lehetőség van a feladatok ellátására a gazdasági szervezeten kívül, szolgáltatás megrendelése útján.

- A gazdasági szervezet élén a gazdasági vezető áll,
- aki vezeti és ellenőrzi a gazdasági szervezetet és felelős a számára meghatározott feladatok ellátásáért;
 - a feladatait a költségvetési szerv vezetőjének közvetlen vezetése és ellenőrzése mellett látja el, az általa ellátott feladatok tekintetében a költségvetési szerv vezetőjének helyettese;

²⁸ Ávr. 7–12. §.

- akit a költségvetési szerv irányításáért, illetve felügyeletéért felelős személy nevez ki, illetve ment fel.

Gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv kizárólag szakmai szervezeti egységekre tagozódik, nincs elkülönült gazdasági szervezete.

A korábbi szabályozástól eltérően jelenleg csak az alkalmazotti létszámra tekintettel határozza meg a jogalkotó azokat az eseteket, amikor gazdasági szervezettel nem rendelkezik a költségvetési szerv. Az Áht. 10. § (4) bekezdés alapján, ha a költségvetési szervnél az éves átlagos statisztikai állományi létszám

- a 100 főt nem éri el, akkor fő szabály szerint gazdasági szervezettel nem rendelkezik (kivéve pl. önkormányzati hivatal, alaptevékenységként gazdálkodási feladatok ellátására létrehozott költségvetési szerv stb.);
- a 100 főt eléri, akkor lesz gazdasági szervezettel nem rendelkező a költségvetési szerv, ha az irányító szerv úgy dönt.

A költségvetési szervnél tehát nincs gazdasági szervezet, de a gazdálkodási feladatokat el kell látni, amelynek egy másik gazdasági szervezettel rendelkező költségvetési szerv tesz eleget.²⁹ A költségvetési szerv munkamegosztási megállapodást köt a gazdálkodási feladatok ellátására a gazdasági szervezettel rendelkező költségvetési szervvel, amely megállapodást az irányító szerv hagyja jóvá. A munkamegosztási megállapodásnak tartalmaznia kell, hogy az adott gazdálkodással kapcsolatos feladatot mely költségvetési szerv látja el (egy feladatra csak egy költségvetési szerv jelölhető ki).

A költségvetési szerv a személyi juttatásokkal és az azokhoz kapcsolódó járulékok és egyéb közterhek előirányzataival minden esetben rendelkezik; a működtetéshez, a vagyon használatához, valamint a közterhekhez nem tartozó, a közfeladatai ellátásához szükséges egyéb előirányzataival jogszabály vagy az irányító szerv döntése alapján rendelkezik.

²⁹

A szabályozás azt is lehetővé teszi egyes költségvetési szervek vonatkozásában, hogy gazdasági szervezet hiányában is saját maga ellássa a gazdálkodási feladatait. Ilyen költségvetési szerv lehet az önkormányzati hivatal, illetve a társulási tanács munkaszervezeti feladatát ellátó költségvetési szerv.

3.3.3. A pénzgazdálkodás szerinti csoportosítás

A pénzgazdálkodás szerint kincstári körhöz tartozó, kincstári körön kívüli számlatulajdonosok és kincstári körön kívüli költségvetési szervek különböztethetők meg.

Kincstári körhöz tartoznak az államháztartás központi alrendszerébe tartozó jogi személyek és előirányzatok. A kincstári körhöz tartozók a fizetési számlákat – speciális célt szolgáló számlák (pl. lakásvásárlás munkáltatói támogatása) és devizaeszközök kivételével – kizárólag a kincstárnál vezethetik.

A kincstári körön kívüli számlatulajdonosok a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetnek minősülő jogi személyek (a megyei önkormányzatok és hivatalai kivételével). Ezek:

- a térségi fejlesztési tanács és azok költségvetési szervként működő munkaszervezetei;
- a megyei önkormányzatok és hivatalai;
- a Nemzeti Média és Hírközlési Hatóság és annak Médiatanácsa;
- a Médiaszolgáltatás-támogató és Vagyonkezelő Alap;
- az MNV Zrt.;
- a Diákhitel Központ Zrt.;
- a Nemzeti Eszközkezelő Zrt.;
- a közalapítványok (az Országgyűlés, a kormány és a megyei önkormányzat által alapított);
- az állam – Nvt. alapján – többségi befolyása alatt álló nonprofit gazdasági társaságok;
- a Nemzeti Üdülési Szolgálat.

A kincstári körön kívüli számlatulajdonosok szoros kapcsolatban állnak az államháztartással, ezért a kincstárnál vezetnek fizetési számlát és devizaeszközök kezelésére devizaszámlát; fő szabály szerint értékpapírszámlával nem rendelkezhetnek; átmenetileg szabad pénzeszközöiket pedig kizárólag a kincstár által értékesített állampapírok vásárlásával hasznosíthatják.³⁰

³⁰ Minden esetben vannak kivételek, ezekről lásd: Áht. 79. §.

A kincstári körön kívüli költségvetési szervek nem kötelesek a kincstárnál számlát vezetni. A települési önkormányzat, a nemzetiségi önkormányzat³¹ és a társulás fizetési számláját – választása alapján – egy belöldi hitelintézet vagy a kincstár vezeti, továbbá a kincstár vezeti a nem központi kormányzati alrendszerbe tartozó köztestület és bevett egyház megbízása esetén azok fizetési számláit is.

3.4. A költségvetési szerv működése

A költségvetési szerv élén a *költségvetési szerv vezetője* áll, aki felelős a közfeladatok – jogszabályban, alapító okiratban, belső szabályzatban foglaltaknak megfelelő – ellátásáért, valamint a költségvetési szerv számára jogszabályban előírt kötelezettségek teljesítéséért.³² A költségvetési szerv vezetője – helyettesítés kivételével – más költségvetési szervnél nem lehet vezető. Az államháztartási törvény a vezetői feladatokat részletesen nem határozza meg, ennek a szabályozását az ágazati rendelkezésekre, belső szabályzatokra bízta.

Az államháztartási szabályozás a *költségvetési szerv tevékenységét* két kategóriára bontja, alaptevékenységre és vállalkozási tevékenységre. Az *alaptevékenység* a jogszabály vagy alapító okirat által szakmai alapfeladatként meghatározott, valamint a szakmai alapfeladatai ellátását segítő más tevékenység, amelyeket nem haszonszerzés céljából végez. Fő szabály szerint a költségvetési szervnek a rendelkezésre álló kapacitásokat a szakmai alapfeladat ellátására kell felhasználnia. Kivételesen az időlegesen szabad kapacitásait nem kötelezően végzett tevékenységre – így vállalkozási tevékenység végzése céljából – is hasznosíthatja.³³ A *vállalkozási tevékenység* haszonszerzés céljából, államháztartáson kívüli forrásból, nem kötelezően végzett termelő-, szolgáltató-, értékesítő tevékenység. A vállalkozási tevékenység – szemben az alaptevékenységgel – piaci

³¹ Ha a települési önkormányzat fizetési számláját egyébként nem a kincstár vezeti, attól emellett az európai uniós forrásból nyújtott költségvetési támogatások fogadására a kincstárnál fizetési számlát tarthat fenn.

³² Az Áht. 9–9/B. § meghatározza a költségvetési szerv tevékenysége felett irányítási, felügyeleti jogkörrel rendelkező jogosultságait.

³³ A mai egységes szabályozástól eltérően egy korábbi Áht. szabályozás különbséget tett az alaptevékenységek között, és jellegük alapján kategorizálta a költségvetési szerveket (közhatalmi költségvetési szerv, közintézmény, közintézet, közüzem).

magatartásnak minősül, tehát vonatkoznak rá a magánjogi szabályok, de a közjogi szabályozás is keretek közé szorítja a tevékenység végzését (NAGY 2014, 13). Vállalkozási tevékenység nem folytatható az alábbi kiadási előirányzatok terhére:

- a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai;
- az elkülönített állami pénzalapok;
- a központi és fejezeti kezelésű előirányzatok.

A vállalkozási tevékenység jellemzői:

- nem veszélyeztetheti az alaptevékenységből eredő kötelezettségeket;
- az alapító okiratban és belső szabályzatokban meghatározott keretek között végezhető;
- az így keletkező bevételeket és felmerülő kiadásokat elkülönülten kell vezetni;
- vállalkozási tevékenységre nem használhatók fel a közhatalmi bevételek és az ellátási díjak.

A vállalkozási tevékenységnél alapvető cél, hogy önfinanszírozó legyen, azaz a vállalkozási tevékenység bevételeinek fedeznie kell a tevékenységgel összefüggő közvetlen és közvetett kiadásokat és az amortizációt. A vállalkozási tevékenység eredménye a *vállalkozási maradvány*, amely a számviteli szabályok alapján megállapított speciális eredménykategória. A vállalkozási maradvány lehet pozitív vagy negatív attól függően, hogy eredményesen vagy veszteséggel végzi a vállalkozási tevékenységét a költségvetési szerv.

Amennyiben a vállalkozási tevékenység eredményes és pozitív a vállalkozási maradvány, a költségvetési szervet befizetési kötelezettség terheli a központi költségvetésbe, illetve az államháztartás önkormányzati alrendszerébe tartozó költségvetési szerv esetén az irányító szerv költségvetésébe. A befizetési kötelezettség mértéke a társasági adó mértékével megegyező hányad (9%). A költségvetési szerveket tehát vállalkozási tevékenységük után hasonló fizetési kötelezettség terheli, mint a piaci szereplőket, vállalkozásokat.

A költségvetési szerv a vállalkozási maradvány befizetési kötelezettséggel csökkentett részéből vállalkozási tartalékot képez, amely felhasználható többek között a vállalkozási tevékenység veszteségének rendezésére és az alaptevékenység körébe tartozó fizetési kötelezettség teljesítésére is (NAGY 2014, 13).

A veszteséges vállalkozási tevékenységgel keletkező negatív vállalkozási maradvány nem veszélyeztetheti a közfeladat-ellátást, a költségvetési szerv gazdálkodását, ezért az Ávr. 3. § (3) bekezdése értelmében a költségvetési szerv vállalkozási tevékenységének az (összesített) maradványa nem lehet negatív! A keletkező veszteséget a korábbi évek során képzett és fel nem használt vállalkozási tartalékból kell fedezni, vagy a vállalkozási tevékenységet megszüntetni.

A közfeladat-ellátás nemcsak költségvetési szervek útján történhet, hanem például gazdálkodó szervezetek útján is, ezek között pedig speciális szereplők az állami, önkormányzati tulajdonban lévő gazdasági társaságok (VARGA 2017). Ekkor a feladatellátás intézményi keretei változhatnak (költségvetési szerv helyett köztulajdonban lévő gazdasági társaság lát el közfeladatot, vagy fordítva). Az állami feladatellátásnak központi költségvetési szerv általi átvételét a kizárólagosan állami tulajdonú gazdasági társaságtól az államháztartási törvény teszi lehetővé (erről lásd Áht. 11/A–11/F. §, Ávr. 14. §).

3.5. A költségvetési szerv gazdálkodásának korlátai

A költségvetési szerv gazdálkodásánál különbséget kell tenni a vagyongazdálkodás és a pénzgazdálkodás³⁴ között, továbbá ezekhez kapcsolódik a költségvetési szervek gazdálkodásának ellenőrzése³⁵ is. Ezeket jelen fejezet keretében nem tárgyaljuk, az alábbiakban csupán a gazdálkodást korlátozó és tiltó rendelkezéseket mutatjuk be.

A költségvetési szervek a közjogi szabályozás, a költségvetési gazdálkodás és közfeladat-ellátás miatt speciális helyzetű szervek, ezért nem minden olyan ügylet megkötésére jogosultak, amelyekre a magánjogi gazdálkodó szervezetek. Az államháztartási törvény meghatározza a költségvetési szervek gazdálkodásának jogi garanciarendszerét, amely áll a gazdálkodást korlátozó és tiltó szabályokból (SIMON 2007, 155). A költségvetési szervek gazdálkodására vonatkozóan az alábbi korlátozókat, tilalmakat szabályozza az Áht. 41–42. §-a.

³⁴ A költségvetési szerv pénzgazdálkodása a költségvetés végrehajtása keretében képezte vizsgálatunk tárgyát. Erről lásd: CSÜRÖS 2015, 36–39, továbbá LENTNER 2018, 91–112.

³⁵ Az államháztartási ellenőrzésről lásd a 4. fejezetet, illetve ERDŐS 2014; LENTNER 2017.

1. Szervezet létrehozása, szervezethez való csatlakozás:

A költségvetési szerv fő szabály szerint jogi személyt, jogi személyiséggel nem rendelkező szervezetet nem hozhat létre, abban tagsági, részesedési viszonyt nem szerezhet, és ahhoz nem csatlakozhat.

2. Támogatás, ellenérték nélküli kötelezettség vállalása:

A központi költségvetési szerv költségvetéséből támogatás, adomány, más ellenérték nélküli kötelezettség nem vállalható, valamint kifizetés nem teljesíthető. A korlátozó szabály alól kivételt képeznek azok az esetek, amikor a támogatás a jogszabály által meghatározott speciális célra irányul:

- munkáltatói kölcsön, támogatás (a foglalkoztatottjai számára);
- a saját foglalkoztatottak jóléti célú tevékenységet végző szervezetének támogatása;
- az ellátottak pénzbeli juttatása.

3. A gazdálkodást tiltó szabályok:

Ezek célja a gazdálkodás biztonságának megőrzése, a költségvetési szervek jövőbeni eladósodásának megakadályozása, a költségvetési egyensúly fenntartásának biztosítása. A költségvetési szerv:

- adósságkeletkeztető ügyletet³⁶ nem köthet;
- értékpapírt nem bocsáthat ki, nem szerezhet meg (a törvényben meghatározott kivétellel);
- garanciát, kezességet nem vállalhat (fizetési kötelezettség átvállalásáról kizárólag az Országgyűlés dönthet a központi költségvetésről szóló törvényben);
- faktoringot magában foglaló szerződést nem köthet (NAGY 2007, 453–468);
- kiadási előirányzatai terhére nem köthet átláthatónak nem minősülő szervezettel visszerthes szerződést, már létrejött szerződés alapján nem teljesíthet kifizetést számára;
- az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szerv³⁷ által kiszabott és beszedett bírság, annak késedelmi kamata és pótléka a költségvetési szervnél és területi szerveinél nem használható fel.

³⁶ 2011. évi CXCV. törvény 3. § (1) bek.

³⁷ Az önálló szabályozó szerv kivételével!

A beszedett bírság, késedelmi kamat, pótlék – a bírságból jogszabály alapján a helyi önkormányzatot megillető rész kivételével – központi költségvetési bevételt képez, és a kincstár által e célra létrehozott központosított beszedési számlára lehet beszedni.

A jogerősen kiszabott és meg nem fizetett bírság köztartozásnak minősül, és az Ákr. 134. §-ában foglaltak szerint (alap esetben szintén a NAV által) vagy adók módjára kell behajtani.

3.6. Vissza az esethez

Az eset megoldásához a költségvetési szervek csoportosításánál említettek nyújtanak segítséget. A járási hivatalok központi költségvetési szervek, számlájukat a MÁK vezeti. Mivel saját gazdasági szervezettel nem rendelkeznek, a gazdálkodási feladatokat az illetékes megyei kormányhivatal látja el. A Példa Járási Hivatal működési kiadásai keretében személyi és dologi kiadások merülnek fel. A személyi kiadásokhoz kapcsolódó bérszámfejtéseket, továbbá az egyes szervezeti egységeknél (esetünkben a gyámügyi osztálynál) felmerülő eszközbeszerzéseket az illetékes megyei kormányhivatal pénzügyi és gazdálkodási főosztálya látja el.

A gyámügyi osztály-vezető minden hónap 5. napjáig gondoskodik az osztályán beszerzendő eszközök összesítéséről. Az eszközigenylések koordinálásáért felelős igazgatási ügyintéző összesíti a hivatal igényeit, felveszeti azokat egy eszközigenylő táblázatba, majd a járási hivatal nevében ezt az összesítő táblázatot mint igénybejelentőt továbbítja a felettes megyei kormányhivatal pénzügyi és gazdálkodási főosztályára. A főosztályon belül a beszerzési osztály megvizsgálja, hogy az eszköz vonatkozásában van-e eszközbeszerzési tilalom. Amennyiben nincs, a szabad dologi előirányzatok terhére megrendelőt készít, amelyet összeghatártól függően a kötelezettségvállalásra jogosult aláír, megrendelve ezzel az eszközt. Meghatározott értékhatár feletti eszközbeszerzés és szolgáltatásvásárlás esetén közbeszerzési eljárás előzi meg a beszerzést. A központi költségvetési szervek, így a járási hivatalok is, bizonyos termékkörök (így például az irodaszerek) közbeszerzésekor kötelesek az állam által működtetett központosított közbeszerzési portálon keresztül beszerezni a terméket, szolgáltatást. Az irodaszerek központi (köz)beszerzését követően a kormányhivatal belső postájárral eljuttatja a megrendelt eszközöket Példa

Járási Hivatalhoz, az átadás-átvétel tényét rögzítik, illetve aláírásukkal ellátják az átadás-átvételi ívet.

3.7. Önellenőrző kérdések

- A jogutódlással történő megszűnés eseteit az alábbi pénzügyi jogi példák is szemléltetik. Helyettesítse be a megfelelő kifejezést!
2011-ben az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH), valamint a Vám- és Pénzügyőrség Országos Parancsnoksága jogutódlással megszűnt, jogutódjuk az útján létrejött új költségvetési szerv, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (NAV) lett.
2010-ben a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalból (KEHI) az Európai Unió Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (EUTAF), tehát a KEHI fennmaradt, és mellette új költségvetési szervként jött létre az EUTAF.
2007-ben a megyei (fővárosi) illetékhivatalok megszűntek, az adóhatóság szervezetrendszerébe integrálódtak, azaz jogutódjuk útján az akkori APEH területi szervei lettek.
- Pénzgazdálkodás alapján milyen típusai vannak a költségvetési szervezeteknek?
- Hogyan határolná el a költségvetési szervek alap- és vállalkozási tevékenységét?

3.8. Érdekességek

- Általános információ a törzskönyvi nyilvántartást érintő eljárásokról: www.allamkincstar.gov.hu/hu/koltsegvetesi-informaciok/torzskonyv_altalanos (Letöltve: 2018. 06. 24.)
- A törzskönyvi nyilvántartás-lekérdező rendszer: www.allamkincstar.gov.hu/hu/ext/torzskonyv/2 (Letöltve: 2018. 06. 24.)
- A központosított közbeszerzési rendszerről, valamint a központi beszerző szervezet feladat- és hatásköréről lásd a 168/2004. (V. 25.) Korm. rendeletet, a központosított közbeszerzési portálról és adatbázisról lásd: www.kozbeszerzes.gov.hu

Felhasznált irodalom

- CSÜRÖS Gabriella (2015): *Államháztartási alapismeretek*. Debrecen, Debreceni Egyetem. Elérhető: http://tanarkepzes.unideb.hu/szaktarnet/kiadvanyok/allamhaztartasi_alapismeretek.pdf (Letöltve: 2018. 06. 15.)
- ERDŐS Éva (2015): *Költségvetési szervek ellenőrzése*. Budapest, NKE.
- LENTNER Csaba (2018): *Kormányzati és közigazgatási feladatok közgazdasági és közpénzügyi megalapozása*. Budapest, NKE.
- LENTNER Csaba (2017): Az államháztartás számviteli alapelveinek és kontrollrendszerének vázlatos bemutatása. In ZÉMAN Zoltán szerk.: *Évtizedek a számvitelben. Controller Info Tanulmánykötet*. Budapest, Copy & Consulting Kft. 165–174.
- NAGY Zoltán (2017): Problémafelvetés a fenntartható közfeladat-ellátással kapcsolatban. In KÉKESI Tamás szerk.: *The Publications of the MultiScience – XXXI. microCAD International Multidisciplinary Scientific Conference*. Miskolc, Miskolci Egyetem. 1–8. DOI: <https://doi.org/10.26649/musci.2017.093>
- NAGY Zoltán (2007): A faktoring, mint pénzkölcsönnyújtási tevékenység. *Hitelintézeti Szemle*, 6. évf. 5. sz. 453–468.
- NAGY Zoltán (2012): A közpénzügyi támogatási jogviszony a közjogi és magánjogi szabályozás metszetében. *Publicationes Universitatis Miskolciensis Series Juridica et Politica*, 30. évf. 2. sz. 339–350.
- NAGY Zoltán (2014): *Költségvetési gazdálkodás*. Budapest, NKE.
- SIMON István (2007): *Pénzügyi jog I*. Budapest, Osiris.
- SIVÁK József – SZEMLÉR Tamás – VIGVÁRI András (2013): *A magyar államháztartás és az Európai Unió közpénzügyei*. Budapest, CompLex.
- VARGA Judit (2017): Állami tulajdonban álló gazdasági társaságok közpénzügyi szabályozás által kijelölt mozgástere. *Közjogi Szemle*, 10. évf. 4. sz. 45–54.
- ZSUGYEL János szerk. (2009): *A közpénzügyek nagy kézikönyve*. Budapest, CompLex.
2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról
2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról
- 368/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról