



# KONFERENCIAKÖTET

## Conference Proceedings

**Nemzetközi tudományos konferencia  
a Magyar Tudomány Ünnepe alkalmából**  
International Scientific Conference  
on the Occasion of the Hungarian Science Festival

**Sopron, 2023. november 23.**  
23 November 2023, Sopron

**FENNTARTHATÓSÁGI ÁTMENET:  
KIHÍVÁSOK ÉS INNOVATÍV MEGOLDÁSOK**  
SUSTAINABILITY TRANSITIONS: CHALLENGES AND INNOVATIVE SOLUTIONS

Szerkesztők / Editors:

OBÁDOVICS Csilla, RESPERGER Richárd, SZÉLES Zsuzsanna, TÓTH Balázs István

**Nemzetközi tudományos konferencia a Magyar Tudomány Ünnepe alkalmából**  
International Scientific Conference on the Occasion of the Hungarian Science Festival

Sopron, 2023. november 23. / 23 November 2023, Sopron

**FENNTARTHATÓSÁGI ÁTMENET:  
KIHÍVÁSOK ÉS INNOVATÍV MEGOLDÁSOK  
SUSTAINABILITY TRANSITIONS:  
CHALLENGES AND INNOVATIVE SOLUTIONS**

**KONFERENCIAKÖTET  
CONFERENCE PROCEEDINGS**

**LEKTORÁLT TANULMÁNYOK / PEER-REVIEWED PAPERS**

**Szerkesztők / Editors:**

**OBÁDOVICS Csilla – RESPERGER Richárd – SZÉLES Zsuzsanna – TÓTH Balázs István**



**SOPRONI EGYETEM KIADÓ**

UNIVERSITY OF SOPRON PRESS

**SOPRON, 2024**

**Nemzetközi tudományos konferencia a Magyar Tudomány Ünnepe alkalmából**  
International Scientific Conference on the Occasion of the Hungarian Science Festival

Sopron, 2023. november 23. / 23 November 2023, Sopron



A MAGYAR  
TUDOMÁNY  
ÜNNEPE



HUNGARIAN  
SCIENCE  
FESTIVAL

**A konferencia támogatói / Sponsors of the Conference:**



**Felelős kiadó / Executive Publisher: Prof. Dr. FÁBIÁN Attila**  
**a Soproni Egyetem rektora / Rector of the University of Sopron**

**Szerkesztők / Editors:**

Prof. Dr. OBÁDOVICS Csilla, Dr. RESPERGER Richárd,  
Prof. Dr. SZÉLES Zsuzsanna, Dr. habil. TÓTH Balázs István

**Lektorok / Reviewers:**

Dr. habil. BARANYI Aranka, Prof. Dr. BÁRTFAI Zoltán, Dr. BARTÓK István, Dr. BEDNÁRIK Éva,  
Bazsóné Dr. BERTALAN Laura, Dr. CZIRÁKI Gábor, Dr. DIÓSSI Katalin, Dr. habil. JANKÓ Ferenc,  
Dr. KERESZTES Gábor, Dr. habil. KOLOSZÁR László, Dr. KÓPHÁZI Andrea,  
Prof. Dr. KULCSÁR László, Dr. MÉSZÁROS Katalin, Dr. NEDELKA Erzsébet,  
Dr. NÉMETH Nikoletta, Dr. NÉMETH Patrícia, Prof. Dr. OBÁDOVICS Csilla,  
Dr. PALANCSA Attila, Dr. habil. PAPP-VÁRY Árpád Ferenc, Dr. RESPERGER Richárd,  
Dr. habil. SZABÓ Zoltán, Prof. Dr. SZÉLES Zsuzsanna, Dr. SZÓKA Károly, Dr. TAKÁTS Alexandra,  
Dr. habil. TÓTH Balázs István, Pappné Dr. VANCSÓ Judit

**ISBN 978-963-334-499-6 (pdf)**

**DOI: [10.35511/978-963-334-499-6](https://doi.org/10.35511/978-963-334-499-6)**

Creative Commons license: CC BY-NC-SA 4.0 DEED



Nevezd meg! - Ne add el! - Így add tovább! 4.0 Nemzetközi  
Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International

## **SZERVEZŐK**

Soproni Egyetem Lámfalussy Sándor Közgazdaságtudományi Kar (SOE LKK),  
A Soproni Felsőoktatásért Alapítvány

**A konferencia elnöke:** Prof. Dr. SZÉLES Zsuzsanna egyetemi tanár, dékán (SOE LKK)

### ***Tudományos Bizottság:***

elnök: Prof. Dr. OBÁDOVICS Csilla PhD egyetemi tanár, Doktori Iskola-vezető (SOE LKK)  
társelnök: Dr. habil. TÓTH Balázs István PhD egyetemi docens, igazgató (SOE LKK)  
tagok: Prof. Dr. FÁBIÁN Attila PhD egyetemi tanár (SOE LKK), rektor (SOE)  
Prof. Dr. SZÉKELY Csaba DSc professor emeritus (SOE LKK)  
Prof. Dr. KULCSÁR László CSc professor emeritus (SOE LKK)  
Prof. Dr. SZALAY László DSc egyetemi tanár (SOE LKK)  
Prof. Dr. Clemens JÄGER PhD egyetemi tanár, dékán (FOM)  
Dr. habil. BARANYI Aranka PhD egyetemi docens (SOE LKK)  
Dr. habil. POGÁTSA Zoltán PhD egyetemi docens (SOE LKK)  
Dr. habil. SZABÓ Zoltán PhD egyetemi docens (SOE LKK)  
Dr. habil. PAPP-VÁRY Árpád Ferenc PhD tudományos főmunkatárs (SOE LKK)  
Dr. Rudolf KUCHARČÍK PhD egyetemi docens, dékán (EUBA FIR)

### ***Szervező Bizottság:***

elnök: Dr. RESPERGER Richárd PhD adjunktus (SOE LKK)  
tagok: Dr. KERESZTES Gábor PhD egyetemi docens, dékánhelyettes (SOE LKK)  
Dr. habil. Eva JANČÍKOVÁ PhD egyetemi docens (EUBA FIR)  
Dr. habil. KOLOSZÁR László PhD egyetemi docens, intézetigazgató (SOE LKK)  
Dr. HOSCHEK Mónika PhD egyetemi docens, intézetigazgató (SOE LKK)  
PAPPNÉ Dr. VANCSÓ Judit PhD egyetemi docens, intézetigazgató (SOE LKK)  
Dr. SZÓKA Károly PhD egyetemi docens (SOE LKK)  
titkár: NEMÉNY Dorka Virág kutatási asszisztens (SOE LKK)

## ORGANIZERS

University of Sopron Alexandre Lamfalussy Faculty of Economics (SOE LKK),  
For the Higher Education in Sopron Foundation

**Conference Chairperson:** Prof. Dr. Zsuzsanna SZÉLES PhD Professor, Dean (SOE LKK)

### ***Scientific Committee:***

Chair: Prof. Dr. Csilla OBÁDOVICS PhD Professor, Head of Doctoral School (SOE LKK)

Co-Chair: Dr. habil. Balázs István TÓTH PhD Associate Professor, Director (SOE LKK)

Members: Prof. Dr. Attila FÁBIÁN PhD Professor (SOE LKK), Rector (SOE)

Prof. Dr. Csaba SZÉKELY DSc Professor Emeritus (SOE LKK)

Prof. Dr. László KULCSÁR CSc Professor Emeritus (SOE LKK)

Prof. Dr. László SZALAY DSc Professor (SOE LKK)

Prof. Dr. Clemens JÄGER PhD Professor, Dean (FOM)

Dr. habil. Aranka BARANYI PhD Associate Professor (SOE LKK)

Dr. habil. Zoltán POGÁTSA PhD Associate Professor (SOE LKK)

Dr. habil. Zoltán SZABÓ PhD Associate Professor (SOE LKK)

Dr. habil. Árpád Ferenc PAPP-VÁRY PhD Senior Research Fellow (SOE LKK)

Dr. Rudolf KUCHARČÍK PhD Associate Professor, Dean (EUBA FIR)

### ***Organizing Committee:***

Chair: Dr. Richárd RESPERGER PhD Assistant Professor (SOE LKK)

Members: Dr. Gábor KERESZTES PhD Associate Professor, Vice Dean (SOE LKK)

Dr. habil. Eva JANČÍKOVÁ PhD Associate Professor (EUBA FIR)

Dr. habil. László KOLOSZÁR PhD Associate Professor, Director of Institute (SOE LKK)

Dr. Mónika HOSCHEK PhD Associate Professor, Director of Institute (SOE LKK)

Dr. Judit PAPPNÉ VANCSÓ PhD Associate Professor, Director of Institute (SOE LKK)

Dr. Károly SZÓKA PhD Associate Professor (SOE LKK)

Secretary: Dorka Virág NEMÉNY Research Assistant (SOE LKK)

## TARTALOMJEGYZÉK / CONTENTS

### Plenáris szekció

#### Plenary Session

<b>How to Make European Integration Fair and Sustainable?</b> <i>István P. SZÉKELY</i> .....	13
-------------------------------------------------------------------------------------------------	----

### 1. szekció: Fenntartható gazdálkodás és menedzsment, körforgásos gazdaság Session 1: Sustainable Economy and Management, Circular Economy

<b>A zöld ellátási láncok aktuális kérdései - Kritikai szakirodalmi összefoglalás</b> <i>PIRICZ Noémi</i> .....	27
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

<b>Well-being - kulcs a fenntartható működéshez</b> <i>KÓPHÁZI Andrea – KOVÁCSNÉ LACZKÓ Éva Mária</i> .....	36
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

<b>Szervezeti kultúra és fenntarthatóság</b> <i>KOVÁCSNÉ LACZKÓ Éva Mária</i> .....	48
----------------------------------------------------------------------------------------	----

<b>Az új mexikói kvótakereskedelmi rendszer és erdészeti vonatkozásai</b> <i>KIRÁLY Éva – BOROVICS Attila</i> .....	61
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

<b>A designesztétika gazdasági megközelítésének lehetőségei</b> <i>REMÉNYI Andrea – ZALAVÁRI József</i> .....	76
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

<b>A körforgásos üzleti modellek a vállalati gyakorlatokban</b> <i>KRIZA Máté</i> .....	98
--------------------------------------------------------------------------------------------	----

### 2. szekció: Társadalmi kihívások és társadalmi innovációk a fenntartható fejlődésben Session 2: Social Challenges and Innovations in Sustainable Development

<b>Társadalmi kihívások a divatipari fogyasztás terén</b> <i>VIZI Noémi</i> .....	119
--------------------------------------------------------------------------------------	-----

<b>Klímaszorongás jelenléte az X, Y és Z generáció életében</b> <i>SZEBERÉNYI András</i> .....	128
---------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

<b>Közelségi torzítás – a home office egyik kihívása</b> <i>IONESCU Astrid</i> .....	147
-----------------------------------------------------------------------------------------	-----

<b>Megérti-e a választ, ha megkérdezi kezelőorvosát, gyógyszerészét? Az egészségműveltség mérésének aktuális kérdései Magyarországon</b> <i>PORZSOLT Péter</i> .....	154
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

<b>A digitális egészségügyi ellátás, mint innováció mérési lehetőségei</b> <i>KOVÁCS Erika</i> .....	168
---------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

**3. szekció: Fenntartható pénzügyek és számvitel**  
Session 3: Sustainable Finance and Accounting

<b>A közösségi költségvetési számvitel koncepciója és dilemmái</b> <i>SISA Krisztina A. – SIKLÓSI Ágnes – VERESS Attila – DENICH Ervin</i> .....	181
<b>Az iszlám banki számvitel digitalizációjának elméleti és filozófiai megközelítése</b> <i>CSEH Balázs</i> .....	193
<b>A vállalkozások csődkockázatának és a kötvénymínősítések együttmozgása</b> <i>SZÁNTÓ Tünde Katalin</i> .....	202
<b>A globális minimumadó következményei és megvalósíthatósága a multinacionális vállalatok számára</b> <i>MATTIASSICH Enikő – SZÓKA Károly</i> .....	211

**4. szekció: Fenntartható turizmus és marketing**  
Session 4: Sustainable Tourism and Marketing

<b>A fenntartható turizmus: valóság vagy átverés?</b> <i>PALANCSA Attila</i> .....	221
<b>Metamarketing: fenntartható innovációk a valós és virtuális lehetőségek imperatív szimbiózisa mentén</b> <i>REMÉNYI Andrea</i> .....	237
<b>A fennmaradás és fenntarthatóság aspektusainak vizsgálata a szálláshely-szolgáltatással foglalkozó KKV-szektorban rendkívüli helyzetek idején</b> <i>VARGYAS Daniella – KERESZTES Gábor</i> .....	261
<b>Tudatosság és fenntarthatóság a nyaralás alatt is</b> <i>MÉSZÁROS Katalin – HOSCHEK Mónika – Németh Nikoletta</i> .....	270
<b>A soproni egyetemisták külföldi tervei</b> <i>OBÁDOVICS Csilla – RUFF Tamás</i> .....	283
<b>Country Branding of the Hashemite Kingdom of Jordan</b> <i>Mohammad Hani KHLEFAT</i> .....	295
<b>Community-Based Tourism in Southeast Asia</b> <i>Thi Thuy Sinh TRAN – Nikoletta NÉMETH – Md. Sadrul Islam SARKER – Yuan ZHANG – NHAT ANH NGUYEN</i> .....	309

**5. szekció: Sustainable Finance and Accounting, Sustainable Development**  
Session 5: Sustainable Finance and Accounting, Sustainable Development

**Stakeholder Engagement in the Development of the Sustainability Reporting Standards of the Global Reporting Initiative (GRI) and of the International Sustainability Standards Board (ISSB)**

*Alina ALEXENKO* ..... 329

**The IFRS and the Financial Accounting System in Algeria: A Literature Review**

*Asma MECHTA – Zsuzsanna SZÉLES – Ágnes SIKLÓSI* ..... 342

**Potential Effects of Industry 4.0 Technologies on Environmental Sustainability - A Systematic Literature Review**

*Mohamed EL MERROUN* ..... 351

**The Use of Geothermal Energy for Sustainable Development and Economic Prosperity**

*Nadjat KOUKI – Andrea VITYI* ..... 365

**6. szekció: Sustainability Transformation and Circular Economy**  
Session 6: Sustainability Transformation and Circular Economy

**A fenntarthatóság, a társadalmi szerepvállalás és a felelős vállalatirányítás szabályozásának szerepe a vállalati innovációban**

*BARTÓK István János* ..... 381

**Circular Economy Research Trends in the Textile and Apparel Industry: A Bibliometric Analysis**

*Md. Sadrul Islam SARKER – Thi Thuy Sinh TRAN – István János BARTÓK* ..... 389

**The Historical Evolution of Employee Idea Management: A Comprehensive Review**

*Viktória ANGYAL* ..... 405

**7. szekció: Sustainable Economy and Management**  
Session 7: Sustainable Economy and Management

**Bewältigungsstrategien eines nachhaltigen Managements von Organisationen innerhalb einer VUCA-Umwelt: Eine systematische Literaturrecherche**

*Mike WEISS* ..... 421

**Influences of Autonomous Vehicles on Sustainability: A Systematic Literature Review**

*Phillipp NOLL – Zoltán SZABÓ* ..... 436

**Trends in Sustainable Leadership**

*Roland SEESE – Katalin DIÓSSI* ..... 452

**Recruiting for Resilience: An Economic Approach to Mitigate Candidate Ghosting**

*Laureana Anna Erika TEICHERT* ..... 460



<b>Führung auf Distanz - Herausforderungen für Führungskräfte durch die Nutzung von Home-Office</b>	
<i>Norbert KLEIN</i> .....	473
<b>A Generative AI and Neural Network Approach to Sustainable Digital Transformation: A Focus on Medical and Marketing Sectors</b>	
<i>Alexander Maximilian RÖSER – Cedric BARTELT</i> .....	483
<b>Allgemeine Alterswahrnehmung bei StudentInnen in den österreichischen und ungarischen Grenzregionen</b>	
<i>Dorottya PAKAI – Csilla OBÁDOVICS</i> .....	498
<b>8. szekció: Társadalmi kihívások és társadalmi innovációk a fenntartható fejlődésben</b>	
Session 8: Social Challenges and Innovations in Sustainable Development	
<b>Fenntartható olvasás a digitális korban</b>	
<i>MOLNÁR Csilla</i> .....	509
<b>Okos és fenntartható városfejlesztés felelősségteljes digitális innovációval</b>	
<i>GYULAI Tamás – NAGY Marianna</i> .....	518
<b>A coaching szerepe a vezetőfejlesztésben</b>	
<i>KÓPHÁZI Andrea – Éva LÖWE</i> .....	535
<b>9. szekció: Fenntartható gazdálkodás és menedzsment</b>	
Session 9: Sustainable Economy and Management	
<b>A szolgáltatók szerepe és felelőssége a desztinációk fenntartható turizmusának megteremtésében, illetve kialakításában: Szisztematikus irodalmi áttekintés</b>	
<i>TEVELY Titanilla Virág – BEHRINGER Zsuzsanna</i> .....	548
<b>Bükkfürdő imázsának élménymarketing alapú vizsgálata</b>	
<i>HORVÁTH Kornélia Zsanett</i> .....	563
<b>A public relations (PR) tevékenység határai és viszonya a marketinghez - Egy PR szakemberek körében végzett kvantitatív kutatás eredményei</b>	
<i>KÁROLY Róbert – LUKÁCS Rita – PAPP-VÁRY Árpád Ferenc</i> .....	572
<b>Márkázott superhősök: Hogyan formálják a különböző termék- és szolgáltatásmárkák Amerika kapitány és Vasember karakterét a Marvel filmekben?</b>	
<i>PAPP-VÁRY Árpád Ferenc – RÖNKY Áron</i> .....	591
<b>Sztármárka-építés hosszú távon: Cristiano Ronaldo és CR7 márkájának megítélése – Egy kvalitatív kutatás tapasztalatai</b>	
<i>KORIM Dorina – PAPP-VÁRY Árpád Ferenc</i> .....	609

**10. szekció: Sustainable Economy and Management I.**  
Session 10: Sustainable Economy and Management I.

<b>The Role of Mountain Tourism Activities and Facilities on Domestic Tourism Consumption in Tourism Destinations</b> <i>Deborah KANGAI – Eliyas Ebrahim AMAN – Árpád Ferenc PAPP-VÁRY – Viktória SZENTE</i> .....	624
<b>Sustainable Project Management</b> <i>Attila LEGOZA</i> .....	633
<b>The Effect of Sustainability Development Using the Example of Green Washing</b> <i>Dijana VUKOVIĆ – Tanja UNTERSWEG</i> .....	641
<b>Sustainable Strategies in Case of Start-Up Enterprises</b> <i>Peter IMRICKO</i> .....	654
<b>Sustainable Strategic Management at Multinational Companies</b> <i>Peter IMRICKO</i> .....	663
<b>The EU as a “Leadiator” in Climate Governance - a Successful Soft Power Instrument? An Analysis with a Focus on Sustainable Mobility</b> <i>Sarah DIEHL</i> .....	674
<b>Az irodater komfortjának vizsgálata a munkavállalók szempontjából – Út a jövő optimális irodája felé</b> <i>GROZDICS Anett Tímea – BORSOS Ágnes</i> .....	684
<b>Mögliche Auswirkungen von CSRD &amp; ESRS auf die digitale Wirtschaft und der Fertigungsindustrie in Deutschland: aus der Perspektive der Industrieperformance und der nachhaltigen Entwicklung</b> <i>Mohammad Reza ROBATIAN</i> .....	696

**11. szekció: Sustainable Economy and Management II.**  
Session 11: Sustainable Economy and Management II.

<b>Sustainability and Climate Protection in Hospitals - Green Hospitals in the Future in Germany</b> <i>Patricia Carola MERTEN</i> .....	719
<b>Territoriality in Climate Adaptation? Space Interpretations of Different Disciplines and Fields and their Potential Utilization in the Examination of Climate Adaptation’s Territorial Aspects</b> <i>Attila SÜTŐ</i> .....	727
<b>Sustainable Unity in the European Insurance Market: Calculating Personal Injury Claims (From Experience to Methodology)</b> <i>Zsolt Szabolcs EKE</i> .....	745

**12. szekció: Poszter szekció**  
Session 12: Poster Session

<b>A dendromassza-hasznosítás, mint megújuló természeti erőforrás szerepe a fenntartható, körkörös gazdaságban</b> <i>SZAKÁLOSNÉ MÁTYÁS Katalin</i> .....	755
<b>Az I szektor karbonhatékonyságának vizsgálata Magyarországon</b> <i>KOVÁCSNÉ SZÉKELY Ilona – MAGYAR Norbert – JAKUSCHNÉ KOCSIS Tímea</i> .....	761
<b>A visegrádi országok egészségügyi reformjainak és intézkedéseinek összehasonlítása</b> <i>VITÉZ-DURGULA Judit – SÓTONYI Tamás Péter</i> .....	766
<b>A márkaépítés hatása a fogyasztói lojalításra a Magyar Telekom esetében</b> <i>TAKÁTS Alexandra – SZÁSZ Zsombor Levente</i> .....	780
<b>Examining the Impact of Certain Factors on the Delivery Time of a Manufacturing Firm Using Data Science Methods</b> <i>Zsolt TÓTH – József GARAB</i> .....	800
<b>Artificial Intelligence with an Economic Growth Perspective</b> <i>Firat ŞAHİN</i> .....	809

## **A közösségi költségvetési számvitel koncepciója és dilemmái**

*The Concept and Dilemmas of the Common European Public Accounting*

**Dr. SISA Krisztina A. PhD** főiskolai docens (*College Associate Professor*)

**Dr. SIKLÓSI Ágnes PhD** egyetemi docens (*Associate Professor*)

**Dr. VERESS Attila PhD** egyetemi docens (*Associate Professor*)

**Dr. DENICH Ervin PhD** egyetemi adjunktus (*University Teaching Assistant*)

Budapesti Gazdasági Egyetem, Alkalmazott Tudományok Egyeteme, Pénzügyi és Számviteli Kar (*Budapest Business University, University of Applied Sciences, Faculty of Finance and Accountancy*)

### **Absztrakt:**

Az International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) a közszféra pénzügyi számviteli szabványok nemzetközi keretszabályait tartalmazza, amelyeket világszerte több kormányzati és közjogi szervezet használ. Az IPSAS szabványok bevezetésének és alkalmazásának jelentősége kiemelkedő, mivel segít az átláthatóság növelésében, a pénzügyi információk minőségének javításában, valamint a pénzügyi beszámolók összehasonlíthatóságának és nemzetközi elfogadottságának elősegítésében. Az IPSAS keretrendszer „európai megfelelője” az EPSAS (European Public Sector Accounting Standards), amely az Európai Unió tagállamainak költségvetési szektorára szabott számviteli szabályrendszer. A kutatásunk célja az államháztartási számviteli információs mikro- és makrorendszerek közötti konvergencia tanulmányozása, ezzel is hozzájárulva az EU-n belüli számviteli harmonizációs folyamatok elemzéséhez, a pénzügyi, költségvetési és aggregált statisztikai adatok összehasonlíthatóságának javításához a döntéshozatal és elszámoltathatóság javítása érdekében. Vizsgálatunk az EU kontextusában helyezkedik el, ahol a számviteli standardok magas fokon harmonizálnak az IPSAS és a nemzeti számlák készítésére alkalmazott standardok között. A tanulmányunkban a releváns publikációk kutatási eredményeit kívánjuk összefoglalni, hangsúlyozva a közösségi költségvetési számviteli koncepció lehetséges előnyeit és buktatóit, kihangsúlyozva a magyar államháztartási számviteli rendszer jelenlegi jellemzőit is. A kutatás eredménye azt mutatta, hogy a harmonizált közösségi számviteli szternderdek egységes alkalmazása tekintetében nem történt markáns elmozdulás. A tagállamok továbbra is ragaszkodnak a saját nemzeti számviteli sztenderdjeikhez. Magyarországi viszonylatban hasonló megállapítások tehetők, jelenleg saját számviteli kormányrendelet szabályozza a szektorspecifikus számviteli szabályokat, melyek nem IFRS bázisú számviteli előírások.

**Kulcsszavak:** IPSAS, EPSAS, államháztartási számvitel

JEL-kódok: M41, M40, M49

### **Abstract:**

International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) is an international framework of public sector financial accounting standards used by many governments and public sector bodies around the world. The adoption and application of IPSAS standards is of paramount importance as it helps to increase transparency, improve the quality of financial information and promote comparability and international acceptance of financial reporting. The "European equivalent" of the IPSAS framework is EPSAS (European Public Sector Accounting Standards), which is a set of accounting standards tailored to the public sector of the Member States of the European Union. The aim of our research is to study the convergence between micro and

macro systems of public sector accounting information, thus contributing to the analysis of accounting harmonisation processes within the EU and to improve the comparability of financial, budgetary and aggregate statistics in order to improve decision making and accountability. Our study is set in the context of the EU, where accounting standards are highly harmonised between IPSAS and the standards used for the production of national accounts. In our paper, we aim to summarise the research results of relevant publications, highlighting the potential benefits and pitfalls of the EU budgetary accounting concept, while also underlining the current characteristics of the Hungarian public sector accounting system. The results of the research showed that there has been no marked shift towards an uniform application of harmonised Community accounting standards. Member States continue to stick to their national accounting standards. Similar findings can be made for Hungary, which currently has its own government accounting decree regulating sector-specific accounting rules, which are not IFRS-based accounting standards.

**Keywords:** IPSAS, EPSAS, public accounting  
JEL Codes: M41, M40, M49

## 1. Bevezetés

Az állami szektor pénzügyi számviteli rendszere különösen fontos a közpénz felhasználásával működő állami szervezetek (központi és helyi szintű költségvetési intézmények), a közpénz költés pontos mérése és transzparens nyilvántartása, gazdálkodásának nyilvános ellenőrzése, a különféle piaci szereplők informálása, valamint a finanszírozók és befektetők számára. Az IPSAS standardok létrehozásának és alkalmazásának kiinduló célja az volt, hogy egységes és transzparens számviteli gyakorlatot teremtsenek a közszféra mikroszintjén. Az IPSAS-okat kifejezetten a közszférabeli szervezetek pénzügyi beszámolási igényeinek kielégítésére fejlesztették ki szerte a világon, és jelenleg is folyik az adaptált európai közszektorbeli számviteli standardok (EPSAS) kidolgozása. A makrorendszerre vonatkozóan a GFS (Government Finance Statistics) jelentéstételi iránymutatásait az Egyesült Nemzetek Nemzeti Számlák Rendszere (SNA) (Egyesült Nemzetek Szervezete, 2008) és az új ESA 2010 (European System of Accounts – A nemzeti számlák európai rendszere című módszertani kézikönyv) határozzák meg (Barton, 2011).

2011. november 8-án az Európai Unió Tanácsa elfogadja a 85/2011/EU irányelvet, mely a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó előírásokat tartalmazza. „Az irányelv kimondja, hogy az uniós költségvetésben jelentős szerepe van a tagállamok összehasonlíthatóságát biztosító költségvetési adatoknak. Az irányelv szükségesnek tartja az egységesen érvényesülő eredményszemléletű költségvetési számviteli standardok létrehozását, és rámutat arra, hogy a költségvetési számlák elsődlegesen csak a pénzforgalmat mutatják, ami nem ad megfelelő információt az eredményszemléletű ESA 2010 módszertan számára.” (Lukács et al., 2023:118).

## 2. A számviteli és statisztikai beszámolási rendszerek közti kapcsolat a közszférában

Az Európai Unió 2013. május 21-én elfogadta az 549/2013/EU parlamenti és tanácsi jogszabályt. Ennek melléklete egyben az ESA2010. Az ESA2010 felváltotta a 2014 előtt alkalmazott ESA95-öt. A nemzeti számlák a gazdaságstatisztika központi elemét képezik, megfelelő keretet nyújtva a gazdasági folyamatok összegzéséhez és elemzéséhez. Az ESA2010 összhangban van az ENSZ által kiadott, világszerte elfogadott és alkalmazott nemzeti számla rendszerrel, az SNA2008 iránymutatásaival, biztosítva ezzel is a makrostatisztikai mutatók világszintű összehasonlíthatóságát (Cîrstea, 2014).

Az ESA2010 bevezetését a gazdaságban az elmúlt néhány évtizedben bekövetkezett változások tették szükségessé, valamint fontos szempont az is, hogy ez a rendszer már konzisztens az IMF Fizetési mérleg statisztikájával (BPM6). 2014 szeptemberétől az ESA2010 rendszer alkalmazása jogszabály által kötelező az EU-tagországok számára.

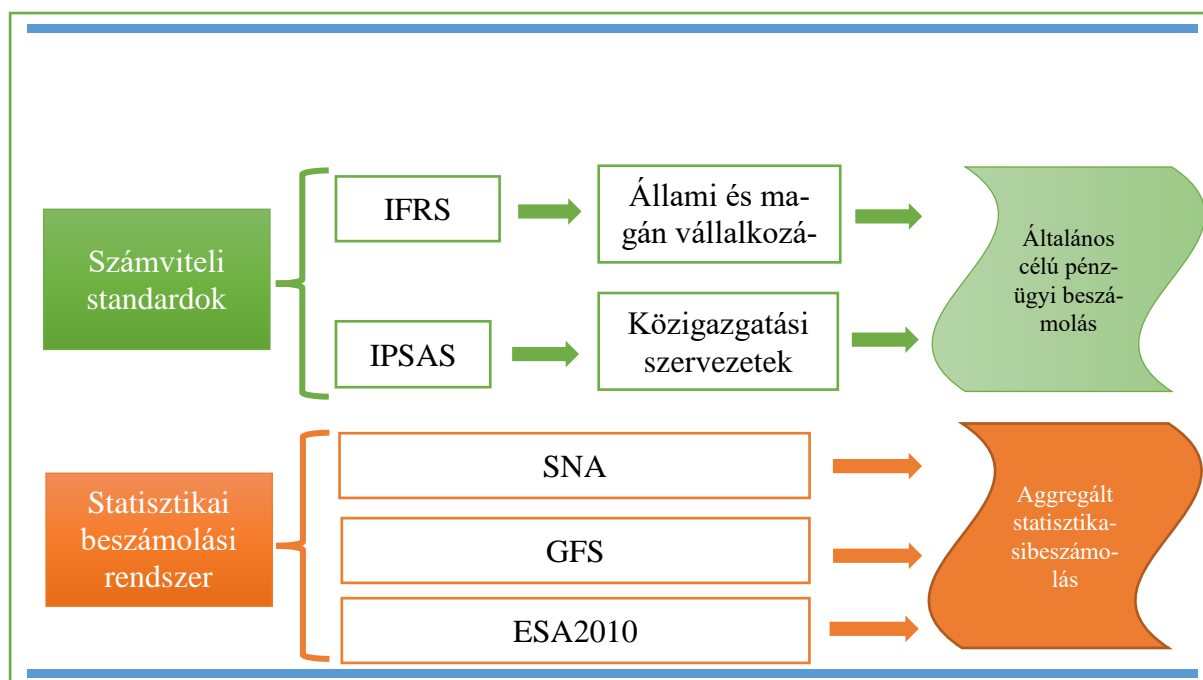
A kétféle jelentési rendszer (GFS makroszinten, IPSAS-ok mikroszinten) kapcsolata fontos az átláthatóság és a hatékonyság szempontjából, mivel a GFS aggregált adatok összeállításához általában az állami számviteli rendszerek jelentik az alapvető adatforrást. Ezenkívül a nemzeti számlákban szereplő aggregált adatok és az eredményszemléletű államháztartási statisztikák összeállítása a legtöbb tagállamban készpénzalapú költségvetési jelentéseken alapul.

Az államháztartási számviteli rendszerek harmonizációja lehetővé tenné a döntéshozók és más érdekelt felek számára, hogy elemezni tudják a kormányok pénzügyi helyzetét és teljesítményét, valamint az államháztartás hosszú távú fenntarthatóságát, amint azt az Európai Bizottság (EB) 2013 márciusában kiemelte (EC, 2013). A magas színvonalú GFS fejlesztésének kulcskérdése egy robusztus, eredményszemléletű számviteli rendszer elérhetősége.

A közszféra számvitelének alapvetően két célja van:

1. A „hagyományos” számviteli feladatok teljesítése, az időszakos adatszolgáltatási kötelezettséghez szükséges adatok biztosítása és az éves beszámoló készítési kötelezettség teljesítése.
2. A költségvetés végrehajtásának mérése, a zárszámadás alátámasztása, a költségvetési hiány (vagy többlet) mérése.

A két célrendszer összehangolása nehéz feladat. A csak eredményszemléletű számviteli megközelítésben a második cél nem teljesül, hiszen a költségvetés pénzforgalmi szemléletben készül. Pénzforgalmi szemléletű számviteli megközelítésben pedig a megbízható, valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzet bemutatása nem valósul meg. A fent említett számviteli célok egy módosított eredményszemléletű könyvvezetéssel alátámasztott számviteli információs rendszeren keresztül képesek teljesülni.



**1. ábra: A számviteli és statisztikai beszámolási rendszerek közötti kapcsolat**

Forrás: Dasí González és munkatársai (2018)

Ez magyarázza a mikro-számviteli szabályok, például az IPSAS-ok vagy a jövőbeni EPSAS-ok és a GFS-alapú makro-számviteli információk közötti kölcsönhatás fontosságát, mivel mindkét rendszernek együtt kell léteznie. Ezért fontos az EU számára az ESA 2010, amelyet az Európai Parlament és a Tanács 2013. május 21-i 549/2013/EU rendelete (EU, 2013) fogadott el, és amelynek alkalmazásával először az Eurostatnak 2014. szeptember 1-jétől kell adatokat rendelkezésre bocsátani. Az 1. ábra jól szemlélteti az államháztartási szektor számviteli és statisztikai beszámolási rendszerek közötti kapcsolatot.

A statisztikai jelentéstételi rendszereket nemzetközi testületek vezették be, hogy információkat gyűjtsenek az országokról annak érdekében, hogy sztenderdizált alapon lehessen összehasonlítani az országok teljesítményét. A Nemzetközi Valutaalap (IMF) által kifejlesztett GFS kizárólag az államháztartási szektorra vonatkozó pénzügyi információkkal foglalkozik, míg az Egyesült Nemzetek Szervezete (ENSZ) SNA és ESA 2010 lefedettsége a kormányokra vonatkozó pénzügyi információkat kiterjeszti a nemzetgazdasági adatokra is.

Az EU Government Finance Statistics (GFS-ek) az ESA2010 módszertani szabályain alapulnak, amelyek alapja a világméretű SNA 2008, kiegészítve további Eurostat-határozatokkal és útmutatásokkal, külön kiemelve az ESA 2010 államháztartási hiányról és adósságról szóló kézikönyvét. Fontos megjegyezni azt is, hogy az EU-tagállamok is elkészítik a GFS-t az IMF felé történő jelentéstételhez, és az IMF GFS-kézikönyve az SNA-n alapul.

A Nemzetközi Közszektorbeli Számviteli Standard Testület (IPSASB) munkaprogramot dolgozott ki az IPSAS-ok nemzeti számviteli rendszerekkel való konvergenciájáról, és 2005-ben egy kutatási jelentés szisztematikusan azonosította a két jelentéstételi keretrendszer közötti hasonlóságokat és különbségeket (IPSASB, 2005). 2011-ben az IPSASB jóváhagyott egy új projektet (IPSASB, 2011), amelynek célja az IPSAS-ok és a közszféra GFS-jelentési irányelvei közötti különbségek további csökkentése (Ilie & Miose, 2012; IPSASB, 2014).

A közelmúltban az IPSASB Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting (GPFRs) a közszektorbeli entitások számára (IPSASB, 2014) rámutat arra, hogy a GPFR-ek által szolgáltatott információk hasznosak lehetnek a nemzeti számlák összeállításához, bemenetként a statisztikai pénzügyi beszámolási modellek elkészítéséhez, bár az IPSASB elismeri, hogy a GPFR-t nem kifejezetten a nemzeti számviteli rendszerek szükségleteinek kielégítésére fejlesztették ki. Mindazonáltal, amint azt az IPSASB (2012) hangsúlyozza, jelentős előnyök származhatnak abból, ha egyetlen integrált pénzügyi információs rendszert használunk az IPSAS pénzügyi kimutatások és a GFS-jelentések elkészítéséhez. Ez csökkenti a GFS-jelentések elkészítésének idejét, költségeit és erőfeszítéseit, miközben a jelentések forrásadataiban javulás várható, ami további előnyökkel jár a jelentések minősége, beleértve az időszerűséget is. Ésszerűen várható mindkét jelentéstípus érthetőségének és hitelességének javulása is.

Fontos megjegyezni, hogy az IPSAS pénzügyi kimutatásokban és a GFS-jelentésekben sok közös vonás van, különös tekintettel arra, hogy mindkettő lehetővé teszi a következőkről szóló jelentést:

- pénzügyi, eredményszemléletű információk,
- a kormány eszközei, kötelezettségei, bevételei és kiadásai,
- átfogó tájékoztatás a pénzáramlásokról.

A tény azonban az, hogy a két jelentéstételi keret között még mindig jelentős szakadék tátong. Az IPSAS-ok és a GFS-jelentési irányelvek még mindig mutatnak lényeges eltéréseket, amelyek a három szervezet (EC, 2013; IMF, 2014; IPSASB, 2012) nem összehangolt fejlesztési tevékenységének eredményeként jelentkeznek (Jesus & Jorge, 2016).

## 1. táblázat: A három államháztartási számviteli rendszer közti főbb koncepcionális eltérések

	GFS	IPSAS	Költségvetés (tisza pénzforgalmi szemlélet)
<i>Célok</i>	gazdasági hatások értékelése, nettó hitelezés/kölcsön nyújtás megállapítása	a pénzügyi helyzet és teljesítmény értékelése	pénzügyi egyensúly (cash)
<i>Beszámolásra kötelezett</i>	intézményi egységek és szektorok	gazdálkodó egységek és konszolidáció	közszféra (a közszféra határai az EU országaiban eltérőek)
<i>Bemutatósi kritériumok</i>	elhatárolás alapú kivételekkel	Általánosságban elhatárolás alapú	pénzforgalmi szemléletű a legtöbb országban
<i>Értékelés</i>	jelenlegi piaci árak (általában)	valós értékelés, múltbeli bekerülési érték és egyebek	a jogok és kötelezettségek rövid távú pénzügyi áramlása
<i>Átértékelés</i>	külön számlán jelenik meg	igen	nem lehetséges

Forrás: Dasí González és mtsai. (2018)

## 2. A költségvetési és a statisztikai rendszer kapcsolata

Az európai Government Finance Statistics (GFS-ek) az ESA2010 szabályai szerint készülnek. Ezek eltérnek a költségvetési sztenderdektől, amelyek minden tagországban egyediek az entitások hatókörét és a tranzakciók rögzítésére alkalmazott elveket illetően. Nemzeti szinten a statisztikai hatóságok felelősek azért, hogy a jelentett adatok megfeleljenek a jogi rendelkezéseknek. Európai szinten az Eurostat feladata az EDP-statisztikák összeállításához szükséges statisztikai módszertan biztosítása, valamint a tagállamok által EDP-célokra jelentett adatok minőségének értékelése. Ezenkívül a tagállamok költségvetési kereteire vonatkozó követelményekről szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslatával összhangban a Bizottság támogatni fogja az államháztartási számviteli standardok végrehajtását, amelyek az államháztartás valamennyi alszektorára vonatkozóan biztosítják az ESA-alapú adatok összeállításához szükséges információkat. Az Eurostat aktív szerepet kíván játszani az IPSAS-ok keretein belül, amelyek az ESA-alapú elvekhez közel álló eredményszemléletű nyilvános számvitelt támogatják.

Az ESA a nemzeti számlák fogalmi kerete az EU tagállamai költségvetési fegyelem megvalósulásának értékelésére és ellenőrzésére vonatkozóan. Ezen adatok forrása a mikroszintű költségvetési számvitel, ezért szükséges a két rendszer kapcsolatának tisztázása és egy bizonyos összhang megteremtése, legalábbis az alapelvek tekintetében. Továbbá a két számviteli információs rendszer közötti különbségek megkérdőjelezhetik az EU-t fenntartó aggregált pénzügyi döntések megbízhatóságát és összehasonlíthatóságát is (IMF, 2014).

Az IPSAS standardok jelentősége számos téren megnyilvánul:

- *Átláthatóság és összehasonlíthatóság javítása*

Az IPSAS standardok bevezetése átláthatóságot teremt az állami szervezetek pénzügyi gyakorlatában. A szabványok egységesítése lehetővé teszi az összehasonlítást a különböző szervezetek között, ami javítja az átláthatóságot és az összehasonlíthatóságot. Ez fontos a költségvetési források felhasználásának nyomon követésében és a pénzügyi döntések megvalósításában.



- *Nemzetközi elfogadottság*  
Az IPSAS standardok nemzetközi elfogadottságuk révén hozzájárulnak az állami és közszféra intézmények nemzetközi piaci hitelességéhez. Az egységes számviteli gyakorlat és a nemzetközi szabványokkal való összhang növeli az állami intézmények vonzerejét a külföldi befektetők és hitelezők számára.
- *Pénzügyi beszámolók minőségének javítása*  
Az IPSAS szabványok alapján készített pénzügyi beszámolók magasabb minőséget képviselnek, mint az elavult, nemzetközi szabványoknak nem megfelelő helyi szabványokon alapuló beszámolók. Ez növeli a beszámolók megbízhatóságát és relevanciáját.
- *Finanszírozókhöz való kapcsolattartás egyszerűsítése*  
Az IPSAS standardok alkalmazása lehetővé teszi a pénzügyi információk könnyebb elérhetőségét és értelmezhetőségét a finanszírozók, például nemzetközi szervezetek és hitelezők számára. Ez hozzájárul a finanszírozás könnyebb és hatékonyabb megszerzéséhez.
- *Kommunikáció a nyilvánossággal*  
Az IPSAS szabványok révén a pénzügyi információk könnyebben érthetőek a nyilvánosság számára. Ez segíti a közszféra szervezeteket abban, hogy magyarázzák és bemutassák a költségvetési tervezésüket és pénzügyi eredményeiket a polgároknak, és ezzel növeli a bizalmat és az elszámoltathatóságot.

### 3. IPSAS bevezetése az Európai Unióban: az EPSAS-ok megjelenése

#### 3.1. IPSAS-ok és az Európai Unió kapcsolata

Az IPSAS standardok bevezetése az Európai Unió tagállamaiban lassú folyamat, mivel a tagállamok saját számviteli rendszereikkel rendelkeztek és rendelkeznek jelenleg is (International Federation of Accountants, 2005).

Az EU számára az IPSAS alkalmazását a következő szempontok alapján lehet értékelni:

- *Konvergencia az IPSAS és az IFRS között*  
Az Európai Unióban már hosszú ideje használnak nemzetközi pénzügyi jelentési szabványokat (IFRS) a magánszféra számára. Az Európai Bizottság támogatta az IPSAS standardok bevezetését az állami szervezetek számára, de a konvergencia a két rendszer között nem volt könnyű feladat. Ennek ellenére több uniós tagállam bevezette az IPSAS elemeket az állami számvitelben.
- *Harmonizáció az EU strukturális alapokkal*  
Az Európai Unió pénzügyi rendszerének összehangolása az IPSAS standardokkal különösen fontos volt azokban az esetekben, amikor az uniós strukturális alapokat használták. Az EU az összes tagállamra vonatkozóan kívánt egységes számviteli gyakorlatot, hogy biztosítsa az alapok megfelelő felhasználását és ellenőrzését.
- *Országok közötti különbségek*  
Az EU tagállamai közötti különbségek miatt az IPSAS alkalmazása számos nehézséget okozott. Az egyes országoknak saját költségvetési és számviteli hagyományaik vannak, és azokat összeegyeztetni az IPSAS standardokkal komplex folyamat volt. Néhány uniós tagállam még mindig nem vezette be az IPSAS standardokat, mivel ez nagy változást és költségeket jelentett volna a számviteli rendszerekben.
- *Az EU saját szabványai*  
Az Európai Uniónak saját költségvetési és számviteli szabályai is vannak, amelyeket az Európai Unió intézményei követnek. Az EU saját szabványai és az IPSAS közötti kapcsolatok és összehangolás is kihívást jelentettek az IPSAS bevezetése során.

Az IPSAS-ok bevezetése megköveteli a teljesítésszempléletű elszámolási rendszer meglétét, azaz a pénzforgalmi szemléletű könyvvezetés nem alkalmas a nemzetközi számviteli sztenderdek alkalmazására. Az egyes tagállamok differenciált képet mutatnak a könyvvezetési szemléletek alkalmazása tekintetében, sőt a gazdasági események számviteli nyilvántartási módszere olykor eltérő a központi és a helyi költségvetési entitások tekintetében.

A következőkben megvizsgáltuk az alkalmazott számviteli rendszert az EU-országokban a központi és helyi önkormányzatok esetében.

**2. táblázat: Az EU-tagállamoknak a túlzotthiány-eljárással kapcsolatos adatokat tartalmazó jelentéseiből készült összefoglaló az alkalmazott beszámolási módszertanról központi és helyi önkormányzati alszektorok szerint**

Ország	Központi kormányzat			Helyi önkormányzat		
	Elhatárolás alapú	Pénzforgalmi	Vegyes	Elhatárolás alapú	Pénzforgalmi	Vegyes
<i>Ausztria</i>		X				X
<i>Belgium</i>			X	X		
<i>Bulgária</i>		X			X	
<i>Ciprus</i>		X				X
<i>Csehország</i>		X			X	
<i>Dánia</i>			X			X
<i>Észtország</i>			X			X
<i>Finnország</i>			X			X
<i>Franciaország</i>		X		X		
<i>Görögország</i>		X			X	
<i>Hollandia</i>		X		X		
<i>Horvátország</i>		X				X
<i>Írország</i>		X		X		
<i>Lengyelország</i>		X			X	
<i>Lettország</i>		X			X	
<i>Litvánia</i>		X			X	
<i>Luxemburg</i>			X			X
<i>Magyarország</i>		X			X	
<i>Málta</i>		X		X		
<i>Németország</i>			X			X
<i>Olaszország</i>		X			X	
<i>Portugália</i>		X				X
<i>Románia</i>		X			X	
<i>Spanyolország</i>	X			X		
<i>Svédország</i>		X		X		
<i>Szlovákia</i>		X			X	
<i>Szlovénia</i>		X			X	
<b>Összesen</b>	<b>1</b>	<b>20</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>11</b>	<b>9</b>

Forrás: Eurostat EDP Tables October 2023.

Ahogy az a 2. táblázatban látható, a központi kormányzatoknál csak Spanyolország alkalmazza az elhatárolás szemléletet a munkamérleg-számítás elszámolási alapjaként, míg Belgium, Dánia, Észtország, Finnország, Luxemburg, és Németország vegyes alapokat használ, míg a többi országban készpénz alapon folyik az adatszolgáltatás. A helyi önkormányzatoknál hét ország elhatárolás alapú, kilenc ország vegyes bázist és tizenegy ország készpénz alapú

elszámolást alkalmaz. Fontos megjegyezni azt is, hogy 10 ország különböző számviteli bázist alkalmaz a központi és helyi önkormányzatai esetében.

Bár egyes országokban az eredményszemléletű elszámolást alkalmazzák, bizonyos területeken tendencia figyelhető meg a mérlegen kívüli tranzakciók lebonyolítására, amit szintén figyelembe kell venni az eredményszemlélet alkalmazásán értékelése során (Farshadfar et al., 2022).

### **3.2. Az EPSAS-ok megjelenése**

A közösségi számviteli szabályozás alapját a 85/2011/EU irányelv „A tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelmények”-ről teremt meg. Az Európai Unióban nem volt egységes számviteli gyakorlat, éppen ezért a tagállamok államháztartási számviteli rendszerének egységesítése szükséges a harmonizáció megteremtése érdekében. A megalkotott irányelv is azt hivatott hirdetni, hogy a tagállamok költségvetési adatainak összehasonlíthatósága nélkülözhetetlen az uniós költségvetéshez. Az irányelv górcső alá veszi azt a tényt is, hogy a költségvetési számviteli elszámolás klasszikusan pénzforgalmat tartja nyilván (pénzforgalmi szemlélet), viszont ez nem ad elegendő információt az adott tagállam költségvetési gazdálkodásáról. Az ESA 95 rendszer eredményszemléletű információkra támaszkodik, ezért az Eurostart a tagállamoknak ajánlja az eredményszemléletű számviteli standardok használatát az ESA-val való összhang megteremtése érdekében. Ez azért is fontos, mert az ESA rendszerből nyert adatok elengedhetetlenek az Európai Unió költségvetési felügyeleti keretének működéséhez. Az ESA (European System of National and Regional Accounts) a nemzeti és regionális számlák európai rendszere. Elmondható, hogy ez egy 17 makrogazdasági-statisztikai mutatókból álló rendszer, melynek célja az, hogy adatokat szolgáltatson a gazdasági elemzésekhez, döntéshozatalhoz. Jelenleg az ESA2010 van érvényben az EU-ban, melyet 2013-ban fogadtak el és 2014 óta van alkalmazásban (az irányelv alkotásánál, az ESA95 volt). Hazánkban is az új államháztartási számviteli rendelet (4/2013. Kormányrendelet az államháztartás számviteléről továbbiakban: Áhsz.) az irányelv követelményeinek eleget téve született meg (85/2011/EU irányelv a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről; Központi Statisztikai Hivatal, 2014).

Az 85/2011/EU irányelv, illetve az IPSAS standardok ismertetésénél már megfogalmazásra került az az állítás, hogy szükség van az EU-n belüli egységes közszektori számviteli szabályozásra a pénzügyi stabilitás, az átláthatóbb állami gazdálkodás érdekében. Döntés született arról, hogy megalkotják az Európai Költségvetési Számviteli Standardokat (EPSAS). Ezek a standardok jó alapot szolgáltatnak az egységes államháztartási számviteli sztenderd kidolgozásához, de módosítás nélkül nem alkalmazhatók megfelelő módon a költségvetési számvitel szabályozására, tekintettel arra, hogy ezen sztenderdeket vállalkozásokra alakították ki. 2013-ban elfogadásra került az IPSAS-ok alkalmazhatóságáról a Bizottsági jelentés. A jelentés tartalmazza, hogy az IPSAS standardok nem a legalkalmasabbak jelen változatukban a bevezetésre, éppen ezért ezen standardok alapján kell megalkotni az EPSAS standardokat, melyek tehát az IPSAS-okat alapul véve, a költségvetési szektor sajátosságait figyelembevéve kerülnek megalkotásra. Az EPSAS kialakításának előkészítésére két munkacsoportot szervezett az Eurostart. Az EU azzal, hogy egy teljesen új standard-rendszert alakítana ki, a tagállamok sajátos igényeihez tudja igazítani, így a gyakorlatban jól alkalmazható standardok születnek. Az EPSAS-ok az eredményszemlélet tükrében készülnek, így nagy változást hoznak a tagállamok államháztartási számviteli rendszerébe, de a Bizottság minden segítséget megadna a szemlélet beintegrálásához a számviteli rendszerbe (Lorson et al., 2023; Harsányi et. al., 2016; Sforza-Cimini, 2017). Az EPSAS standardok megalkotása természetesen nem egyszerű feladat, hisz számos tényezőt figyelembe kell venni a felelős munkacsoportoknak. Az EPSAS kialakítására ható négy jelentős tényező: eredményszemléletű számvitel, harmonizált pénzügyi kimutatások,

megfelelés az ESA95 módszertannak és az irányítás. Az eredményszemléletű számvitel a közszektor számviteli rendszerében alapvetően nem volt elterjedt és kötelező, így ezen standardok kötelező érvényűen biztosítanák az eredményszemlélet bevezetését a tagállamok költségvetési számviteli rendszerükbe. Ahhoz, hogy nemzetközi szinten egységes és összehasonlítható legyen az egyes nemzetállamok pénzügyi beszámolója, szükség van az egységes szabályozásra, ez fogja biztosítani a harmonizált pénzügyi kimutatások meglétét. Az EPSAS megalkotásáért felelős munkacsoport 2015 szeptemberében tartotta meg első ülését és 2022 októberével bezárólag 13 ülésük volt. 2022 októberében még folytatódott az EPSAS végrehajtásáról szóló vita: önkéntes, részben vagy teljes kötelező legyen a standardok használata a tagállamoknak. Az EPSAS projektnek jelenleg is nehézségekkel néz szemben, melyek közül a legjelentősebbek: az EPSAS bevezetésével kapcsolatos költségek kérdése; az EPSAS és az IPSAS közötti hasonlóság problémája; illetve még az is kérdéses, hogy az EU tagállamok mennyire, milyen szinten bírnák el a kötelező számviteli standardokat és az alkalmazandó jogi megközelítése az EPSAS-oknak is kérdéses még (Lorson et al., 2023). Az EPSAS-ok bevezetését kezdetben 2020-ra tűzték ki, jelenleg 2025 a terv. Az EPSAS-ok bevezetésének folyamatáról, végrehajtásának mikéntjéről még jelenleg is viták folynak.

### **3.3. Várható trendek az IPSAS standardok területén**

Jelenleg 150 ország 25%-a alkalmazza az eredményszemléletű elszámolást, és ennek mintegy fele közvetlenül vagy referenciaként az IPSAS-t. Öt éven belül ezen országok mintegy 65%-a fogja alkalmazni az eredményszemléletű elszámolást, és ebből közel 75% fogja az IPSAS-t a fent említett módon alkalmazni. Jelenleg az IPSAS bevezetésére irányuló projektek zajlanak világszerte, valamennyi kontinens országait érintve. A fő fókuszpontok Latin-Amerikában és a Karib-térségben, a Közel-Keleten és Afrikában, de Délkelet-Ázsiában és Kínában is. Európában az Európai Bizottság a tagállamokkal együtt dolgozik az európai közszféra számviteli standardjain (EPSAS), amelyek szintén az IPSAS-t használják referenciapontként (Dieterle, 2022).

Az IPSAS standardok várhatóan tovább terjednek világszerte. Egyre több ország és közszféra szervezet látja be az átláthatóság és a nemzetközi elfogadottság fontosságát. A következő években további állami és közjogi szervezetek alkalmazzák majd az IPSAS standardokat. Az IPSAS standardok folyamatosan továbbfejlesztésre kerülnek, hogy megfeleljenek a változó körülményeknek és igényeknek. A kormányzati és közszféra szervezeteknek fel kell készülniük az új szabványok alkalmazására és az esetleges változásokra a pénzügyi beszámolók elkészítésében. A technológia és az automatizáció egyre nagyobb szerepet játszik a pénzügyi számvitelben. Az IPSAS standardok alkalmazása során az állami és közszféra szervezeteknek alkalmazkodniuk kell az új technológiai trendekhez, például a mesterséges intelligenciához és a blokklánc technológiához. Az IFRS és az IPSAS közötti harmonizáció további előrelépése várható. Az IPSAS standardokkal párhuzamosan növekszik az igény a fenntarthatósági beszámolókra is. A jövőben állami és közszféra szervezeteknek figyelembe kell venniük a fenntarthatóság és az ESG (Environmental Social Governance) szempontokat a beszámolóikban.

Az egységes számviteli rendszer bevezetésére irányuló motivációk vagy külsők (az adományozók vagy befektetők motivációja az átláthatóság növelésére) vagy belsők (az IPSAS bevezetése egy holisztikus kormányzati reform részeként vagy a kormány vagy szervezet pénzügyi kapacitásai iránti hitelesség és bizalom növelésének eszközeként). A nemzetközi szervezetek közül az általános célú pénzügyi kimutatások fontos készítői - mint például az Egyesült Nemzetek Szervezete (ENSZ), az Észak-atlanti Szerződés Szervezete (NATO), a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) és a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC), valamint az európai nagy ügynökségek (például az Európai Nukleáris Kutatási Szervezet (CERN), az Európai Űrügynökség (ESA) és az Európai Repülésbiztonsági Ügynökség (EASA) - már sikeresen bevezették az IPSAS vagy az IPSAS-szerű szabványokat. Ezek az

IPSAS-alapú pénzügyi kimutatások az elmúlt években már átestek független külső könyvvizsgálaton (Dieterle, 2022).

### **3.4. A nemzetközi és közösségi költségvetési számvitel és Magyarország kapcsolata**

Az IPSAS standardok alkalmazása Magyarországon a közszférában a 2000-es években kezdődött el. Az államháztartási szektorban történő áttérés az új számviteli rendszerre hosszú és fokozatos folyamat volt (Vértesy, 2020).

A következőkben néhány fontos pontot mutatunk be az IPSAS alkalmazásával kapcsolatban, Magyarországra fókuszálva:

**Áttérési folyamat:** A magyar közszeaktor hosszú áttérési folyamaton ment keresztül, hogy alkalmazzon IPSAS-kompatibilis számviteli rendszert. Ennek során új jogszabályokat kellett elfogadni és a számviteli szakembereket képezni. Az állami költségvetési intézmények, például a Minisztériumok és más központi intézmények, valamint a helyi önkormányzatok is bekapcsolódtak az alkalmazásba. Magyarországon 2014. január 1-től módosított eredményszemléletű elszámolási rendszer működik, mind a központi, mind a helyi költségvetési szinten. Az éves (és időszakos) költségvetések ugyanakkor továbbra is pénzforgalmi szemléletben készülnek, hiszen a (pénz)bevételei és kiadási előirányzatok szerepelnek benne. A számviteli információs rendszer rendkívül összetett hazánkban, mert két alrendszerben is rögzítésre kerülnek a gazdasági események: a pénzforgalmi bázisú költségvetési számviteli alrendszerben és/vagy az eredmény-szemléletű pénzügyi számviteli alrendszerben. A költségvetéshez szükséges információkat a költségvetési számviteli alrendszer szolgáltatja. Magyarországon abban az esetben lehetne áttérni a kizárólagos eredményszemléletű számviteli nyilvántartásra, ha az éves beszámoló kizárólag ebben az eredményszemléletben keletkezett információkat (vagyon, eredmény, teljesítés) bemutató kimutatásokat tartalmazna. Mindaddig, amíg az éves költségvetés -mint az államháztartási gazdálkodás pénzügyi alapja- pénzbevételeket és pénzkiadásokat tervez és számoltat el, addig nélkülözhetetlen a pénzforgalmi számviteli nyilvántartás (költségvetési számviteli alrendszer).

**Képzés és oktatás:** Az IPSAS alkalmazásához szükség van az érintett szakemberek oktatására és ki- illetve átképzésére. A magyarországi bevezetés egyik komoly akadályja lehet a releváns szakember hiány és a jelenlegi szakemberek, munkavállalók alacsony továbbképzési hajlandósága, alulmotiváltsága. Különböző oktatási programok és tréningek segítik a könyvelőket és a pénzügyi szakembereket abban, hogy megértsék az IPSAS rendszerét és alkalmazni tudják azt. Ennek magyarországi kiépítettsége még hiányos, ugyanakkor IFRS tudással rendelkező számviteli szakemberekkel rendelkezik Magyarország, azonban ők a vállalatokra szabott IFRS-ek alkalmazásában szereztek jártasságot. Országos szintű oktatási hálózat (oktató szakemberek, oktatási tananyag, módszertan és oktatási infrastruktúra) kidolgozása javasolt, a nemzetközi költségvetési számviteli sztenderdek hazai adaptálása érdekében.

**Számviteli rendszerek frissítése:** Az IPSAS alkalmazásához a számviteli rendszereket is fel kell frissíteni. Az állami intézményeknek új számviteli szoftvereket is be kellett vezetniük az IPSAS szabványoknak való megfelelés érdekében. Magyarországon jelenleg nem egységes az alkalmazott (alkalmazható) számviteli nyilvántartási rendszer. Javasolt lenne ennek egységesítése, a számviteli információs rendszerből kinyerhető adatok összehasonlíthatósága, megbízhatósága és átláthatósága tekintetében.

**Beszámolók és auditálás:** Az IPSAS alkalmazásával a pénzügyi beszámolók tartalmának és formájának is meg kell változnia. Az beszámolókat az új szabványoknak megfelelően kell elkészíteni. Jelenleg nem kötelező Magyarországon az éves beszámolók könyvvizsgálói hitele-

sítése, ugyanakkor a nemzetközi számviteli sztenderdek alkalmazásának kiterjesztése véleményünk szerint újra indokolná a beszámolók auditálási kötelezettségének visszaállítását, a szervezet méretétől függetlenül.

#### 4. Következtetések

**EPSAS alkalmazásának lehetőségei:** Az Európai Bizottság kiemelten foglalkozik az EPSAS bevezetésével az EU tagállamaiban. Az EPSAS alkalmazására vonatkozó folyamatok a következők:

**Uniós iránymutatások követése:** Magyarország, mint az Európai Unió tagja, köteles követni az uniós iránymutatásokat. Az EPSAS szabványok bevezetése lehetőséget kínál az állami és közszektor szervezetek számára, hogy harmonizálják a számvitelüket az európai iránymutatásokkal.

**Az uniós finanszírozás hatékonyságának növelése:** Az EPSAS alkalmazása segíthet az uniós finanszírozás hatékonyabb kezelésében, mivel egységes számviteli eljárásokat és beszámolókat követel meg. Ez növeli az átláthatóságot és megkönnyíti az uniós források nyomon követését.

**Nemzetközi piaci hitelesség:** Az EPSAS alkalmazása hozzájárulhat a magyar közszektor nemzetközi piaci hitelességéhez. Az egységes számviteli gyakorlat növeli az ország vonzerejét a külföldi befektetők és hitelezők számára.

**Fenntarthatóság és transzparencia:** Az EPSAS alkalmazása lehetővé teszi a fenntarthatósági szempontok integrálását a pénzügyi beszámolóba, ami egyre fontosabbá válik az állami és közszektor szervezetek számára. A transzparencia növelése az EPSAS alkalmazásával hozzájárulhat a nyilvánosság és a polgárok bizalmának megerősítéséhez.

Az IPSAS standardok bevezetése és alkalmazása kulcsfontosságú a közjogi és állami szervezetek pénzügyi gyakorlatának átláthatóságában, nemzetközi elfogadottságában és a pénzügyi információk minőségének javításában. Az Európai Unió tagállamaiban történő bevezetése lassú folyamat volt, de az előnyei nyilvánvalóak. A jövőben további terjedés és fejlesztés várható az IPSAS standardok terén, miközben az állami és közszféra szervezetek egyre inkább alkalmazkodnak a változó körülményekhez és technológiai trendekhez. Az IPSAS további harmonizációja az IFRS-sel és a fenntarthatósági beszámolók iránti növekvő igény is kulcsfontosságú szerepet játszik a jövőben.

Az IPSAS és EPSAS alkalmazása Magyarországon komplex folyamat, amely a közszektorban részt vevő intézmények, a kormány és a pénzügyi szakemberek együttműködését igényli. Az IPSAS alkalmazása már elindult Magyarországon, de az EPSAS bevezetése lehetőséget kínál a további fejlődésre és a nemzetközi piaci hitelesség növelésére. A harmonizáció az uniós iránymutatásokkal és az egységes számviteli gyakorlat további előrelépést hozhat a közszférában. Az EPSAS bevezetése a fenntarthatóság és a transzparencia terén is fontos lehetőségeket kínál Magyarországon.

#### Irodalomjegyzék

- Barton, A. (2011). Why Governments Should Use the Government Finance Statistics Accounting System. *Abacus*, 47(4), 411–445. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2011.00347.x>
- Cîrstea, A. (2014). The Need for Public Sector Consolidated Financial Statements. *Procedia Economics and Finance*, 15, 1289–1296. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00590-5](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00590-5)
- Dasí González, R. M., Montesinos Julve, V., & Vela Bagues, J. M. (2018). Towards convergence of government financial statistics and accounting in Europe at central and local levels. *Revista de Contabilidad*, 21(2), 140–149. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2017.10.001>

- Dieterle, G. (2022): *How to build confidence in public sector accounting*. Letöltve: 2023.11.16., forrás: [https://www.ey.com/en\\_gr/government-public-sector/how-to-build-confidence-in-public-sector-accounting](https://www.ey.com/en_gr/government-public-sector/how-to-build-confidence-in-public-sector-accounting)
- Eurostat. (2023). Eurostat EDP Tables October 2023. Letöltve: 2023.11.16., forrás: <https://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data>
- Farshadfar, S., Schneider, T., & Bewley, K. (2022). The usefulness of accrual-based surpluses in the Canadian public sector. *Journal of Accounting and Public Policy*, 41(5), 106961. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2022.106961>
- Harsányi, G., Lukács, L., Ormos, M., Sisa, K., Szedlák, K., & Veress, A. (2016): EPSAS: befektetés a jövőbe. A közösségi költségvetési számvitel jelene és jövője. *Pénzügyi Szemle*, 61(4), 493–511.
- Ilie, E., & Miose, N. M. (2012). IPSAS and the Application of These Standards in the Romania. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 62, 35–39. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.09.008>
- International Federation of Accountants [IFAC]. (2005). *International Public Sector Accounting Standards (IPSASs) and Statistical Bases of Financial Reporting: An Analysis of Differences and Recommendations for Convergence*. International Federation of Accountants. Letöltve: 2023.12.10., forrás: <https://www.ifac.org/publications/international-public-sector-accounting-standards-ipsas-and-statistical-bases-financial-reporting>
- International Monetary Fund [IMF]. (2014). *Government finance statistics manual 2014*. International Monetary Fund. Letöltve: 2023.12.10., forrás: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/2014/gfsfinal.pdf>
- IPSASB. (2012): *2012 Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*. Handbooks. Letöltve: 2023.12.10., forrás: <https://www.ipsasb.org/publications/2012-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements-0>
- IPSASB. (2014): *The conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities*. Handbooks, Standards, and Pronouncements. Letöltve: 2023.12.10., forrás: <https://www.ipsasb.org/publications/conceptual-framework-general-purpose-financial-reporting-public-sector-entities-3>
- Jesus, M. A., & Jorge, S. (2016). Accounting basis adjustments and deficit reliability: Evidence from southern European countries. *Revista de Contabilidad*, 19(1), 77–88. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2015.01.004>
- Központi Statisztikai Hivatal [KSH]. (2014. június 15.). *Változások a nemzeti számlákban: Az ESA 2010 bevezetése*. Letöltve: 2023.12.22., forrás: <https://www.ksh.hu/docs/hun/esa2010/esa2010bevezetese.pdf>
- Lorson, P., Jorge, S., & Haustein, E. (Eds.) (2023.). *European Public Sector Accounting*. Imprensa da Universidade de Coimbra. <https://doi.org/10.14195/978-989-26-2464-8>
- Lukács, L. I., Szamkóné Lukács, D. A., Sisa, K., Veress, A., & Szeles, J. (2023). *Államháztartási szervezetek szabályozása, számvitele és ellenőrzése*. Penta Unió Zrt., Budapest. ISBN 978-615-5249-92-1.
- Sforza, V., & Cimini, R. (2017). Running the Obstacle Race towards Public Accounting Harmonization in EU-28: A Temporal Study. *International Journal of Business and Management*, 12(3), 49–61. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v12n3p49>
- Vértesy, L. (2021). The Conformity of the Hungarian Public Sector Accounting Regulation with the EPSAS Conceptual Framework (July 1, 2020). *Journal of Legal Theory - Jogelméleti Szemle* 2020/2, 55–73. <http://doi.org/10.2139/ssrn.3649915>