

Sisa Krisztina A.–Kovács Róbert

A tervezési keretrendszer innovatív megközelítése a magyarországi államháztartási szektorban¹

An Innovative Approach to Planning Framework in Hungarian Public Finances



Összefoglalás

Az önkormányzatok és különböző gazdálkodási formában működő szervezeteik jelentős pénzforrásokat felhasználó és vagyont működtető szektort alkotnak, mely erős hatást gyakorol az egész gazdaság versenyképességére. Nemzetgazdasági érdek egy olyan tervezési rendszer kialakítása, mely jól szolgálja gazdálkodásuk minőségének, a közfeladat-ellátás átláthatóságának és a feladatellátást finanszírozó közpénzek és képződő források mértékének minél pontosabb meghatározását. A tanulmányunkban javasolt tervezési keretrendszer proaktív stratégiai tervezésen alapszik, melyben egy komplex és konzisztens rendszert alkotnak az egyes tervezési szintek. Innovatív megközelítésben a tervezési rendszert a teljesítménymenedzsmenttel összehangoltan kell kiépíteni, melyben a programköltségvetés szemlélete, technikája jelentheti az összekötő szerepet.

Journal of Economic Literature (JEL) kódok: H72, H83

Kulcsszavak: stratégia, költségvetés-tervezés, teljesítménymenedzsment, programköltségvetés

DR. SISA KRISZTINA A., főiskolai docens, Budapesti Gazdasági Egyetem PSZK Számvitel Intézet (sisa.krisztina@uni-bge.hu), DR. KOVÁCS RÓBERT, vezető kutató, NKE ÁKK Önkormányzati Kutatóintézet (kovacsrobert@uni-nke.hu).

Summary

Local governments and their organisations operating in different legal forms constitute a sector which uses and manages substantial financial resources. This sector has a major impact on the competitiveness of the entire economy. It is in the interest of the economy at large to develop a planning system that serves the purposes of determining, to the extent possible, the quality of the management and transparency of public service, and the volume of public and generated funds financing these services. The planning framework proposed in our study is based on proactive strategic planning, with the specific levels of planning comprising a complex and consistent system. In an innovative approach, the planning system shall be developed in accordance with performance management, with the programme budgeting approach serving as a bridge.

Journal of Economic Literature (JEL) codes: H72, H83

Keywords: strategy, budget planning, performance management, programme budgeting

A TERVEZÉS ÉRTELMEZÉSE A MAI JOGSZABÁLYI KÖRNYEZETBEN

A tervezés általános célkitűzése az Áhtv.² értelmében annak biztosítása, hogy a tervezett bevételek közgazdaságilag megalapozottan, a tervezett kiadások kizárólag a közfeladatok megfelelő ellátásához szükséges mértékben és indokoltan kerüljenek jóváhagyásra. A jogszabály azt is egyértelműen rögzíti, hogy csak olyan új közfeladat írható elő vagy vállalható, amelynek ellátásához megfelelő pénzügyi fedezet áll rendelkezésre. Ha a tervezés során a pénzügyi fedezet már nem biztosítható, intézkedni kell a közfeladat megszüntetéséről. Az Áhtv. szerint megfogalmazott tervezési célkitűzésből levezethető a tervezés fogalma is, amely a közszektorban elsődlegesen az éves költségvetés elkészítésére szűkül. A helyi önkormányzatokat szabályozó Möt.³ értelmében az önkormányzatoknál folyó gazdálkodás alapját az éves költségvetés teremti meg. Az önkormányzati feladatellátás forrásait és kiadásait a helyi önkormányzat egységes költségvetési rendelete elkülönítetten tartalmazza.

A hosszabb távú szemlélet is megjelenik a szabályozásban, hiszen a tervezést, a gazdálkodást és a beszámolást középtávú tervezés és ezen alapuló éves költségvetés alapján kell folytatni. A középtávú tervezés a fejezetek szerinti bontású központi költségvetés költségvetési bevételeinek és kiadásainak, a költségvetés egyenlegének és az államadósságnak a tervezésére irányul a költségvetés évét követő három év tekintetében. A középtávú tervezésnek a kormány által évente legalább két alkalommal, a tárgyévre és az azt követő négy évre vonatkozóan elkészített makrogazdasági és költségvetési előrejelzésén kell alapulnia a stabilitási törvény⁴ értelmében. A helyi önkormányzatoknál a képviselő-testület hosszú távú fejlesztési elképzeléseit gazdasági programban, fejlesztési tervben rögzíti, melynek elkészítéséért a helyi önkormányzat felelős.

A tervezésben kulcsszerepet betöltő költségvetés az Áhtv. értelmezésében egy olyan dokumentum, amely a költségvetési évben teljesülő költségvetési bevételek (bevételi előirányzatok) és költségvetési kiadások (kiadási előirányzatok) előirányzott összegét tartalmazza. A jogszabály is tervként értelmezi a költségvetést, amely a kiadások és bevételek következő évre előirányzott, vagyis megtervezett összegeit tartalmazza. A hivatkozott tervezési fogalomrendszerben a tervezés egyszerre testesíti meg magát a tervdokumentumot és a tervalkotás folyamatát. A tervezést és a terv fogalmát ugyanakkor koncentráltan, a költségvetés terminológiával összefüggésben értelmezik jogszabályi szinten.

A költségvetésből gazdálkodók tervezési tevékenysége a költségvetés kialakítására irányul, amelynek során a hivatali dolgozók által előkészített, az alkufolyamatban minden szereplő által megvitatott és átalakult tervet (azaz költségvetést) a döntési jogkörrel felhatalmazott politikai testület elfogad (László, 1994:363). Meglátásunk szerint nem szerencsés a költségvetés-tervezés és a tervezés közé egyenlőséget tenni, mert a költségvetés konkrétan az évente készülő – jellemzően éves – pénzügyi tervet takarja, ugyanakkor a tervezés ennél összetettebb, és több terület különféle időtávot felölelő és a menedzsment különféle elvárásait kielégítő részterveinek konzisztens rendszere. A tervezés menedzsmentfelfogásához hasonlóan javasolt elkülöníteni a hosszú távú tervezést az éves (költségvetés) tervkészítés folyamatától, figyelembe véve azt az evidenciát, hogy a tervezés folyamatába természetesen mindkét tervezési terület beleértendő.

Az éves költségvetés tervezésdominanciája ugyanakkor érthető, hiszen a költségvetés a helyi önkormányzat gazdálkodásának alapját biztosító olyan konkrét pénzalap, ami meghatározott célok finanszírozását szolgálja. Ilyen értelemben a költségvetés egy pénzügyi tervnek tekinthető, ami jellegéből adódóan jövőorientált, bizonytalanságokat és kockázatokat is tartalmaz.

Közpolitikai megközelítésben a költségvetés olyan jogi dokumentum, amelyet legitím politikai testület hagy jóvá, és amely közpolitikai célok kifejezője és érvényre juttatója (Györffi–Vigvári, 2009), egyúttal a kormány programja, közpolitikai szempontból az összes állami feladat rendszerezése, pénzügyi vonatkozásban a kiadási igények és bevételi lehetőségek összehangolásának eszköze (Magyary, 1923:224, idézi Sivák–Vigvári, 2012:261).

Értelmezésünkben a *tervezésre komplex rendszerként*⁵ érdemes tekinteni, ami tartalmazza a tervek végrehajtását és a végrehajtás monitoringját is, és nem szűkül le a költségvetés-tervezés folyamatára – a hagyományos és megszokott értelmezéssel ellentétben –, hanem magában foglalja a stratégiai, taktikai és egyéb rövid távú tervezési feladatokat is.

A TERVEZÉS JELENTŐSÉGE A KÖZSEKTORBAN

Egy akkurátus és kellően megalapozott tervezéssel a jövő válik a cselekvések, döntések mozgatórugójává. A tervezés tehát egy jövőorientált tevékenység, amely orientáció jelentősége vitathatatlan a közszektorban. A tervezés közszektorbeli kiemelt jelentősége a következő okokra vezethető vissza:

– A költségvetési szervek az állampolgárok különféle jogcímenek megvalósuló befizetéseiből látják el a közfeladatokat, illetve elégitik ki a társadalmi közös szükségleteket. Az adófizető állampolgárok – joggal – szeretnék tudni, hogy a befizetéseikért cserébe milyen ellenszolgáltatás jár (társadalmi kontroll). Erre pedig akkor tud minél pontosabban válaszolni az „állam”, ha pontos költségvetés (terv) készül az ellátandó közfeladatokról (kiadási szükségletekről) és azok pénzügyi fedezeteiről (finanszírozási forrásairól). Az államnak elszámoltathatónak kell lennie. Ennek alapfeltételét képezi a közszolgáltatások (output és outcome) mérhetősége és a költségvetés-készítés gyakorlati megvalósítása a tervezés során, a megfelelő tervezési módszer alkalmazásán keresztül.

– A tervezés jövőorientált jellegének szükségessége, szemben a piaci szektorral, a közösségi jellegéből is adódik. A piaci szektorban a működés irányát a tulajdonos vagy annak képviselője határozza meg, hiszen a tulajdonos viseli a kockázatokat. Ezzel szemben a közszektorban ilyen kockázatviselő nincs, hacsak nem maga a teljes képviselt közösség. A politikai vagy a köztisztviselői felelősség korlátozott, nem terjedhet ki a teljes vagyonszerzésre, mint a magántulajdonos esetében. Éppen ezért kell a célokat és az eszközök használatát előre, kiszámítható és számon kérhető módon tervezni.

– Az állam és különböző apparátusai lassan reagálnak a gazdasági környezet, a piaci keresleti-kínálati viszonyok impulzusaira, ezért a közfeladat-ellátást és finanszírozási rendszert minél pontosabban, előrelátóan, a bizonytalanságok, kockázatok szintjének minimalizálásával kell végiggondolni, azaz megtervezni.

A tervezés szükségességét alátámasztó további indoklások „szektorsemleges”-ek, mint például a tervezéssel a jövő motiválja a vezetői döntéseket, a működésben rejlő bizonytalanságok, kockázatok csökkenthetők egy pontos, jól átgondolt és formalizált tervezéssel, a tervezés kijelöli egy szervezet számára a fejlődési pályát, amelyen végighaladva eredményesebben (célorientáltan), sikerebben tud működni.

A modern piacgazdaságban működő közszektor tervezésének jellemző vonásai Faragó alapján az alábbi jellemzőkkel rendelkeznek:

– „többszintű és sokszereplős (a rendszer nem csak a gazdaság alapellentéteiből áll);

– kétirányú (egyszerre top-down és bottom-up);

– elfogadja az állami (kívülről, felülről) beavatkozás szükségességét (a nemzet társadalmi érdekeit érvényesíti);

– értékpluralista;

– törekszik megfelelni a társadalmi tudás szintjének (tudományos és racionális), ugyanakkor korlátozza a rendelkezésre álló információ tömege és jellege;

– duális: részben segíti (generálja), részben korlátozza a magánszférát;

– politikailag meghatározott” (Faragó, 1997).

A tervezés teremt kapcsolatot az önkormányzat és környezete között. A tervezés segítségével kell felkészülni a környezet várható változásaira, kihívásaira. A környezeti elemek közül kiemelt szerepet játszik a jogszabályi környezet mint „magyarázó változó”, mert ez befolyásolja, magyarázza közvetlenül a tervezési rendszer mint „függő változó” működésének alapvető feltételrendszerét.

A STRATÉGIAI SZEMLÉLET MEGJELENÉSE A JELENLEGI TERVEZÉSI RENDSZERBEN

A jelenlegi jogszabályi környezetben *hosszú távú tervezési feladatok a rendezési eszközök, a településfejlesztési koncepció és a rendezési tervek, valamint a választási ciklusokhoz igazodó gazdasági program.* Egyes ágazati törvények meghatározhatnak hosszú távú programot, tervekészítési kötelezettséget is, ilyen például egy környezetvédelmi program, vidékfejlesztési, turisztikai koncepció stb. A Mötv. előírása alapján az önkormányzatoknak meg kell határozni gazdasági programjukat. A választást követően a megalakult önkormányzati vezetés az előző kormányzati ciklus eredményei, tapasztalatai és saját választási célkitűzései, jövőre irányuló elképzelései alapján hosszú távú fejlesztési elképzeléseit gazdasági programban, fejlesztési tervben rögzíti. A gazdasági program által felölelt időhorizont a Mötv. értelmében a képviselő-testület megbízatásának időtartamára (ez jelenleg Magyarországon öt év) szól, de ennél hosszabb időszakot is átfoghat. Ilyen értelemben a gazdasági program alkalmas lehet betölteni egy átfogó hosszú távú terv szerepét, amennyiben megjelennek benne a stratégiai fontosságú működési területek fő célkitűzései, eszközei, elérésük módja és a stratégiairterv-elemek. Azonban sem az Mötv., sem az Áhtv. a gazdasági program szerkezetére, tartalmára, formájára, érvényességére vonatkozóan nem tartalmaz kötelező erejű előírást, ebből következően az önkormányzat maga határozza meg hosszú távú célkitűzéseit és a megvalósítás feltételeit, eszköztrendszerét. A gazdasági programok tartalmára vonatkozóan nincs részletes jogszabályi előírás, ehelyett egy átfogó megállapítást fogalmaz meg a jogszabály.

Ezt követően a gazdasági programnak mint hosszú távú, átfogó tervnek a funkciója az évente készülő költségvetési koncepció és éves költségvetés megalapozása.

A hosszú távú tervezés másik katalizátora az EU támogatáspolitikája, amely megköveteli a pályázó intézmény hosszú távú tervekészítését a jellemzően beruházási-fejlesztési projektek finanszírozási forrásainak megszerzéséért cserében. Az EU-s források megszerzése érdekében készülő tervek az EU-s támogatási lehetőség kiaknázására, illetve az egyedi projektek megvalósítására irányulnak, azonban az egyes fejlesztések nem egymással összehangoltan valósulnak meg. Bár az önkormányzatok rendelkeznek különböző stratégiai dokumentumokkal, azok minden fejlesztésre kiható jellege nem jellemző. A stratégiai dokumentumok sok esetben inkább projektszemléletűek, mint koncepcionális, stratégiai szinten megfogalmazott fejlesztési irányok (Döbrönte, 2008).

Meglátásunk szerint a gazdasági program alkalmas keretül szolgálhat az átfogó stratégiai tervezésre. A gazdasági program akkor töltheti be egy átfogó stratégiai terv funkcióját, ha *az abban kijelölt célok, feladatok, programok beépülnek az éves költségvetésekbe,* és az önkormányzat a programban kijelölt „pályán” tud haladni a célérés felé.

EGY JAVASOLT TERVEZÉSI KERETRENDSZER FELÉPÍTÉSE

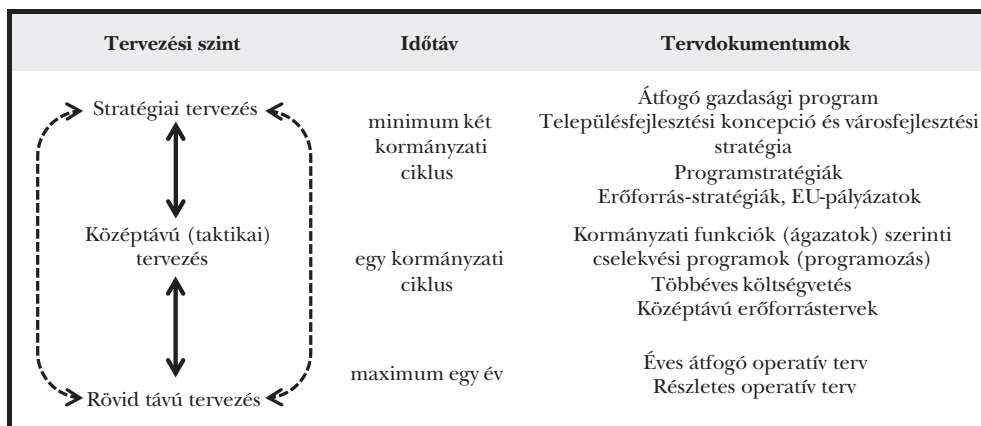
A tanulmányunkban javasolt tervezési rendszer keretjelleget, komplex és flexibilis. A keretjelleget arra utalunk, hogy a tervezési rendszer, tevékenység megvalósítására rendelkezésre álló és ismert tervezési alapelvek, szabályok és módszerek teremtik

meg a konkrét intézménynél kialakítandó tervezési rendszer „határait”, adják meg annak keretét. Ez a keret egy ajánlás, amelyből kiindulva kell/lehet kialakítani a konkrét intézmény egyedi, testreszabott tervezési rendszerét. Egy „jó” tervezési rendszer ugyanakkor komplex, vagyis egy jól átgondolt, számszakilag is megalapozott és kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai tervezéssel kezdődik, és abból kiindulva tartalmazza a tervezés taktikai (középtávú) és operatív (éves költségvetés) terveit is. A flexibilitási feltétel alatt a változásokra történő azonnali beavatkozás képességét értjük, ami a gyakorlatban a stratégiai tervek (koncepciók) újragondolását, új „irányok” kijelölését, a stratégia szükség szerinti módosítását jelenti, ami az éves költségvetés szintjén az előirányzatok módosításában, szükségszerű és indokolt átcsoportosításában realizálódik.

Az önkormányzati modern tervezés értelmezése annyiban közelít a tervezés üzleti felfogásához, hogy a tervezési folyamat részeként említi a környezet és a szervezet belső adottságainak, képességeinek elemzését, továbbá felhívja a figyelmet a tervezésben részt vevők közötti kooperációs folyamatra is, melynek végeredményeként az elkészült terv a különféle érdekeltek (stakeholder) eltérő igényeit egyaránt tükröző dokumentum szerepét kell hogy betöltse.

A modern önkormányzati tervezés teljesítmény- és eredménycentrikus. A teljesítmény- és eredményközpontú tervezési rendszer főbb elemei: a stratégiai tervezés, taktikai tervezés, rövid távú (operatív) tervezés (éves átfogó és részletes operatív terv) és a teljesítménymentesítés. A tervezésnél a programköltségvetés módszerét javasoljuk keretül (1. ábra).

1. ábra: Önkormányzati tervezési szintek és tervdokumentumok javasolt rendszere



Forrás: Sisa, 2014:208

A tervezési rendszer hajtómotorja csak egy proaktív, konkrét és a főbb stratégiai területekre koncentrálnó stratégiai terv lehet, amely nem kényszerből készül. A jelenlegi hosszú távú tervkészítés leginkább a jogszabályoknak megfelelés érdekében és az aktuális támogatási lehetőségek által vezérelve zajlik, és nem a helyi közösség igényei (szükségei) alapján és érdekében készül. A kényszerűség abban is meglátszik, hogy az

elkészült hosszú távú tervek végrehajtását nem követik nyomon, és nem kérik számon a végrehajtásért felelős vezetőktől. Egy ilyen felfogásban elkészített hosszú távú terv nem a várható környezeti változásokra felkészülő, a lehetőségeket kereső aktív terv, hanem a változásokhoz passzívan alkalmazkodó, a jelenben érvényes adottságokra és körülményekre építő terv. A hosszú távú tervezéssel az *erősségek feltárásán és kihasználásán keresztül a helyi lehetőségek keresésére és kiaknázására kell törekedni*. A gazdasági program alkalmas betölteni az átfogó stratégiai tervdokumentum szerepét. A közszektorra javasolt stratégiai tervezés, illetve stratégiai menedzsment kialakításának leginkább nemzetközi tapasztalatai és ajánlásai állnak rendelkezésre (pl. Poister, 2010; Johnsen, 2015; Wauders, 2017), amelyek kiváló kiindulási és tanulási alapot képesek teremteni a hazai megvalósítási folyamatban.

Véleményünk szerint az önkormányzatok tervezési tevékenysége – hasonlóan az üzleti szektorhoz – nem korlátozódhat kizárólag a tervek elkészítésének folyamatára, hiszen a tervezés sikerességének egyik fokmérője a tervek eredményes megvalósítása, a cselekvést, mindennapi feladatellátást és vezetői döntéshozatalt támogató ereje, ezért foglalkozni kell a tervek végrehajtásának elemzésével, az erre épülő beszámolási folyamatokon keresztül, a tervezés és a tervekben kitűzött célok megvalósításának hatékonyságát és eredményességét mérő mutatószámrendszer kidolgozásával együtt.⁶

Az elemzések a tervteljesítésekre vonatkoznak, ezért az elemzés és beszámolás tevékenysége nem szakadhat el önálló tevékenységként a tervezéstől, ennek értelmében a tervezési folyamat részeként értelmezzük az elemzés-beszámolás folyamatait is.⁷

EGY INNOVATÍV MEGKÖZELÍTÉS: A TELJESÍTMÉNYSZÁMRENDSZERT ÉS A PROGRAMKÖLTSÉGVETÉST

Az önkormányzati tervezés-gazdálkodás megújítását tűztük ki célul a szakszerűség, az átláthatóság, a hatékonyság és korszerű pénzügyi menedzsment és szervezeti technikák mentén. A javasolt rendszer középpontjába az úgynevezett programköltségvetést és a teljesítményszámrendszert egy meghatározott formáját helyeztük. Az előbbi a tágabb keretet jelenti, az utóbbi konkrét technikák egy csoportjának összefoglaló neve. Összességében források, erőforrások és erőfeszítések koncentrációját, a célok teljesülésének és eredményességének kontrollját, mérését teszik lehetővé. A javasolt megoldás keretében az önkormányzat a stratégiai programokhoz hasonlóan építi fel a működését, ennek információs bázisát az eredménysszámlelteti számvitel rendszeréből, illetve az azt kiegészítő saját rendszeréből kapja, és ezen, illetve kiegészítő információkra alapozva folyamatosan figyelemmel kíséri a program vagy terv megvalósítását, az eredményeket és az eredményességet. Demokratikus feltételek mellett a helyi politika érdeke az eredmények láthatóvá tétele, hiszen ezzel tudja leghatékonyabban szemléltetni a politikai ciklus során elért eredményeit.

A teljesítményszámrendszert közvetlen célja az irányítás hatékonyságának növelése. Ki kell ugyanakkor emelni, hogy a hatékonyság nem az olcsóságot, a hatékony megoldás nem a legolcsóbb megoldást jelenti. Az a leghatékonyabb megoldás, amelynek esetében a költségek, a ráfordított források és az elért eredmények, a szakmai teljesít-

mény optimális egyensúlyban állnak. A rossz, nem működő, de kevés forrást igénylő szolgáltatás nem hatékonyabb a célokat teljesítő, de drágább szolgáltatásnál. A teljesítménymenedzsment a kiválasztott eszköz működése hatékonyságának mérését jelenti, vagyis azt, hogy mennyiben ténylegesen az eredeti cél megvalósulását segíti, milyen mértékben, ütemben halad megvalósulása, illetve milyenek a fajlagos (egy lakosra, ellátottra, intézményre stb.) jutó költségek. Ezek az eszközök lehetővé teszik a menet közbeni beavatkozást, szélsőséges esetben az alkalmazott eszközök felülvizsgálatát.

Léteznek már a mai önkormányzati szabályozási és pénzügyi rendszerben olyan eszközök, amelyek hatékonyságot igyekeznek erősíteni. Hatásosságuk ugyanakkor elmentmondásos. Az általunk javasolt megoldások belső, nem külső célokat követnek, hatásos alkalmazás esetén a megtakarítások, eredmények az önkormányzatoknál jelentkeznek.⁸ Végső soron tapasztalati ténynek tekinthető, hogy *a kívülről erőltetett hatékonysági erőfeszítések ritkán eredményesek*, gyakran nem szándékolt, ellentétes hatású cselekvésekhez vezetnek. Ennek okai részben a helyi viszonyok összetettségében, kívülről való átláthatatlanságában van, részben pedig a bonyolult helyi érdekekben, érdekeltiségekben találhatóak. Az önkormányzatok központi finanszírozásának célzottá és költségáramnyossá tétele tehát az eredeti célokkal ellentétes módon a költségek növekedéséhez, burkolt költségek megjelenéséhez vezethet. Nehezen elképzelhető olyan költségszámítás, bár vannak, voltak rá kísérletek, amely minden település minden intézménye esetében reális értéket képes becslni. Nem beszélve arról a problémáról, hogy a hazai feltételek mellett az így eredményül kapott költség szint várhatóan lényegesen magasabb, mint amit a központi költségvetés fedezni tudna.⁹ Ugyanakkor a központi finanszírozás tervezése esetében érdemes azt a szempontot is figyelembe venni, hogy az átlagos költségektől való eltérést nemcsak az elaprózott szolgáltatórendszer eredményezhet, hanem speciális, például településmorfológiai problémák vagy minőségi szolgáltatások, például kiscsoportos zenei képzés. Éppen ezért általában azok a finanszírozási technikák működnek jobban, amelyek minél egyszerűbben (kevés paraméter figyelembevételével) próbálják a forrásokat biztosítani, de bezárják a kiskapukat, „kemény költségvetési korlátot” képeznek. A sajátosságokat pedig meghatározott prioritások mentén, egyedi eszközökkel, de normatív alapon kezelik (Kovács, 2007; Kovács–Sükösd, 2014; Gázsó–Kovács, 2014).

A mai önkormányzati szabályozási és gyakorlati közegben ezek a külső és belső ösztönzők párhuzamosan működnek. Az arány a szabadon felhasználható és a helyi források költségvetési aránya szerint módosul, hiszen a hatékonyságot a megtakarítások helyi felhasználásának lehetőségével lehet a legjobban ösztönözni. Ez nagyobb szabadságot biztosít a helyi prioritásoknak a központiakkal szemben. A programköltségvetés több tekintetben rokonságot mutat a hazai gyakorlatban feladatfinanszírozásként meghonosított megoldásokkal. A különbség tehát az, hogy az előbbi esetében a kormányzat vagy az önkormányzat önmagára alkalmazza, vagyis saját feladatainak működtetését és finanszírozását rendezi olyan keretek közé, ahol az intézmények és a meglévő köztöltések, „infrastruktúrák” helyett a problémák megoldása, a „feladat” kerül előtérbe. Alapesetben az ellátási alternatívák keresésével az önkormányzat adott minőség mellett a legolcsóbb megoldást keresheti meg. A mai szabályozási keret

ugyanakkor egyre jobban diszpreferálja az alternatív ellátási formákat, előnyben részesíti a minél közvetlenebb közösségi, önkormányzati ellátási formákat. Eredendően a 3–6 éves kisgyerekek ellátását az önkormányzat megoldhatná a saját óvodával, de akár a szomszédos településsel vagy magán-, egyházi, esetleg alapítványi intézményekkel kötött szerződéssel. Valójában a hazai konkrét feltételek mellett *a feladatfinanszírozás a kormányzat eszköze az önkormányzat kiadásainak keretek közé szorítására*. Azt gondoljuk, hogy több tekintetben rossz úton jár, amikor bürokratikus eszközökkel igyekszik keretek közé szorítani az önkormányzati transfereket. Ez ugyanakkor e tekintetben másodlagos; a külső vagy belső hatékonysági kényszer a kérdés.

A hatékony, a célracionális működés elérésének egyik érdekesebb, belülről vezérelt eszköze lehet *az önkormányzati menedzsment programelvű átszervezése* a teljes vertikumban, mind a működésének, a fejlesztéseinek a tekintetében. Egy önkormányzat ma, a hazai viszonyok között, nagyszámú programot működtet párhuzamosan. Ezeket minden külső kényszer nélkül, de maguk alkotják meg (gazdasági program, szakprogramok, fejlesztési programok). Az Mőt. előírása, tehát törvényi kötelezettség alapján alkotják meg az önkormányzatok a választásokat követően az úgynevezett ciklus- vagy gazdasági programjukat. Mint egyfajta külső kényszerként megjelenő feladat, ahogy más hazai intézmények esetében is, gyakran formálisan, kiüresedetten működik ez az intézmény is. Kevés az az önkormányzat, amely azt a lehetőséget látja benne, hogy megtervezze saját négy-öt éves működését, és a választott és kötelező feladataikat összehangolja, megtervezze. A gazdasági program készítésének kötelezettsége az önkormányzati törvény szintjén szabályozott, és a képviselő-testületek feladataként határozzák meg. A gazdasági program akkor tölti be tervezési-menedzsmenteszköz funkcióját, ha az önkormányzat valós tartalommal tölti meg, és programozási keretet ad neki (célokhoz eszközök, források stb. hozzárendelése), amely ténylegesen megvalósítható, reális céljait harmonizálja, pénzügyi-közgazdasági tervezési eszközökkel, tényleges költségek, források megjelölésével, erőforrások, határidők hozzárendelésével egy követhető itinert alakít ki.

Jelenleg az önkormányzatok törvényes kötelezettségei, pályázati ösztönzői között több program elkészítése szerepel. Ilyen programok például az integrált településfejlesztési terv (ITS), társadalmi integrációs terv stb. Kiemelt helyet foglal e jövőképek között az integrált településfejlesztési terv, amely nevében is hordozza átfogó jellegét, és valóban egyre több részstratégia épül bele. Az ITS-ek azért képesek több párhuzamos részprogram integrálására, mert gyökerüket és végső céljukat tekintve is hasonlóan, az uniós források elnyeréséhez kapcsolódnak. Láthattuk, hogy a gazdasági program gyökere és célja némileg eltér: hazai törvényekből fakad, és a politikai ciklus teendőinek áttekintése, összehangolása a célja, legyen az fejlesztés vagy működtetés. További különbség a két tervezési dokumentum között, hogy a belső ügyként kezelt gazdasági program esetében előfordul, hogy a polgármesteri hivatal dolgozói állítják össze, mint egyfajta feladatlistát, míg az ITS-sel professzionális módon, külső szükségleteknek kívánnak megfelelni, amelytől jelentős (fejlesztési) forrást várnak, így többnyire külső szakértő, tanácsadó készíti. Az ITS-ek ráadásul igazodnak a hazai és uniós fejlesztési célrendszerbe. Míg tehát a gazdasági program, elvi szinten, a belső

szükségeket szolgálja, az utóbbi a külső megfelelést, a hétéves uniós fejlesztési ciklus potenciálisan felmerülő összes fejlesztési, pályázati lehetőségének előzetes beszámításiát. Az ITS-t annak ellenére, hogy komoly ráhatással van rá a helyi vezetés, megvitatja és elfogadja a képviselő-testület, és sokszor megalapozottabb és szélesebb helyi társadalmi igény-felmérés van mögötte, csak korlátozottan tükrözi a belső szükségleteket. A két dokumentumban megfogalmazott célok jelentősen eltérhetnek. Egyelőre hivatalos fórumokon nem foglalkoznak a gazdasági program és az ITS-ek integrációjával, hiszen a hazai viszonyok között a fejlesztések és a működtetés mintha két teljesen külön világ lenne. A Magyar Urbanisztikai Társaság és a Helyi Observatórium a TÖOSZ-szal is együttműködve tettek korábban kísérletet a két dokumentum integrációjára, de ezek a kezdeményezések elhaltak: az a menedzsmentmódszer, amely e tanulmány tárgyát is képezi, ráadásul a fenti középtávú terveket és a rövid távú, éves költségvetési tervezést is össze kívánja hangolni, egyetlen, közös tervezési keretrendszerbe integrálva mindegyiket.

A legnagyobb önkormányzatok sem mindig ismerik fel az erőforrásokkal való racionális gazdálkodás, a közép- és hosszú távú tervezés, a jövő tervezésének a jelentőségét, pedig az esetükben jelentős hatékonyságnövekedés érhető el, amely ezekben a városokban viszonylag gyorsan érezhető eredményeket hozhat. A tényeken, előrejelzéseken alapuló, szakszerű tervezéssel szembeni ellenállás okai minden bizonnyal mélyen, a feltételek folyamatos változásában, kiszámíthatatlanságában, a kiszolgáltatottságában és a rendszerváltás előtti tervezés kiüresedett, értelmetlen, ráerőszkolt voltából következik. Nehéz egy átlagos helyi vezetőt arról meggyőzni, hogy a tervezésen alapuló cselekvés, a politikai program ilyenformán történő megvalósítása tényleges politikai hozadékkal járhat, mert a megalapozott terv segít felkészülni a különböző várható jövő-forgatókönyvekre, koncentrálja a szabad kapacitásait az általa elérni kívánt célokra, illetve adott esetben fel is szabadít kapacitásokat ezekre a célokra. Személyes beszélgetések alapján úgy tűnik, nem egyszerűen a feltételrendszer hiánya (mozgástér, konkrét intézkedések hatása) okozza, hogy kevés helyi vezető képes kilépni az egyik napról a másikra élés csapdjából, sokkal inkább egy évek óta növekvő apátia és párhuzamosan a kiválasztódás, a tetterre készebb emberek elfordulása. Ahhoz, hogy egy helyi vezető proaktívan lépjen fel, elkezdje keresni a lehetőségeket a helyi viszonyok jobbá tételére, valamiféle optimizmus kell, a siker legalább minimális reménye. Stabilitás helyett egy-másfél évtizede a helyi viszonyokat a fokozatosan nehezülő pénzügyi terhek, áthárított központi költségvetési konszolidáció, zsugorodás és bizonytalan jövő jellemzik. Egyre kevesebben látják, hogy mire lehet építkezni. Ezzel párhuzamosan fokozatosan szűkültek a szabadon felhasználható helyi források, egyre inkább a központi célokra célzottan szabott pénzügyi eszközöket biztosított a mindenkori kormány. A fejlesztési célokat sem a helyi viszonyokra optimalizáltan pályáztatják, hanem uniós vagy kormányzati célok, esetleg szakmai divatok, lobbitevékenység nyomán. A helyi vezető, ha pályázik, és a helyi érdekeknek megfelelően jár el, akkor szabálytalanságot követ el; ha követi a szabályokat, akkor az esetlegesen felesleges létesítmény működéskébe rokkannhat bele az önkormányzat; ha nem lép, akkor viszont nem fejlődik a település. A csábító, látszólag ingyenes pályázati forrá-

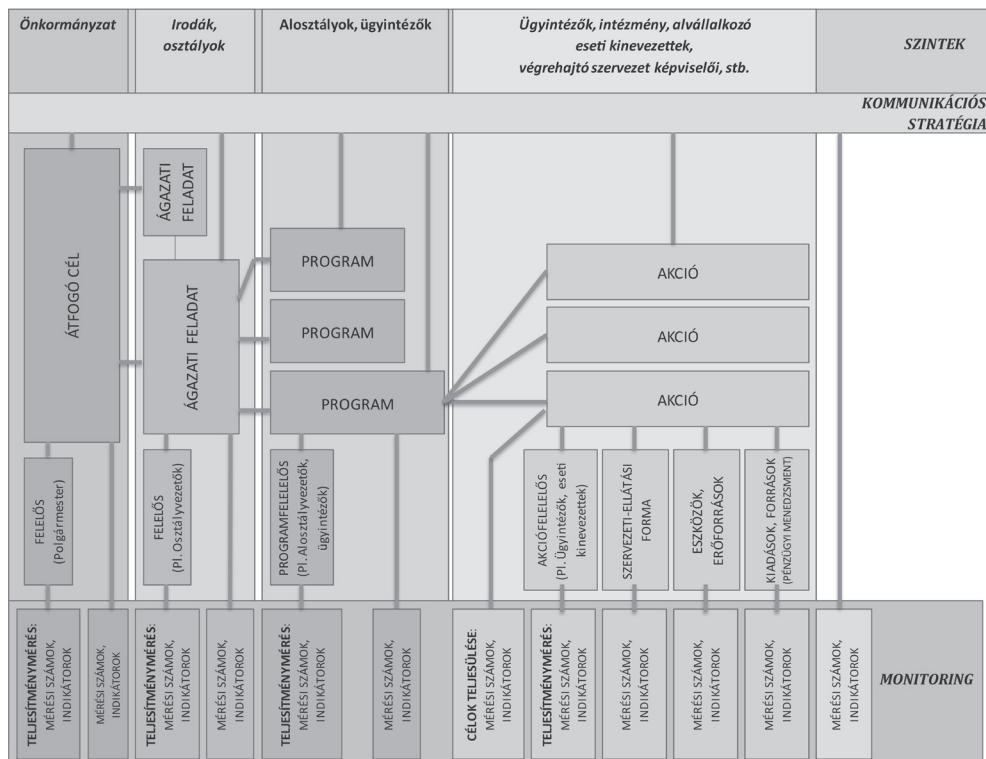
soknak nehéz ellenállni. Szűkülő mozgástér mellett is többféle lehetőség áll rendelkezésre a legtöbb települési vezető számára.

A kulcs ugyanakkor a felelős stratégiai gondolkodás, amely számszerűsíti a különböző megoldások pénzügyi és más következményeit, világosan megmutatja, hogy adott feltételek mellett melyek a reális alternatívák. Fontos annak tudatosítása, hogy a látszat ellenére a költségek végső viselője a helyi önkormányzat és a helyi lakosság, vállalkozások. Az önkormányzati rendszer olyan irányba mozog, hogy úgy tűnhet, a felelőségek (helyi döntési és teherviselési) az önkormányzaton kívülre kerülnek. Ha a helyi szereplők nem érzik a felesleges, oda nem illő létesítmények, célok következményeit, hanem azt fáradtságos előszobázás izzadságos gyümölcseként élik meg, akkor nem fognak pénzügyi-gazdálkodási értelemben racionálisan viselkedni. Ha a sikerességüket nem elsődlegesen helyben, hanem központi listákon mérik, akkor annak próbálnak megfelelni.

„Nem feltétlenül az az önkormányzat a legsikeresebb, amelynek a működése valódi, megalapozott programot követ. A »siker« leggyakrabban a jó kiinduló feltételektől, ki-magasló (vezetői) képességektől vagy végtelen energiával rendelkező vezetőktől, lelkes közreműködőktől függ. A programon alapuló működés, a pénzügyi értelemben megtervezett költségvetés olcsóbb, minőségibb munkát eredményez. A lakosság, civilek, vállalkozók bevonása a stratégiai döntéshozatalba megalapozottabb, tartós eredményeket hozhat, ciklusokon átívelő fejlesztéseket tesz lehetővé” (Kovács, 2016:348). A hosszú, közép- és rövid távú tervezés összehangolt rendszerébe ágyazott stratégiai tervezés, párosítva a teljesítményelvű pénzügyi és általános önkormányzati menedzsmenttel, látványos, gyors sikereket ígérő megoldásokkal szemben programozott módon, magas minőségben, a tervezett határidőre biztosítja az eredményt. Egy erős jövőkép kialakítása, követhető célok meghatározása és számszerűsítése (költségek, erőforrások, határidők), az önkormányzat tényleges helyzetének felmérése, források felszabadítása alternatív megoldások felkutatásával, a célokhoz rendelt kiadások és források költségeinek felmérése, a lehetőségek összevetése új perspektívákat nyithat. Amennyiben a tervezés során a lehető legszélesebb konszenzus, valódi együttgondolkodás nyomán kialakuló programot, folyamatos monitoring és visszacsatolás mellett valósít meg az önkormányzat, nagy biztonsággal mondható meg, hogy céljai elérésében eredményes, megítélésében sikeres lesz. „A programköltségvetés a stratégiai tervezéshez hasonló módon a célok meghatározásán és e célokhoz eszközök hozzárendelésén alapszik. A programszerű működés több tekintetben forradalmasítja a hagyományos közszektorbeli tervezést” (Kovács, 2016:353). A költségvetés, Phil Rosenberg szavaival, már nem egyszerűen egy számveteli törvény szerinti megfelelés, hanem egy politikai dokumentum (Rosenberg, 1999; Hegedűs et al., 1999). Ehhez tegyük hozzá, hogy egyúttal egy rövid távú terv is, amely része egy középtávú tervnek, programnak stb. A programköltségvetés fogalomrendszerébe ágyazva a gazdasági program, megfelelő kidolgozottság mellett, tekinthető a ciklus politikai-gazdasági tervének, amelynek konkretizálása éves szinten a költségvetési terv. A gazdasági program a politikai szándékok mellett már reális célokat kell hogy tartalmazzon, de az éves költségvetés is ezeket a szándékokat kell hogy tovább konkretizálja, hiszen ugyanaz a vezetés terjeszti elő, ugyanazon irányítás mellett, ugyanannak az infrastruktúrának, kapacitásoknak, erőforrásoknak a felhasználásával fog megvalósulni.

A ciklusok között ugyanakkor a ciklusokon átívelő akciók, beruházások mellett is tiszta helyzetet kell teremteni. Az új gazdasági programnak a tiszta helyzethez a legalapvetőbb építőelemekből, azok szükségességének indokoltságából kell felépülnie.

2. ábra: A programköltségvetés javasolt modellje



Forrás: Kovács, 2015

A programköltségvetés, abban a sajátos felfogásban, a fentiekben vázolt módon, ahogy a jelen tanulmányban bemutattuk, egyetlen, közös stratégiai tervezési keretbe foglalja a költségvetési tervezést, amelyben helye van a gazdasági programnak mint középtávú tervnek és az éves költségvetésnek mint rövid távú tervnek. A tervezésnek és a költségvetésnek ez az értelmezése megfordítja a „ki van kiért” kérdését, kilép a legszűkebb értelemben vett számviteli keretek közül.¹⁰ Előtérbe kerül a politikai érdek, szándék, és a hagyományos költségvetés-készítési eljárás alárendelődik e politikai szándéknak. Nem a szakmaiság, nem a törvényi kötelezettség rendelődik alá a politikai szándéknak, hanem azok a tartalmi elemek, célok válnak nyíltan politikavezéreltté, amelyek amúgy is azok. A politikai szándék a választott képviselő akarata, a választási program konkretizálása, reális céljainak kiemelése. Amennyiben a két tervezési forma nem egyeztethető össze, úgy a fenti módon kialakított költségvetési terv mellett szükséges egy, a számviteli törvénynek megfelelő második költségvetés is. Ennek alap-

ja azonban a „politikai-stratégiai dokumentum” kell hogy legyen. A hazai feltételek mellett, a legalább részben eredmény szemléletű vagy elhatárolásalapú számvitelnek a közszférában történt 2014-es bevezetésével ez már nem jelent ekkora gondot, a két szemlélet összehangolható. Ennek eszköze (Donat–Milos, 2008) a COFOG (Eurostat, 2007) kódrendszerének helyi szintekkel való kiegészítése. Az összehangolt kódrendszer a forrása nem csupán az új szemléletű költségvetési tervezésnek, de a teljes teljesítményelvű menedzsment információs rendszerének is,¹¹ beleértve ez utóbbiba a program megvalósításának folyamatos nyomon követését stb.

A fenti tervezési rendszer bevezetése, nemzetközi tapasztalatok nyomán, szükségesé teszi a programmenedzsment rendszerének egyértelművé tételét. Ennek érdekében félreérthetetlen fogalmi rendszert kell alkalmazni, amelyet összhangba kell hozni a szervezeten belüli felelősségekkel. Ilyen rendszert mutat be a 2. *ábra*: 1. Átfogó cél: a vízió; 2. Ágazati feladatok: specifikus ágazati célok; 3. Programok: az ágazati programok lebontását jelentő komplex intézkedéscsomagok; 4. Akciók: konkrét egyedi intézkedések. E fogalmak tehát a programhierarchia belső rendjét tükrözik, és egyúttal megfeleltethetők egy-egy szervezeti felelősségi körnek. Ezen a ponton válik a programköltségvetés pénzügyi technikából menedzsmenteszközzé.

KONKLÚZIÓ

Az önkormányzatok mai helyzetében különösen fontos, hogy erőforrásaikat, képességeiket koncentrálna vigyék sikerre a helyi közösségeket, bemutassák a szektor életképességét. Ehhez a szektornak ki kell emelkedni abból a depresszióból, kilátástalanságból, ahová sok önkormányzat süllyedt, és új eszközökre is szükségük lehet. Ilyen fontos eszköz lehet a tervezési rendszer átalakítása, modernizálása. A modernizálás jegyében különösen fontosnak tartjuk a stratégiaorientált tervezést, melyben kiemelt szerepet kap a teljesítménymenedzsment és a programköltségvetés.

A stratégiai tervezésen alapuló modern tervező-elemző módszerek önkormányzati alkalmazására szükség van önkormányzati mérettől függetlenül, a konkrét módszerek kiválasztása és bevezetése során azonban szükség van a szegmentálásra. A szegmentálás a méret és a feladatellátás pénzügyi és vagyoni feltételeinek eltérései miatt fontos.

A programköltségvetés és a teljesítménymenedzsment sem az önkormányzati, sem az általában állami szférában, így a központi költségvetés vonatkozásában sem vált egyelőre meghatározóvá. Ennek látszólag törvényi okai vannak. A szabályozás például a közfeladatok ellátása vonatkozásában igyekszik minél szűkebb mozgásteret hagyni, mintegy atyáskodva az ellátók felett. Az érv nyilván a magyar állampolgárok egységes közszolgáltatásokhoz való joga. Ez ugyanakkor ellátásszervezési és pénzügyi vonatkozásban az ellátásért adott esetben felelős önkormányzat számára csökkenti az alternatív megoldások keresésének lehetőségét. A törvényi kereteket részben tehát az uniós jogharmonizáció is módosítja, de elsődlegesen a politikai akarattól függ. Sem a központi, sem az önkormányzati alrendszer vonatkozásában nem született meg olyan felismerés, hogy az intézményi ellátás szabadsága mellett a szervezeti, illetve mélyebb módszertani szabadság irányába el lehetne menni, mintegy nagykorúsítva a felelős vezetőket.

A közszektorban folyó innovációk, beleértve a tervezési rendszer megújítására vonatkozókat is, nagyfokú körültekintést és természetükből fakadóan jelentős alsóbb szintű előkészítést és munkát kívánnak, mielőtt sikeresen és teljes mértékben be lehetne őket vezetni. Vajon a technikai feltételek vagy a vezetők vonakodása rejti-e a nagyobb kihívást? Úgy gondoljuk, hogy a helyi vezetők stratégiai szemlélete, előrelátása, a saját és a helyi érdek felismerése, a település sikerre vitelének szándéka jelentheti a lehetőséget a továbbfejlesztés kihívásainak legyőzésében.

JEGYZETEK

- ¹ A tanulmány a KÖFOP-2.1.2-VEKOP-16-2016-00001 „A jó kormányzást megalapozó közszolgáltatás-fejlesztés” című projekt „Jövőorientált önkormányzatok modelljei” altéma keretében készült.
- ² 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról.
- ³ 2011. évi XLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól.
- ⁴ 2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról.
- ⁵ Másrészt a tervezési tevékenység analitikus vizsgálata a tevékenység komplex jellegéből fakadóan nem függetleníthető a többi vezetési alrendszerrel sem. A vezetési alrendszerekkel való kapcsolattal most nem foglalkozunk.
- ⁶ Erről részletesen lásd OECD, 2017 tanulmányt, amelyet a magyar kormány rendelt meg a magyar közigazgatási reform értékeléséről. Látható, hogy az eredményesség mérésének és a számszerű eredmények bemutatásának kultúrája egyelőre hiányzik Magyarországon; illetve Lentner, 2015.
- ⁷ A tervezés folyamatjellege mellett a tervezés rendszerszerű megközelítése is szükséges.
- ⁸ Ezek a technikák vagy megoldások a közszektor bármely szintjén alkalmazhatóak. A központi rendszerekben ugyanúgy, mint a dekoncentrált vagy decentralizált önkormányzati entitásokban. Egyszerű megoldásokról van szó, amelyek külön-külön is növelik a közszektor működésének pénzügyi hatékonyságát. Összehangolt rendszerbe szervezve ugyanakkor hatásosságuk fokozott lehet. Erre teszünk kísérletet a jelen tanulmányban, ahogy néhány korábbiiban is (pl. Kovács, 2015; 2016).
- ⁹ Az önkormányzatok állami finanszírozása a kísérletek és vágyak ellenére sem fedezheti a feladatellátás teljes költségét, ahogy ez nem is történik meg (vö. Vigvári, 2010; Kovács, 2012), ilyen módon a kormányzat által átvett feladatok esetében a kormányzatnak is el kellett vennie az önkormányzatok megosztott bevételeiből (pl. szja, gépjárműadó) annak érdekében, hogy maga oldalán enyhítse a feladatellátás állami finanszírozásának veszteségét.
- ¹⁰ A számviteli törvényi keretből való kilépésre mint szimbolikus aktusra gondoljunk, hiszen a törvényi megfelelés nem kerülhető meg.
- ¹¹ A közszektor számvitelével foglalkozó szakértők, például Kassó Zsuzsa hosszú éveken keresztül küzdöttek az eredményszemléletű számvitel közszektorban való alkalmazásáért, de sikerük a mai napig csak részleges (Vigvári, 2011; Szappanos 2014). A *Pénzügyi Szemle* áttekintő oldalt is működtet a kérdésről (lásd www.penzugyiszemle.hu/tanulmanyok-eloadasok/atteres-az-eredmenyszemleletu-szamvitelre-attekintes).

FELHASZNÁLT IRODALOM

- Donath, Liliana – Milos, Marius (2008): Public Sector Efficiency According to COFOG Classification in the European Union. *MPRA Papers*, No. 12927, West University of Timisoara, Timisoara.
- Döbrönte Katalin (2008): Beruházási szemlélet és fejlesztési szemlélet ütköztetése az önkormányzatok gyakorlatában. In: *Önkormányzatok gazdálkodása – helyi fejlesztés*. Tanulmánykötet, Pécsi Tudományegyetem Közgazdaságtudományi Kar, Pécs, 135–142.
- Eurostat (2007): *Manual on sources and methods for the compilation of COFOG Statistics. Classification of the Functions of Government (COFOG)*. Eurostat Methodologies and Working Papers, Eurostat, Luxembourg.

- Faragó László (1997): Tervezéleméleti alapvetések. *Tér és Társadalom*, 11. évf., 3. sz., 1–15., <https://doi.org/10.17649/TET.11.3.425>.
- Gazsó István – Kovács Róbert (2014): *A pénzügyimodell-vizsgálatok bemutatása*. Kutatási jelentés, Helyi Observatórium.
- Györfői Dezső – Vigvári András (szerk.) (2009): *A közpénzügyek nagy kézikönyve*. Complex Kiadó, Budapest.
- Hegedűs, József – Krajsóczky, Erzsébet – Rosenberg, Philip (1999): *Program budgeting. Training Manual, Modernizing Financial Management for Hungarian Local Governments I*. The Urban Institute – USAID.
- Johnsen, Age (2015): Strategic Management Thinking and Practice in the Public Sector. *Financial Accountability and Management*, Vol. 31, No. 3, <https://doi.org/10.1111/faam.12056>.
- Kovács Róbert (2007): *Az önkormányzatok költségvetési támogatásának reformja – modellkísérletek*. Kutatási jelentés, Helyi Observatórium.
- Kovács Róbert (2012): *Az önkormányzatok adóssághelyzete*. Helyi Observatórium, <http://lrmi-cloud.hu/portal/index.php/hu/publikaciok/71-kovacs-robot-az-onkormanyzatok-eladosodasarol-letoltheto-anyag>.
- Kovács Róbert (2015): A programköltségvetés. In: Benedek István – Kovács Róbert (szerk.): *A teljesítményelvű önkormányzati menedzsment*. TÖOSZ – Helyi Observatórium, <http://lrmi-cloud.hu/portal/index.php/hu/projektek/68-2013-14-mafis-teljesitmenyelvu-onkormanyzati-penzugyi-menedzsment>.
- Kovács Róbert (2016): A programköltségvetés és a teljesítményelvű, hatékony önkormányzati pénzügyi menedzsmentet támogató eszközök. In: Erdős Katalin – Komlósi Éva (szerk.): *Tanítványaimban élek tovább. Emlékkötet Buday-Sántha Attila tiszteletére*. Pécsi Tudományegyetem Közgazdaságtudományi Kar, Pécs, 343–360., http://dportal.ktk.pte.hu/sites/default/files/hir_mellekletek/2017/04/e-book_tanitvanyaimban_elek_tovabb.pdf.
- Kovács Róbert – Sükösd Anikó (2014): Az állami támogatáspolitikai változása és hatása az önkormányzatok finanszírozási helyzetére. In: *Önkormányzati pénzügyek vizsgálatát megalapozó háttér tanulmányok*. Helyi Observatórium, 47–62., <http://lrmi-cloud.hu/portal/index.php/hu/publikaciok/74-kovacs-robot-sukosd-aniko-onkormanyzati-penzugyi-vizsgalatot-megalapozo-hattertanulmanyok-onkormanyzatok>.
- László Csaba (1994): *Tépett vitorlák. Az államháztartásról közgazdasági és jogi szempontból*. Aula Kiadó, Budapest.
- Lentner, Csaba (2015): Uncertainty Factors in National Economy Planning – International Effects and Hungary’s Outlook Up to 2050. *Central European Political Science Review*, Vol. 16. No. 62, 9–26.
- Magyary Zoltán (1923): *A magyar állam költségvetési joga*. Studium Kiadó, Budapest.
- OECD (2017) *Hungary: Public Administration and Public Service Development Strategy, 2014-2020*. OECD, 13 December.
- Poister, Theodore H. (2010): The Future of Strategic Planning in the Public Sector: Linking Strategic Management and Performance. *Public Administrative Review*, Vol. 70, No. 1, <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2010.02284.x>.
- Rosenberg, Phil (1999): *Program Budgeting, Modernizing Financial Management*. The Urban Institute – Metropolitan Research Institute, Washington–Budapest.
- Sisa Krisztina A. (2014): *Települési önkormányzatok tervezési módszereinek továbbfejlesztése. Elmozdulás a stratégiaorientált menedzsmentszemlélet irányába*. Doktori disszertáció, Kaposvári Egyetem, Kaposvár.
- Sivák József – Vigvári András (2012): *Rendhagyó bevezetés közpénzügyek tanulmányozásába*. Complex Kiadó, Budapest.
- Szappanos Júlia (2014): Áttérés az eredmény szemléletű számvitelre – áttekintés. *Pénzügyi Szemle Online*, www.penzugyszemle.hu/tanulmanyok-eloadasok/atteres-az-eredmenyszemleletu-szamvitelre-attekintes.
- Vigvári András (2010): Is the Conflict Container Full? Problems of Fiscal Sustainability at the Local Government Level in Hungary. *Acta Oeconomica*, Vol. 60, No. 1, 49–77, <https://doi.org/10.1556/aoecon.60.2010.1.4>.
- Vigvári András (2011): *Bevezetés a közszektor kontrollingba*. Szegedi Egyetem, <http://rs1.sze.hu/~bedecs-j/P%E9nz%FCgytan%20II./gyakorlatok%20anyagai/7.%20het/kozkontrol2.pdf>.
- Wauders, Benedict (2017): *Strategic Management in the Public Sector: a Tool for Improving Performance of Ongoing Operations or Redefining Performance to Meet New Challenges?* Report to the European Commission’s Public Administration and Governance Network.