

A TÁRGYI ESZKÖZÖK ÉRTÉKCSÖKKENÉSI LEÍRÁSÁNAK LEHETŐSÉGEI ÉS A KÜLÖNBÖZŐ LEÍRÁSI MÓDOK HATÁSÁNAK MODELLEZÉSE AZ AGRÁRGAZDASÁG KFT-NÉL

VARIATION OF DEPRECIATION OF TANGIBLE ASSET; MODELLING OF EFFECTS OF DIFFERENT DEPRECIATION METHODS IN THE CASE OF THE AGRÁRGAZDASÁG LTD.

Könnyű Szilvia Mária

Debreceni Egyetem, Gazdálkodástudományi és Vidékfejlesztési Kar
Számvitel MA I. évfolyam

ÖSSZEFOGLALÁS

Dolgozatomban az Agrárgazdaság Mezőgazdasági és Kereskedelmi Kft. értékcsökkenési leírását tanulmányoztam. Megvizsgáltam a jelenlegi és a lehetséges leírási módokat annak érdekében, hogy választ kapjak arra a kérdésre, hogy melyik leírás lenne a legkedvezőbb módszer az Agrárgazdaság Kft. számára.

A társadalom mai fejlettségének időszakában, ahol az eszközök és a gépek technikailag gyorsan fejlődnek, a régi technika hamar elavul, ott a termelés fokozása megköveteli az eszközök gyorsabb leírását, ezért indokolt a termelésbe vett eszközöket használatuk kezdeti időszakába leírni.

Kulcsszavak: értékcsökkenés, Agrárgazdaság Kft, tárgyi eszközök

ABSTRACT

In my thesis I am dealing with the topic of Variation of depreciation of tangible asset; modelling of effects of different depreciation methods in the case of the Agrárgazdaság Ltd. I studied the Agrárgazdaság Agricultural and Commercial Ltd. depreciation description. I examined it the present one and the possible description manners in order that I should get an answer to that question, which description would be the most favourable method for the Agrárgazdaság Ltd.

In the period of the society's today's development, where the devices and the machines develop quickly technically, the old technique becomes obsolete soon. The increase of the production requests the faster description of the devices there, because of this justified into the production to write down bought devices into the initial period of their usage.

Keywords: depreciation, Agrárgazdaság Ltd, effect of different methods

BEVEZETÉS

A befektetett eszközök a vállalkozások olyan anyagi eszközei, amelyek közvetlenül vagy közvetett módon tartósan, több termelési cikluson keresztül szolgálják az üzleti tevékenységet. A befektetett eszközök a vállalkozások, de különösen a mezőgazdasági vállalkozások vagyonának nagy hányadát kötik le. A mezőgazdasági termelés a nemzetgazdaság többi ágához viszonyítva nagyon eszközigényes. Megállapítható, hogy a mezőgazdasági termelésben a befektetett eszközök között a tárgyi eszközök képviselik a legnagyobb értéket.

A számviteli törvény lehetőséget biztosít arra, hogy a termelők a használatukban lévő eszközök maradványértékkel csökkentett bekerülési értékét költségként számolják el a használati idő során. Az értékcsökkenési leírás elszámolásával a tárgyi eszközökbe befektetett tőke térül meg, és újabb befektetések forrásává válhat.

ANYAG ÉS MÓDSZER

A kutatásom során először tanulmányoztam a gazdálkodók által választható értékcsökkenési leírási módszereket. Ezután bemutatom a modellként választott gazdasági társaság, az Agrárgazdaság Kft. eszközöknél alkalmazott értékcsökkenési leírási módszert.

Ezt követően ismertetem a különböző értékcsökkenési leírási módszerek hatását a vizsgált eszközök értékcsökkenésére és nettó értékére. Végezetül megvizsgálom, hogy a különböző leírási módszerek alkalmazása milyen hatást gyakorol az Agrárgazdaság Kft. eredményére.

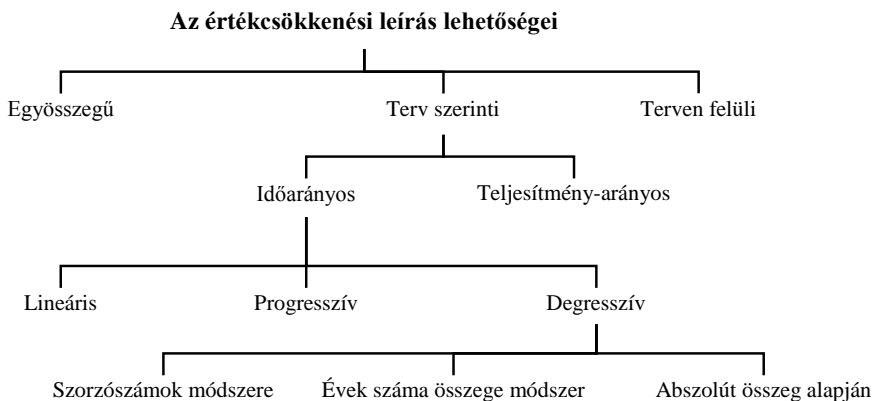
A dolgozatom befejezéseként összegzem az Agrárgazdaság Kft.-nél alkalmazott értékcsökkenési leírásról gyűjtött tapasztalataimat, valamint a modellszámítások alapján levont következtéseimet. Javaslatokat teszek az Agrárgazdaság Kft. tárgyi eszközeinél alkalmazható legkedvezőbb értékcsökkenési leírás módszerére.

Értékcsökkenési leírás lehetőségei

Az értékcsökkenési leírásnak számos módszerét ismerjük, így első lépésben a választható leírási módszerek lehetőségeit mutatom be (*1. ábra*). A leírás módszere a tényleges értékcsökkenéshez viszonyított ütem szerint lehet degresszív (gyorsított), lineáris (arányos), és progresszív (lassított) leírási módról beszélni.

A leírás alapja szerint megkülönböztetünk nettó és bruttó érték alapján leírásra kerülő befektetett eszközöket. A leírás technikájának megválasztása alapján megkülönböztetünk egyösszegű, fix kulcsos, progresszív vagy degresszív, illetve teljesítményarányos leírási módszereket. A degresszivitás módja szerint évek számának összege módszert, maradványértékes százalékos, és csökkenő súlyozású százalékos módszereket különítünk el.

Dolgozatomban az időarányos leírási módszerek összehasonlítására fektettem a hangsúlyt, így a különböző időarányos leírási módok közti különbségeket fogom bemutatni, de további vizsgálatokat tervezek annak érdekében, hogy a tárgyi eszközök teljesítményarányos leírása mennyiben befolyásolná az eddig gyűjtött tapasztalataimat.



1. ábra: **Értékcsökkenési leírás módszereinek bemutatása**

Forrás: KOZMA, 2001

A tárgyi eszközöknél alkalmazott értékcsökkenési leírási módszer bemutatása és elemzése

Az Agrárgazdaság Kft. tárgyi eszközein belül elsősorban a növénytermesztés és az állattenyésztéshez egyaránt szükséges ingatlanok dominálnak. Emellett fontosnak tartom kiemelni a műszaki berendezések, gépek, járművek jelentős arányát is, mivel ezek határozzák meg elsősor-

ban a termelési folyamatok színvonalát, a termékek minőségét valamint a munka termelékenységét.

Az 1. táblázatban összefoglaltam az eszközök bruttó értékét az értékcsökkenés összegét és a nettó értékét a számviteli törvény alapján. Megállapíthatjuk, hogy a műszaki berendezések, gépek járművek, valamint az egyéb berendezések, felszerelések, járművek esetében a Kft. már elszámolta a bekerülési érték jelentős részét. Azaz bruttó érték több mint 70%-át már leírta értékcsökkenésként. Ez azt jelenti, hogy ezen eszközök már több éve szolgálják a termelést. Minőségi és korösszetétel alapján megállapítható, hogy a gépek többsége idős. A gépek átlagéletkora körülbelül 8 év. Az idősebb gépek esetében egyre nagyobb javítási, karbantartási költséget kell a biztonságos üzemeltetéshez a gépekre fordítani. A szakemberek szerint addig érdemes egy gépet a termelésben tartani, amíg annak az egy évre jutó javítási költsége kisebb, mint a helyette beállításra kerülő új gép egy évre jutó javítási és amortizációs költsége együttesen. Ez indokolja a teljesen leírt gépek három, négy éves túl használatát.

1. táblázat: **A tárgyi eszközök bruttó értéke, értékcsökkenése és nettó értéke**

Mértékegység: millió forint

Megnevezés	Bruttó érték	Elszámolt ÉCS	Nettó érték
Ingtatlanok	817,35	322,31	495,04
Műszaki berendezések	886,73	659,98	226,76
Egyéb berendezések	99,81	75,32	24,48
Tenyészállatok	382,55	100,54	282,01

Forrás: Saját számítás a vizsgált vállalkozás adatai alapján

Érdeemes ezen adatokat összehasonlítani a társasági adó törvényben meghatározott értékcsökkenési leírással, amelyet a 2. táblázat mutat.

2. táblázat: **Társasági adó törvény szerinti elszámolt értékcsökkenés**

Mértékegység: millió forint

Megnevezés	Bruttó érték	Elszámolt ÉCS	Nettó érték
Ingtatlanok	817,35	272,33	545,02
Műszaki berendezések	886,73	668,80	217,93
Egyéb berendezések	99,81	78,91	20,90
Tenyészállatok	382,55	100,54	282,01

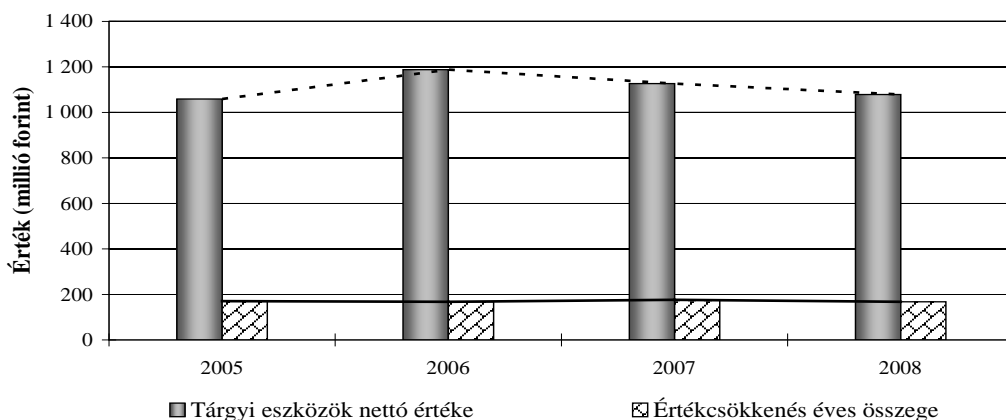
Forrás: Saját számítás a vizsgált vállalkozás adatai alapján

Azért különbözik a két elszámolás egymástól, mivel az Agrárgazdaság Kft. nem az adótörvényben meghatározott lineáris leírási kulccsal számolja el az értékcsökkenést. Ez azt jelenti, hogy a vállalkozás a társasági adótörvény által megengedett értékcsökkenéstől nagyobb összeget számol el, ezért a számviteli törvény által meghatározott értékcsökkenési összeggel növelni, míg az adótörvény által meghatározott összeggel csökkenteni kell az adózás előtti eredményt.

Az Agrárgazdaság Kft. a tárgyi eszközök, azon belül is az ingatlanok, műszaki berendezések, gépek, járművek, egyéb berendezések, felszerelések, járművek elszámolásra kerülő értékcsökkenés meghatározása során az alábbiakat veszi figyelembe: Maradványértékkel csökkentett bekerülési érték után lineáris módszerrel történik az értékcsökkenés meghatározása a Társasági- és Számviteli törvény előírásai szerint. Ezek alapján az elszámolásra kerülő érték megállapításánál figyelembe veszik a várható használati időt, a fizikai és erkölcsi elhasználódás mértékét és a hasznos élettartam végén várható maradványértéket.

Ennek a leírási kulcsnak az alkalmazása a Kft. számára azzal a kötelezettséggel jár, hogy a gépekről két nyilvántartást kell vezetnie, továbbá a gépeknél elszámolt értékcsökkenéssel kapcsolatosan korrigálnia kell az adózás előtti eredményét. Ugyanis a Számviteli törvény szerint elszámolt értékcsökkenési leírással növelni, a társasági adótörvény alapján megállapított összeggel pedig csökkenteni kell a Kft. adózás előtti eredményét.

A tenyészállatok esetében a bruttó értéket az átlagos szűkített elősúly önköltsége alapján határozza meg a vállalkozás. A maradványértékkel csökkentett bruttó érték adja az elszámolásra kerülő értékcsökkenés összegét.



2. ábra: **A tárgyi eszközök nettó értéke és értékcsökkenés összege a vizsgált időszakban**

Forrás: Saját számítás a vizsgált vállalkozás adatai alapján

A 2. ábrán szemléltetem, az Agrárgazdaság Kft. tárgyi eszközeinél alkalmazott lineáris értékcsökkenési leírási módszer alapján hogyan alakult a tárgyi eszközök nettó értéke és az értékcsökkenés éves összege. Az eszközök nettó értéke 2005. évhez viszonyítva 2006-ban nőtt, ami annak tulajdonítható, hogy új gépek kerültek üzembe helyezésre ebben az évben. 2007-ben és 2008-ban az eszközök nettó értéke kis mértékben csökkent, de nem olyan mértékben, mint az elszámolt értékcsökkenés, ez is arra enged következtetni, hogy folyamatosan új eszközöket vásárolt a Kft.

EREDMÉNYEK

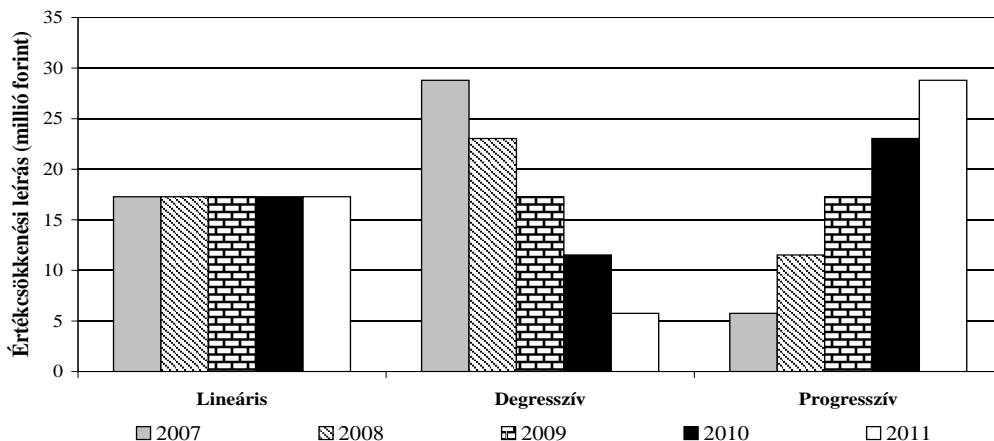
A következőkben modellszámításokat végeztem, s arra kerestem a választ, hogy ha az Agrárgazdaság Kft. más értékcsökkenési leírási módszert választana, akkor milyen összegű értékcsökkenést számolhatott volna el ugyanazon tárgyi eszközök esetében.

Az eredmények elemzése során megállapítható, hogy a valós értékcsökkenést leginkább a degresszív módszer követi, mivel eleinte nagyobb, majd egyre kisebb a leírt összeg. Tehát az Agrárgazdaság Kft. akkor számolhatná el a legnagyobb összegű értékcsökkenést, ha a tárgyi eszközeinek értékcsökkenési leírását degresszív módszer alkalmazásával állapítaná meg.

A modellszámítások alapján a 3. ábrán tekinthető meg a különböző leírási módszerek alkalmazásakor, hogy a vizsgált gépek esetében milyen összegű értékcsökkenés számolható el a használat éveiben.

A lineáris módszer alkalmazásakor a gépek bruttó értékének évente azonos része kerül elszámolásra. A lineáris leírási módszer jelenleg a legelterjedtebb módszer. Az általam vizsgált Agrárgazdaság Kft. is ezzel a leírással számolja el értékcsökkenését. Ez a leírási mód nem kapcsolódik szorosan a valós igénybevételhez, hiszen az értékcsökkenési kulcsok minden évre vonatkozóan azonosak. A lineáris leírási módszer előnye, hogy használata nagyon egyszerű, és ha a gazdálkodó az adótörvényben meghatározott leírási kulcsot alkalmazza az értékcsökkenés

elszámolásához, akkor nem kell a tárgyi eszközökről két nyilvántartást vezetniük. Hátránya viszont, hogy nincs tekintettel a gépek tényleges elhasználódására, s az azonos összegű értékcsökkenési leíráshoz a használati idő második felében már jelentős javítási, karbantartási költségek is kapcsolódnak, ezáltal a gazdálkodás eredményét közvetlenül befolyásolják.



3. ábra: **Értékcsökkenés összege különböző leírási módok alkalmazása esetén**

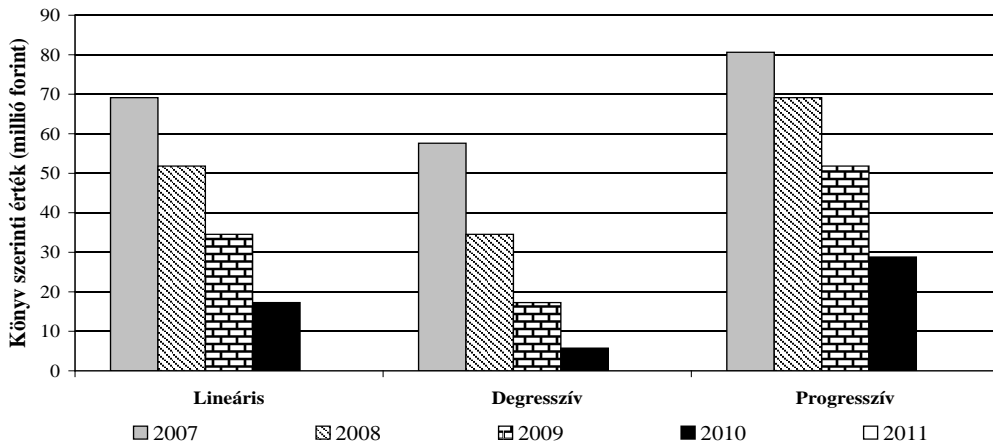
Forrás: Saját számítás a vizsgált vállalkozás adatai alapján

A degresszív módszer esetében a használati idő első felében a lineáris módszernél több, a második felében pedig kevesebb az elszámolt értékcsökkenés. A degresszív leírási módszer alkalmazása több szempontból is előnyös lehet. A gépek használati idejének első felében a degresszív leírási módszer alkalmazása esetén számolhatna el nagyobb amortizációs költséget. Ezen módszer alkalmazásakor a gépek értékcsökkenési leírásának költsége a használati idő során közel azonos mértékben növelné a vállalkozás terheit. Ugyanis a kezdetben nagyobb értékcsökkenési leírást ellensúlyozná az akkor még kisebb javítási költség, majd amikor a gépek jelentősebb javítási költségei megjelenének az értékcsökkenés összege már kisebb lenne. Ezáltal a vállalkozás eredménye kiegyenlítettebb lehetne.

A progresszív módszer alkalmazásánál a hasznos élettartam elején a lineáris módszernél kevesebb, az idő múlásával pedig egyre nagyobb a gépek értékcsökkenése. A progresszív leírási módszer alkalmazása esetén a vállalkozás a gépek használati idejének a múlásával egyre nagyobb értékcsökkenési leírást számolna el, s a használati idő második felében felmerülő jelentős javítási költséggel együtt már nagymértékben megdrágítaná a termelést. Ezért a gépek esetében nem lehet indokolt az értékcsökkenést progresszív módszerrel elszámolni. A vizsgált módszerek közül a progresszív leírás mutatja legkevésbé a valóságot, mivel a kezdeti alacsony összeg nem ellensúlyozná az akkor még kisebb javítási költségeket, tehát a termelés az eszközök használati idejének előre haladtával egyre drágább lesz. Viszont a gépek nettó értéke a progresszív módszer alkalmazása esetén csökken évről évre a legkisebb mértékben. Másrészt ennél a módszernél a vállalkozás nagyobb mérleg szerinti eredményt tudna elérni a gépek használatának kezdetén. Azonban ez csak akkor tartható fenn hosszabb távon, ha a vállalkozás folyamatosan hajtana végre nagy értékű beruházásokat, amely a mezőgazdasági vállalkozásokra általánosan jellemző tőkehiány miatt megoldhatatlan.

A modellszámítások alapján a 4. ábra azt szemlélteti, hogy miként alakult a Kft. használatában lévő vizsgált gépek könyv szerinti értéke a különböző leírási módok alkalmazásával. Ez alapján megállapítható, hogy a hasznos élettartam utolsó évében (2011-ben) a gépek nettó értéke minden módszer esetén elérte a nullát. A különböző leírási módszerek közül a gépek nettó értéke évről évre a progresszív módszer esetében csökken a legkevésbé és a degresszív módszernél a

legnagyobb mértékben. Tehát a Kft. mérlegében az eszközök progresszív módszer alkalmazása esetén szerepelhetnének évente a legnagyobb értékkel.



4. ábra: **Könyv szerinti érték alakulása a különböző leírási technikák alkalmazása mellett**
 Forrás: Saját számítás a vizsgált vállalkozás adatai alapján

A társadalom mai fejlettségének időszakában, ahol az eszközök és a gépek technikailag gyorsan fejlődnek, a régi technika hamar elavul, ott a hatékony gazdálkodásra törekvés megköveteli az eszközök gyorsabb leírását, ezért indokolt a termelésbe vett eszközöket használatuk kezdeti időszakába leírni (PFAU, 2004).

Mindent összevetve, arra a következtetésre jutottam, hogy a vállalkozás vizsgált gépeinek esetében a degresszív értékcsökkenési leírási módszer alkalmazását javaslom. Az előzőekben megállapított előnyei miatt.

KÖVETKEZTETÉSEK

A különböző leírási módok más és más nettó értéket mutatnak, ami befolyásolja a vállalkozás megítélését. A számviteli beszámoló mérlege a vállalkozás vagyonát mutatja be, vagyis a vállalkozás tulajdonában, kezelésében, s használatában lévő eszközöket és azok forrásait. Az eszközök valós értékének bemutatásához fontos az eszközök fizikai kopásának, erkölcsi avulásának ismerete, s a megfelelő leírási mód megválasztása.

A számviteli beszámoló kiegészítő mellékletében a vállalkozás vagyoni, pénzügyi helyzetének valóságos bemutatásához használt befektetett és tárgyi eszközökből képzett mutatószámok értékeit is jelentősen tudja befolyásolni a választott értékcsökkenési leírási módszer.

Az eredménykimutatásban megjelenik az értékcsökkenési leírás. Az értékcsökkenési leírás módszerének megválasztásával a társasági adó összege nem mérsékelhető, de ezeknek a módszereknek a szerepe mégis megjelenik a vállalkozás működése során abban, hogy jelentősen befolyásolja a termelés költségeit. Ezáltal a vállalkozás eredményére is hatást gyakorol.

FELHASZNÁLT IRODALOM

- (1) Kozma A. (2001): Vázlatok a számvitel tanulásához. I-II. kötet, Keletlombard Kft., Debrecen. (2) Phau E. (2004): Befektetett eszközök. In: A mezőgazdasági vállalkozások termelési tényezői, erőforrásai. Mezőgazdasági Szaktudás Kiadóház Debrecen. 70. p. (3) 2000. évi C törvény a számvitelről. (4) Az Agrárgazdaság Kft. 2005-2008. évi éves beszámoló. (5) Az Agrárgazdaság Kft. 2007. évi eszközeinek analitikus nyilvántartása.