

## KÖRNYEZETI INFORMÁCIÓK AZ ÉVES BESZÁMOLÓBAN

### ENVIRONMENTAL INFORMATION IN ANNUAL ACCOUNTS

*Kiss Ágota*

Debreceni Egyetem, Gazdálkodástudományi és Vidékfejlesztési Kar  
Pénzügy és számvitel szak III. évfolyam

#### ÖSSZEFOGLALÁS

A környezetvédelem a XXI. század legjelentősebb kihívását jelenti az emberiség számára. A 2000. évi C. számviteli törvény meghatározza azon környezeti információk körét, melyeket a gazdálkodó szervezeteknek részletesen be kell mutatniuk éves beszámolójukban. Dolgozatom szakirodalmi fejezeteiben a környezeti számvitel fogalomrendszerét, alrendszeit, illetve feladatait ismertetem. Ugyan hazánkban a környezeti számvitel még a legtöbb szakember számára is ismeretlen fogalom, példákkal igazolom, hogy alkalmazása mindenképp előnyt jelent a vállalati működés során. Bemutatom továbbá a számviteli törvény környezetvédelmi előírásainak fejlődését, a kiegészítő melléklet és az üzleti jelentés környezeti információkra vonatkozó tartalmát, valamint említést teszek a manapság egyre elterjedtebb környezeti és fenntarthatósági jelentések készítéséről. A dolgozat második felében az általam elvégzett felmérés eredményeit ismertetem. Kutatómunkám során az ISO 14001-es szabvány által tanúsított Hajdú-Bihar megyei cégek 2009. évi éves beszámolóinak kiegészítő mellékleteiben nyilvánosságra hozott környezeti információk körét vizsgáltam. A vizsgálati szempontok kialakításánál a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 94.§-ának előírásai voltak az irányadóak, miszerint a környezetvédelmi kötelezettségek fedezetére képzett céltartalék összegét, illetve a veszélyes hulladékok, környezetre káros anyagok készleteinek mennyiségi- és értékadatait a kiegészítő mellékletben részletesen be kell mutatni.

*Kulcsszavak: környezetvédelem, környezeti számvitel, kiegészítő melléklet, környezeti információk*

#### ABSTRACT

Environmental protection is one of the most significant challenges facing humanity in the 21st century. The No.C Accounting Act of 2000 defines the scope of environmental information that economic organizations have to submit in their annual accounts in detail. In the literary part of my thesis I describe the conceptual systems and subsystems and the tasks of environmental account. Although environmental account is still an unknown concept for most experts in Hungary, I prove the benefits of it in operation of companies with examples. Furthermore, I demonstrate the development of environmental standards of the Accounting Act, the contents concerning environmental information in the additional supplement and in financial accounts. Moreover I mention the preparation of environmental and sustainability reports that became current nowadays. In the second half of my thesis I expound the results of my survey. In my research, I examined the scope of environmental information published in the additional supplement of annual accounts of 2009 of Hajdú-Bihar county companies certified by the ISO 14001 standard. For developing examination questions the 94th paragraph of the No.C Accounting Act of 2000 was the guiding principle. It states that provision of environmental liability and the quantity and value of dangerous waste and environmentally harmful materials have to be described in detail in the additional supplement. By reason of the increasing environmental disasters and aggravating legal regulations, surveying and presenting environmental performance will become an essential condition for effective operation. It merely depends on the attitude of leadership whether they consider environmental protection as a constrain or as an opportunity.

*Keywords: environment, environmental accounting, notes to the financial statement, environmental information*

## BEVEZETÉS

Minden vállalat jövőjében meghatározó szerepe van annak, hogy vezetőik mennyire ismerik fel a környezeti kihívásokban rejlő lehetőségeket, mennyire képesek a környezettudatos cégírányítás kialakítására. A környezettudatos vállalatirányítás egy szemléletmód, amit gyakran azonosítanak a környezetközpontú irányítási rendszerekkel (KIR). A környezettudatos irányítás egy olyan magatartási forma, meggyőződés, amely alapján a vezetés működteti a vállalatot. Georg Winter értelmezése szerint „a környezettudatos vállalatirányítás az az alapvető megközelítés, amely megvalósításának eszközei közé tartozik a KIR, a tisztább technológiák és sok egyéb módszer.” (WINTER, 1997) Egy hatékonyan működő környezetközpontú irányítási rendszer segíti a vállalatot abban, hogy tevékenységének környezeti hatásait mérje, kézben tartsa és javítsa. Nem szabad azonban megfeledkezni arról, hogy a környezetközpontú irányítási rendszerek csak keretet jelentenek a környezettudatos irányítás számára, és ezt a keretet fel kell tudni tölteni megfelelő tartalommal. Így kapcsolhatók össze a környezeti menedzsment rendszerek és a környezeti számvitel vállalnál betöltött szerepei.

A környezeti vagy más néven zöld számvitel (environmental accounting) pontos definiálása napjainkban még meglehetősen nehézkes. Ez a mindössze alig két évtizedre visszatekintő tudományág jelenleg is gyerekcipőben jár, és a használatos definíciók koránt sem egységesek. Schaltegger alapján „A környezeti számvitel a számvitel olyan alágaként definiálható, amely azokat a tevékenységeket, módszereket és rendszereket foglalja magában, amelyek egy meghatározott gazdasági rendszer környezetvédelmi problémáit vagy a környezetvédelmi tevékenység gazdasági hatásait tartják nyilván, elemzik és jelentésekbe foglalják.” (CSUTORA, 2004) Feladatai közé tartozik tehát a környezetvédelem pénzügyi vonzatainak kiszámolása és elemzése, illetve információt biztosít a számviteli törvény által meghatározott adatszolgáltatási kötelezettségek teljesítéséhez.

## ANYAG ÉS MÓDSZER

A Követ Egyesület a fenntartható gazdálkodásért, 1998 óta végzi az ISO 14001 szabvány alapján tanúsított szervezetek adatainak nyilvántartását.

Az általam végzett kutatómunka során a vállalatok éves beszámolóinak részét képező kiegészítő mellékletekben közzétett környezeti információk körét vizsgáltam. Megvizsgáltam a Követ Egyesület honlapján legutóbb közzétett nyilvántartást, melyben az ISO 14001 szabvány szerint tanúsított Környezetközpontú Irányítási Rendszerrel rendelkező cégek listája található. (13) A nyilvántartás szerint 2008 januárjában feltehetően 1153 cég rendelkezett KIR tanúsítvánnyal. A listában szerepeltetett cégeket területi elhelyezkedésük szempontjából csoportosítottam és kiválasztottam a Hajdú-Bihar megyei székhellyel, vagy telephellyel rendelkező vállalatokat.

2008. január 1-től lépett hatályba a Cégtörvény 18.§-ának módosítása, miszerint a gazdálkodó szervezetek számviteli beszámolóit csak elektromos úton lehetséges a Céginformációs Szolgálathoz megküldeni. Ennek az intézkedésnek a következményeként tehát a 2008. december 31-ei, és az azt követő mérlegfordulónappal elkészített beszámolók a Céginformációs Szolgálat honlapján nyilvánosan megtekinthetőek.

Ez alapján a Közigazgatási és Igazságügyi Minisztérium Céginformációs és az Elektronikus Eljárásban Közreműködő Szolgálat honlapján elérhetőek voltak számomra a Hajdú-Bihar megyei ISO 14001 tanúsítvánnyal rendelkező cégek éves beszámolóit.

A Magyarországon tanúsított 1153 vállalkozás közül 48 olyan vállalkozást találtam, melynek székhelye, vagy kiemelkedő jelentőségű telephelye Hajdú-Bihar megyében található. A 48 vállalkozásból 2 vállalkozás 2009. évi beszámolóját nem volt lehetőségem megtekinteni, feltehetően a cégek megszűnése következtében. További 2 vállalkozás pedig nem tett eleget teljes mértékben a törvényi előírásoknak, mivel tartalmilag hiányos éves beszámolót tettek közzé, így nem nyílt lehetőségem a kiegészítő mellékletben szereplő információk megtekintésére. A továbbiak-

ban ezeknek a cégek az adataival nem foglalkoztam, kutatásaim eredményeiben adataik nem tükröződnek.

A vizsgálat során a mintában szereplő 44 szervezet éves beszámolójának részét képező kiegészítő mellékleteket tekintettem át, a környezetvédelemre vonatkozó információk után kutattam.

Az adatok áttekintése során 4 szempontot vettem figyelembe, és ezek alapján próbáltam kategorizálni a vállalatokat:

1. A kiegészítő mellékletben tesznek-e utalást a környezetvédelemre. A továbbiakban kifejtésre kerül-e, hogy a társaság milyen kapcsolatban áll természeti környezetével.
2. Rendelkeznek-e a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközökkel.
3. A vállalatok nyilatkoznak-e a környezetvédelemmel kapcsolatos garanciális kötelezettségekre képezhető céltartalék képzéséről. Képeznek-e ilyen típusú céltartalékot.
4. Tesznek-e nyilatkozatot a tevékenységük során felhasznált vagy keletkezett veszélyes hulladékokról. Részletezik-e mennyiségi- és értékadataikat, valamint állományváltozásukat.

### EREDMÉNYEK

Első szempontként azt vizsgáltam, hogy a vállalkozások beszámolóikban tesznek-e említést a környezetvédelemről, a kiegészítő melléklet tartalmaz-e környezeti információkat.

A mintában szereplő 44 gazdálkodó szervezet közül 13 vállalkozás (29,5%) egyáltalán nem közölt információt éves beszámolójában a környezetvédelemmel kapcsolatban. A fennmaradó 31 szervezet beszámolójában utalt ugyan működésének természeti környezetre gyakorolt hatásaira, azonban alig kicsivel több, mint a vállalatok fele nyilatkozott érdemlegesen a környezet védelmében tett tevékenységéről. Pontosan 18 vállalat (41,0%) vallotta, hogy működésének következtében hatással van környezetére, és beszámolójában részletezte például a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközeinek adatait, vagy esetlegesen a működése során keletkező és felhasznált veszélyes hulladékok mennyiségi- és értékadatait. 13 vállalat ugyan megemlítette a környezetvédelmet a kiegészítő mellékletében, azonban ezek a szervezetek csak arról tettek említést, hogy tevékenységük végzése során nincsenek számottevő hatással természeti környezetükre. Többségük a számviteli törvény előírásainak megfelelően arról nyilatkozott, hogy mérlegében nincs a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszköz; veszélyes hulladékokat, környezetre káros anyagokat nem hasznosítottak, illetve tevékenységük során ilyen anyagok nem keletkeztek; valamint hogy a környezetvédelmi kötelezettségek, jövőbeni környezeti költségek fedezetére céltartalékot nem képeztek.

Az 1. táblázat összességében tartalmazza a vizsgálat értékbeli és százalékos eredményeit.

1. táblázat: A környezeti információk értékbeli és százalékos megoszlása

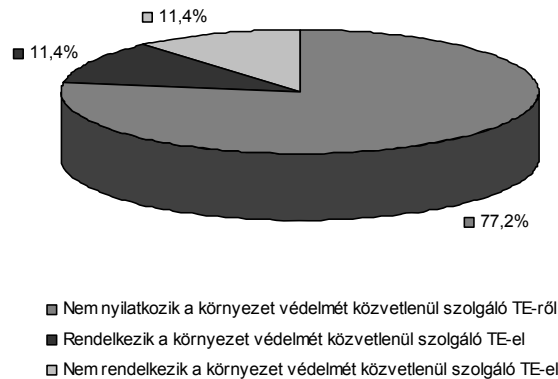
Megnevezés	Vállalatok száma (darab)	Százalékos megoszlás (százalék)
Nem tartalmaz információt	13	29,5%
Említést tesz, de nem foglalkozik a környezetvédelemmel	13	29,5%
Információt tartalmaz a környezetvédelemről	18	41,0%

Forrás: Saját számítás a vizsgált vállalkozások adatai alapján

Összességében elmondhatjuk tehát, hogy a megvizsgált vállalatok közel egyharmada (29,5%-a) beszámolójának kiegészítő mellékletében nem tesz említést a környezetvédelemről, szintén 29,5%-uk utal ugyan a környezetvédelemre, de működése során nem foglalkozik vele, és

legnagyobb részben vannak azok a vállalatok, amelyek a számviteli törvény előírásainak eleget téve nyilatkoznak környezetvédelmi teljesítményükről.

Az előzőekben azt vizsgáltuk, hogy a vállalatok hány százaléka közölt környezeti információt éves beszámolójában, most pedig tekintsük át, mely vállalatok említették beszámolójukban, hogy mérlegükben szerepelnek a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközök. A kapott eredményeket az 1. ábra szemlélteti.



1. ábra: **A környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközök a kiegészítő mellékletben**

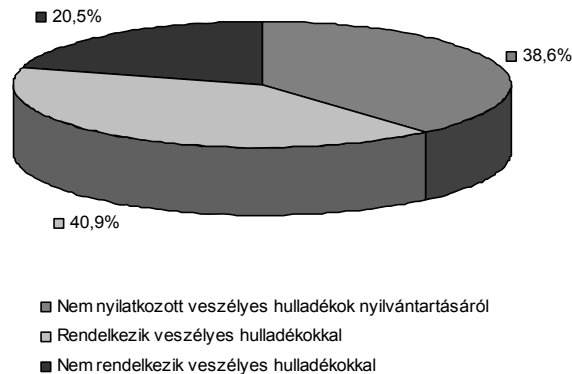
Forrás: Saját szerkesztés

A 2000. évi C. törvény 94.§-ának 1. pontja alapján a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközök részletezett adatait a kiegészítő mellékletben külön be kell mutatni. A felmérés során 34 vállalat (77,2%) nem ejtett szót arról, hogy mérlegében szerepel-e a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszköz. A fennmaradó 10 vállalatból 5-en (11,4%) tettek nyilatkozatot arról, hogy nem rendelkeznek ilyen rendeltetésű tárgyi eszközökkel, míg másik 5 szervezet kiegészítő mellékletében részletezte a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközeinek adatait. Ennek során a tárgyi eszközök bruttó értékében, és halmozott értékcsökkenésében keletkezett növekedések és csökkenések értékeit közölték, és ennek segítségével állapították meg az eszközök év végi nettó értékét.

A felmérés során a harmadik szempont vizsgálata arra korlátozódott, hogy a vállalatok veszélyes hulladékokra, környezetre káros anyagokra vonatkozó beszámolási kötelezettségeiknek milyen mértékben tesznek eleget. A törvény 94.§-ának 2. pontja szerint a veszélyes hulladékok, illetve a környezetre káros anyagok nyitó és záró készletének mennyiségi- és értékadatait, valamint tárgyevi növekedéseit és csökkenéseit a kiegészítő mellékletben veszélyességi osztályok alapján kell bemutatni. Az adatfeldolgozás során szintén 44 vállalkozás éves beszámolóját vizsgáltam át, és arra kerestem a választ, hogy melyek azok a vállalatok, akik nyilatkoznak az általuk nyilvántartott veszélyes hulladékokról. Az eredményeket a 2. ábra szemlélteti. A megvizsgált 44 kiegészítő mellékletből 27 tartalmazott a veszélyes hulladékokra vonatkozó információt. 17 vállalat, azaz a cégek 38,6%-a nem tett említést arról, hogy tevékenysége során dolgozik-e a környezetre káros anyagokkal, vagy működése során keletkezik-e veszélyes hulladék. A nyilatkozó 27 vállalatból 18 vállalat (40,9%) adott információt veszélyes hulladékaikról, 9 vállalat (20,5%) pedig arról közölt információt, hogy nem rendelkezik veszélyes hulladékokkal.

A káros anyagairól, veszélyes hulladékaikról nyilatkozó vállalatok többsége a számviteli törvény előírásai szerint részletezte veszélyes készleteinek mennyiségi és értékadatait, külön megjelölve a hulladékok év eleji nyitó értékét, év közbeni növekedési és csökkenési jogcímeiket, és az év végi záró állományukat. Veszélyességi osztályok alapján azonban egy vállalat sem csoportosította készletezett hulladékait. A vállalatoknál tevékenységi körükből következően

eltérő típusú és mennyiségű veszélyes hulladékok keletkeztek. A kiegészítő mellékletekben többek között fáradt olaj, olajos textília, akkumulátorhulladék, festékkel szennyezett fémdoboz, olajleválasztó iszap, fénycső, elektrotechnikai hulladék, azbesztes tömítőanyag, higanytartalmú hulladék, gyógyszerek, transzformátor, hulladékká vált állati szövetek, stb. kerültek megemlítésre. Több vállalat nyilatkozott a hulladékok saját erővel történő megsemmisítéséről, illetve megnevezte azon partnerei körét, akik a káros anyagok elszállításáról és megsemmisítéséről gondoskodnak.

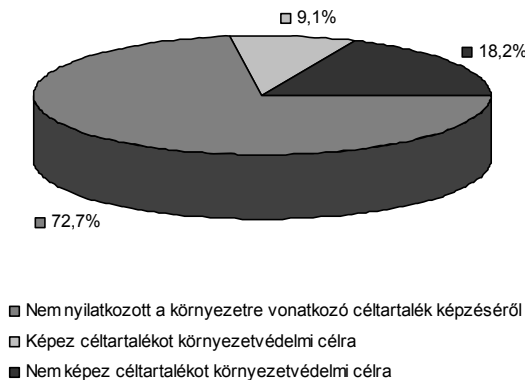


2. ábra: **Veszélyes hulladékok nyilvántartása**

Forrás: Saját szerkesztés

A negyedik vizsgálat szempont a 2000. évi C. törvény 94. §-ának 3. pontjában megfogalmazott követelmény vizsgálata, miszerint a kiegészítő mellékletben részletesen be kell mutatni a környezetvédelmi kötelezettségek, a környezet védelmét szolgáló jövőbeni költségek fedezetére a tárgyévben képzett céltartalék összegét.

Az adatok átvizsgálása során arra helyeztem a hangsúlyt, hogy a beszámolóban megjelenik-e a környezetvédelmi kötelezettségekre képzett céltartalékra való utalás. Az eredményeket a 3. ábra szemlélteti.



3. ábra: **Céltartalék képzése a környezetvédelmi kötelezettségekre**

Forrás: Saját szerkesztés

A megvizsgált 44 gazdálkodó szervezet közül csupán 12-en nyilatkoztak arról, hogy képeztek-e a jövőbeni környezetvédelmi kötelezettségekre céltartalékot. A 12 vállalat közül 8-an (18,2%) arról számoltak be, hogy nem képeznek ilyen kötelezettségekre céltartalékot. A fennmaradó 4 szervezet (9,1%), az A.K.S.D. Városgazdálkodási Kft., az E.ON EÜT Erőműüzemeltető és Szolgáltató Kft., az E.ON Tiszántúli Áramhálózati Zrt., és a Magyar Telekom Nyrt. számolt be arról, hogy képez céltartalékot környezetvédelmi célokra.

### KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK

Kutatómunkám során az ISO 14001-es szabvány által tanúsított Hajdú-Bihar megyei cégek 2009. évi éves beszámolóinak kiegészítő mellékleteiben nyilvánosságra hozott környezeti információk körét vizsgáltam.

Az általam megvizsgált 44 vállalat közül 13-an, azaz majdnem a társaságok 30%-a egyáltalán nem közölt információt a környezetvédelemmel kapcsolatban. Csupán 18 vállalat, azaz 41%-uk hozott nyilvánosságra részletes információt, a fennmaradó 29,5% pedig csak arról nyilatkozott, hogy környezetvédelmi szempontból tevékenységével nem volt hatással természeti környezetére.

A környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközökről a vállalatok 22,8%-a nyilatkozott. Veszélyes hulladékok és környezetre káros anyagok felhasználásáról illetve keletkezéséről a gazdálkodó szervezetek 61,4%-a számolt be, közülük 20,5% nem rendelkezett veszélyes hulladékokkal, míg a fennmaradó 40,9% részletezte veszélyes hulladékainak adatait. A környezetvédelmi célokra képzett tartalék vizsgálatainak eredményeiről elmondhatjuk, hogy a megvizsgált szervezetek 27,3%-a nyilatkozott a tartalékképzésről, és közülük is csupán 9,1% képzett tartalékot a 2009-es üzleti évben környezetvédelmi célokra.

Összességében a kutatás eredményeiről elmondhatjuk, hogy attól függetlenül, hogy ezek a vállalatok az elmúlt években környezetközpontú irányítási rendszert vezettek be, környezeti teljesítményére mindössze alig több mint 40%-uk tért ki beszámolójában kielégítő módon. A vizsgálat során kutatásom nem terjedt ki arra, hogy mely társaságok készítettek külön környezeti vagy fenntarthatósági jelentést a 2009-es évben. Az nyilvánvaló azonban, hogy amely vállalat készített ilyen típusú jelentést, az ügyelt arra, hogy a számviteli törvény előírásainak is eleget tegyen, és a törvény által előírt adatokat és információkat az éves beszámolójában is részletezze, hiszen az önkéntes alapon elkészített jelentések nem jelentenek mentességet az éves beszámolóban szerepeltetendő környezeti információk közzétételének kötelezettsége alól.

### FELHASZNÁLT IRODALOM

- (1) Almássy D. (2006): Zöld számvitel. In: Számviteli rendszerek. Szerk.: PÁL T. Miskolc. Economix Kiadó. 69-106. p.
- (2) C. Jasch: Environmental Management Accounting Procedures and Principles. Wien. Institut für Ökologische Wirtschaftsforschung. 2-3. p.
- (3) Chikán A. (2008): Vállalati versenyképesség és társadalmi felelősség. Bp. Harvard Business Review Magyar Kiadás. 7. p.
- (4) Csutora M. (2001): A vállalati környezetvédelmi költségek számbavétele. Bp. Tisztább Termelés Kiskönyvtár. 42-48. p.
- (5) Csutora M. – Kerekes S. (2004): A környezetbarát vállalatirányítás eszközei. Bp. KJK-KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó. 71-75. p., 111-120. p.
- (6) G. Winter (1997): Zölden és nyereségesen. Bp. Műszaki Könyvkiadó. 19-43. p.
- (7) Dr. Jéki L. (2008): Megfelelni a zöld kihívásnak. Számvitel- Adó - Könyvvizsgálat. Nemzetközi Lapszemle. Saldo. Bp. 50. évf. 1. szám. 46-47. p.
- (8) Kerekes S. – Szilávik J. (2001): A környezeti menedzsment közgazdasági eszközei. Bp. KJK-KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó. 214-215. p.
- (9) Kósi K. – Valkó L. (1999): Környezetgazdaságtan- és menedzsment. Baja. Eötvös József Műszaki Főiskola. 187-200. p.
- (10) Kőmives J. – Varga J. (1997): ISO 14000. In: Auditálás, menedzsment rendszerek. Szerk.: BÁNDI GY. Bp. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó. 140-218. p.
- (11) Pál T. (2003): Számviteli rendszerek, speciális eljárások. Miskolc. Economix Kiadó. 200-202. p.
- (12) Perik I. (2007): Lehet-e zöld szemmel figyelni a költségeket, avagy a környezeti kontrolling létjogosultsága. Lépések a fenntartható fejlődés felé. 12. évf. 1. szám. 8-9. p.
- (13) Zilahy Gy. (2003): A környezeti számvitel szerepe a vállalati környezeti irányításban. Zölden és nyereségesen. 6. évf. 1. szám. 1-3. p.
- (14) 1995. évi LIII. törvény A környezet védelmének általános szabályairól (15) 2000. évi C. törvény a számvitelről (16) 11: [http://www2.pm.gov.hu/web/home.nsf/\(PortalArticles\)/B41E5B9164589DBCC1256E120032FC67](http://www2.pm.gov.hu/web/home.nsf/(PortalArticles)/B41E5B9164589DBCC1256E120032FC67), (letöltve: 2010. október 7.)
- (17) 12: Hogyan készítsünk környezeti jelentést? <http://www.ktk-ces.hu/envrep.pdf> (letöltve: 2010. október 7.)
- (18) 13: <http://www.kovet.hu/view/main/173.html> (letöltve: 2010. október 7.)