

OTDK-DOLGOZAT

2014

**A KÖRNYEZETVÉDELMI INTÉZKEDÉSEK MEGJELENÉSE A
BESZÁMOLÓKBAN**

**THE PRESENCE OF THE ENVIRONMENTAL ACTIONS IN
THE ANNUAL REPORTS**

Kézirat lezárva: 2014. április 26.

I. Bevezetés

„A környezeti számvitel a számvitel olyan alágaként definiálható, amely azokat a tevékenységeket, módszereket és rendszereket foglalja magába, amelyek egy meghatározott gazdasági rendszer környezetvédelmi problémáit vagy a környezetvédelmi tevékenység gazdasági hatásait tartják nyilván, elemzik és jelentésekbe foglalják.” (Schaltegger)¹

Megkülönböztethetünk környezeti vezetői számvitelt és környezeti pénzügyi számvitelt. A környezeti vezető számvitel során a gazdálkodó egység belső használatra készít jelentéseket az adatok nyilvántartásával és elemzésével. Ebben az esetben nagyobb hangsúly van az anyag és energiaáramlás információin illetve a környezeti költségek adatain. A környezeti pénzügyi számvitel pedig a külső érintettek számára nyújt információt, inkább a környezeti kötelezettségek és jelentős környezeti költségek kiemelésével.²

A tanulmányom során a környezetvédelmi intézkedések megjelenését vizsgálom az éves beszámolóokban. Mivel a magyar számviteli törvényben nincsenek konkrét sorok a környezeti költségek megjelenítésére az eredmény kimutatásban, ezért nehéz megállapítani az egyes üzleti év beszámolójából a vállalat tevékenységét a környezetvédelem területén. A környezeti jellegű költségek megjelenhetnek az igénybe vett szolgáltatások, egyéb szolgáltatások, személyi jellegű ráfordítások, értékcsökkenési leírások, anyagköltségek vagy egyéb ráfordítások között is.³ De nem csak a besorolás, hanem már az egyes beruházások környezeti költségének megállapítása során is problémák merülhetnek fel. Hiszen legtöbbször nem csak a szokásos működési költséggel járnak, amit a számlák alapján aktiválni tudunk, hanem számolnunk kell a jövőbeni következményekkel is. Ilyen rejtett költség lehet a baleset megelőzés vagy veszélyes anyagok kezelése. A további három megemlíthető költségfajta, amelyekkel kalkulálni kell a környezeti számvitel alkalmazása során a feltételes, intangibilis és externális költség. Ezeket már nehezebb számokban kifejezni. Még a feltételesek becslések alapján megadhatóak, de az intangibilis, vagyis a környezeti hatóságokkal, fogyasztókkal való jó kapcsolat értékét, csak akkor ismerjük meg, ha már elvesztettük.⁴ Ezen költségek megjelenítése a beszámolóban igen nehéz, ezért is alakítottak ki rá egy külön számviteli rendszer. A dolgozatomban során a környezeti vezetői és pénzügyi számvitel elemei között próbálok kapcsolatot találni az egyes környezetvédelmi intézkedések vizsgálatával.

¹ Dr. Csutora Mária: A vállalati környezetvédelmi költségek... 2001.

² Madarasiné Sz.A.: A környezeti vezetői és pénzügyi számviteli információk..., 1. alpont, 2007.

³ Madarasiné Sz.A.: A környezeti vezetői és pénzügyi számviteli információk..., 2. alpont, 2007.

⁴ Dr. Csutora M.: A vállalati... 3. A környezeti költségek típusa, 2001.

A dolgozat felépítése a következők szerint alakul. Az előbbiekben említett költség alapfogalmak ismertetése után a tanulmányomat a magyar törvényekben előírt szabályok bemutatásával folytatom. A beszámolók vizsgálatánál fontos tisztába lenni, hogy a 2000. évi C törvény a számvitelről pontosan milyen megjelenítési kötelezettségeket ír elő a környezetvédelemmel kapcsolatos költségekre.

A dolgozat a környezetvédelmi intézkedések közül elsősorban a hulladékgazdálkodásra és az energiamegtakarító lépésekre koncentrál. A hozzájuk kapcsolódó folyamatok változásának megértéséhez szükséges az energiaadó és a környezetvédelmi termékdíj rendszerének ismerete. Ezért a magyar adó illetve termékdíj törvényekben megjelenő környezetvédelmi szabályozásokkal folytatom.

Ezek után a *Követ* egyesületet, és kiemelkedő Ablakon bedobott pénz programját mutatom be. A projekt célja a sikeres környezetvédelmi intézkedések bemutatása és értékelése. A több mint 10 éve működő program résztvevői közül kiválasztottam két vállalatot, akik több évben is indultak a versenyen számos energiatakarékossági és hulladékhasznosító intézkedéssel. A két cég beruházásainak bemutatása után, ezeknek a pénzügyi beszámolóikban való látható megjelenését vizsgálom.

A fő célom, hogy a Magyarországon még kialakulóban levő környezeti számvitel megjelenését keressem a pénzügyi beszámolóikban. A ténylegesen bekövetkezett és sikeresen zárt beruházások hatásai hogyan jelennek meg a beszámolóikban? Milyen adatokat tüntetnek fel a kiegészítő mellékletben a környezetvédelemmel kapcsolatban? Mennyire hasonlít felépítésében és adattartalmában a két vállalat pénzügyi beszámolója?

II.1 Környezetvédelem megjelenése a számviteli törvényben

A következőkben a környezetvédelmi költségek, beruházások megjelenítésére vonatkozó szabályozásokat fogom összefoglalni a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény alapján.

Az adózás előtti eredmény megállapításakor, ha a jövőben várható valamilyen környezetvédelmi kötelezettségünk, akkor arra köteles a gazdálkodó egység céltartalékot képezni. Ilyen eset lehet a folyamatos működés okozta tartós környezetkárosítás, amelynek a megszüntetéséről a tevékenység befejezésekor a vállalatnak kell gondoskodnia. Ezek értékét a kiegészítő mellékletben is kell tüntetni.

A környezetvédelmi termékdíj, ami egyéb hatósági igazgatási díjnak számít az eszköz bekerülési értékét képezi.⁵

A kiegészítő mellékletben a környezet védelmét közvetlenül szolgáló eszköz bekerülési értékét, év közbeni változásait és értékcsökkenését külön fel kell tüntetni. Ezen felül itt be kell mutatni a működés során keletkezett veszélyes hulladékok és környezetre káros anyagok mennyiségét és tárgyévi változását a jogszabályban megfogalmazott veszélyességi osztályonként tagolva. A környezetvédelmi kötelezettségekre illetve jövőbeni költségekre tárgyévben vagy az előző üzleti évben képzett céltartalékot, a környezetvédelemmel kapcsolatos elszámolt költségek összegét, „valamint a kötelezettségek között ki nem mutatott környezetvédelmi, helyreállítási kötelezettségek várható összegét”⁶ bele kell írni.

„Az üzleti jelentés célja, hogy az éves beszámoló adatainak értékelésével úgy mutassa be a vállalkozó vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetét, az üzletmenetet, a vállalkozó tevékenysége során felmerülő főbb kockázatokkal és bizonytalanságokkal együtt, hogy ezekről - a múltbeli tény- és a várható jövőbeni adatok alapján - a tényleges körülményeknek megfelelő, megbízható és valós képet adjon.”⁷ Ezek alapján elvárható, hogy a gazdálkodó egység feltüntesse a környezetvédelemnek a szerepét a vállalat üzleti életében, kifejtse az eddig megvalósult és a jövőben várható környezetvédelmi fejlesztéseket. Az alkalmazott környezetvédelmi politika jellemzése és környezeti felelősségének mértéke is fontos a vállalat megítélésének szempontjából.

⁵ 2000. évi C tv. Számvitelről 47. §

⁶ 2000. évi C tv. Számvitelről 94. §

⁷ 2000. évi C tv. Számvitelről 95. §

II.2. Környezetvédelem megjelenése az adótörvényekben

A teljesség igénye nélkül a legfontosabb magyar környezetvédelmi célú adótörvényeket tekintem át, amelyek megjelenése előfordulhat az egyes vállalatok pénzügyi beszámolójában. Ezen adók illetve díjak bevezetése többségében az Európai Unió hatására valósult meg a csatlakozás körüli időszakban vagy később. Elsősorban a szabályozás a cél, hogy a vállalatok legyenek környezettudatosabbak, energiatakarékosabbak és kevésbé károsak a környezetükre.

Vegyük elsőként az **energiaadót**, vagyis a **2003. évi LXXXVIII. törvényt**, ami 2004. január 1-jén lépett érvénybe, és kialakítása során a 2003-as európai uniós irányelveket vették alapul. A célja, hogy a Nyugat-Európában már megszokott környezetet terhelő tevékenységeket megadóztassák, ezzel a vállalatokat energiahatékony termelésre ösztönözve. A törvény hatálya a földgáz, villamos és szén energiára terjed ki, a végső, tényleges felhasználót adóztatva. A törvényalkotáskor a szociális szféra érdekeit tartották előnyben, mert a lakossági felhasználásra szánt energia adómentes. Az alábbi táblázatban láthatjuk a jelenlegi adómértékeket. A törvény bevezetésekor még csak a földgáz és villamosenergiára terjedt ki, és adómértékük sorban 56 Ft/gigajoule és 186 forint/megawattóra volt. Ezek az értékek meghaladták már a 2003-ban megállapított uniós minimumértékeket. Az utóbbi tíz évben pedig majdnem duplájukra emelkedtek. A szénre vonatkozóan 2008 végéig felmentést kapott az ország, de 2009-től már arra is kiterjed az energiaadó hatálya.

Az adó alapja	Az adó mértéke
villamos energia mennyisége, megawattóraban mérve	295 forint/megawattóra
földgáz mennyisége, gigajoule-ban mérve	88,50 forint/gigajoule
szén mennyisége, ezer kg-ban mérve	2390 forint/ezer kg

1. táblázat

Az adók alapjai és a hozzátartozó mértékek⁸

Az adó-visszaigénylés lehetősége sokak számára adott, ezen a kedvezményen keresztül elsősorban a környezetkímélőbb technológiákat támogatják. Vagy egy másik esetben a kettős adóztatást kerüli el, amikor visszaigénylő az adóztatandó villamosenergia előállításához használ fel energiát. Bizonyos energiaigényesebb iparágak számára adott a gyakorított adó-visszaigénylés is a „kémiai redukcióban, elektrolitikus és kohászati

⁸ nav.gov.hu: Információs füzet az energiaadóról, 2014.

folyamatban felhasznált energia, illetve a vegyipari alapanyagként felhasznált földgáz után megfizetett adóra.”

A legújabb rendelkezések alapja az EU Energiahatékonysági Irányelve, amely következtében a kormány az energiaszolgáltatókat kötelezné, hogy az eladásaik 1,5%-nak megfelelő energia megtakarítást érjenek el a fogyasztóik körében, mondja a Piac & Profit ⁹ cikke. Nagy-Britanniában már ennek működő rendszere alakult ki, de kérdéses, hogy itthon meg tudna-e valósulni, hiszen a szolgáltatóknak anyagilag is támogatniuk kellene ezeket a beruházásokat. A korábban felvetett energiahatékonyságot elősegítő járulékhöz képest, ez hasznosabb megoldásnak tűnik a lakosság számára. Hiszen nem csak közvetett támogatásokon, hanem gyakorlatban, szakértői segítséggel valósulnának meg az energiaköltség megtakarítások.

A **környezetvédelmi termékdíj** már 1995 óta létezik Magyarországon, a legújabb változtatások 2012 januárjában léptek érvényben a **2011. évi LXXXV. törvényben**. A törvény célja az erőforrások takarékoságának ösztönzése, a hulladékkeletkezés csökkentése és a környezet megvédése a káros anyagkibocsátástól.

Ezelőtt egy koordináló szervezetek által felügyelt hasznosítási rendszer működött, amit az Országos Hulladékgazdálkodási Ügynökség (OHÜ) váltott fel. Megszűnik egy korábban működő rendszer, amely során a vállalatok az előállított vagy forgalomba hozott termékek csomagolásainak hulladékként való rendezését közvetetten a hulladékkezelési licencdíj kifizetésével teljesítik. A koordináló szervezet pedig cserébe a használati díjért teljesíti a hulladékok begyűjtését és hasznosítását a megfelelő módon.¹⁰

A mostani törvény hatálya kiterjed a következőkre: reklámhordozó papír, gumibroncs, csomagolószerszám, akkumulátor, elektromos, elektronikai berendezés és egyéb köoolajtermék. A díj fizetője pedig az, aki először hozza forgalomba belföldön vagy saját célú használat esetén az első használó.¹¹ „A termékdíj alapja a termékdíj-köteles termék tömege.”¹²

A befizetésre kötelezett gazdálkodó egység negyedéves bontásban tartja nyilván a keletkező termékdíjat, amelyről elektronikus bevallást kell készítenie és rendeznie kell a

⁹ Piac&Profit: Új energiaadó nem lesz, de ; 2014.

¹⁰ ÖkoPannon: A gyártói felelősség Magyarországon és Európában, 2011.

¹¹ 2011. évi LXXXV. Törvényben a környezetvédelmi termékdíjról 3. §

¹² 2011. évi LXXXV. Törvényben a környezetvédelmi termékdíjról 7. §

negyedév végén. A negyedik negyedévre vonatkozóan viszont az előző három időszak átlagának a 80%-át köteles befizetni termékdíj-előlegként.¹³

A vállalatok számára adott az egyéni hulladékkezelés lehetősége, ha erre a célra külön gyűjtőrendszert hoznak létre. A folyamat során maguknak kell gondoskodni az általuk forgalomba hozott termékek felhasználása után a keletkező hulladék visszagyűjtéséről és a megfelelő körülmények között történő feldolgozásáról. Ez egy kedvezményes helyzet, hiszen ha egy kiszabott mennyiségű hulladékot sikeresen feldolgoz, akkor a mentesül az adott terméket érintő díjfizetés kötelezettsége alól.¹⁴

A korábbi díjfizetési rendszerhez képest a változások elsősorban a növekvő költségekben mérhetőek. A reklámhordozó papír esetében 26 Ft/kg-ról 52 Ft/kg, és a koordináló szervezetek által működtetett rendszer megszűnése miatt 10-30%-al nagyobb kötelezettség fog a cégekre hárulni. Az újrafelhasználható csomagolások alkalmazásával mentességet lehet kapni, ha a forgalomba hozó igazolja a több mint 75%-os mértékben történő ismételt forgalomba helyezését.¹⁵

¹³ 2011. évi LXXXV. Törvényben a környezetvédelmi termékdíjról 12/A §

¹⁴ 2011. évi LXXXV. Törvényben a környezetvédelmi termékdíjról 16/A §

¹⁵ Finacon-T Kft.: Változások a környezetvédelmi termékdíj rendszerében, 2011.

II. 3. Környezetvédelem a szervezetekben

A Követ¹⁶, vagyis a **Környezettudatos Vállalatirányítási Egyesület a Fenntartható Gazdálkodásért** 1995 óta tevékenykedik Magyarországon. A kormánytól függetlenül működő non profit szervezet elsősorban szolgáltatásnyújtásból és éves tagdíjakból tartja fenn magát. A tagdíj befizetésért cserébe ingyenesen vagy kedvezményesen kínál tanácsadói szolgáltatásokat a vállalatfejlesztés több szintjén és rendezvényein, konferenciáin részvételi lehetőséget biztosít a tagvállalatok számára. A tagság megszerzése után használhatják 'A KÖVET tagja' címet, amely a külső érintettek és vevőkör számára egyértelművé teszi, hogy környezetbarát üzletpolitikát folytatnak. Mivel célja „*vállalatok és más szervezetek környezeti és társadalmi felelősségének erősítése*”¹⁷, ezért a programjait elsősorban ennek szellemében alakítja ki. A környezettudatos vállalatirányítás módszereivel és technikáival próbálja megismertetni a tagvállalatait. Azzal a fontos ténnyel, hogy a környezetvédelmi intézkedések nem költségnövelő, hanem inkább az egész vállalkozás gazdasági sikeréhez tesznek hozzá. Nemzetközi kapcsolatain keresztül a külföldi tapasztalatokat és innovációkat tökéletesen tudja közvetíteni a hazai vállalatok irányába. A technológiák és tudástranszfer átadása mellett, nem csak a környezet védelmében, hanem a vállalatok jó hírének növelésében is szerepet játszik a helyi közösséggel és sajtóval szemben. A honlapján és a kiadványaiban mindenki számára elérhető szakmai tudásanyagot biztosít, amelyek alapkövei a programokon közvetített anyagoknak. Egyik legkiemelkedőbb szellemi terméke a Valóban Felelős Vállalat modell, amellyel öt szinten nyújt segítséget a vállalatfejlesztésben. Nagy hatással van a programjain résztvevőkre, például a Zöld Iroda programja keretében már több mint 120 irodában valósult meg a fenntartható működés és a dolgozók környezettudatosságának fejlesztése. Aktívan részt vesz a vállalatok társadalmi felelősségvállalásának kialakulásában és erre vonatkozóan kutatásokat is végeznek. A sokszínű környezeti védelmet szolgáló projektje közül az egyik legsikeresebb az Ablakon bedobott pénz program.

¹⁶ Kovet.hu

¹⁷ Követ alapszabály

III.1. Ablakon bedobott pénz

A programot 2002-ben hozták létre, azóta évről évre megrendezik megfelelő számú jelentkező esetén. Eddig 84 vállalat és szervezet mutatta be a több mint 400 sikeres környezetvédelmi beruházását. A legtöbb intézkedés az energiacsökkentés területén valósult meg, ami mellett a hulladékhasznosítás és feldolgozás optimalizálása a legnépszerűbb. A korszerűsítések következtében az évek során 751 GWh energiát spóroltak meg együtt, „*amely körülbelül 376 ezer, lakótelepen élő család átlagos éves villamosenergia-igénye.*”¹⁸ A környezetvédelem népszerűsítése mellett, a program lehetőséget ad a fejlesztésekbe belekezdő vállalkozásoknak, hogy megmutassák az elért sikereiket, ezzel is megmutatva a versenytársaiknak, hogy a profitnövelés létrejöhet tudatos átszervezésekkel.

A programra jelentkezhet bármilyen szervezet, ami az elmúlt öt évben sikeresen véghezvitt egy gazdaságilag megtérülő és a környezet védelmét szolgáló fejlesztést, amit alátámasztó adatokkal tud bizonyítani. Jelentkezéskor szükséges megadni a beruházási költség, éves működtetési költség, éves megtakarítás és megtérülési idő nagyságát illetve a fejlesztések számokban mért környezetjavító hatását.

Eredetileg három kategóriát hirdettek meg, ezek: 'a legszebb mosott gyümölcs a tálban', 'a legízletesebb alacsonyan csüngő gyümölcs' és a 'legnagyobb magasan csüngő gyümölcs'. A három alapkategória metaforikusan utal az egyes intézkedések ráfordításának nagyságára és megtérülésének idejére. A legszebb mosott gyümölcs a tálban, a szinte karnyújtásnyira lévő, kisebb vagy kiadást egyáltalán nem igénylő átalakítások, átszervezések díja. A legízletesebb alacsonyan csüngő gyümölcsök elérése már nagyobb költségekkel jár, de ezek rövid idő alatt, legfeljebb 3 éven belül meg is térülnek. A harmadik kategória, a legnagyobb magasan csüngő gyümölcs esetében a kiadások három éven túl fognak csak visszafolyni. Ebben a kategóriában magasabb, akár milliárdos nagyságú ráfordítások is megjelennek az egyes fejlesztések során. Ezeken felül minden évben kiegészítik valamilyen plusz díjakkal, amelyek ebben az évben a karbon-lábnyom különdíj, amit a legtöbb széndioxid kibocsátást csökkentő fejlesztés nyerhet el. A másik, ökodíjazn különdíjat pedig az kaphatja, akinek sikerül egy termék vagy szolgáltatás előállításakor a teljes életciklusra megvalósítani a környezeti terhelés csökkentését.

A nyertesek - akiket egy szakmai zsűri választ ki - Környezeti Megtakarítás Díjjal lesznek gazdagabbak, és lehetőséget kapnak az Európai Üzleti Díj a Környezetért versenyen való megjelenésre. Ennek segítségével nemzetközi szinten is bemutatathatják a vállalatukat,

¹⁸ Ablakon bedobott pénz program felhívás

kiemelt hangsúlyt fektetve a környezettudatos oldalukra. Emellett bekerülnek a *Követ Egyesület* éves 'Ablakon bedobott pénz' című kiadványába, ahol egy két oldalas esettanulmányban mutathatják be a sikeres fejlesztésüket és felkerülnek a honlap adatbázisába, ahonnan bárki letöltheti és elolvashatja az intézkedéseket. Ezen felül további sajtófelületeken és a Lépések című szaklapba is bekerülnek, hogy minél több érdeklődőhöz eljussanak. A környezetvédelmi fejlesztések publikálása kedvezően hat a vállalkozások jó hírére, főleg ha minél több csatornán el tud jutni a fogyasztókhoz, ezáltal versenyelőnyt kovácsolva a környezettudatosságból.

A fejlesztések továbbgondolásához vagy egyéb beruházások tervezéséhez segítséget kapnak a nyertesek a *Követ* szakértőitől. Az adatbázis vizsgálata során megállapítható, hogy akik elkezdtek egy projektbe, és sikeresen profittal zárták, azok sokszor továbbfejlesztik vagy egy másik területen is belefognak a fejlesztésekbe.

A következőkben az általam választott energiamegtakarító és sikeres hulladékgazdálkodást kiépítő vállalkozások intézkedéseit fogom bemutatni. Próbáltam két eltérő szektorból választani, hogy láthassuk a bennük rejlő hasonlóságokat és különbségeket is. A vizsgált vállalatok: az elsősorban alkoholos italokat gyártó Dreher Magyarország Zrt. és a SPAR Magyarország Kft. kiskereskedelmi lánc. Mindkét vállalatnál elérhető a fenntarthatósági jelentés, amelyben bővebben kifejtik a megvalósított környezetvédelmi intézkedéseiket. Először áttekintem az Ablakon bedobott pénz programra benyújtott projekteket és azok sikerét. Majd áttérek az éves beszámolók áttekintésére, hogy ezek a beruházások és a belőlük származó előnyök hogyan jelennek meg.

Mivel a környezeti költségek elkülönítése nem jelenik meg kiemelve az eredménykimutatásokban, ezért azzal a feltételezéssel élek, hogy az igénybe vett szolgáltatások költségében vannak feltüntetve a hulladék elszállítás illetve a veszélyes hulladékok kezelés és az energiaköltségek.¹⁹ Az előző részben áttekintett adók illetve termékdíj megjelenése és mértéke a pénzügyi beszámolóknak is irányadó tud lenni a környezetbarát lépések megvalósulásában és sikerében.

¹⁹ Madarasiné Szirmai Andrea: A környezeti vezetői és pénzügyi számviteli információk...

III.2. A Dreher Sörgyárak Zrt.

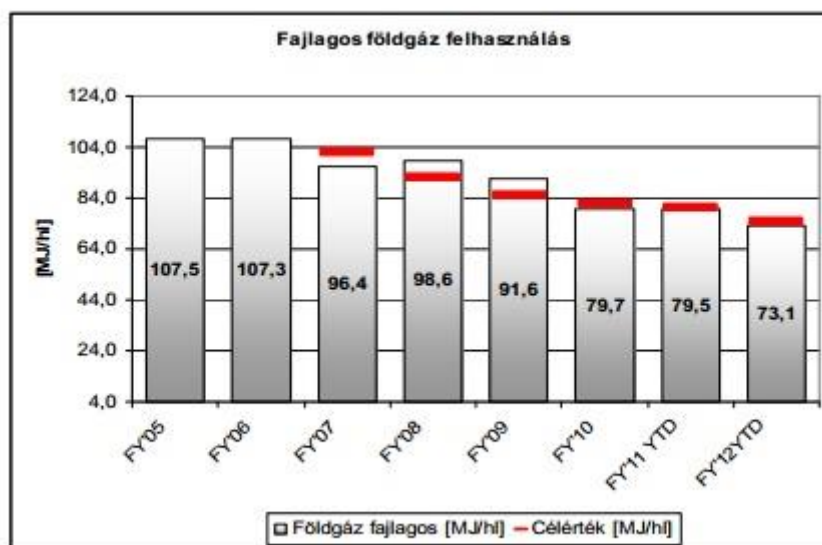
A mindenki által jól ismert termékpalettával rendelkező **Dreher Sörgyárak Zrt.** - amely 1993 óta a SABMiller csoport tagja – üzletpolitikájának kiemelkedő eleme az energiatakarékosság és a környezet megóvása. A tradicionális üzem korszerűsítése az utóbbi 15 évben igen nagy jelentőséggel bír gazdasági, pénzügyi és technológiai szempontból is. Többek között a Dreher környezetközpontú irányítási rendszere szerezte meg a magyar élelmiszeripari nagyvállalatok közül elsőként az ISO 14001 minősítést. A gyár környezetvédelmi lépéseiben nagy szerepet játszik a külföldi tulajdonos, ezért is jár élen az energiamegtakarítási programja. Nyugat-európai mércével is korszerűnek mondható a termelési technológiai rendszere. Két nagyobb hullámban voltak a jelentős beruházások, az első 1997 és 2002 között, a második pedig 2008-tól.

Az első időszak két éven belül megtérülő lépései a kazánház rekonstrukciója és a páragőz hasznosítása energiaforrásként. Az utóbbi elnyerte a 3 éven belül megtérülő fejlesztések 2003-as díját. A technológia lényege, hogy egy energiakibocsátást két munkafolyamat során is hasznosítanak. A komlóforralás során keletkező páragőzt használják fel a cefréző víz felmelegítésére. Ez a fejlesztés évi 85 millió forint megtakarítást eredményezett a vállalatnak, a környezetét pedig 2,5 millió m³ földgázfelhasználástól mentesíti. Ebben az időszakban az összes energiafelhasználás-csökkentő beruházása 390 millió forint, amelyből évente átlagosan 247,1 millió forint megtakarítás keletkezett, vagyis a megtérülési idejük átlagosan másfél két évre tehető, ami igen csekély időszak, ha figyelembe vesszük, hogy hosszú éveken keresztül ugyanezzel a technológiával fognak termelni.²⁰

A második időszak beruházásai már sokkal szerteágazóbbak, hiszen a céget sokkal több ösztönző befolyásolta az európai uniós szabványoknak való megfelelés miatt. A palacktöltő csarnokot felújították, a fűtési rendszerét kicserélték, a világítást pedig energiatakarékos izzókkal és mozgásérzékelővel modernizálták, hogy csak a tényleges munkavégzés során legyenek fogyasztó állapotban. Ez a projekt körülbelül 50 millió forintos kiadás, amely másfél éven belül fizetődik ki. Ezen felül biogáz kazánt szereltek be, amely 8%-al csökkentette az éves földgázfelhasználást, ez fél éven belül megtérül, de évente 3 millió forint a működtetési költsége. Ebből látszik, hogy a környezetvédelmi fejlesztéseknek is vannak éves működési költségeik, ha viszont figyelembe vesszük, hogy a beruházás évente 50 millió megtakarítást hoz, akkor a plusz költségei már elhanyagolható mértékűek. Az alábbi 1. diagramon jól látható a két földgázcsökkentést célzó beruházás folyamatos sikere az évi

²⁰ Dreher Sörgyárak Zrt. esettanulmány az Ablakon bedobott pénz programra

felhasználás redukálásában. Sikerült a termelést ugyanolyan hatékonyan fenntartani, miközben a hagyományos energiafelhasználást csökkentettük.²¹



1. diagram²²

Hosszabb távú projektjei pedig a hulladék hő felhasználásával és a korábban kialakított páragőz hasznosító berendezés továbbfejlesztésével valósultak meg. A 2008-as beruházások összes költsége 160 millió forint, és az éves megtakarításuk pedig 90 millió forintra tehető.

Kiemelkedő a hulladékgazdálkodás sikere is, már a hulladékkeletkezés megelőzésének szintjén is. A termékeik 60%-a újrahasználatos csomagolásban kerül forgalomba, amelyek csökkentik a termékek csomagolási költségeit²³. A szelektív gyűjtés és újra fel nem használható anyagok kezelése során a haszonanyagokból kinyert bevétel majdnem elegendő az egyéb veszélyes hulladékok fuvarozási és ártalmatlanítási költségeire.

A második időszakra vonatkozóan átnéztem a cég éves beszámolóiban bekövetkezett változásokat. Az elérhető kiegészítő mellékletek összesében benne voltak a környezeti politikájuk főbb pontjai és ezek szemléltetésére például a víz-, energia- és földgázfelhasználás csökkenését szemléltető diagramok. Vagy a légszennyező anyagok kibocsátási értékei és a hulladékgazdálkodás főbb lépései.

A fentiekben bemutatott energiamegtakarító intézkedések megjelenését a 2008-as és 2012-es pénzügyi évek közötti időszakra elsősorban az igénybe vett szolgáltatások költségváltozásánál figyeltem meg, (hiszen az energiaköltségek csökkenésének itt kellene

²¹ Dreher esettanulmány az Ablakon bedobott pénz programra

²² Dreher kiegészítő melléklet 2011.

²³ Dreher fenntarthatósági jelentés, 2010.

megjelenenie).²⁴ Az 2. táblázatban jól látható, hogy az igénybe vett szolgáltatások értéke majdnem felére csökken, a 2007-ről 2008-ra. Ebbe a költségkategóriába tartozik a víz, gáz és elektromos áram felhasználásával járó kiadások. A gyár már régóta foglalkozik az felhasználásuk csökkentésével és 2008-ban a már említett beruházásokkal meg is valósulhatott. Viszont figyelembe kell vennünk, hogy az üzleti tevékenység árbevétele is csökkent 26%-al. Vagyis a szolgáltatások költségeinek csökkenése nem csak a megtakarításokból származhat, hanem a termelés csökkenése is hatással van rá. Az anyagköltségek figyelembe vételével megállapítható, hogy a termeléshez felhasznált anyagok sokkal kisebb mértékben csökkennek, mint az igénybe vett szolgáltatások értéke. Vagyis a termelési volumen visszaesése csak kis mértékben járul hozzá az igénybe vett szolgáltatások alacsonyabb értékéhez.

Ha végigkövetjük a 2007-es értékhez viszonyított bázisértékeket, látható, hogy csak a 2012-es év működése során lépte túl a vállalat a hat évvel korábbi értéket. Ennek okai lehetnek a nagyobb termelési mennyiség, illetve a szolgáltatások árainak növekedése. Az utolsó két évre sajnos nem állt rendelkezésemre üzleti jelentés a kiegészítő mellékletben, de a korábbi években a folyamatos piaci szűkülés hatásait írta le, vagyis a termelés növekedése nem túl valószínű az utolsó két évre sem.²⁵

Időszak kezdete	2007.04.01.-	2008.04.01.-	2009.04.01.-	2010.04.01.-	2011.04.01.-	2012.04.01.-
Időszak vége	2008.03.31	2009.03.31	2010.03.31	2011.03.31	2012.03.31	2013.03.31
Igénybe vett szolg.	9774,2	5343,00	6162,5	5507,20	7313,30	11084,90
Δ		-45%	15%	-11%	33%	52%
2007-es bázis		0,55	0,63	0,56	0,75	1,13
Anyagktg	10 969,6	10 324,7	10 028,0	9 626,7	10 963,0	12 588,5
Δ		-5,9%	-2,9%	-4,0%	13,9%	14,8%
Üzleti tev. Árbevétele	41557,7	30886,0	31834,6	31924,2	24495,9	31547,0
Δ		-26%	3%	0%	-23%	29%
Ig.v. szolg./Üzleti tev. Árbev	24%	17%	19%	17%	30%	35%

2. táblázat

*Az igénybe vett szolgáltatások és a belföldi sör értékesítés árbevétele közötti kapcsolat
(millió Forint)²⁶*

²⁴ Madarasiné Szirmai Andrea: A környezeti vezetői és pénzügyi számviteli információk...

²⁵ Dreher kiegészítő melléklet 2010.

²⁶ Saját táblázatok, adatok: Dreher kieg. mell. 2008., 2009., 2010., 2011., 2012.

A vállalat ez első két vizsgált évben hulladékkezelési licencdíjat fizetett, ami definíciója szerint a hulladékok hasznosításához és adatkezeléshez szükséges díj, amelyet egy koordináló szervezet részére fizetnek.²⁷ Ezzel a licencdíjjal kiváltják a termékdíj fizetési kötelezettségüket, ezért amíg alacsonyabb volt a díj mértéke, addig sokkal jobban megérte ezt a lehetőséget alkalmazni. A díj meghatározása függ a csomagolási hulladék fajtájától és mennyiségétől, vagyis a 2008-as pénzügyi évre a csökkenést a licencdíj mértékében vélhetően a kevesebb mennyiségű hulladék okozta. A törvény a licencdíj rendszerét 2012. január 1-jétől szüntette meg, de a Dreher már korábban áttért a környezetvédelmi termékdíj feltüntetésére a könyveiben. A korábbi táblázatban az igénybe vett szolgáltatások 2009-es üzleti évre történő növekedésében ez is közrejátszhatott, hiszen a hulladékok kezelési költsége is oda tartozik.

	2007.04.01.- 2008.03.31	2008.04.01.- 2009.03.31	2009.04.01.- 2010.03.31	2010.04.01.- 2011.03.31	2011.04.01.- 2012.03.31	2012.04.01.- 2013.03.31
Hulladékkezelési licencdíj (eFt)	76 364	45 174	0	0	0	0
Környezetvédelmi termékdíj (eFt)	0	0	318 159	586 126	676 952	894 663

3. táblázat²⁸

Az Egyéb ráfordításokban megjelenő hulladékkezelési licencdíj és környezetvédelmi termékdíj

A termékdíj mértéke és hatálya az évek során folyamatosan változott és a kiegészítő melléklet adatai alapján a vállalat folyamatosan próbálta a törvény hatálya alá tartozó csomagolási komponenseken változtatni. 2008-ban már mentességet kapott a tömegalapú és darabalapú termékdíj egyik komponensére, de nem sikerült megfelelni másik komponensre, ezért arra termékdíjat kellett fizetniük. Ebben az évben ezen felül a papír alapú reklámhordozókra, hűtőberendezésekre és az elektromos és elektronikai berendezésekre volt termékdíj kötelezettsége.²⁹

2010-ben pedig már javult a helyzet, hiszen a nem kereskedelmi csomagolásra teljesen, a kereskedelmi csomagolásra pedig 70%-os mentességet kaptak a termékdíj fizetés alól. A további berendezések közül pedig időközben kiselejtezték a régi hűtőberendezéseket, ezért már arra nem vonatkozott a díjfizetési kötelezettség, csak a papírra nyomtatott reklámokra és az elektromos és elektronikai berendezésekre.³⁰ 2012-ben már kevesebb

²⁷ 94/2002. Kormányrendelet a csomagolásról és a csomagolási hulladék kezelésének részletes szabályairól

²⁸ Saját táblázat, adatok: Dreher kieg. melléklet 2008., 2009., 2010., 2011., 2012.

²⁹ Dreher kieg. melléklet 2008.

³⁰ Dreher kieg. melléklet 2010.

információt ír a díjfizetési kötelezettség alá tartozó csomagolásokról, csak annyit említ, hogy az eddigi folyamatos csökkenés a termelés során keletkező hulladékokra továbbra is fennáll, ez a konstans csökkenés jól látható a 2. diagramon. Ekkor vált érvényessé az új környezetvédelmi termékdíj. A Dreher ki is használta az egyéni teljesítés lehetőségét az alumínium dobozok esetében, és sikeres 18%-os hasznosítást ért el.³¹ Ez a hulladékhasznosítási intézkedés biztosan növelte az igénybe vett szolgáltatások költségét. A korábban bemutatott változások a termékdíj törvényben, magyarázzák a 2012-es évre vonatkozó nagyobb mértékű növekedést, ami a 3. táblázatban látható.



2. diagram³²

A hulladékok újrahasznosítása során a pénzügyi kimutatásban jól leolvasható értékek, a termelés során keletkező melléktermékek (törköly, élesztő és malátapor) takarmányként való továbbértékesítésének bevétele. A 4. táblázatban jól látható a folyamatos növekedési ütem a 2011-es üzleti évig. Egyre több továbbhasznosítható mellékterméket tudnak eladni, hiszen a termelési folyamatok során fokozottan odafigyelnek, hogy a későbbiekben újra felhasználható legyen a számukra hulladékként kezelt anyag. Az utolsó évben egy kisebb visszaesés tapasztalható, amit alátámaszt a 2. diagramon látható fontos törekvés, a termelés

³¹ Dreher kieg. mell. 2012.

³² Dreher fenntarthatósági jelentés 2010.

során keletkező hulladék mennyiségének csökkentése. Ez a bevétel az eredménykimutatásban a belföldi értékesítés egyéb árbevételén kerül kimutatásra. A belföldi értékesítés egyéb árbevételéhez tartoznak a hulladék és az energia értékesítéséből származó bevételek. A 2012-es évre, már szétbontva is leírja, hogy ezeknek mennyi külön az értékük, míg a korábbi években csak megemlítette a kiegészítő mellékletben, hogy oda tartoznak.

	2008.04.01.-	2009.04.01.-	2010.04.01.-	2011.04.01.-	2012.04.01.-
	2009.03.31	2010.03.31	2011.03.31	2012.03.31	2013.03.31
Bevétel a melléktermék értékesítéséből (ezer Forint)	189 221,5	204 622,8	213 005,7	262 477,6	236 767,3

4. táblázat
Melléktermék értékesítés bevétele³³

Az elemzések során észrevettem, hogy a 2011-es évtől kezdődően nem csak felsorolják a környezetvédelemmel kapcsolatos tevékenységeik alpontjában a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközöket, hanem külön mozgástáblában az egyes berendezések éves változásait és értékcsökkenését is megjeleníti. A mellékletet átnézve meg tudjuk állapítani már konkrétan, hogy 2011-ben a vállalatnak nettó értéken 507 millió, 2012-ben pedig már 792 millióra növekedett néhány új beszerzés következtében. Ebből jól látszik, hogy az elhasználódó környezetvédelmet biztosító berendezéseket folyamatosan utánpótolja és korszerűsíti. A számviteli törvényben foglalt rendelkezések szerint minden vállalatnak kötelessége már ezeket az adatokat megadni a kiegészítő mellékletében.

Az évek során egyre több információt szolgáltatott a vállalkozás a környezetvédelmi lépéseivel kapcsolatban a kiegészítő mellékletben. A 2010-es üzleti év után megjelenő fenntarthatósági jelentés pedig célzottan ezeket a témaköröket érinti, bár ott a pénzügyi értéküket sokszor nem adja meg. Ennek a bővülésnek lehet az oka a számviteli szabályok szigorítása, vagy az üzleti politika környezettudatosabbá válása. A Dreher Sörgyárak Zrt. kiegészítő mellékletéből és fenntarthatósági jelentéséből arra következtetek, hogy a vállalatnak célja, hogy a külső befektetők, érdekhordozók valós képet kapjanak a környezetvédelmi lépéseiről és ezek következményeiről.

³³ Saját táblázat, adatok: Dreher kieg. mell. 2008., 2009., 2010., 2011., 2012.

III.3. A SPAR Magyarország Kft.

A **SPAR Magyarország Kft.** kiskereskedelmi lánc 1990 óta működik hazánkban, immár két logisztikai központtal és 400 üzlettel működve. A legnagyobb környezeti problémájuk a hulladékok kezelése, amelyre megoldást a Metro Group Asset Kft-vel találtak. Az utóbbi vállalat fő profilja a hulladékgazdálkodási, energiamenedzsment feladatok optimalizálása az egyes áruházláncokban.

A felhalmozódó hulladékok megoldása az újrahasznosítás lett. A lejárt élelmiszerekből, az üzletekben és a húsüzemben termelődő hulladékokból biogázt állítottak elő. Végül a zöld energia felhasználásával működési költségeket tudott csökkenteni. A biogáz üzemben való hulladékkezelés éves megtakarítása 40,5 millió forint, ezen felül csökkentette a CO₂ kibocsátásukat. Fontos megemlíteni, hogy a biogáz üzem létrehozása a Metro Group ASSET Kft. költségén valósult meg.³⁴

2010-ben pedig, szintén a Metro Group ASSET Kft. közreműködésével egy hulladékanalízis során kidolgozták a biológiai lebomló hulladékok (például már eladásra nem szánt gyümölcsök, zöldségek) zöld gyűjtését. A komposztálási célokat szolgáló zöld szelektív hulladékgyűjtés Magyarországon itt valósult meg először és rögtön be is vezették minden budapesti áruházukban. A rendszer bevezetésével nem járt különösebb költség, viszont a működtetése során évi 7 millió forint fenntartani, viszont az általa elért megtakarítások értéke magasabb, 8,8 millió forint. Ezzel a sikeres intézkedéssel elnyerte 2010-ben a program 'a legszebb mosott gyümölcs a tálban' díját. A szelektív gyűjtés bevezetése mellett megvalósították az optimális működtetési rendszerét. A hulladékgyűjtő konténerek ürítését és elhelyezését úgy alakították ki, hogy maximálisan ki legyenek használva. Ezzel az átgondolt és jól megtervezett intézkedéssel sikeresen csökkentették a hozzájuk kapcsolódó munka és szállítási költségeket.³⁵

A Spar üzleti politikája szerint a költségcsökkentés kialakításakor a környezeti hatékonyság folyamatos növelése a cél. A hulladékok redukálása és szelektív gyűjtésének kialakítása során a legtöbb projektjüknek nincs külön költsége. A folyamatok optimalizálásával több milliós megtakarításokhoz tudnak így is jutni.

A pénzügyi beszámolókat 2009 és 2012 között vizsgáltam, hiszen a nagyobb hulladékgazdálkodási intézkedés 2010-ben volt. A hivatalos honlapon talált 2010-es és 2011-

³⁴ SPAR Magyarország Kft. esettanulmánya az Ablakon bedobott pénz programra

³⁵ SPAR CSR jelentés 2010.

es CSR jelentésekkel tudtam kiegészíteni a kiegészítő mellékletekben talált utalásokat a környezetvédelmi fejlesztések hatásairól.

Először, hasonlóan a Dreher-hez, megnézem az igénybe vett szolgáltatások változását a vizsgált időszakokban, a 4. táblázatban láthatjuk az egyes adatokat évekre lebontva, a százalékban kifejezett változásokat az előző évhez képest.

millióFt	2009.	2010.	2011.	2012.
Igénybe vett szolgáltatások ktg.	41141	39124	40567	39691
Δ Igénybe vett szolg. ktg.		-4,90%	3,69%	-2,16%
Értékesítés nettó árbevétele	360233	336848	334885	356614
Δ Értékesítés nettó árbev.		-6,49%	-0,58%	6,49%
Igénybe vett szolg/ Ért. nettó árbevétele	11,42%	11,61%	12,11%	11,13%

5. táblázat³⁶

Az igénybe vett szolgáltatások és értékesítés nettó árbevételének változása

A SPAR Magyarország Kft. kiegészítő mellékletében nem találtam olyan nagy mennyiségű információt a környezetvédelmi intézkedésekre vonatkozóan, mint amilyen konkrét adatokra bukkantam a Dreher esetében. De itt is megállapítható, hogy a 2009-es értékeknél alacsonyabbak a későbbi években az igénybe vett szolgáltatásokra fordított kiadások. Ennek oka lehet a szelektív hulladékgyűjtést optimalizáló rendszer, amely átszervezésekkel megvalósult hatékonyabb és költségkímélőbb működést biztosít. De ide vehetjük a komposzt hulladékok hatását is, amelyeket zöld energiaként hasznosítottak újra.

A környezetvédelmi termékdíj sajátos esetét láthatjuk a Spar pénzügyi beszámolóin keresztül, mert az első két évben kötelezettségként, majd követelésként jelenik meg a könyvekben. A már korábban ismertetett utolsó negyedéves előleg-fizetési rendszer miatt alakult ki ez a kissé bonyolult aktív időbeli elhatárolással együtt jelentkező elszámolás. Valószínűleg a 2011-es negyedik negyedévre vonatkozó termékdíj mértéke alacsonyabb volt, mint az előtte levő három negyedéves átlagának a 80%-a, ezért több előleget fizettek, mint a ténylegesen felszámított díj. Ez később pedig aktív időbeli elhatárolásként jelent meg. Ebből

³⁶ Saját táblázat; adatok: SPAR kieg. mell. 2009., 2010., 2011., 2012.

leszűrhetjük azt a feltételezést, hogy a hibásan megbecsült termékdíj valódi értéke a felhasznált csomagolóanyagok csökkenésének vagy újrahasználatossági fokának növekedése miatt lett alacsonyabb, mint az előtte levő időszakokban.

millió Ft	2009.	2010.	2011.	2012.	Megjelenés helye
Környezetvédelmi termékdíj	1	140	-46	59	Egyéb. Ráf.
	0	0	13	0	AIE
	73	15	0	0	ERLK
	0	0	190	22	Egyéb köv.

6. táblázat

A környezetvédelmi termékdíj megjelenése a beszámolóban³⁷

A környezetvédelmi termékdíj hatókörébe tartozhatnak a vállalat által használt csomagolóanyagok, papír alapú reklámok illetve az elektronikai és elektromos berendezések. Pontos adat nincs ezekre megadva, hogy az adott évben tényleges mire rótták ki ezt az összeget. Viszont az egyik törekvés biztosan csökkentette 2010-ben a termékdíj mértékét, mert 2010 májusától kezdődően az INTERSPAR hetente megjelenő akció-szórólapjainak kibocsátását csökkentette, amivel évi 800 tonna papír megtakarítást jelent.³⁸

Bár konkrét adatok nincsenek hozzá, de a pénzügyi beszámolóban elvétele lehetővé látni az aktív időbeli elhatárolások között a hulladékértékesítés bevételeit. A CSR jelentés megerősíti ezt a feltevést, hiszen „2009-ben az üzlethálózatba 11 800 tonna kartonpapír gyűjtőcsomagolás és 830 tonna fólia gyűjtőcsomagolás került ki, melyet a vállalat 100%-ban visszagyűjtött és újrahasznosítás céljából értékesített.”³⁹ 2010-ben pedig még eredményesebben folyt a szelektív hulladékok hasznosítása, mert 47%-ról 50%-ra nőtt a szelektálási arány. Emellett bevezették a lejárt szórólapok és újságok visszavételét, hogy a későbbiekben azokat is újra fel lehessen használni.⁴⁰ A hulladékértékesítés bevétele valószínűleg a belföldi értékesítés egyéb bevételeit növeli, mert értékesítési céllal gyűjtik vissza. Mivel az eredménykimutatás nincsen meg külön kibontva, csak belföldi és külföldi értékesítésre szétválasztva, ezért nem lehet megadni a csomagolóanyagok értékesítéséből származó bevétel mértékét.

³⁷ SPAR Magyarország Kft. kiegészítő melléklet 2009, 2010., 2011., 2012.

³⁸ SPAR Magyarország Kft. CSR jelentés 2011.

³⁹ SPAR Magyarország Kft. CSR jelentés 2010.

⁴⁰ SPAR Magyarország Kft. CSR jelentés 2011.

A SPAR Magyarország Kft. környezetvédelemhez kapcsolódó beruházásait és lépéseit nehezebben lehetett értékelni a pénzügyi beszámolók alapján. Mivel nem is volt külön rész a kiegészítő mellékletben a környezetvédelemmel kapcsolatos tevékenységeknek szentelve, ezért a legtöbb lépést a CSR jelentésekből és az Ablakon bedobott pénz programra benyújtott esettanulmányon keresztül lehetett megismerni. De a ráfordítások vagy a hulladékok értékesítése esetén a bevételben értékét nem lehetett pontosan megadni. Sokkal nehezebb helyzet volt, mint a Dreher esetében, pedig az évek átfedésben voltak. A SPAR Magyarország Kft. lehetne sokkal nyitottabb a nyilvánosan felkerült beszámolójában a környezetvédelmi intézkedéseinek megjelenítésére. Bár a fontos intézkedéseit leírja a rövid CSR jelentésekbe, de abban nem találhatók meg az egyes intézkedésekkel kapcsolatos pénzügyi értékek.

III.4. Összegzés

Mindkét cég egy nagyobb nemzetközi vállalatcsoport tagja, akik körében már sokkal jobban elterjedt a környezetvédelmi intézkedésekre kihegyezett beszámoló készítés. Mind a két esetben elérhető a vállalatok fenntarthatósági jelentése, bár a Dreher esetében ez csak 2010-ig elérhető, a Spar-nál pedig csak rövid CSR jelentések. De úgy gondolom, hogy a magyar vállalatok között kevesen vannak, akik már kiadtak ehhez hasonló beszámolókat a környezetvédelemben elért sikereikről és törekvéseikről.

A Dreher esetében a kiegészítő mellékletben könnyen követni lehet az évek során elért változásokat az energiafelhasználásban, hulladékhasznosításban vagy földgáz kibocsátásban. Az eredménykimutatás sorai jobban szét voltak bontva, magyarázva az egyes fősorokba kerülő ráfordításokat illetve bevételeket. A hulladékok értékesítéséből származó bevételeket is külön meg lehetett találni, míg a másik esetben, ha nincs időbeli elhatárolás elszámolva ezekre a bevételekre, nem is derül ki, hogy származik a vállalatnak ebből is jövedelme. A SPAR esetében már sokkal kevesebb információ került bele a kiegészítő mellékletbe, de a CSR jelentések alapján lehetett adatokhoz jutni, viszont ezek nem feltétlenül voltak pénzben kifejezhetők, hanem inkább a saját kibocsátási mértékegységükben. Emiatt a Dreher elemzése során sokkal több intézkedés megjelenését be tudtam mutatni, mint a SPAR-nál. Ezek alapján a Dreher munkálkodása és felelősségérzetének kimutatása a természet védelme iránt sokkal jobban érződik.

IV. Konklúzió

Az Európai Unióhoz való csatlakozás után felerősödött hazánkban is a környezet védelmének fontossága, és az ezt szabályozó irányelvek betartatása. Ezt is mutatja a két bemutatott adótörvény, amelyeket az európai-uniós irányelvek mentén alkottak meg. Bár a termékdíj már régóta létezik Magyarországon, de a 2011-es szigorító intézkedések következtében sokkal intenzívebb lett a hatása. A pénzügyi kimutatásokban is könnyen megtalálható az adott vállalat éves befizetési kötelezettsége. Valószínűleg a termékdíj következtében sokkal több vállalat belekezd az újrahasznosítható csomagolóanyagok használatába. A Dreher esetében is láthattuk, hogy évről évre folyamatosan csökkentette a hulladékkeletkezés mértékét és egyre több esetben használt olyan csomagolóanyagokat, amelyeket később újra tud hasznosítani. Ezen a törekvésen közvetetten érezhető a környezetvédelmi termékdíj növekedésének hatása.

A szabályozó céllal létrejövő adók a legjobb ösztönzők, amiket bevethet egy állam az energiatakarékosság vagy hulladékkeletkezés csökkentésének érdekében. A beszámolókból is megjelennek, és az évi változások jelezni tudják, hogy a vállalat az érzékeny pontot mennyire kezeli tudatosan.

A két vizsgált vállalat üzletpolitikájában már beépült a tudatos termelés illetve szolgáltatás iránti igény. A beszámolókból viszont nem mindig jelentek meg a környezetvédelmi költségek, beruházások és eszközök. A két beszámoló távol áll egymástól, hiszen a Dreher esetében a környezetvédelmi intézkedések és az ezekhez tartozó berendezések külön fel voltak tüntetve a kiegészítő mellékletben, egyre több és specifikusabb adattal kiegészítve. Viszont a SPAR beszámolóján keresztül nem ad ezekről pontos képet. Ha kiegészítjük a CSR jelentéseivel, akkor már kapunk információt a tevékenységéről a környezetvédelem érdekében. Lehetséges, hogy a CSR jelentések és az Ablakon bedobott pénz programra benyújtott esettanulmány nélkül nem is láttuk volna meg milyen sikereket ért el a szelektív hulladékgyűjtés projektjével.

Ennek a beszámoló összeállításban megjelenő eltérésnek egyik oka lehet a két vállalat háttere. A SABMiller vállalatcsoport az egész világon tevékenykedik és valószínűleg az összes gyárára kiterjeszti a számviteli politikájának környezeti jellemzőit. A beszámoló készítése során több tapasztalati segítség átadására van lehetőség. De figyelembe vehetjük azt is, hogy a Dreher egy elsősorban alkoholos italok gyártó üzem, míg a SPAR a mindennapi élelmiszereket kínálja számunkra. Az előbbi esetében sokkal nagyobb hangsúly van az imidzs felépítésén, amire nagyon jó hatással vannak a környezetbarát technológiák alkalmazása.

A magyar számviteli szabályrendszer követeléseinek a Dreher sokkal jobban megfelelt, hiszen a változtatásokkal összhangban egyre több mindent megjelenített a kiegészítő mellékletében.

Véleményem szerint a magyar vállalatok még nem teljesen készültek fel a környezeti számvitel alkalmazására. Hiszen ezen a két nagyvállalat példáján keresztül sem voltak mindig teljes körűek az adatok a kiegészítő mellékletbe. Elég sok feltételezéssel kellett élnem, hogy az egyes intézkedéseket el tudjam helyezni a beszámolómban. A környezeti számvitel alkalmazásához egyelőre elég kevés információ adott a magyar piacon. A számviteli törvényben nincsenek is rá konkrét szabályozások, csak a kiegészítő mellékletben kell külön feltüntetni néhány dolgot. Ezen probléma orvoslására a *Követ* egyesület programja remek kezdeményezés. Azzal, hogy szélesebb körben is megmutatják a vállalatok elért sikereit ösztönözik a piaci versenytársaikat. Hiszen a környezettudatosság versenyelőnye mindenki számára elérhető, csak élniük kell a lehetőségekkel.

V. Forrás jegyzék

- Dr. Csutora Mária: A vállalati környezetvédelmi költségek számbavétele, Tisztább Termelés Kiskönyvtár, 2001.
- Madarasiné Szirmai Andrea: A környezeti vezetői és pénzügyi számviteli információk kapcsolata és megjelenítési lehetőségeik az éves beszámolóknak, 2007.
- 2000. évi C. törvény a számvitelről
- 43. Információs füzet az energiaadóról a NAV honlapján, 2014. február 19.
http://nav.gov.hu/data/cms320974/43._sz._fuzet_Energiaado_2014.02.05_09_56.pdf
- piacesprofit.hu: Új energiaadó nem lesz, de.. ; 2014. február 27.
<http://www.piacesprofit.hu/klimablog/uj-energiaado-nem-lesz-de/>
- 2011. évi LXXXV. Törvény a környezetvédelmi termékdíjról
- 94/2002. Kormányrendelet a csomagolásról és a csomagolási hulladék kezelésének részletes szabályairól
- ÖkoPannon: A gyártói felelősség Magyarországon és Európában
http://www.okopannon.hu/gyartoi_felelosseg/gyartoi_felelosseg_europaban_es_magyarorszagom/
- Finacon-T Kft.: Változások a környezetvédelmi termékdíj rendszerében, 2011. augusztus
<http://www.finacont.hu/upload/V%C3%A1ltoz%C3%A1sok%20a%20k%C3%B6rnyezetv%C3%A9delmi%20term%C3%A9kd%C3%ADj%20rendszer%C3%A9ben.pdf>
- KÖVET alapszabály
http://www.kovet.hu/sites/default/files/documents/alapszabaly_kovet_20110907.pdf
- KÖVET Egyesület a Fenntartható Gazdálkodásért
<http://www.kovet.hu/>
- Ablakon bedobott pénz program felhívás
http://www.ablakonbedobottpenz.hu/letoltheto_anyagok/ABPfelhivas2014.pdf
- Ablakon bedobott pénz program statisztika
http://www.ablakonbedobottpenz.hu/letoltheto_anyagok/abp_statisztika.pdf

Dreher Sörgyárak Zrt.

- Ablakon bedobott pénz program esettanulmánya

<http://www.ablakonbedobottpenz.hu/pdf/dreher.pdf>

Pénzügyi beszámoló kiegészítő melléklet

- 2008.04.01-2009.03.31.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=bbiHnrvSlK5FisIx1tBPwA%3d%3d&o=5ox0Qz4oPMS%2f2Q%2fa07eeFA%3d%3d&so=1)

[Display.aspx?b=bbiHnrvSlK5FisIx1tBPwA%3d%3d&o=5ox0Qz4oPMS%2f2Q%2fa07eeFA%3d%3d&so=1](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=bbiHnrvSlK5FisIx1tBPwA%3d%3d&o=5ox0Qz4oPMS%2f2Q%2fa07eeFA%3d%3d&so=1)

- 2009.04.01-2010.03.31.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=LaGUY7KrvNyFPqSApcmvFw%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1)

[Display.aspx?b=LaGUY7KrvNyFPqSApcmvFw%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=LaGUY7KrvNyFPqSApcmvFw%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1)

- 2010.04.01-2011.03.31.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=8%2by8X0hwwPjZAev7K7EEIQ%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1)

[Display.aspx?b=8%2by8X0hwwPjZAev7K7EEIQ%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=8%2by8X0hwwPjZAev7K7EEIQ%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1)

- 2011.04.01-2012.03.31.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=0jX1AleLQwx0IvvCemqNdq%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1)

[Display.aspx?b=0jX1AleLQwx0IvvCemqNdq%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=0jX1AleLQwx0IvvCemqNdq%3d%3d&o=f9lt30%2fFpMuUQtdIoQ90Bw%3d%3d&so=1)

- 2012.04.01-2013.03.31.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=QNGlBlU5%2f%2bzjgVgqinqBlq%3d%3d&o=z9Axxk61Tz9kQ%2bzMkfIMlA%3d%3d&so=2)

[Display.aspx?b=QNGlBlU5%2f%2bzjgVgqinqBlq%3d%3d&o=z9Axxk61Tz9kQ%2bzMkfIMlA%3d%3d&so=2](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=QNGlBlU5%2f%2bzjgVgqinqBlq%3d%3d&o=z9Axxk61Tz9kQ%2bzMkfIMlA%3d%3d&so=2)

- Fenntarthatósági jelentés 2007-2010

http://www.dreher.hu/portal/upload/article_files/239/dreher-sd-jelentes-2010.pdf

SPAR Magyarország Kft.

- *Ablakon bedobott pénz program esettanulmánya*

<http://ablakonbedobottpenz.hu/pdf/spar.pdf>

Pénzügyi beszámoló kiegészítő melléklet

- 2009.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=VLKxRyfSDVYGRvebwDoydg%3d%3d&o=E98YlI%2bRtWSUQFFQVI%2fTSg%3d%3d&so=1)

[Display.aspx?b=VLKxRyfSDVYGRvebwDoydg%3d%3d&o=E98YlI%2bRtWSUQFFQVI%2fTSg%3d%3d&so=1](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=VLKxRyfSDVYGRvebwDoydg%3d%3d&o=E98YlI%2bRtWSUQFFQVI%2fTSg%3d%3d&so=1)

- 2010.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=PGUZmSQJHTPhDq2hYcCstQ%3d%3d&o=IyMc0tC3mZXIPa5lW1QTkw%3d%3d&so=4)

[Display.aspx?b=PGUZmSQJHTPhDq2hYcCstQ%3d%3d&o=IyMc0tC3mZXIPa5lW1QTkw%3d%3d&so=4](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=PGUZmSQJHTPhDq2hYcCstQ%3d%3d&o=IyMc0tC3mZXIPa5lW1QTkw%3d%3d&so=4)

- 2011.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=Ac8TcS%2blmjaIBn%2b%2beOuDZQ%3d%3d&o=E98YlI%2bRtWSUQFFQVI%2fTSg%3d%3d&so=1)

[Display.aspx?b=Ac8TcS%2blmjaIBn%2b%2beOuDZQ%3d%3d&o=E98YlI%2bRtWSUQFFQVI%2fTSg%3d%3d&so=1](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=Ac8TcS%2blmjaIBn%2b%2beOuDZQ%3d%3d&o=E98YlI%2bRtWSUQFFQVI%2fTSg%3d%3d&so=1)

- 2012.

[http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=YPIYjV%2fO1B4hFjHd2ardBA%3d%3d&o=IyMc0tC3mZXIPa5lW1QTkw%3d%3d&so=4)

[Display.aspx?b=YPIYjV%2fO1B4hFjHd2ardBA%3d%3d&o=IyMc0tC3mZXIPa5lW1QTkw%3d%3d&so=4](http://e-beszamolo.kim.gov.hu/kereses-Display.aspx?b=YPIYjV%2fO1B4hFjHd2ardBA%3d%3d&o=IyMc0tC3mZXIPa5lW1QTkw%3d%3d&so=4)

CSR jelentés

- 2010.

http://www.spar.hu/content/dam/aspiag/spar_hu/szolgalatasok/informacios_kiadvanyok/pdf/csr2010.pdf

- 2011.

http://www.spar.hu/content/dam/aspiag/spar_hu/szolgalatasok/informacios_kiadvanyok/pdf/csr2011.pdf