

**DEBRECENI EGYETEM
AGRÁRTUDOMÁNYI CENTRUM
AGRÁRGAZDASÁGI ÉS VIDÉKFEJLESZTÉSI KAR
SZÁMVITELI ÉS PÉNZÜGYI TANSZÉK**

**MULTIDISZCIPLINÁRIS TÁRSADALOMTUDOMÁNYOK
DOKTORI ISKOLA**

Doktori iskola vezető: Dr. Szabó Gábor MTA Doktora

Doktori (Ph.D) értekezés

**EU-KONFORM SZÁMVITELI INFOMÁCIÓS RENDSZER
KIALAKÍTÁSÁNAK ELVI ÉS MÓDSZERTANI KÉRDÉSEI A
MEZŐGAZDASÁGBAN**

Készítette:

Dr. univ. DARABOS ÉVA

Témavezető:

Dr. Kozma András

mezőgazdaságtudományok kandidátusa

DEBRECEN

2003

TARTALOMJEGYZÉK

RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE	3
TÁBLÁZATOK JEGYZÉKE.....	4
1. BEVEZETÉS	5
2. CÉLKITŰZÉS.....	7
3. SZAKIRODALMI ÁTTEKINTÉS	9
3.1. Információ, információs rendszer	9
3.2. Közgazdasági környezet és információs igény.....	10
3.3. Számvitel, mint információs rendszer.....	11
3.4. A számviteli és pénzügyi információs rendszer szabályozása az EU-ban	15
3.4.1. A globalizáció és a fokozódó integrációs igény hatása a pénzügyi jelentésekre	15
3.4.2. A pénzügyi-számviteli szabályozás intézményi háttere néhány európai országban	17
3.4.3. Regionális szintű szabályozás	19
3.4.4. Nemzetközi szintű szabályozás.....	21
3.4.5. A számvitel nemzetközi harmonizációja	22
3.5. A mezőgazdasági termelők által kötelezően vezetett nyilvántartási, számviteli elszámolási és beszámolási rendszerek az EU tagországaiban	25
3.5.1. Mezőgazdasági termelők értelmezése	25
3.5.2. A mezőgazdasági üzemek szerkezete Németországban és Ausztriában	28
3.5.3. Könyvviteli és beszámolási kötelezettség	33
3.5.4. Mezőgazdasági üzemek adóztatása Németországban és Ausztriában	37
3.6. A számvitel törvényi szabályozása Magyarországon.....	40
3.7. Az európai és a magyar számvitel szabályozásának néhány sajátossága.....	44
4. AZ EU MEZŐGAZDASÁGI INFORMÁCIÓS RENDSZERE	60
4.1. Agrárstatisztika.....	61
4.2. Piaci Információs Rendszer	63
4.3. Integrált Adminisztrációs és Ellenőrzési Rendszer.....	64
4.4. Mezőgazdasági Számlák Rendszere	65
4.5. Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat	66
4.5.1. Mezőgazdasági testületi hálózat működése Németországban	68
4.5.2. Testületi Hálózat működése Mecklenburg-Vorpommern tartományban	71
4.5.3. Mezőgazdasági Testületi Hálózat működése Ausztriában	73

5. MEZŐGAZDASÁGI TERMELŐK SZÁMVITELI, PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓS RENDSZERE MAGYARORSZÁGON	77
5.1. Mezőgazdasági termelők értelmezése.....	77
5.2. A magyar mezőgazdaság üzemi szerkezete.....	79
5.3. A termelők regisztrálása Magyarországon	81
5.4. A nyilvántartási rendszer gyakorlati tapasztalatai Hajdú-Bihar megyében	83
5.5. A mezőgazdasági termelők által kötelezően vezetett nyilvántartási, számviteli elszámolási és beszámoló rendszerek.....	89
5.6. Magyar Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat.....	92
5.7. Mezőgazdasági tesztüzemi hálózat adatszolgáltatásának tapasztalatai Hajdú-Bihar megyében	100
 6. A MEZŐGAZDASÁGI TERMELŐK INFORMÁCIÓS RENDSZERÉNEK HELYZETE HAJDÚ-BIHAR MEGYÉBEN AZ EU CSATLAKOZÁS KÜSZÖBÉN	106
6.1. Adatgyűjtés, feldolgozás	106
6.2. Felmérésben részt vett termelők jellemző adatai	107
6.3. Kistermelők adózási lehetőségei, nyilvántartási kötelezettsége	109
6.4. Beszámolási és könyvvizelési kötelezettség	111
6.5. Mezőgazdasági termelők döntését megalapozó információbázis	113
6.6. Elvárások az EU csatlakozástól	115
6.7. Új típusú szövetkezetek működésének sajátosságai.....	118
6.7.1. A szövetkezetek finanszírozásának forrásai	118
6.7.2. Hajdú-Bihar megyei helyzetkép.....	121
6.7.3. A számviteli elszámolás sajátosságai	122
 7. ÖSSZEFOGLALÁS	125
 8. SUMMARY.....	130
 9. MELLÉKLETEK.....	135
 10. FELHASZNÁLT IRODALOM.....	151

Rövidítések jegyzéke

AKII	Agrárgazdasági Kutató és Informatikai Intézetet
AMÖ	Általános Mezőgazdaság Összeírás
APEH	Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal
ASSC	Könyvviteli Standard Bizottság
BMLFUW	Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft (németül), Osztrák Mezőgazdasági és Erdészeti, Környezetvédelmi és Vízgazdálkodási Minisztérium
CAP	Common Agriculture Policy (angolul), Közös Agrárpolitika
EAA	Economic Accounts for Agriculture (angolul), Mezőgazdasági Számlák Rendszere
EU	Európai Unió
EMU	Európai Monetáris Unió
FADN	Farm Accountancy Data Network (angolul), Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat
FEE	Európai Számviteli Szakemberek Szövetsége
FRS	Pénzügyi Jelentések Standardjai az Egyesült Királyságban
HGB	Handelsgesetzbuch (németül), Német Kereskedelmi Törvény
IASB	International Accounting Standards Board (angolul), Nemzetközi Számviteli Standardok Bizottsága 2001-től
IASC	International Accounting Standard Committee (angolul), Nemzetközi Számviteli Standardok Bizottsága 2000-ig
IFAC	International Federation of Accountants (angolul), Nemzetközi Számviteli Szövetséget
INBL	Informationsnetz landwirtschaftlicher Buchführungen der Gemeinschaft (németül), Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat
IOSCO	Tőzsde- és Értékpapír Felügyelet Nemzetközi Szervezete Mezőgazdasági Számlák Rendszere
ISAR	ENSZ Nemzetközi Számviteli Bizottsága
MSZIH	Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat
NSZR	Nemzeti Számlák Rendszere
ÖSTAT	Osztrák Statisztikai Hivatal
SFH	Standard fedezeti hozzájárulás
Szv. tv.	Számviteli törvény
UK GAAP	Általánosan Elfogadott Számviteli Elvek az Egyesült Királyságban
US GAAP	Generally Accepted Auditing Principles (angolul), Általánosan Elfogadott Számviteli Elvek az Egyesült Államokban

Táblázatok jegyzéke

1. Táblázat. A pénzügyi és vezetői számvitel főbb sajátosságai	14
2. Táblázat. A számviteli szabályozás különböző szintjei	16
3. Táblázat. Üzemi formák a gazdálkodás iránya szerint	26
4. Táblázat. A mezőgazdasági üzemek alakulás üzemméret és a művelt terület nagysága szerint 1999-2000	29
5. Táblázat. Német mezőgazdasági üzemek jogi forma szerinti csoportosítása a keleti és a nyugati tartományokban	30
6. Táblázat. Mezőgazdasági üzemek jogi forma szerinti csoportosítása Németországban	31
7. Táblázat. Mezőgazdasági üzemek szerkezete Ausztriában	32
8. Táblázat. Az egyszerűsített mérleg készítésének feltétele	49
9. Táblázat. Tesztüzemek csoportosítása jogi forma és SFH összege szerint Németországban (2000/2001)	69
10. Táblázat. Tesztüzemek jogi formák szerinti csoportosítása Németországban	69
11. Táblázat. A mezőgazdasági könyvvizetés szervezeti formái	71
12. Táblázat. A tesztüzemek csoportosítása Mecklenburg-Vorpommern tartományban jogi formák és üzemméret szerint (1998)	72
13. Táblázat. Tesztüzemek csoportosítása SFH szerint Mecklenburg-Vorpommern tartományban (2000/2001)	73
14. Táblázat. A tesztüzemek kiválasztása	75
15. Táblázat. Tesztüzemek száma a termelés iránya szerint (1997-1999)	75
16. Táblázat. A mezőgazdasági vállalkozások száma és megoszlása Magyarországon (1999-2000)	80
17. Táblázat. Egyéni gazdaságok száma üzemméret szerint 2000-ben	80
18. Táblázat. Gazdasági szervezetek száma üzemméret szerint 2000-ben	81
19. Táblázat. Hajdú-Bihar megye területi adatai művelési áganként (1980-2000)	83
20. Táblázat. Hajdú-Bihar megye regisztrált területi adatai művelési ágak szerint	84
21. Táblázat. Regisztrált gazdaságok üzemméret szerinti megoszlása	86
22. Táblázat. Regisztrált gazdaságok jogi forma szerint Hajdú-Bihar megyében	86
23. Táblázat. Regisztrált gazdaságok átlagos üzemmérete (1999-2001)	86
24. Táblázat. Mezőgazdasági termelők által alkalmazott nyilvántartási, könyvvizetési rendszerek és a beszámoló formája	90
25. Táblázat. A vizsgált nyolc tesztüzem fontosabb adatai	103
26. Táblázat. Vizsgált mezőgazdasági termelők száma jogi forma és üzemméret szerint	108
27. Táblázat. Költségek gyűjtésének gyakorlata a mezőgazdasági vállalkozásoknál ..	112
28. Táblázat. Új típusú szervezetek által igénybe vett agrártámogatások Hajdú-Bihar megyében (1999-2001)	121

"Minden, amit én mondani tudok, megcáfolható. Minden, amit mondani tudok, annak alighanem diametrális ellentéte is bizonyítható. De továbbá az ember nem is tudhat mindent, adataim tehát kétségtelenül hiányosak lesznek mindenben, amit állítok. Ezen felül adataim hibásak is lesznek. No de dobd el a felét annak, amit mondok, abból is kijöhet számodra valami."

(Füst Milán)¹

1. Bevezetés

Az elmúlt években a piacgazdaság egyik általános érvényű társadalmi formációktól független jelensége, hogy az állam, a gazdaság és a társadalmi szervezetek működéséhez egyre több, gyorsabban hozzáférhető információra van szükség. A piacgazdaság kialakulása következtében megváltozott a vállalatok döntési szabadsága, piaci és társadalmi környezete. Mindez megalapozott és gyors reagálást kíván a vállalati vezetőktől, ami csak az összes lényeges információ birtokában lehetséges.

Az információ szerepe jelentősen megnőtt, a mezőgazdasági vállalkozások negyedik erőforrásává vált a tőke, a munkaerő és a föld mellett. Napjainkban az információ stratégiai cikké vált. (BARAKONYI, 1999)

A közgazdaságtan uralkodó irányzata szerint az erőforrások negyedik csoportját a vállalkozói képességek alkotják, melynek kifejtése révén történik meg a többi termelési tényező kombinálása, egy-egy kisebb vagy nagyobb vállalkozás kereteiben való egyesítése. A vállalkozói képességek azonban a gazdaság különböző területeiről, szintjeiről áramló információk hatására bontakoznak ki (KOPÁNYI, 1993. 353.o.).

Az emberek és a vállalatok saját információ feldolgozásán kívül ma már egész iparágak foglalkoznak üzletszerűen az információ előállításával, továbbításával, feldolgozásával. Az információs forradalom átalakítja az emberek és a szervezetek hétköznapijait, szinte észrevétlenül válik szerves részévé életünknek. A vállalatok életében, működésében az információ mint erőforrás alapvető, sokoldalú jelentőségét senki sem vitatja.

A piacgazdasági viszonyok között a kormányzatnak is fontos szerepet kell betöltenie a gazdaság hatékony működtetéséhez szükséges makroökonómiai, jogi, infrastrukturális és informatikai feltételek biztosításában. Mind a vállalatok, mind a kormányzat szintjén

¹ In Kocsis et al, 2000. 38.o.

egy korszerű, tudományosan megalapozott információs rendszer már napjainkban is megkönnyíti az operatív döntéseket, illetve a stratégiai tervezést.

Az Európai Unióban az agrárpolitikai intézkedések tervezéséhez, gyakorlati kivitelezéséhez és felülvizsgálatához elengedhetetlen, hogy a mezőgazdaság egészére, valamint az üzemek minden fontosabb csoportjára vonatkozóan megbízható és aktuális információk álljanak rendelkezésre.

Magyarországon a mezőgazdaság jelentős részt képvisel a tagországok termeléséből, ezért fontos szerepe van az összetett, de korszerű mezőgazdasági információs rendszernek. Az információs rendszer működésének alapját a gazdák adatszolgáltatása jelenti. A gazdák együttműködését különböző motiváló eszközökkel érik el. Amellett, hogy az adatszolgáltatás kötelező a támogatások elnyeréséhez, a felmérések elősegíthetik a helyzeti előnyök feltárását. Ez mindkét fél számára kedvező lehet.

Az EU költségvetése nem fog olyan mértékben növekedni, mint amilyen mértékben növekszik majd a termelők száma a csatlakozás után. Fel fog élénkülni a verseny a támogatásokért. Az uniós tapasztalatok leszűrésével növelhetjük esélyeinket.

Ezen ismeretek birtokában könnyebb lesz felkészíteni a termelőket arra, hogy milyen elvárásoknak kell megfelelniük az információszolgáltatás tekintetében, ha kedvező esélyekkel akarnak indulni a támogatások megszerzéséért.

A mezőgazdaság EU harmonizációjának kérdése az egyik legnagyobb kihívást jelenti a magyar agrárgazdaság számára. Minden eddig csatlakozott ország mezőgazdasága számára rendkívül bonyolult problémákat jelentett a beilleszkedés. Különösen összetett ez a feladat az alapvetően más struktúrájú, és egyben erősen exportorientált magyar agrárgazdaság számára.

Az elmúlt pár évben pozitív változáson ment át az agrárstatisztika és az agrárinformatika. Megkezdődött azoknak a meghatározó EU-konform rendszerek közül néhányának a kiépítése, amelyek meglete elengedhetetlen az uniós csatlakozáshoz.

A magyar mezőgazdasági termelők jelenleg alkalmazott nyilvántartási és beszámolási rendszere az utóbbi években alakult ki. A nyilvántartások pontos vezetése elengedhetetlen a megfelelő szintű adatszolgáltatáshoz, mind az adóhatóságok, mind az egyéb szervezetek felé. Ezen kívül a termelőknek is érdekük, hogy korrekt kimutatásaik legyenek jövedelmük nagyságáról, működésük eredményeiről.

2. Célkitűzés

A magyar agrárgazdaság európai uniós integrálódásában meghatározó szerepe lesz az európai követelményekkel összhangban álló nyilvántartási és információs hálózat kialakításának, ezért szükségesnek tartom ezen rendszerek főbb elemeinek vizsgálatát, valamint az eddig elért eredmények és a még megoldásra váró feladatok feltárását.

Dolgozatom célja, hogy megvizsgáljam, a magyar mezőgazdasági információs rendszer – kiemelten a számviteli-pénzügyi információs rendszer – mennyire tesz eleget a csatlakozásra való felkészülés időszakában az uniós követelményeknek. Az uniós országok közül Németország és Ausztria rendszerét részletesebben fejtem ki az egyes fejezetekben, mert úgy gondolom, hogy e két ország gyakorlatának nemcsak a múltban volt, hanem a jelenlegi gazdasági eszköz- és intézményrendszer kialakításában is meghatározó szerepe van.

- A szakirodalmi áttekintésben értelmezem az információt, mint fogalmat, kiemelve a számvitel, a számviteli-pénzügyi információs rendszer szerepét, mint az információs igény kielégítésének egyik fontos eszközét. Ezt követően ismertetem a számviteli és pénzügyi információs rendszer szabályozásának nemzeti, regionális és nemzetközi eszközeit, intézményeit valamint a harmonizációs törekvéseket. A vizsgálat arra irányul, hogy az egységesnek tűnő európai szabályozásban vannak-e eltérések a tagországok gyakorlatában.
- A magyar számvitel szabályozása már a kilencvenes évek elején az EU igényeinek figyelembe vételeével került kialakításra. Az *1991. évi XVIII. törvény a számvitelről*, az EU számviteli irányelveinek (4. és 7. irányelv) nagy részét átvette és alkalmazta. 2000-ben a számviteli törvény újrakodifikálására került sor, annak érdekében, hogy az EU igényét teljes körűen kielégítse. A fejezet utolsó pontjában összevetem a 4. irányelv egyes cikkelyeinek előírásait és magyar számviteli törvény megfelelő szabályozását, rámutatva a még meglévő eltérésekre.
- Bemutatom az EU mezőgazdasági információs rendszerének meghatározó részeit, az Agrárstatisztika, a Piaci Információs Rendszer, az Integrált Adminisztrációs és Ellenőrzési Rendszer, a Mezőgazdasági Számlák Rendszerének lényegét, a téma szempontjából meghatározó elemét, a Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat jelenlegi rendszerét, a német és az osztrák rendszer működésének sajátosságait részletesebben.

- Az újonnan alakult, többnyire kisméretű, de összességében nagy és növekvő potenciálú vállalkozásokról az igényekhez mérten kevés ismerettel rendelkezünk. Ezért szükségesnek tartom a mezőgazdasági termelők értelmezésének néhány megközelítését ismertetni, az elhatárolások kritériumait összegezni. Ezt követően bemutatom, elemzem a magyar mezőgazdaság sajátos – a jelenlegi EU tagországokétól eltérő – gazdaság szerkezetét.
- A korszerű földhasználati nyilvántartás rendszere alkalmas lehet arra, hogy pontos adatbázisként megfelelő információt szolgáltatson az agrárpolitikai döntéseket megalapozó statisztikai értékelésekhez, valamint a támogatásra való jogosultság elbírálásához. A termelők még nem ismerik fel az adatszolgáltatásból származó későbbi előnyöket, ezért még jelentős részük ma sem regisztráltatja gazdaságát. Ennek okát a Hajdú-Bihar megyei tapasztalatok alapján fogom összegezni.
- Az EU mezőgazdasági információs rendszerének csak egy elemét, a Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat hazai rendszerét elemzem. A magyar tesztüzemi hálózat működésének, az adatgyűjtés megyei tapasztalatainak ismertetésén túl megvizsgálom, hogy a magyar tesztüzemi beszámoló két legfontosabb részéből, a mérlegből és az eredménykimutatásból nyert információk mennyire felelnek meg a számviteli törvény előírásainak.
- A nyilvántartások pontos vezetése elengedhetetlen a megfelelő szintű adatszolgáltatáshoz, mind az adóhatóságok, mind az egyéb szervezetek felé. Ezért röviden összegzem a jelenleg érvényes kötelezően vezetett nyilvántartási és beszámolási rendszerek főbb sajátosságait.
- Kérdőíves felmérésben arra kerestem választ, hogy a termelők milyen formában tesznek eleget számviteli nyilvántartási kötelezettségüknek, mennyire elégedettek a jelenleg érvényes számviteli információszolgáltatási rendszerrel, döntéseik megalapozásában milyen információkra támaszkodnak, milyen elvárásokat támasztanak az EU csatlakozással szemben. Külön mutatom be az uniós követelményeknek megfelelő új típusú szövetkezetek működésének, számviteli elszámolásának sajátosságait megyei tapasztalatok alapján.
- A dolgozat megírása során saját adatgyűjtésekre, hazai és külföldi szakirodalomra, jelenleg érvényes törvényekre, külföldi tanulmányútjaimon szerzett tapasztalatimra, a HBm. FM Hivatal adataira, valamint mezőgazdasági szakemberekkel, falugazdászokkal, termelőkkel folytatott személyes beszélgetéseken szerzett információkra támaszkodtam.

3. Szakirodalmi áttekintés

3.1. Információ, információs rendszer

"Az információ hatalom."

"Az információ a negyedik erőforrás."

"A tudás hatalom."

"Az információ sokba kerül."

Ilyen és ehhez hasonló kijelentések egyre gyakrabban fellelhetők a sajtóban és a szakirodalomban egyaránt. A technológia, a gazdaság, de esetenként a történelem is bőven szolgál olyan példákkal, amelyekben a dolgok kimenetelét információk döntötték el.

Az információ a gazdasági tevékenységben (folyamatban) minden olyan új ismeretet hozó adat, hír, amely - az eddigi ismeretek és tapasztalatok alapján - közvetlenül vagy megfelelően feldolgozva, elemezve értékelve a vállalatban belüli, illetve kívüli környezet állapotváltozását jelzi és alkalmas a különböző döntések meghozatalának alátámasztására, a folyamatba, a rendszerbe történő beavatkozásra (PAPP, 1979).

A vállalat működésének minden szintjén kulcsszerepe van az időben meghozott helyes döntéseknek - amelyekben a döntéshozó (a hierarchia bármely szintjén álljon is) saját intuícióján kívül leginkább az általa elérhető információkra támaszkodik. Ezek az információk a döntések inputjaként a vállalati működés fontos erőforrásai közé tartoznak. Ennek megfelelően Chikán Attila az információt, mint "a bizonytalanságot csökkentő új ismeret, a vállalat működését integráló folyamatok egyik összetevőjeként" definiálja. (CHIKÁN 1992, 243.o.) A döntéshozatalnak két, logikailag egymást követő szakaszát különbözteti meg. Az egyik az alternatívák elemzése és értékelése - amelyet szokás döntés-előkészítésnek is nevezni -, a másik pedig maga a választás, amely egy vagy több cselekvési lehetőség meghatározását jelenti. A hierarchikusan felépülő szervezetek döntési gyakorlatában gyakori probléma, hogy az előbbi két szakasz élesen elválik egymástól, egész egyszerűen amiatt, hogy a döntés-előkészítést mások végzik, mint akik döntenek. Ez sok kérdést vet fel pl. azért, mert a két szinten az információk többnyire eltérő értelmezést kapnak, és ezzel a két fázis között ún. "információs szakadék" keletkezik. Véleményem szerint az információ mindig kiegészít, hozzáad valamit a döntéshozó, a felhasználó ismereteihez. Alapvető szerepe van a döntések bizonytalanságának és kockázatának csökkentésében.

Információs rendszeren Dobay első megközelítésben olyan rendszert ért, amely "információkezelő technikákat használ információk megszerzésére-előállítására, átvitelére, tárolására, kezelésére és bemutatására - kiszolgálva vagy fenntartva ezzel meghatározott üzleti folyamatokat" (DOBAY, 1997. 25.o.). Ebben fontos szerepet szán a menedzsereknek, akik a vállalat mint az üzleti élet szervezetében koordináló munkát végeznek, terveket készítenek, meg kell szervezniük a tevékenységek lefolyását, az erőforrások optimális felhasználását, hogy a szervezet valóban "élő organizmusként", célszerűen és célratorően viselkedjen. Mindehhez szervezet kell: funkciók elosztása, szabályrendszerek, s ezek betartása, azaz ellenőrzése. Peter Drucker meghatározásával: "... a menedzserek feladata általában a tervezési, szervezési, motiválási és az ellenőrzési feladatok együttesének ellátása..." (In: COLE, 1988) Azaz nekik kell megmondaniuk, mi fog történni, ki kell osztani a feladatokat, tervet kell bemutatniuk az embereknek, s rá kell venni őket, hogy végrehajtsák ezeket.

A menedzsment korai elméleteiben élesen elkülönítették az alsóbb "technikai" szintű vezetési feladatokat a felső szintű menedzseléstől. A többszintű vezetés hierarchikus elméletei képezték az alapját a szervezetre irányítási rendszereknek, modelleknek. Ezek a különbségek a mai információs rendszerek működésénél már nem fogalmazhatók meg ilyen élesen. Ezek lényege, hogy akár a legmagasabb szinten is érteni kell, mit és hogyan csinál a technika.

Az irányítási rendszerek hatékonyságát nagymértékben befolyásolja az információ-előállítás gyorsasága. Annál kedvezőbb a hatékonyság, minél kisebb késleltetéssel kell számolni a környezeti hatások jelentkezése és az arra történő reagálás között. Tehát az információval is gazdálkodni kell (BUZÁS et al., 2000.184.o.), mert a társadalmi, gazdasági fejlődés jelenlegi szakaszában egyik legfontosabb termelési tényező (PFAU, 1998. 7.o)

Az információ többsége – számszerűsített formában – a számviteli és a statisztikai adatgyűjtés során keletkezik. "A számviteli és a statisztikai adat önmagában is információt nyújt, azonban azokból a statisztikai módszerek kritikus alkalmazásával további információk nyerhetők."(MANCZEL, 1983.24.o.)

3.2. Közgazdasági környezet és információs igény

A vállalkozások működéséről szóló jelentéseket külső és belső felhasználók is igénybe vehetik. A vállalat beszámolóit arra használják, hogy információs igényeiket

kielégítsék, melyek minden felhasználó esetében más célt szolgálnak. Egy vállalat gazdasági helyzetéről szóló kimutatás belső felhasználói a belső érintettek lehetnek, az ő céljaik az alábbiak lehetnek:

- ◆ Tulajdonosok, befektetők: leginkább a befektetett tőke jövedelmezőségében érdekeltek, ennek megfelelően annak növelésének lehetőségeit keresik, valamint aziránt érdeklődnek, hogy milyen kockázatot hordoz magában a cég és ehhez mekkora megtérülés tartozik, fizet-e osztalékot.
- ◆ Menedzserek: a menedzsmentet többnyire a vállalat részeként lehet tekinteni, olyan döntéshozóként, akiknek a döntései befolyásolják a vállalat eredményes működését, akiktől a vállalat és a külső, belső érintettek viszonya függ. A menedzser az, aki a napi és a stratégiai döntésein keresztül egyaránt a legszemélyesebben kötődik a vállalathoz, valamint sokoldalúan érdekelt a vállalat eredményes működésében.
- ◆ Alkalmazottak: a vállalat céljainak megfogalmazásában, az eszközök megválasztásában a fentiek döntenek, a magvalósításban az alkalmazottak játszanak meghatározó szerepet. Természetesen a vállalat jövedelmezőségétől függ az alkalmazottak személyes jövedelme, megélhetése.

A külső érintettek az információk külső felhasználói lehetnek, az ő céljaik a következőképp csoportosíthatóak:

- ◆ Hitelezők: a hitelezők azokat információkat akarják ismerni, amelyek alapján biztosítotttnak látják az általuk adott kölcsönök és azok kamatainak visszafizetését.
- ◆ Szállítók és kereskedelmi hitelezők: ők a rövid lejáratú hitelek visszafizetésében érdekeltek, s azok az információk érdeklik őket, amelyek alapján el tudják dönteni, hogy az adott vállalat képes-e folyamatosan fizetési kötelezettségének eleget tenni.
- ◆ Állami szervek: intézményenként eltérő célból akarnak információt szerezni a vállalatokról: statisztikai adatgyűjtés, adó- ill. támogatás politika kidolgozása, de nem utolsósorban a szolgáltatott adatok valódiságnak megfelelnek-e.
- ◆ Közvélemény: a külső felhasználók körébe sorolható (NOVÁK, 2001.186.o.) a közvélemény is, hiszen a vállalkozás tevékenységével kapcsolatos bővebb, részletesebb pénzügyi információhoz a beszámoló alapján juthat.

3.3. Számvitel, mint információs rendszer

"A számvitel az információs igény kielégítésének egyik eszköze. Magában foglalja a megtörtént események, illetve azok következtében kialakult állapot koordináták megfigyelését, mérését, értékelését (átszámítását), feljegyzését, majd azoknak egy erre a célra létrehozott zárt rendszerben való feldolgozását (rendszerezés, összesítés) és végezetül az így nyert adatoknak a múlttal történő összevetését annak érdekében, hogy az érdekeltek (a döntéshozók) az érdekeiknek megfelelő döntéseket a múltbeli történések alapján megalapozhassák." (BARICZ és RÓTH, 1994. 5. o.)

A számvitel alatt a definíció szerint érthetünk: adatfeldolgozási rendszert, valamint módszertant.

A számvitel olyan "elszámolási és objektív információs rendszer, amely a vállalkozói tevékenységet kifejező gazdasági műveletek (események):

- ◆ szervezett megfigyelését,
- ◆ számokkal történő kifejezését, mérését és
- ◆ rendszerezett feljegyzését, rögzítését jelenti" (TÓTH, 1999. 12.o.).

Másképpen fogalmazva a "számvitel alapvetően a gazdasági folyamatok dokumentálásának, rögzítésének, visszatükrözésének és ellenőrzésének az eszköze" (TÓTH, 1999. 11.o.).

A számvitel leegyszerűsített fogalmát Kozma hasonlóan összegzi: "olyan elszámolási és objektív információs rendszer, amely a gazdasági műveleteket (eseményeket): megfigyeli, méri, rendszerezetten feljegyzi. (KOZMA, 2001. 5.o.)

A számvitel definíciójából kitűnik, hogy megtörtént gazdasági eseményeket, múltbéli információkat dolgoz fel, így általában csak utólag, a gazdasági események megtörténte után tud képet adni a vállalkozásról. Ezek az információk jelentik a döntés alapját.

A számvitelnek mint információs rendszernek különleges szerepe van az információ szolgáltatásban. Ennek magyarázata, hogy a vállalkozáson belül a számvitel mint funkcionális terület nem rendelkezik döntési joggal. A döntések előkészítésében, megalapozásában van óriási szerepe.

Az előbb leírtak alapján megállapíthatjuk, hogy a számviteli tevékenység két fő funkciót foglal magába.

1. Az információ feldolgozását és
2. Az információ nyújtását.

A számvitel nélkülözhetetlen a piac szereplői számára, ennek segítségével kaphatnak információkat a többi piaci szereplő gazdasági, pénzügyi, vagyoni és jövedelmi helyzetéről. Ezek az információk alapozzák meg a döntéseket.

Az alábbi megközelítés már túllép az adatfeldolgozás és a módszertan követelményen. "A különböző formájú és tulajdonú vállalkozásoknál a számvitel a piacgazdaság működéséhez nélkülözhetetlen információkat nyújt: a piac szereplői számára, az adóhatóság felé és a vállalkozás irányítói és tulajdonosai részére a vállalkozás vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetéről és működéséről "(TÓTH, 1999.11.o.).

A számvitel tehát nélkülözhetetlen a vállalkozás vezetői számára is, mivel felelős/jelentős döntéseket a vállalkozásra vonatkozóan csak úgy tudnak hozni, ha megfelelő mennyiségű és összetételű információ van birtokukban. Ez azt jelenti, hogy a számviteli információ-rendszernek mind a belső, mint a külső információs igényeket ki

kell elégíteni. Ez a folyamatos oda-vissza irányú információáramlás tartja életben a gazdaságot, valamint segít a vállalkozásoknak tájékozódni a megváltozott körülményekről és elősegíti az új körülményekhez való alkalmazkodást.

A számvitel fogalmát, s egyben feladatát Budai a következőképpen foglalja össze: "olyan módszertani és információs rendszer, amely a számviteli törvény előírásai szerint rögzíti a vállalkozásnál történt, illetve a vállalkozást érintő gazdasági eseményeket méghozzá oly módon, hogy a külső és belső információs igényeket maradéktalanul ki tudja elégíteni és ezáltal megbízható, valós összképet ad a vállalkozás vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetéről és jövőbeni terveiről. A számvitel megfigyelésének tárgya a gazdálkodó szervezet, alapvető mértékegysége a pénz, tevékenységét megszakítás nélkül, folyamatosan végzi, zárt rendszert alkot, automatikus ellenőrzést biztosít" (BUDAI, 2002.87.o.).

A vállalati információs rendszer Chikán szerint egy sokdimenziós, sokféle szempont szerint elemezhető struktúra, amely három összekapcsolódó, sőt egymást átfedő, de mégis jól megkülönböztethető rendszert jelent.

1. A számviteli információs rendszer olyan integrált keretet ad a vállalatokon belüli adatok gyűjtésének, tárolásának és feldolgozásának, amely pénzügyi információkat biztosít a vállalati tevékenységek irányításához és végrehajtásához, ill. a vállalat tevékenységét és annak eredményét az érintettek részére készülő pénzügyi kimutatásokhoz.
2. A vezetői információs rendszer formális, rendszerint számítógép alkalmazására épülő rendszer, amelynek feladata, hogy információkat gyűjtsön, kezeljen és nyújtson a vezetői döntésekhez. A vezetői információs rendszer által kezelt információk között vannak adatszerűek és nem számszerűsíthető, kvalitatív információk is.
3. Az informális információs rendszer főleg vállalati kultúrából, a vállalat szociológiai jellemzőiből levezethető struktúra, amely nem formális forrásból szerzett, és/vagy nem formális csatornákon áramló információkat kezel.

A három rendszer elválaszthatatlanul együtt él a vállalatnál, egyetlen integrált rendszert képezve (CHIKÁN, 255.o.).

A vezetésorientált számviteli rendszer működését a Reke- Berényiné szerzőpáros egy mezőgazdasági részvénytársaság példáján mutatja be. Olyan rendszernek tekinti, amely a számszerű bemenő adatokat meghatározza, feldolgozza, tárolja, illetve megfelelő formában továbbítja a különböző szervezeti egységeknek az értékbeli és mennyiségi adatokat. A szabályozását részben a számviteli politikában rögzítik. A vezetésorientált számviteli rendszert a következő alkotó elemekből építették fel (REKE és BERÉNYINÉ, 2001. 249.o.):

- ◆ vezetésorientált költség- és teljesítmény-elszámolás: célja annak megállapítása, hogy mely költségviselőre (ágazatra), vagy költséghelyre mekkora költség jut, illetve mely költségviselő vagy költséghely (segédüzem, javító-karbantartó üzem) milyen mértékben járul hozzá a vállalat eredményéhez.
- ◆ gazdaságossági számítások: alkotóelemei közül kiemelkedő fontosságot tulajdonít az igazgatóság a beruházás-gazdaságossági számításoknak (nettó jelenérték mutató, megtérülési idő, belső megtérülési ráta stb.), mivel tudatában van annak, hogy hosszú távon a vállalkozás léte, piaci sikere múlik az e területről szerzett információkon.
- ◆ pénzügyi számítások: középpontjában nem a jövedelmezőség, hanem a likviditás, illetve annak prognosztizálása áll. A pénzáramok követéséhez a számviteli törvény által előírt cashflow-kimutatás szolgált.

A vezetői számvitel a vezetői döntések támogatására kell, hogy alkalmas legyen, s mint ilyen, a kontrolling számára különösen fontos költség és teljesítmény-elszámolást foglalja magában. A vezetői számvitel a kontroller központi információ bázisa, s alkalmasnak kell lennie arra, hogy a szükséges adatokat a tervezési, az irányítási és ellenőrzési folyamatok tekintetében egyaránt biztosítsa. Az információ-ellátási feladat maradéktalan teljesülése érdekében egy jól működő beszámoló rendszer kiépítése szükséges.

A számvitel az információáramlást nem tudja követni. Ezen tökéletlenségének ellensúlyozására alakult ki egy vezetési funkció, a kontrolling. Funkcionális szempontból kontrolling a vezetés alrendszere, amely a tervezést, az ellenőrzést, valamint az információáramlást koordinálja (HORVÁTH & PARTNER, 1997. 15. o.)

1. Táblázat. A pénzügyi és vezetői számvitel főbb sajátosságai

Megnevezés	Pénzügyi számvitel	Vezetői számvitel
Tárgya	A vállalkozás vagyonával, a vagyon változásával foglalkozik.	A vállalkozás vagyonával, a vagyon változásával foglalkozik.
Szabályozó	A 2000. C. törvény a számvitelről, valamint az adótörvény szabályozza.	A számviteli törvény betartása mellett a vállalkozás önállóan dönt a vezetői számvitel rendszerének kialakításáról.
Összeállító	A beszámolót a vállalat számviteli vezetői készítik.	A vállalat gazdasági vezetői készítik és a vezetők információs igényét elégíti ki.
Érintettek	Információt szolgáltat belső és külső érintettek számára.	Információt csak belülre, elsősorban a vezetők számára szolgáltat.
Információ felhasználói	Beszámolók összeállításához, befektetési döntések meghozatalához, hitelkérelemhez stb.	A vezetők konkrét gazdasági döntéseinek megalapozásához, előkészítéséhez.

Forrás: saját összeállítás

A pénzügyi számvitel (KONDOROSINÉ, 2002. 8.o.) a gazdálkodó szervezetet egy egységben szemléli, elszámolás orientált, elsősorban a vállalkozáson kívüli felhasználók információs igényeit elégíti ki. A vezetői számvitel a vállalatban belüli önelszámoló egységekről (divíziókról) biztosít információkat, döntésorientált, elsődlegesen a menedzserek, divízióvezetők részére.

Más megközelítésben, "a vezetői számvitel a számvitelnek az a módosulása, amely az üzleti folyamatok számbavételének érdekein túl kiemelt prioritásként kezeli az üzleti irányítás érdekeit" (Boda-Szlávik, 2001. 91.o.).

A fent leírtak is tükrözik, hogy a számvitel fogalma és tartalma tekintetében a megfogalmazások között vannak eltérések. Az 1. táblázatban a pénzügyi és a vezetői számvitel lényeges elemeinek összehasonlítását mutatom be.

A számvitelnek mint tudománynak és mint tevékenységnek is - a fenti megközelítések is arra utalnak - követnie kell a vállalkozások környezetében zajló változásokat. A rendszerelméletű közelítés alapján a számvitelnek a vállalkozást teljességével, elemeivel, folyamataival, struktúrájával és környezetével együtt kellene tükröznie. Ez alapján sokkal szélesebb körű feladat hárul a számvitelre, mint ami a számviteli törvény által sugallt definícióból következik.

3.4. A számviteli és pénzügyi információs rendszer szabályozása az EU-ban

3.4.1. A globalizáció és a fokozódó integrációs igény hatása a pénzügyi jelentésekre

Az egyes gazdasági társaságok számviteli elszámolása az országhatárokon belül – a nemzeti szintű törvényi szabályozás következtében – egységesnek mondható. Nem ez a helyzet azonban, ha átlépünk az országhatárokon. Még az ún. azonos régióba tartozó országok esetében sem mondható, hogy a gazdasági vállalkozások vagy a költségvetési intézmények gazdálkodásáról készített kimutatások és elemzések egységes elvek és szabályok alapján történnek. Ennek oka abban rejlik, hogy minden egyes ország saját kultúrával, hagyományokkal, bizonyos esetekben más-más célért lobbizó csoportokkal és eltérő törvényi szabályozással rendelkezik. Ezért a kormányzatok eltérő célokat fogalmaznak meg pl. az adózás területén. Szükség van tehát arra, hogy az eltérő nemzeti szabályozásokat harmonizálják. A közösségi jogban az alapvető számviteli szabályok harmonizálása a társasági jog harmonizálási programjának részét képezi. A harmonizálás irányelvek útján történik, amelynek jogi alapja a Római Szerződés 54.

cikkely (3) bekezdése g) pontja (NAGY, 1997. 422. o.). Magyarországnak a Brüsszelben 1991. decemberében aláírt "Európai Megállapodás" 78., 83. és 84. cikke értelmében a magyar számviteli rendszernek az európai szabályokkal való harmonizálást meg kell oldani.

A harmonizálási törekvések mielőbbi megvalósítását teszik szükségessé a nemzetközi szinten jelentkező gazdasági tényezők is mint pl. a külföldi tőzsdei jegyzések, határokon átnyúló befektetési és pénzügyi döntések, a transznacionális vállalatok számának gyarapodása, a befektetők növekvő igénye portfóliójuk kockázatának diverzifikálására, stb. Mindezen okok arra engednek következtetni, hogy a világ egyetlen egységes, globálisan alkalmazott és előírt pénzügyi-számviteli és beszámoló készítési standard bevezetését igényli.

Az eddig kialakult szabályozási formák szerint a beszámolók összehasonlíthatóságát három szinten értelmezhetjük (NOVÁK, 2001.188.o.): nemzeti (országos), regionális és nemzetközi viszonylatban (2.táblázat).

2. Táblázat. A számviteli szabályozás különböző szintjei

Megnevezés	Nemzeti	Regionális	Nemzetközi
Szabályozó szerv	Standardalkotó vagy törvényhozó szerv	EU Számviteli Bizottsága	Nemzetközi Számviteli Standardok Bizottsága (IASB), 2001-től IASB
Szabályozó eszközök	Standard, irányelv, törvény	Európai Unió irányelvei (4.,7.,8.)	Nemzetközi Számviteli Standardok (IAS)

Forrás: Novák, 2001. 188.o.

Minden egyes szintnek megvan a saját szabálya, amelyet az adott szinten alkalmazni kell. Ilyenek nemzeti szinten a törvények (pl. Németország), regionális szinten a direktívák (EU), nemzetközi szinten a standardok. Nemzeti szinten a legjelentősebb előírások az US GAAP (Általánosan Elfogadott Számviteli Elvek az Egyesült Államokban), UK GAAP illetve FRS (Pénzügyi Jelentések Standardjai az Egyesült Királyságban). Regionális szinten – a hazai szabályozást is alapvetően meghatározó – az EGK 4.,7., és 8. irányelve az útmutató, míg nemzetközi szinten a nemzetközi számviteli standardok (International Accounting Standards) követendők. Ez utóbbi elfogadottsága még korántsem valósult meg, hiszen az USA, Japán, Kanada és Ausztrália se hajlandó teljes körűen ezen elvek szerint készíteni beszámolóit.

Minden egyes országban és különböző szinteken más-más szervezet alkotja, illetve bocsátja ki a vonatkozó törvényeket, rendeleteket, irányelveket. A következőkben

néhány, a számviteli rendszerek kialakulására nagy hatást gyakorló ország intézményrendszerét tekintjük át.

3.4.2. A pénzügyi-számviteli szabályozás intézményi háttere néhány európai országban

Az Egyesült Királyságban a számvitel szabályozására viszonylag későn, az 1960-as évek közepétől került sor. Ez azzal magyarázható, hogy igen korán, már a múlt században megalakultak az első szakmai szervezetek, így a Hites Könyvvizsgálók Skóciai Intézete (1854), a Hites Könyvvizsgálók Angliai és Walesi Intézete (1870), a Hites Könyvvizsgálók Írországi Intézete (1888) és Hites Könyvvizsgálók Bejegyzett Szövetsége (1891). Ezek a szervezetek saját standardjaik alapján dolgoztak, és a beszámoló összeállítására vonatkozó központi standardok híján az 1960-as évek végéig gyakran előfordult, hogy egy adott vállalkozás két független számviteli szakember által összeállított mérlege eltérő eredményt mutatott (BARICZ, 1997. 412. o.).

A kimutatott eredmények megbízhatatlansága, az értékelési lehetőségek sokfélesége arra ösztönözte a szakmai szervezeteket, hogy összehangolják ezeket, s ennek érdekében 1970-ben létrehozták a Könyvviteli Standardok Operatív Bizottságát (ASSC), ami 1976-ban Könyvviteli Standard Bizottság elnevezést kapott.

Ezzel egyidejűleg megkezdődött a számvitel jogi szabályozása a vállalkozási törvény kiadásával, amely 1985-ben nyerte el egységes szerkezetét. A vállalkozási törvény szabályai egyrészt a beszámoló fő részeinek formátumára, részletezettségére, másrészt az értékelési eljárásokra vonatkoznak. Ez a szabályozás is a befektetők és hitelezők érdekeit szolgálja. A szabályozásban elfogadott filozófia alapján a vállalkozás vagyoni, pénzügyi jövedelmi helyzetéről az igaz és valós összkép kialakítása a követelmény. Ennek érvényesítését két szintű szabályozással valósítják meg, A jogi szabályozás a beszámolók készítésére terjed ki, a könyvviteli elszámolásokat standardokkal szabályozzák, bár egyre erősebb igény mutatkozik az államigazgatás felügyeletére. Az előírások és a standardok betartásának ellenőrzése közel 80.000 könyvvizsgáló feladata.

Németországban a számvitel szabályozása kezdettől fogva jogi szabályozásra épül. Az első - még üzleti könyvelésre vonatkozó - törvényeket a XVIII. század végén alkották. Lényeges előrelépést az 1937-ben kiadott Kötelező Birodalmi Számlakeret jelentett, amely 1945-ig kötelező érvényű volt. A Német Gyáriparosok Szövetsége

1947-ben új számlakeretet dolgoztatott ki (GKR) és javasolta annak alkalmazását. Ezt 1971-ben, majd 1986-ban továbbfejlesztették (IKR), és továbbra is ajánlott számlakeretként használják. A kötelező jellegének megszűnése után a szabályozás fő eszköze a kereskedelmi törvény (Handelsgesetz), amihez szorosan kapcsolódik a jövedelemadó-törvény, részvénytársasági törvény, illetve a nyilvánossági törvény. Döntő előrelépést jelentett az 1985-ben elfogadott mérleg-irányelv törvény, amit a kereskedelmi törvénybe építettek be. Tehát a szabályozás alapvetően törvényekre épül, amelyekhez szervesen kapcsolódik egyrészt az ajánlott számlakeret, másrészt a törvényekből deduktív módon levezetett szabályszerű könyvelés alapelveinek gyűjteménye (GOB). A számvitel szabályozása 1985-ig a kormány céljait szolgálta, a szakmai szervezeteknek csak másodlagos szerepük volt. A szabályozás betartásának ellenőrzése egyrészt a könyvvizsgálók, másrészt az adóellenőrök feladata. Mindemellett működik a legfelső adóbíróóság, amely egyrészt a szabályok egységes értelmezését segíti, másrészt a könyvvizsgálók és az adóellenőrök munkáját, ezen keresztül a szabályok betartását.

Franciaországban az 1940-es években kezdték szabályozni a számvitelt, de akkor részletesen és kötelező jelleggel. A szabályozás viszonylagos késése azzal magyarázható, hogy a XX. század közepéig a családi tulajdonban lévő vállalkozások voltak a jellemzők. Az állam szabályozó szerepének megjelenése az 1940-es évekre tehető, 1947-ben megjelent az általános számlakeret ill. könyvviteli terv (Plan Comptable Général). A számvitel átfogt az üzleti (termelési) könyvelést, ugyanakkor szabályozta a beszámoló összeállítását is. A számlakeretet először 1957-ben újították meg, majd 1984-ben az Európai Gazdasági Közösség 4. és 7. irányelvével való kapcsolat megteremtése volt a cél. A francia számviteli szabályozás - a tulajdonosok és a hitelezők iránti nyitottsága ellenére - alapvetően a kormányzati érdeket szolgálja. Olyan információk képzését és közzétételét írja elő, amelyek alapján egyrészt megvalósítható a vállalkozások adóztatása, másrészt elkészíthetők a gazdaságirányításhoz szükséges országos statisztikai összesítések. A számviteli szabályok betartásának ellenőrzése egyrészt a könyvvizsgálók, másrészt az adóellenőrök feladata.

Az Európai Számviteli Szakemberek Szövetsége (FEE) 1997-ben összehasonlító tanulmányt készített az európai számviteli rendszerekről (FERENCZI, 1998. 406.o.) A felmérés azt mutatta, hogy a nemzeti számviteli rendszerek még fennálló különbségének történelmi okai vannak, azok a jogi és a társadalmi viszonyokban rejlő különbségek

miatt alakultak ki. A 4. irányelv életbe lépése előtt a nemzeti számviteli rendszereket három csoportba lehetett osztani:

1. Írország, Hollandia és az Egyesült Királyság, ahol az éves beszámolók és az adóalap meghatározása közötti összefüggés igen áttételes volt. Ezekben az országokban a vállalatoknál az éves beszámolóknak és a konszolidált beszámolóknak a célja a társaság gazdasági helyzetének valósághű bemutatása.
2. Ausztriában, Németországban és Svájcban szoros összefüggés volt az éves beszámolók és az adózás között. Az éves beszámolók összeállításánál a gazdálkodók fő célja az adóalap mérséklése és a hitelezők védelme. Konszolidált adatok nyilvánosságra hozatalára igen ritkán került sor.
3. Más kontinentális országokban (Franciaországban, Olaszországban és Spanyolországban stb.) a számviteli rendszer törvényi szabályozása kevésbé volt elterjedt. Az éves beszámoló összeállításánál a gazdálkodók az adóteher csökkentésére és minél kevesebb adat nyilvánosságra hozatalára törekedtek. Franciaországban és Spanyolországban csak a legnagyobb, tőzsdén jegyzett cégek készítettek konszolidált beszámolót, önkéntes alapon.

Az angolszász országokban az igaz és valósághű éves beszámolókra való törekvés abból származott, hogy azokat elsősorban a részvényesek igényelték. Nagyon kevés szabály volt azonban arra vonatkozóan, hogy mit jelent az igaz és valós kép. Ennek értelmezését a társaság gazdasági vezetésére és a számviteli szakemberekre bízták. A számviteli standardok kialakítása kizárólag a számviteli szakemberek hatáskörébe tartozott.

A kontinentális országokban az éves jelentések összeállítását törvény szabályozta. Valójában a legtöbb számviteli szabályozás az adótörvények előírásaiból származott. Ezen országokban a gazdálkodók többsége kis, vagy tőzsdén nem jegyzett, néhány külső tulajdonossal rendelkező társaság volt. Ezért a külső tulajdonosok részére készült jelentésre és a konszolidációra nem volt széles körű igény.

Németország volt az egyik kivétel, ahol már a 4. irányelv közzététele előtt érvényes volt a beszámoló készítési kötelezettség.

Tehát a 4. irányelv bevezetése elsősorban a harmadik csoportba tartozó országok számviteli rendszerében hozott változást.

3.4.3. Regionális szintű szabályozás

"Az irányelv a kívánt cél elérése tekintetében kötelező azon tagállamok számára, amelyek az irányelv címzettjei, de végrehajtásának módozatait és formáját a címzett választja meg" (EK Szerződés 189. cikke In HEIDINGER et al., 2000. 89.o.)

Nem törvényszerű, hogy az irányelv címzettje legyen valamennyi tagállam, lehet csupán egy állam a címzettje. Az irányelvet mindazokkal közölni kell, akiknek címezték (EK Szerződés. 191.cikk 39. bekezdése. A tagállamok maguk választják meg a módot és a formát, amellyel az irányelvet nemzeti jogukba beépítik. Az irányelvek az általuk elérni kívánt cél megvalósítása vonatkozásában kötelezőek.

A közösségi számviteli irányelvek célja annak biztosítása, hogy a társaságok - a társaságok tagjai és harmadik személyek védelme szempontjából - tényleges vagyoni, pénzügyi, valamint jövedelmi viszonyiról megbízható és valós összképet nyújtó - adatokat hozzanak nyilvánosságra, és ennek a Közösségen belüli feltételei megteremtődjenek. További cél, hogy a társaságok által közzétett adatok összevethetőek, összehasonlíthatóak és egyértelműek legyenek. Ehhez szükséges, hogy az irányelvek előírják a mérleg és az eredménykimutatás kötelező tagolását, meghatározzák a beszámoló és a kiegészítő melléklet minimális tartalmát, továbbá az adatok értékelési módszereit. Mindemellett a sajátos területekre az irányelvek választási lehetőséget is tartalmaznak, mind a tagállamok, mind a társaságok számára.

Az Európai Gazdasági Közösség (EGK) a következő irányelveket alkotta:

1. A Tanács 1978. július 28-i, 78/660/EGK számú 4. irányelve meghatározott típusú társaságok éves beszámolóiról.
2. A Tanács 1983. június 13-i, 83/349/EGK számú 7. irányelve a konszolidált beszámolóiról.
3. A Tanács 1984. április 10-i, 84/253/EGK számú 8. irányelve a számviteli dokumentumok kötelező ellenőrzésével megbízott személyek működésének engedélyezéséről.
4. A Tanács 1986. december 8-i, 86/635/EGK számú irányelve a bankok és más pénzügyintézetek éves beszámolóiról.
5. A Tanács 1991. december 19-i, 91/674/EGK számú irányelve a biztosítótársaságok éves és konszolidált beszámolóiról.

A Közösségbe történő gazdasági integrációnak egyik előfeltétele a jelenlegi és a jövőbeni jogszabályok közelítése az EU jogszabályaihoz. Ez természetesen nem jelent szó szerinti egybeesést olyan szakmai területen, mint amilyen a tágran értelmezett számvitel. Ezt azért kell hangsúlyozni, mert egyrészt az EU jelenlegi tagállamaiban sem egységes a számviteli szabályozás, másrészt pedig minden államnak - a tagállamoknak és a csatlakozni akaró államoknak is - a számvitel terén vannak belső értékei, hagyományai, kialakult sajátos gyakorlata.

A számviteli szabályozásban nem lehet eltekinteni az adott ország gazdasági körülményeitől, ennek a számvitel nemzeti fejlődésére gyakorolt hatásától, a számviteli kultúrától.

A felsoroltakon túlmenően számos olyan közösségi jogszabály van, amely valamilyen formában érinti a számviteli elszámolásokat; például a társasági jog, az adózás, a hitel- és pénzügyintézetek, a biztosítók, a tőzsde, az állami támogatás, stb. vonatkozásában.

3.4.4. Nemzetközi szintű szabályozás

Az EU-ban általános gyakorlat, állandóan hangoztatott elv: ha valamely témát az EU-irányelvek, a nemzeti törvények, rendeletek nem szabályoznak, akkor a nemzetközi számviteli standardokban foglaltakat kell figyelembe venni.

A számviteli előírások gyakorlati alkalmazását, módosításai megértését, indokoltságát nagymértékben elősegíti a Nemzetközi Számviteli Standardok ismerete. A Nemzetközi Számviteli Standardok Bizottsága (IASB) tíz ország számviteli szakmai szervezte kezdeményezésére jött létre 1973-ban azzal a céllal, hogy tevékenységével hozzájáruljon a pénzügyi jelentések elkészítésénél alkalmazandó egységes elvek és módszerek kialakításához. Feladata a nemzetközi számviteli standardok (IAS) kiadása. A bizottság ma több mint 101 ország 140 szervezetét foglalja magába, amely 2001. januárjától IASB (Nemzetközi Számviteli Standardtanács) néven működik (Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat, 2001.278.o.):

A nemzetközi Számviteli Standardok (International Accounting Standards; IAS) olyan számviteli előírásoknak tekinthetők, amelyek összefoglalják a számviteli alapelveket, módszereket és eljárásokat, annak érdekében, hogy az alkalmazásukkal elkészített éves beszámolók nemzetközileg összehasonlíthatóak legyenek. Nyilvánvaló, hogy a nemzetközi számviteli standardokban érvényre jut az egységesítési törekvés. Ugyanakkor a nemzetközi számviteli standardok nem kötelező jellegűek, nem helyettesíthetők egy adott ország nemzeti számviteli szabályait. (DUDÁS, 1997. 427. o.)

Az IASB által kibocsátott standardokat témájukat illetően a következőképpen csoportosíthatjuk:

- ◆ A éves beszámolóra vonatkozó általános szabályokat tartalmazó standardok pl. a számviteli politika közzététele, az éves beszámolóban közzétett információk.
- ◆ Az éves beszámoló egyes fajtáira vonatkozó standardok pl. a konszolidált éves beszámoló, bankok és más pénzügyi intézmények éves beszámolója.
- ◆ Az éves beszámoló mérleg- és eredménykimutatás tételeinek számbavételével, azok elszámolásával, értékelésével foglalkozó standardok.
- ◆ Kiemelt témákkal kapcsolatos standardok; pl. pénzügyi instrumentumok elszámolása és közzététele.

A standardok összességét nem tekinthetjük zárt számviteli rendszernek (modellnek), mivel a keretszabály szerint is a standardok többféle számviteli modellre alkalmazható megoldásokat kínálnak. Az éves beszámoló készítésénél alkalmazott számviteli modellt a keretszabály szerint az értékelési módok és a tőkemegtartási koncepció megválasztása határozza meg. A keretszabály és az egyes standardok többféle értékelési mód alkalmazására is adnak lehetőséget.

Az IASC által kiadott keretszabály nem tekinthető önmagában standardnak, de rendkívül fontos a standardokat felhasználók számára, ugyanis megfogalmazza az alapvető koncepciókat, definíciókat ad az eszközökre, forrásokra, a bevételekre és a ráfordításokra, ezek számbavételére, értékelésére, továbbá bemutatja az értékelési módokat, valamint a tőkekonceptiókat.

A Tőzsde- és Értékpapír Felügyelet Nemzetközi Szervezete (IOSCO) a határokon túli tőzsdei jegyzésekkel és a tőzsdei bevezetés alapját képező értékelési elvekkel foglalkozik (EPERJESI, 1996. 1996. 267. o.). Elvárja az IASC-től, hogy olyan nemzetközi számviteli standardokat adjon ki, amelyek alkalmazhatók mind a multinacionális vállalatok, mind az értékpapír-kibocsátások esetében. Számos tőzsde megköveteli a külföldi értékpapír-kibocsátóktól, hogy beszámolóikat a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásával készítsék el.

Ezen kívül meg kell említeni a Nemzetközi Számviteli Szövetséget (IFAC), és az ENSZ Nemzetközi Számviteli Bizottságát (ISAR) mint számviteli szervezeteket. E két utóbbi szervezet is bocsát ki standardokat, de jelentőségük elmarad az IASC-től. Az IFAC többek között a nemzetközi könyvvizsgálati standardokat, valamint az állami szféra pénzügyeinek elszámolásához szolgáló standardokat (IPSAS) dolgozza ki.

A nemzetközi számviteli standardokban foglaltakat valamilyen formában a nemzeti számviteli standardok kialakításakor minden országban figyelembe veszik. Hazánkban még nem kerültek kialakításra a magyar számviteli standardok. Ezek kialakításánál - a magyar sajátosságok figyelembe vételével - támaszkodnunk kell a nemzetközi számviteli standardokra.

3.4.5. A számvitel nemzetközi harmonizációja

A világgazdasági elemzések összehasonlítható beszámolókat követelnek a vállalkozások gazdálkodásáról. A nemzetközi számviteli standardokat, az EU 4., 7. és a 8. irányelveit, a nemzetközi könyvvizsgálati standardokat e cél érdekében dolgozták ki.

Az irányelvek nem hoztak létre a Közösségen belül egyforma számviteli szabályokat. Az egyes tagállamok nemzeti törvényeikben szabályozták a számviteli adatokról történő beszámolást, jogi, gazdasági helyzetük függvényében éltek a számviteli irányelvekben rögzített választási lehetőségekkel. Az EU számviteli szabályozásának jövőjét három választási lehetőség jellemzi.

1. *A direktívák megszüntetése.* A későbbiek során nem kellene a direktívák és a nemzeti szabályozás illetve a direktívák és a nemzetközi számviteli standardok állandó egyeztetésére törekedni. Hátránya azonban, hogy ez az irányzat ellentétes minden eddigi törekvéssel, mely szerint európai országok beszámolóit összehasonlíthatók legyenek.
2. *A direktívák helyett az IAS-ek kötelezővé tétele:* Ebben az esetben a beszámolók nemzetközi összehasonlíthatósága egyszerűbbé válna, azonban a vállalatok számára az átállás és a részletesebb információszolgáltatás jelentős költségnövekedést jelentene. A kötelezővé tétel minden társaságra, különösen a kisebb cégekre vonatkozóan nem indokolt.
3. *A direktívák és az IAS-ek egyidejű alkalmazása:* A direktívák érvényben maradnának azon a társaságok számára, amelyek nem kívánnak a nemzetközi piacokon részt venni, a tőzsdei társaságoknak pedig kötelező lenne az IAS-ek alkalmazása. A csak nemzeti piacon jelen levő társaságok számára az irányelvek maradnának érvényben, s ez a későbbiekben nem jelentene többlet költséget.

Évek óta folyik a vita arról, hogy a tőzsdei cégek nemzetközi standardok alapján készítsék-e a beszámolót vagy sem. A végső döntés az USA hozzáállásán is múlik, hiszen az EU-ban jelenleg több mint 300 cég a US GAAP-ot alkalmazza abból a célból, hogy az ottani piacokon tőkéhez jusson. Az Európai Bizottság abban bíz, hogy az USA tőzsde- és értékpapír felügyelete elfogadja azokat a beszámolójelentéseket, amelyeket az EU-társaságok az US GAAP-hoz való illesztés nélkül készítenek. Európában egyre inkább megfogalmazódik az az igény, hogy ne legyen bábeli zűrzavar a pénzügyi beszámolók körében. Ennek érdekében aktív párbeszédet alakítanak ki az EU és az IASC között. Az EU nem feltétlenül a nemzetközi standardokon tervez esetleges változtatásokat, hanem a standard előkészítése során akarja érvényesíteni az EU saját szempontjait. (Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat, 2001/4. 179. o.)

Szakértők szerint a piaci erők ki fogják kényszeríteni a sikeres megvalósítást. Átlátható, összehasonlítható standardok esetén olcsóbb lesz a tőke, és realizálható lesz Európa rejtett gazdasági ereje. Az amerikaihoz hasonló regisztrációs központot is terveznek, így egyetlen helyen megtalálható lesz minden éves beszámoló. Ha a következő években nem sikerül előrelépni az összehangolásban, akkor jó néhány szervezet megvonja a támogatását az IASB-től. Különösen problémát okozna, ha az USA vonulna ki néhány éven belül a szervezetből. Az USA-ban bizonytalan a globális

standardok megítélése, ezért döntő az európai lépés. (Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat, 2001. 344. o.)

Néhány európai országnak, mint például az Egyesült Királyság számára az IAS-ek alkalmazása hátrányos lenne, mert ez visszalépést jelentene a hazai részletesebb nemzeti standardokhoz képest (Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat, 2001.498.o.).

A legtöbb francia multinacionális cég azonban nemzetközileg elfogadott számvitellel akar dolgozni. Esetükben az IAS-ek és az USA GAAP közti választást az dönti el, hogy hol áll rendelkezésre több és olcsóbb bevonható tőke. Az USA GAAP-ot azért választják többen az utóbbi időben, mert az IASC szigorúbb standardokat adott ki az egyesülések számviteli kezelésére. A tapasztalat azonban azt mutatja, hogy függetlenül az éppen választott standardrendszerrel, a cégek egyiket sem alkalmazzák következetesen. Az illetékes francia testületek aktívan támogatják az EU tervét, hogy 2005-ben az európai tőzsdei társaságok az IAS-ek alapján dolgozzanak. (Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat, 2001/7-8. 345. o.)

Az IAS szerinti mérlegkészítés átvétele a német mérlegjogba nem egyszerű feladat, mivel annak államjogi és szociálpolitikai következményei is lesznek. Az IAS-ekkel való teljes összhang törvénymódosítást tesz szükségessé. Ez előreláthatólag több lépésben történhet, de először EU szinten kell lépéseket tenni. A német szerzők szerint az IAS-ek átvétele a német vállalati beszámolók készítéséhez még hosszú időt igényel. A szakemberek véleménye szerint a számvitel reformja a kis- és a közepes vállalkozások szintjén is szükséges (VOGELPOTH és DÖRSCHHELL, 2001. 752.o.). A mérlegkészítés módszereinek sokfélesége nemcsak nemzetközi, hanem nemzeti szinten is gátolja az összehasonlíthatóságot, mert a vállalkozások eltérő számviteli elveket alkalmaznak: a VW a HGB előírásait, a BNW az IAS-t, a DaimlerCrysler az US-GAAP-ot (KÜTING et al., 2001. 681.o.). Németországban az USA-standardokat követő társaságok adózási célokra olyan mérleget kötelesek benyújtani, amely összhangban van EU direktíváival. Eddig az USA GAAP elég közel állt a direktívák követelményeihez, ezért a német adóhatóság elfogadta az USA-mintájú mérlegeket (KAHLE, 2002.179.o.)

A gazdasági és pénzügyminiszterek tanácsa 2001. december 13-án Brüsszelben "általános orientációként" egyetértett azzal a javaslattal, hogy 2005-től a tőzsdei társaságok - beleértve a bankokat és a biztosítókat is - konszolidált beszámolóikat a nemzetközi számviteli standardok szerint készítsék el. Ugyanakkor 2007-ig nem kell az IAS-eket alkalmazniuk azoknak a társaságoknak, amelyek az USA-standardokat alkalmazzák (FEKETE, 2002. 90. o.). Az IAS következetes alkalmazásának

kikényszerítése rendkívül nehéz feladat lesz. Csak teljes, következetes standardalkalmazás vezethet összehasonlítható jelentésekhez. Az egyes országok kényszerítő előírásai, eljárásai nagyon eltérőek, ezért törvénymódosításokra lesz szükség. Az IASB úgy tervezi, hogy 2005-re összehangolja standardjait. Ehhez azonban 2003-ra az előterjesztéseknek készen kell lenniük, ami nem valószínű. A megfelelő színvonal biztosításában nagy feladat vár és hárul a sok országban jelenlevő nemzetközi könyvvizsgáló cégekre.

3.5. A mezőgazdasági termelők által kötelezően vezetett nyilvántartási, számviteli elszámolási és beszámolási rendszerek az EU tagországaiban

3.5.1. Mezőgazdasági termelők értelmezése

Az EU tagországainak mezőgazdaságában magángazdaságok (családi gazdaságok), jogi személyiség nélküli társaságok és jogi személyiségű vállalatok működnek. Bizonyos mérethatár alatt, amely többnyire 1 ha, illetve az Egyesült Királyság legtöbb tartományában 5 ha mezőgazdasági terület, valamint az ezzel egyenlőnek tekintett ültetvényterület, vagy üvegház, továbbá állatlétszám alatt viszont nem tekintik üzemnek a mezőgazdasági termék előállításával foglalkozó termelő tevékenységét.

A **magángazdaságok** két típusa ismert: főfoglalkozású és mellékfoglalkozású családi gazdaság.

Jogi személyiséggel nem rendelkező személyi társaságokhoz a polgárjogi társaságok, a csendestársi együttműködés, a nyílt kereskedelmi társaságok és a közkereseti társaságok tartoznak.

A *jogi személyiségű vállalatok* körébe a szövetkezetek, Rt-k, Kft-k, továbbá egyesülések és alapítványok tartoznak.

A *családi gazdaságok* osztályozása a tulajdonosok éves jövedelmének nagysága és a foglalkoztatottak száma alapján történik.

A **német** szabályozás 1997-ben bevezetett új kritériumai a következők (BML:Agrarbericht 2000. 81.o.):

- ◆ *Főfoglalkozású üzem* (Haupterwerb) az, amelyben a foglalkoztatottak száma legalább 1,5 fő, vagy 0,75- és 1,5 fő között van és keresetük több mint 50 %-a a mezőgazdasági üzemben végzett munkájukból származik.
- ◆ *Mellékfoglalkozású üzem* az, amely a főfoglalkozású üzem kritériumát nem éri el.

Az üzemek ágazati besorolása standard fedezeti hozzájárulás (SFH) összege alapján történik:

Ágazat	Részesedés az üzem SFH-ból
<i>A/ Mezőgazdasági üzem</i>	<i>Mezőgazdaság</i> $\geq 75 \%$
Árunövény termelő	Takarmány, Gabona $\geq 50 \%$
Állattartó	Állattartás $\geq 50 \%$ (tejtermelés, húsmarha, juh, ló stb.)
Állattenyésztő, nemesítő	Tenyésztés $\geq 50 \%$
Tartós kultúrák	Tartós kultúrák $\geq 50 \%$ Gyümölcs, szőlő, komló
Mezőgazdasági vegyes üzem	Piaci növények, takarmánytermesztés, nemesítés és tartós kultúrák $\leq 50 \%$
<i>B/ Kertészet</i>	
Zöldségtermesztő	Zöldség $\geq 50 \%$
Dísznövények	Dísznövény $\geq 50 \%$
Faiskola	Faiskola $\geq 50 \%$
Kertészeti vegyes üzem	Zöldség, dísznövények, faiskola bármelyike $< 50 \%$

Ausztáriában az Osztrák Központi Statisztikai Hivatal (ÖSTAT) és a Zöld Jelentés (BMLFUW, 2000. 314.o.) meghatározása eltér a német szabályozástól:

Az ÖSTAT definíció a következő:

- ♦ *Főfoglalkozású üzem* az, amelyben a tulajdonosok (házas pár) a munkaidejük több mint 50 %-ában mezőgazdasági tevékenységet végez.
- ♦ *Mellékfoglalkozású üzem*: a fenti határ alatti üzemek.

A Zöld jelentés (BMLFUW) szerint az üzemi csoportosítás az alábbi:

- ♦ *Főfoglalkozású üzem*: amelyben az üzemtulajdonosok (házas pár) és a velük egy háztartásban élők, akik részben vagy egészben a mező- és erdőgazdaságban tevékenykednek, jövedelmének legalább 50 %-a mező- és erdőgazdaságban végzett tevékenységből származik
- ♦ *Mellékfoglalkozású üzem*: a fenti határ alatti üzemek.

3. Táblázat. Üzemi formák a gazdálkodás iránya szerint

Termelés iránya	SFH (%)
Erdészet	Erdő $\geq 75 \%$
Mezőgazdasági üzem, erdő 50 -70%	Erdő $\geq 50 \%$
Mezőgazdasági üzem, erdő 25-50%	Erdő $\geq 25 \%$
Gabona	Erdő < 25 , takarmány $\geq 50 \%$
Vegyes üzem	Erdő < 25 , takarmány, árunövények, tartós kultúrák, nemesítés < 50
Árunövények	Erdő < 25 , árunövények $\geq 50 \%$
Tartós kultúrák	Erdő < 25 , tartós kultúrák $\geq 50 \%$
Nemesítő üzemek	Erdő < 25 , Nemesítés $\geq 50 \%$

Forrás: BMLFUW 2000, 308.o.

Az üzemi formák besorolása termelési irány szerint a gazdaságban előállított standard fedezeti hozzájárulásból való részesedés alapján történik (3. táblázat).

A fentiekből kitűnik, hogy az EU gyakorlata sem olyan egységes, jóllehet a magyar közvéleményben azt gondolják róla. Ennek egyrészt a fejlettségből fakadó, illetve az agrárgazdaság eltérő jelentőségéből adódó, másrészt viszont csak a történelmileg kialakult gyakorlatra visszavezethető okai vannak. Azt is mondhatnánk, nincs a részleteket is precízen szabályozó norma, amihez nekünk mindenképpen és tökéletesen alkalmazkodnunk kellene. Egyet kell érteni Varga Gyula azon megállapításával, miszerint az országoként igencsak sokszínű megoldások miatt nincs tökéletes "EU-konformitás", sőt az EU-hoz való csatlakozás az igazodásban elég széles mezsgyét hagy számunkra (VARGA és TÓTH, 2000. 248. o.)

Az EU-ban meghatározó szerepük van a családi gazdaságoknak. A mezőgazdasági termelést meghatározó üzemek zöme nagy tőkeerejű, korszerűen felszerelt, erősen specializált vállalkozás. A nagyszámú, kisméretű üzemek léte alapvetően az agrárszféra túlnépesedéséből és a foglalkoztatási nehézségekből fakad. A gazdaságilag fejlett országokban a birtokfelaprózódás, a gyors ütemben növekvő üzemméreti követelmények kényszerítik arra parasztokat, hogy csak kiegészítő jelleggel végezzenek mezőgazdasági tevékenységet.

Az Európai Unióhoz való alkalmazkodás miatt számunkra is fontos a mezőgazdasági üzem pontos definíciója. Hiszen a mezőgazdasági üzemhez kötődik a mezőgazdaságra vonatkozó gazdasági, jogi szabályozás, az elvonások és a támogatások meghatározása.

Az EU tagországokban a mezőgazdaság üzemi struktúrájának fejlődése, a közösségi agrárpolitika sikeres megvalósítása érdekében egységes számbavételi, adatgyűjtési módszereket alkalmaznak.

Az adatgyűjtés eddig kialakult gyakorlata alapján évenkénti részleges felmérés mellett legalább tízévenként szükséges teljes körű, azaz az összes mezőgazdasági üzemet magában foglaló összeírás. Az Európai tanács 57/88 (EGK) 1988. február 29-i rendelete rögzíti a mezőgazdasági üzem, a mezőgazdaságilag hasznosított terület fogalmát, valamint azon üzemek körét, amelyekre az adatgyűjtés kiterjed.

- ◆ Mezőgazdasági üzem: az a műszaki-gazdasági egység, amely egységes üzemvezetés alatt áll, és mezőgazdasági terméket állít elő.
- ◆ Mezőgazdaságilag hasznosított terület: a szántóföld, az állandó rét és legelő, a tartós kultúrák, valamint a ház körüli és gazdasági kertek összessége.

Az adatgyűjtés hatálya az egy hektárnál nagyobb, illetve bizonyos feltételek mellett az egy hektárnál kisebb területű üzemre terjed ki. A definíció szerint az 1 hektárnál kisebb mezőgazdaságilag hasznosított terület akkor számít üzemnek, ha az eladásra történő termelés bizonyos mennyiséget meghalad, vagy a termelés mennyisége bizonyos határokat túllép.

Ausztriában és Németországban a kisméretű üzemekre megkülönböztetett figyelmet fordítanak. Alapvető cél, az üzemméret növelése, vagy más egyéb kiegészítő jövedelemszerzési lehetőség kialakítása.

3.5.2. A mezőgazdasági üzemek szerkezete Németországban és Ausztriában

Németország az EU gazdaságilag az egyik legfejlettebb tagállama. A mezőgazdaságban jelentős átalakulás ment végbe a 90-es években, a keleti tartományok csatlakozását követően. A keleti tartományokban drasztikus változás következett be mind az üzemek számának, jogi formájának, mind a mezőgazdaságban foglalkoztatottak száma tekintetében. A keleti tartományokban a korábbi nagyüzemek felszámolását követően nagyméretű családi magángazdaságok jöttek létre, méretüket tekintve jelentősen nagyobbak, mint a régi tartományokban. A nyugati tartományokban már a 80-as évek végétől folyamatosan csökkent az üzemek száma. Ez a folyamat napjainkban sem állt meg. Az elmúlt években országosan folyamatosan csökkent a mezőgazdasági termelők száma, ami elsősorban mezőgazdaság kedvezőtlen jövedelmezőségi viszonyainak tudható be. Emellett megfigyelhető az a tendencia, hogy egyes gazdaságok megszűnnek, azonban más formában – s ez különösen az új tartományokra jellemző – új gazdaságok jönnek létre, a korábbi nagyobb üzemek és kis méretű üzemek koncentrációja nyomán. Az üzemméret tekintetében is meghatározó a különbség – bár az 1999-es és az 2000-es adatok között nincs lényeges eltérés –, a nyugati tartományokban alig 0,4 % ot tesz ki azoknak az üzemeknek az aránya, amelyek 100 ha feletti területen gazdálkodnak, a termelők közel 68 %-a azonban 2-30 ha területen gazdálkodott. Az új tartományokban 2-30 hektáron a termelők 53 %-a, 100 ha felett 11 %-a, 1999-ben 21 %-a, 2000-ben 31 %-a, gazdálkodott. A keleti tartományokban a nagyüzemek száma szerény mértékben, de növekszik. A két hektár alatti gazdaságok száma folyamatosan és jelentősen csökkent (4. táblázat). Ebben természetesen a támogatási rendszer fontos szerepet játszik. A vizsgált két évben országosan a mezőgazdasági termelők 97 ill. 95 %-a egyéni gazdálkodóként családi gazdaságban

tevékenykedik, az összes hasznosított terület közel 70 %-át művelik. A személyi társaságok aránya 2-3 %, az általuk megművelt terület az összes terület 10-12 %-a. A jogi személyek száma 3.900-ról 4.500-ra emelkedett, arányuk 1 % körül van, azonban 3,1 millió hektárral a megművelt területből 18 %-kal részesednek (BMLF, 2000.15-16.o., BMLF, 2001.) Az átlagos üzemméret 33-36 ha, ebből a nyugati tartományokban 24-26 ha, a keleti tartományban lényegesen nagyobb, 175-184 ha, Mecklenburg-Vorpommern tartományban a legmagasabb, 275 ha.

4. Táblázat. A mezőgazdasági üzemek alakulása üzemméret és a művelt terület nagysága szerint Németországban (1999-2000)

Üzemméret ha	Nyugati tartományok			Keleti tartományok			Németország		
	1999	2000	Előző év =100%	1999	2000	Előző év =100%	1999	2000	Előző év =100%
	1 000 üzem								
2 – 10	144,4	139,4	– 3,5	9,3	9,1	– 2,5	153,7	148,5	– 3,4
10 – 20	83,6	83,4	– 0,3	3,7	3,6	– 3,3	87,4	87,0	– 0,4
20 – 30	50,0	44,5	– 11,0	1,8	1,7	– 3,9	51,8	46,2	– 10,7
30 – 50	60,6	57,5	– 5,2	1,9	1,9	– 1,5	62,6	59,4	– 5,0
50 – 100	51,8	52,0	0,4	2,5	2,5	2,0	54,3	54,6	0,5
100 fölött össz.	15,7	16,6	6,0	8,7	8,7	0,4	24,4	25,3	4,0
100 – 200	.	.	.	2,7	2,7	– 0,8	.	.	.
200 – 500	.	.	.	2,9	2,9	1,9	.	.	.
500 – 1 000	.	.	.	1,5	1,5	0,7	.	.	.
1 000 -	.	.	.	1,6	1,6	– 0,4	.	.	.
Összesen	406,2	393,4	– 3,1	28,0	27,6	– 1,3	434,1	421,1	– 3,0
2 ha alatt	35,4	35,1	– 1,0	2,4	2,2	– 7,1	37,8	37,3	– 1,4
Összesen	441,6	428,5	– 3,0	30,4	29,9	– 1,8	472,0	458,4	– 2,9
	1 000 ha								
2 – 10	755,7	723,9	– 4,2	44,6	44,4	– 0,5	800,3	768,3	– 4,0
10 – 20	1 230,4	1 236,5	0,5	53,6	52,7	– 1,7	1 284,0	1 289,2	0,4
20 – 30	1 237,3	1 105,1	– 10,7	43,5	41,8	– 4,0	1 280,9	1 146,9	– 10,5
30 – 50	2 351,5	2 240,4	– 4,7	75,3	74,5	– 1,1	2 426,8	2 314,9	– 4,6
50 – 100	3 558,7	3 592,0	0,9	179,9	183,5	2,0	3 738,6	3 775,5	1,0
100 fölött össz.	2 382,8	2 536,4	6,4	5 207,2	5 206,5	0,0	7 589,9	7 742,9	2,0
100 – 200	.	.	.	394,5	392,3	– 0,6	.	.	.
200 – 500	.	.	.	908,5	925,9	1,9	.	.	.
500 – 1 000	.	.	.	1 053,9	1 058,2	0,4	.	.	.
1 000 -	.	.	.	2 850,3	2 830,2	– 0,7	.	.	.
Összesen	11 516,4	11 434,3	– 0,7	5 604,1	5 603,4	0,0	17 120,5	17 037,7	– 0,5
2 ha alatt	29,5	28,3	– 4,1	1,5	1,3	– 11,9	31,0	29,6	– 4,5
Összesen	11 545,9	11 462,6	– 0,7	5 605,6	5 604,7	0,0	17 151,6	17 067,3	– 0,5

Forrás: Statistisches Bundesamt 2001. <http://bml.de>.

2001-es évre vonatkozóan még szűkebb információbázis áll rendelkezésre, mint az előző két évre vonatkozóan, azonban az előző években megindult átrendeződési folyamat tovább folytatódik. A termelők száma országosan 2,6 %-kal tovább csökkent,

a nyugati tartományokban 3 %-kal, a keleti tartományokban ellenben 2,8 %-kal növekedett. Mindez összességében az átlagos üzemméret növekedéséhez vezetett, nyugaton 30 hektár, keleten 197 hektár, ami az üzemek további koncentrációját jelenti. 410.000 két hektárnál nagyobb területen gazdálkodó mezőgazdasági termelő 17 millió hektár földet művelt meg. A 100 hektárnál nagyobb gazdaságok aránya 6,4 %, azonban a mezőgazdaságilag hasznosított terület 46 %-án gazdálkodnak. A családi gazdaságok szerepe továbbra is meghatározó, 95 %-os arányt képviselnek.

5. Táblázat. Német mezőgazdasági üzemek jogi forma szerinti csoportosítása a keleti és a nyugati tartományokban

Jogi forma	1998					1999				
	Üzemek		Terület		Átlagos üzem- méret ha	Üzemek		Terület		Átlagos üzem- méret ha
	száma	%	1 000 ha	%		száma	%	1 000 ha	%	
	Keleti tartományok									
Egyéni gazdálkodók	25 925	81,0	1 278,4	22,8	49	23 946	78,8	1 317,3	23,5	55
Személyi társaságok	3 064	9,6	1 276,6	22,8	417	3 199	10,5	1 280,3	22,8	400
Ebből										
Polgárjogi társaság	2 541	7,9	889,3	15,9	350	2 679	8,8	888,1	15,8	331
Nyílt közkereseti társaság.	9	0,0	2,3	0,0	258	10	0,0	2,6	0,0	263
Bt.	364	1,1	381,9	6,8	1 049	429	1,4	388,5	6,9	906
Egyég társaságok	150	0,5	3,1	0,1	21	81	0,3	1,1	0,0	13
Jogi személyek, magán jog szerint	2 942	9,2	3 037,2	54,2	1 032	3 171	10,4	2 997,1	53,5	945
Ebből										
Átalakult szövetkezet	1 218	3,8	1 744,5	31,1	1 432	1 205	4,0	1 702,2	30,4	1413
Kft.	1 560	4,9	1 206,6	21,5	773	1 755	5,8	1 204,3	21,5	686
Rt.	58	0,2	79,4	1,4	1 369	65	0,2	83,6	1,5	1286
Egyéb jogi személyek	106	0,3	6,7	0,1	64	.	.	.	.	.
Jogi személyek, közjog szerint	66	0,2	8,9	0,2	134	77	0,3	11,0	0,2	143
Üzemek összesen	31 997	100	5 601,1	100	175	30 393	100	5 605,6	100	184
	Nyugati tartományok									
Egyéni gazdálkodók	472 991	97,9	11 036,4	94,9	23	426 447	96,6	10 665,5	92,4	25
Személyi társaságok	8 086	1,7	502,2	4,3	62	12 949	2,9	782,3	6,8	60
Ebből										
Polgárjogi társaság	6 377	1,3	472,4	4,1	74	11 048	2,5	743,4	6,4	67
Nyílt közkereseti társaság.	58	0,0	1,2	0,0	21	106	0,0	1,4	0,0	13
Bt.	211	0,0	10,9	0,1	52	515	0,1	17,7	0,2	34
Egyég társaságok	1 440	0,3	17,7	0,2	12	1 248	0,3	18,7	0,2	15
Jogi személyek, privát szerint	933	0,2	50,1	0,4	54	1 330	0,3	49,6	0,4	37
Ebből										
Átalakult szövetkezet	122	0,0	9,3	0,1	76	161	0,0	7,6	0,1	47
Kft.	371	0,1	15,0	0,1	41	652	0,1	15,2	0,1	23
Rt.	58	0,0	11,1	0,1	191	43	0,0	10,8	0,1	252
Egyéb jogi személyek	382	0,1	14,7	0,1	39	.	.	.	.	.
Jogi személyek, közjog szerint	992	0,2	43,1	0,4	43	841	0,2	48,6	0,4	58
Üzemek összesen	483 002	100	11 631,7	100	24	441 567	100	11 545,9	100	26

Forrás: Statistisches Bundesamt 2001, <http://bml.de>.

**6. Táblázat. Mezőgazdasági üzemek jogi forma szerinti csoportosítása
Németországban**

Jogi forma	1998					1999				
	Üzemek		Terület		Átlagos üzem- méret ha	Üzemek		Terület		Átlagos üzem- méret ha
	száma	%	1 000 ha	%		száma	%	1 000 ha	%	
Egyéni gazdálkodók	498 916	96,9	12 314,8	71,5	25	450 393	95,4	11 982,7	69,9	27
Személyi társaságok	11 150	2,2	1 778,8	10,3	160	16 148	3,4	2 062,6	12,0	128
Ebből										
Polgárjogi társaság	8 918	1,7	1 361,6	7,9	153	13 727	2,9	1 631,4	9,5	119
Nyílt közkereseti társaság	67	0,0	3,5	0,0	53	116	0,0	4,0	0,0	35
Bt.	575	0,1	392,8	2,3	683	944	0,2	406,2	2,4	430
Egyéb társaságok	1 590	0,3	20,8	0,1	13	1 329	0,3	19,8	0,1	15
Jogi személyek, magán jog szerint	3 875	0,8	3 087,4	17,9	797	4 501	1,0	3 046,8	17,8	677
Ebből										
Átalakult szövetkezet	1 340	0,3	1 753,8	10,2	1309	1 366	0,3	1 709,7	10,0	1 252
Kft.	1 931	0,4	1 221,7	7,1	633	2 407	0,5	1 219,5	7,1	507
Rt.	116	0,0	90,5	0,5	780	108	0,0	94,4	0,6	874
Egyéb jogi személyek	488	0,1	21,4	0,1	44	78	0,0	3,7	0,0	47
Jogi személyek, közjog szerint	1 058	0,2	51,9	0,3	49	918	0,2	59,5	0,3	65
Üzemek összesen	514 999	100	17 232,8	100	33	471 960	100	17 151,6	100	36
Megjegyzés: 1998-ban a mezőgazdasági üzem alsó mérethatára 1 hektár, 1999-től 2 hektár.										

Forrás: Statistisches Bundesamt, <http://bml.de>.

A nyugati tartományokban 1999-ben az egyéni gazdaság 44 %-a főfoglalkozású mezőgazdasági termelő, 56 % melléktevékenységként gazdálkodik a mezőgazdaságban, az általuk megművelt terület 74 ill. 26 %-os arányban oszlik meg, az átlagos üzemméret 43 ill. 12 hektár. A nyugati tartományban a főfoglalkozásúak magas aránya ellenére a megművelt terület igen kevés, természetesen a kis üzemméretre vezethető vissza. A keleti tartományban csak 33 % a főfoglalkozású üzemek aránya, 67 % a mellékfoglalkozásúaké. Az egyéni gazdaságok által megművelt terület az összes terület 23 %-a, az átlagos üzemméret 132 ill. 18 hektár (IMA, 2002. 32.o).

A fenti adatok tükrözik az ország két részében jelentkező különbséget, amely arra enged következtetni, hogy míg a keleti tartományokban – európai méreteket is figyelembe véve – nagyméretű birtokstruktúra alakult ki és a termelők száma növekszik, addig a nyugati tartományokban csökken a termelők száma és az átlagos üzemméret jóval kisebb, és a folyamat valószínű még nem zárult le.

Ausztria mezőgazdaságát olyan strukturális adottságok jellemzik, amelyek magyarázzák az osztrák piac védelmét, s azt a félelmet, amellyel az agrárium szereplői az EU-tagságra készültek. Háromszorosan is hátrányos helyzetű ugyanis az osztrák

mezőgazdaság: kiemelkedően magas a mellékfoglalkozású parasztgazdaságok száma, valamint a hegyvidéki parasztgazdaságok részaránya, és túlsúlyban vannak a kisméretű családi gazdaságok. Az ország földrajzi adottságából következően az egyes tartományokban igen eltérő a mezőgazdasági termelés súlya, így a mezőgazdasággal foglalkozók száma, aránya is igen változó.

A mezőgazdasági üzemek száma 1980 óta folyamatosan csökkent, az 1999-es mezőgazdasági összeírás adatai szerint 217.600 mezőgazdasági üzem volt, ami 9 %-kal kevesebb, mint az előző felméréskor (7. táblázat). A természeti adottságoknak megfelelően az egyes tartományokban jelentősen eltér a mezőgazdasággal foglalkozók súlya, a termelők 25 %-a Alsó-Ausztriában, 22%-a Steierországban, és 19 %-a Felső-Ausztriában gazdálkodik. A parasztgazdaságok aránya az ország keleti tartományaiban alacsonyabb, számuk jelentősen csökkent, Burgenlandban 20 %-kal, Bécs körzetében 15 %-kal, Alsó-Ausztriában 10 %-kal (BMLFUW, 2002.64.o.)

7. Táblázat. Mezőgazdasági üzemek szerkezete Ausztriában

Üzemméret /ha/	1980		1990		1995 ^x		1995 ^{xx}		1999	
	üzemek száma	%	üzemek száma	%	üzemek száma	%	üzemek száma	%	üzemek száma	%
0	9.839	3,1	3.910	1,4	4.316	1,6	2.407	1,0	2.284	1,1
1-5	112.621	35,4	97.480	34,6	88.535	33,6	66.233	27,7	52.663	24,2
5-10	56.543	17,8	49.063	17,4	44.020	16,7	43.884	18,4	40.538	18,6
10-20	63.465	19,9	54.951	19,5	49.416	18,8	493.689	20,7	45.704	21,0
20-30	35.719	11,2	33.414	11,9	30.999	11,8	30.992	13,0	29.079	13,4
30-50	24.139	7,6	26.047	9,2	27.225	10,1	27.219	11,4	27.021	12,4
50-100	9.304	2,9	10.566	3,7	12.084	4,6	12.078	5,1	13.032	6,0
100-200	3.414	1,1	3.431	1,2	3.713	1,4	3.706	1,6	3.916	1,8
200-	3.041	1,0	3.048	1,1	3.214	1,2	3.211	1,3	3.271	1,5
Összesen	318.085	100	281.910	100	263.522	100	239.099	100	217.508	100
Főfoglalk. üzem	133.787	42,1	106.511	37,8	81.173	30,8	81.171	34,0	80.215	36,9
Mellékfoglalk. üzem	173.870	54,7	166.206	59,0	173.462	65,8	149.954	62,7	129.495	59,5
Jogi személyek	10.428	3,3	9.193	3,3	8.887	3,4	7.974	3,3	7.798	3,6

^x 1980 és 1995 a mezőgazdasági üzem kritériuma: 1 ha terület.

^{xx} 1995-ben EU előírásoknak megfelelően azonban megváltozott a feltétel: legalább 1 ha mezőgazdaságilag hasznosított terület vagy 3 ha erdő, vagy 3 marha stb.

Forrás: BMLFUW, 2002. 63.o.

A termelők 44 %-a gazdálkodik 10 hektárnál kisebb területen, 5 hektárnál kisebb területen a termelők közel negyede. 3.900 termelő 100-200 hektáron, 2.900 termelő 200 hektárnál nagyobb területen gazdálkodik, arányuk csupán 1,5 %, azonban az összes terület 41 %-át ill. 3,1 millió hektárt művelnek. 1995-től megfigyelhető, hogy a kisüzemek száma csökkent, különösen vonatkozik ez az 5 hektár alatti üzemekre, amíg az 50 hektárral rendelkezők aránya növekedett. Ez a tendencia hatással van az átlagos üzemméret alakulására is, amíg 1995-ben 28 hektár volt, addig 1999-re 30,6 hektárra növekedett (7. táblázat).

A főfoglalkozású mezőgazdasági termelők száma 80.200 (37%), a mellékfoglalkozásúaké 129.500 (60%), a jogi személyeké 7.800 (3,5%).

Nem szabad megfeledkezni a hegyvidéki paraszt gazdaságokról, mivel számuk igen magas. A gazdálkodás feltételei, a lejtők erőssége alapján négy övezetre sorolják őket. A kedvezőtlen feltételek mellett gazdálkodók száma 153 ezer, ebből 112 ezer hegyvidéken termel. Ez az arány (kb. 52 %) EU viszonylatban is a legmagasabbak közé tartozik. (TÖRZSÖK, 2001. 14.o.)

Ausztria földrajzi adottságai miatt a parasztság a záloga annak, hogy a hegyvidéki térségek nem néptelenednek el, hogy emberlakta vidékek maradnak az olyan térségek is, ahol "még a madár sem jár". Félő, hogy egész térségekben, síparadicsomokban, üdülőhelyeken megszűnne az élet, ha a parasztcsaládok lejönnének a hegyről. Ezért évtizedeken keresztül vigyázott a társadalom szolgálatában a politika arra, hogy az itt élő parasztcsaládok megfelelő élet- és gazdálkodási körülményekkel rendelkezzenek, s így vált központi kérdéssé a csatlakozási tárgyalásokon az osztrák parasztság jelene és jövője.

3.5.3. Könyvvizetési és beszámolási kötelezettség

A fejlett piacgazdaságban a vállalkozó a számviteltől elvárja, hogy a saját, illetve az érdekeltségi körébe tartozó más gazdálkodók tényleges vagyoni, jövedelmi és pénzügyi helyzetének bemutatásán keresztül a döntései megalapozásának egyik fontos információs bázisa legyen.

A következőkben Németországban a könyvvizetésre és a beszámolási kötelezettségre érvényes előírások főbb területeit, jellegzetességeit emelem ki.

A különböző irányelveknek megfelelően könyvelhetnek, az adóbevallás követelményeinek megfelelően, vagy a támogatás igénybevételének követelményei

szerint ("Auflagenbuchführung": olyan könyvvizetés, amely a mezőgazdasági üzemek támogatási programja keretében a pénzügyi eszközök igénybevételéhez szükséges.) Ez azzal a következménnyel jár, hogy az adózási céllal végzett könyvelés nem feltétlenül szolgálhat adatbázisként az üzemgazdasági értékelésekhez (BODMER és HEIßENBAUER, 1993. 19.o.).

A könyvvizetésnek gyakran nemcsak az eredmény kimutatása a célja, hanem vállalati (magán) és nemzetgazdasági célokat is szolgál:

Vállalati (magán) célok:

- kontrollfunkció (áttekintés a vállalat vagyonáról, a vagyon változásáról, az egyes számlákon pl. bankszámlán szereplő tételekről, az eredmény alakulásáról, stb.),
- kalkulációk adatbázisa (költség- haszon elemzés, likviditás vizsgálat stb.),
- tervezéshez adatokat szolgáltat,
- gazdasági helyzet bemutatásához információt szolgáltat pl. hitelezők számára.

Nemzetgazdasági célok:

- az agrárpolitikai döntések megalapozása,
- a hitelek és biztosítások bírálata,
- élelmiszerellátás biztosítása,
- valamint az adóbevallás alapjául szolgál.

A könyvvizetés törvényi szabályozása Németországban

1. Mező- és erdőgazdasági vállalatok könyvvizetése az adóhatóság előírásainak megfelelően

A vállalkozások zöme az adóhatóság követelményeinek kielégítése céljából végez könyvelést. Könyvvizetésre kötelezett az a mezőgazdasági vállalkozás (NWB: Wichtige Steuergesetze 2000. 51.o.)², amely az alábbi négy értékhatár valamelyikét átlépi:

1. 500 000 DM/év árbevétel,
2. a művelt terület gazdasági értéke (Wirtschaftswert) 40 000 DM/év,
3. ipari tevékenységből származó nyereség 48 000 DM/év.
4. mezőgazdasági tevékenységből származó nyereség 48 000 DM/év,

A 2. követelmény minden megművelt erdő- és mezőgazdasági területet érint, függetlenül attól, hogy saját vagy bérelt területről van szó.

² 2001. Január 1-től a hivatalos fizetési eszköz az euró, azonban a szakirodalomban még használatos a márka.

2. Mező- és erdőgazdasági vállalatok könyvvizsgálata egyéb célból

• Tesztüzemek könyvvizsgálata

A mezőgazdasági törvény rendelkezik a tesztüzemi hálózat kiépítéséről egész Németországban. A rendszerhez csatlakozó üzemek önként bocsátják rendelkezésre az adatokat, az adóbevallás alapját azonban nem képezhetik, az adóhatóság számára nem hozzáférhetőek, erről törvény rendelkezik.

• Támogatási célú könyvvizsgálata /Auflagenbuchführung/

Ha a vállalkozás az EU üzemi támogatási programból "Einzelbetrieblichen Förderungsprogram" támogatást vesz igénybe, 10 évig kötelezik könyvvizsgálata (Beruházási támogatás esetén, ha a támogatás összege 50 000 DM alatt van, akkor a futamidő lejártáig.) Ez a könyvvizsgálata nem felel meg az adóhatóság követelményeinek, nem használható fel az adóbevallás elkészítéséhez sem.

• Hitelkérelem céljából

Ez a fajta könyvvizsgálata nagyvonalúbb, hiszen a bankok abból indulnak ki, hogy a föld elegendő biztosítékot jelent. Azonban csökkenő földárak, általános gazdasági visszaesés idején esetleg a könyvelés szolgáltat megbízható adatokat a vállalkozás pénzügyi helyzetéről.

Az éves beszámoló fajtái Németországban

Az éves beszámoló felépítésében megfelel a kereskedelmi és az adójogi előírásoknak, tartalmazza valamennyi gazdálkodási forma sajátosságait. Az adatgyűjtést úgy alakították ki, hogy mind a tartományi, mind a szövetségi és az EU statisztikai követelményeinek jelentős részét is kielégítse.

Németországban az éves beszámoló formáját és tartalmát tekintve a vele szemben támasztott követelményeknek eleget téve három formája alakult ki.

1. Éves beszámoló az adóbevalláshoz

Ez a beszámolósi forma az adótörvény előírásainak megfelelő formában és tartalommal készül. Ennek elkészítése minden vállalkozó számára kötelező. Ennek alapján teljesítik a gazdák az adóhatóság felé az adott év eredménye utáni adófizetési kötelezettségüket.

Ez a beszámoló az alábbi részekre bontható:

0. Az üzem bemutatása, általános rész (fedőlap)

Az üzem adatai (könyvvizsgálata formája, tesztüzemi hálózat tagja-e, EG-sorszám), földrajzi elhelyezkedés, kapacitás (munkaerő, kvóták), állományi adatok, forgalom, árak, kimutatás a likviditásról.

1. Mérleg (állatok külön csoport).

2. *Melléklet a mérleghez* (befektetett eszközök, állatok, készletek állományváltozása, követelések, kötelezettségek alakulása, hitelek, kötelezettségek hitelintézeti bontásban).

3. Eredménykövetés.

4. *Hozamok* (pénzben és természetes mértékegységben) ágazati bontásban (növénytermesztés és állattenyésztés).
5. *Állományi adatok* (készletek, állatok).
6. *Mezőgazdaságilag megművelt területek* (szántó, gyepek, erdő, saját, bérelt stb.)
7. *Munkaerő* (családtag, idegen munkaerő, bérek).
8. *Kiegészítő adatok* (év végi kvóta, személyi adatok, jövedelmek forrás szerint, adók, egyház, gépjármű, biztosítás stb.).

2. Üzemi éves beszámoló

Az üzemi éves beszámoló a legrészletesebb adatszolgáltatás. Széleskörű, részletes információkat szolgáltat, hiszen nemcsak a törvényekben előírt adatokat tartalmazza. Attól több információt szolgáltat, pontosabban megítélhető a gazdálkodás eredményessége. Nemcsak a gazdaság egészének értékelésére ad lehetőséget, hanem az egyes tevékenységek önmagukban is értékelhetők. Az egyes ágazatok elemzése során kimutatható, hogy annak nyeresége vagy vesztesége milyen okokból fakad. Ez segíti és nagy mértékben befolyásolhatja a vállalkozó jövőbeli tevékenységét.

Az üzemi éves beszámoló az adóbevalláshoz szükséges kimutatásokon túl tartalmazza az alábbiakat:

- saját tőke változása,
- terméshozamok és árbevétel alakulása ágazati bontásban,
- munkaerő állomány, családtagok részvétele - lakásfenntartás költségei,
- kiegészítő adatok, összehasonlító táblázatok.

Az üzemi éves beszámoló tulajdonképpen a családi gazdaság egész éves működését felöleli, különös tekintettel az egyes tevékenységek termelési feltételeire, költségeire, hozamára és a gazdálkodás eredményére. A beszámoló mintegy tíz fejezetre tagolódik, azonban javasolt a fentiekben túl szöveges értékelést, összevont kimutatást és pénzügyi beszámolót készíteni.

3. Tesztüzemi éves beszámoló

Ezt a beszámolási formát követik az EU tesztüzemi adatszolgáltatásban részt vevő mezőgazdasági tevékenységet végző gazdaságok. A mérleg és az eredménykimutatás a kereskedelmi törvényben meghatározott bontásban készül, a mezőgazdasági termeléssel foglalkozó üzemek valamennyi gazdálkodási formájára érvényes.

Az üzemi éves beszámoló követelményein túl a tesztüzemi beszámoló az alábbi adatokat is tartalmazza (BODMER és HEIßENBAUER, 1994. 255-256. old.):

- általános adatok pl. tartomány, régió, település, forgalmi adózás formája,
- mezőgazdaság, kertészet, szőlőtermesztés, erdészet jellemző adatai (pl. hektáronkénti átlagos hozam), amelyek a gazdaságok összehasonlítását lehetővé teszik,

- részletes kimutatás a saját tőke változásáról (pl. kivét a megélhetésre, biztosításra, járadékra, magán biztosításra, adózásra, privát vagyon képzésére, nem mezőgazdasági célú jövedelmekre),
- a forduló napi mezőgazdasági területre vonatkozó adatok művelés szerinti bontásban (szántó, legelő, gyümölcsös stb.), saját terület és bérelt terület, bérbe adott terület, bérleti díj összege.
- adatok a gazdasági évben a művelt területekben bekövetkezett változásokra (vásárlás, értékesítés, bérbeadás, ajándékozás stb.),
- területi adatok, az egész hozam/termés mennyiségét, hektáronkénti átlaghozamot, értékesített mennyiséget, értékesítési árat,
- év eleji állományi adatok, vásárlás és értékesítés az állattenyésztésben,
- az állattenyésztés teljesítmény, hozamadatai,
- családtagok, idegen munkaerő, háztartási személyzet adatai (pl. feladataik az üzemben, foglalkoztatásuk formája, bérezésük stb.),
- végül adatokat tartalmaz a hozamokra, költségekre, az eredménykimutatás elkészítéséhez, forgalmi adó számításához, támogatásokhoz, privát területekhez.

A fenti felsorolásból kitűnik, hogy az üzemgazdasági éves beszámoló sokrétűbb információt követel a gazdaságoktól. Ezeket az adatokat a gazdasági év végén lehet elemezni, azokból következtetéseket levonni csak a következő évben lehet.

Az értékelések szempontjából fontos szerepe lehet annak, hogy az egyes ágazatok beszámoltatási kötelezettségének fordulónapja nem azonos a naptári év szerinti fordulónappal.

A gazdasági év elhatárolása ágazatonként eltérően alakul:

- | | |
|--|---------------------------|
| • <i>mezőgazdasági üzemek</i> (kivéve szőlőtermesztés, erdészet, takarmánytermesztés, kertészet) | július 1 - június 30. |
| • <i>csak szőlőtermesztő, takarmánytermelő üzemek</i> | május 1 - április 30. |
| • <i>erdészet</i> | október 1- szeptember 30. |
| • <i>kertészet, faiskola</i> | január 1 - december 31. |

3.5.4. Mezőgazdasági üzemek adóztatása Németországban és Ausztriában

A mezőgazdasági termelőknek tevékenységük kezdetekor az adott település önkormányzati hivatalánál kell bejelentkezni, bekerülnek a nyilvántartásba és a pénzügyi hivatal (Finanzamt) értesítik a bejegyzésről. A bejelentett mezőgazdasági termelő köteles adóbevallást készíteni.

A jövedelemadó mértéke progresszíven növekvő, a magasabb jövedelmek után az elvonás mértéke nagyobb, mint az alacsonyabb jövedelmek esetén (AID, 1988.41-

43.o.). Az adósávok a következők³:

Adózás előtti jövedelem	Adókulcs %
0 - 12.365 DM	0
12.366 - 58.643 DM	25,9-33,3 % között progresszíven növekvő
58.644 - 120.041 DM	33,3-53 % között progresszíven növekvő
120.042 DM -	53 %

Fontosabb jövedelemadó alap kedvezmények:

- ◆ 1.300 DM ill. 2 600 DM házaspárok esetén,
- ◆ legfeljebb 90.000 DM, ha régi adóságok (Altschulden) törlesztésére fordítják,
- ◆ legfeljebb 60.000 DM, ha az üzem értékesítéséből vagy gazdálkodás megszüntetésekor keletkező eredménye meghaladja a 300.000 DM-t, előfeltétel: 55 évesnél idősebb a termelő és foglalkoztatásban korlátozott stb.
- ◆ Minden termelő 1000 DM adókedvezményben részesül, amennyiben a jövedelem nem haladja meg a 40.000 DM-et.

A fenti kedvezményeket csak azok a termelők vehetik igénybe, akik folyamatos nyilvántartást vezetnek és a pénzügyi hivatalnál bejelentkeztek. A fentiek nem vonatkoznak a társasági formában gazdálkodó mezőgazdasági vállalkozásokra. A jogi személyekre és a személyi társaságokra az társasági adótörvény (Körperschaftsteuer) előírásai vonatkoznak.

A mezőgazdaság területére vonatkozóan az adótörvény több külön szabályozást tartalmaz, melyek általában agrárpolitikai intézkedésekhez kapcsolódnak. Céljuk a mezőgazdasági termelés sajátosságait szem előtt tartva tehermentesíteni a vállalkozásokat. Jó példaként említhetők az EU agrárreformjának keretében nyújtott jövedelem-kiegészítő juttatások, melyek mentesek az adófizetési kötelezettség alól.

2002-ben komoly viták kezdődtek arról, hogy az adókulcsokat egységesíteni vagy a felső értéket csökkenteni kellene. Várhatóan a – már közel 5 éve érvényben levő – jövedelemadózási rendszer a következő években jelentős változáson megy keresztül.

Az EU üzemek méret szerinti osztályozásának kritériumaként - mind az EUROSTAT által végzett gazdaságszerkezeti összeírások, mind a mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat (angolul: FAND) keretében - az ún. standard fedezeti hozzájárulást (STB) használja. Ez az ökonómiai üzemméret lényegében kapacitást, mégpedig jövedelemtermelő kapacitást jelent, s ennek megfelelően pénzértékben kerül kifejezésre. **Ausztriában** az üzemek csoportosítása az uniós követelményeknek megfelelően, azonban a hazai sajátosságokat szem előtt tartva történik.

³ 2001. január 1-től Németországban a hivatalos fizetési eszköz az euró, a korábbi szakirodalom azonban

Ennek megfelelően a mezőgazdasági üzemek számbavételét úgy végzik, hogy minden gazdaságot regisztrálnak, amely a meghatározás alapján mezőgazdasági üzemnek minősül. A gazdálkodók regisztrálásában elsőként a település érdekelt, mert fontos bevételi forrást jelent számára a földadó. A másik érdekelt a mezőgazdasági társadalombiztosítás, mivel minden üzem tulajdonosának biztosítást kell fizetnie. A regisztrálás adminisztratív kötelezettségének végrehajtója a Központi Statisztikai Hivatal, ahol a statisztikai adatgyűjtésről szóló rendelet alapján minden mezőgazdasági üzemet számba vesznek és bekerül a mezőgazdasági üzemregiszterbe. A regisztert a mezőgazdasági minisztérium rendelkezésére bocsátják, s ez szolgál az agrártámogatások alapjául. A hármasként érdekelt miatt fel sem merül, hogy ne vegyenek számításba minden gazdálkodót. Valójában a bejelentkezési kötelezettségre nincs is szükség, hiszen a nyilvántartásnak több előnye van (támogatás, átalányadózás stb.), mint amennyi a vele járó teher. Ausztriában - a többi tagországhoz hasonlóan - az EU-hoz való csatlakozás után a regisztrált üzemek ún. összesített igénylőlapon egyszerre nyújtják be az összes támogatási igényüket.

A mezőgazdasági üzemek adózási feltétele szorosan kapcsolódik az üzemmérethez (Einheitswert=egységérték)⁴, illetve az egységérték nagyságának függvényében kell alkalmazni az átalányadózást vagy a tétel adózási formát (JILCH, 1999.16.o.).

Az 1994-ben bevezetett új jövedelemadó törvény szerint azok a mező- és erdőgazdasági vállalatok kötelezettek – jövedelemadó bevallás készítése céljából –könyvezetésre (BMLFUW, 2002. 342.o.), amelyek

- éves fogalma két egymást követő évben meghaladja az 400.000 eurót (5 millió schillinget) vagy
- a mező- és erdőgazdálkodó üzem egységértéke több mint 150.000 euró (2 millió schilling).

A mezőgazdasági termelőkre érvényes adózási formák (1994 óta):

1. A könyvezetésre nem kötelezett gazdálkodóknak eredményük után lehetőségük van az ún. átalányadózás szabálya szerint adózni. 2001-2005 között az adósávok az üzemek nagyságának (egységértékének) megfelelően növekvő mértékben kerülnek megállapításra (1997-ig még egységesen 31 % volt 900.000 ATS-ig, ami teljes átalányadózásnak felelt meg). Az adósávok a következőképp alakulnak a sávosan

még márkában fejezik ki az értékeket.

⁴ Egy mezőgazdasági üzem egységértéke a hozamok standardizált értéke pénzben kifejezve, amelynek nagyságát a természeti feltételek (talajminőség, vízzel való ellátottság, klimatikus tényezők stb.) és gazdasági tényezők (közlekedési feltételek, üzemméret stb.) összessége határozza meg. Minden gazdaságnak meghatározzák az egységértékét, amit 9 évenként állapítanak meg. Az utolsó értékelés 2001-ben volt.

növekvő egységérték összege alapján:

Jövedelemsávok	Adókulcs
0 - 15.000 euro	27%
15.000 - 36.500 euro	31%
36.500 - 65.500 euro	35%

Az átalányadózást választó termelőknek nem szükséges a bevételekről és a ráfordításokról nyilvántartást vezetni.

2. A könyvvizetésre nem kötelezett mezőgazdasági erdészeti és kertészeti üzemeknek lehetősége van 65 000 euró egységérték felett 150.000 euróig részleges átalányadózást választani, ami a bevételek és a kiadások kötelező nyilvántartását igényli. Ebből a bevételek 70 %-nak megfelelő költségátalányt, valamint a nyugdíjbiztosítás, kamatok, eltartottak és a bérek összegét lehet levonni.
3. A 150.000 eurónál magasabb egységértékkel rendelkező könyvvizetésre kötelezett mezőgazdasági vállalkozások a vagyonról, annak változásáról kötelesek az adóhatóság igényét kielégítő kimutatást készíteni.

A kisebb és közepes méretű üzemek esetében a művelt terület nagyságától és a termelési ágtól függően (mezőgazdaság, erdészet, szőlészet, kertészet) különböző átalányadózási szabályok érvényesek. Előfordulhat, hogy nem kötelező könyvelést vezetni, de az üzemek mégis ezt a megoldást választják, mert így előnyösebb lehet a költség elszámolás pl. nagy beruházás megvalósítása esetén.

Ausztriában a mezőgazdasági üzemek nagy részének nem kell könyvelést vezetnie, csak a nagyüzemek (jogi személyek) azok, amelyek a tételes elszámoláson alapuló adózás alá esnek. Az átalányadózás az EU csatlakozás után is fennmaradt, mivel ezt az uniós szabályozás megengedi. Az átalányadózásnak elsősorban adminisztratív előnyei vannak, a gazdálkodó megszabadul számos feljegyzési kötelezettségtől, így csak ritkán veszi igénybe a adótanácsadók munkáját, vagy egyáltalán nem igényli azt.

A statisztika szerint 1997-ben 263.522 mező- és erdőgazdasági üzemet tartottak nyilván, ennek közel fele kisüzemnek számít, amelyek könyvvizetésre nem kötelezettek. A 8.800 jogi személyiségű vállalkozás azonban a jogi forma miatt könyvvizetésre kötelezett.

3.6. A számvitel törvényi szabályozása Magyarországon

A számvitel szabályozása *Magyarországon* az 1723-as kereskedelmi törvénnyel kezdődött, előírta a kereskedők könyveinek szabályszerű vezetését. 1875-től a törvény kiterjedt az üzleti könyvek vezetésének módjára, a leltár- és a mérlegkészítési kötelezettségre, valamint a mérlegben szereplő vagyontárgyak értékelési módjára is. A számvitel egységesítése - elsősorban német tapasztalatok alapján - az 1940-es években kezdődött,

a Kötelező Általános Ipari Számlakeret (KÁLISZ), valamint a forintmérleg elkészítését szabályozó és az üzleti leltárról szóló rendelettel. Ezek a rendeletek az egységességét célozták és széles körű bázison születtek. Az 1954-ig kiadott rendeletek a könyvviteli elszámolások szabályozására irányultak, ebben az évben a mérlegbeszámoló tartalmára vonatkozó szabályozók is megjelentek. E rendeletben meghatározták, hogy a mérlegbeszámoló leltárból, mérlegből, eredménykimutatásból és az azokat kiegészítő mellékletekből, valamint a szöveges beszámolóból áll.

Az új gazdasági mechanizmushoz kapcsolódva széles körű vizsgálat alá vették a számviteli rendszert és annak költség-, ill. önköltségszámítással foglalkozó részét. A magyar számvitelre 1968 után a változás és az állandóság egyformán jellemző volt. A 80-as évtized első felében mind gyakrabban felvetődött a számvitel törvényi szintű szabályozásának igénye és a számviteli standardok alkalmazásának szükségessége. A változtatások a mindenkor pénzügyi szabályozó rendszerhez való igazodást jelentették. Az állandóság az európai számvitelben is használatos realizációs elvben és a legkisebb érték elvében jelentkezett. Az 1968-tól 1988-ig tartó két évtizedben a számvitel eredményei elismerésre méltóak, még akkor is, ha annak a számviteli rendszernek a központi állami gazdaságirányítást és az adórendszert kellett elsősorban szolgálnia (NAGY, 1997. 418. o.).

A magyar számviteli rendszert 1988-ban és 1989-ben alapvetően befolyásolták a megjelent új törvények, rendeletek. Ilyen volt 1988-ban az általános forgalmiadó-törvény, a személyi jövedelemadó-törvény, a vállalati jövedelemszabályozásról szóló minisztertanácsi rendelet, 1989-ben a gazdasági társaságokról szóló törvény, valamint mérleg- és vagyonkimutatásról, a könyvvitel rendjéről, az önköltségszámításról, a számvitel bizonylati rendjéről szóló PM rendelet.

Mindezek a számvitel rendszerében reformértékű változásokat hoztak. A fejlett piacgazdaságú országok számviteli rendszerét vizsgálva, egyre nyilvánvalóbb lett, hogy a korábbi könyvvitel centrikusságot fel kell váltania az éves beszámoló elsődlegességének, valamint rögzíteni kell a számviteli alapelveket. Új elem volt a számviteli politika megjelenítése.

A számviteli törvényt előkészítő munka, az európai számviteli harmonizációs törekvéseink nemzetközi elismerését jelentette, hogy az Európai Számviteli Szövetség (EAA) 1990 évi rendes kongresszusát Budapesten tartotta, ahol tág teret biztosítottak a számviteli szabályozásunk fejlesztése, az első magyar számviteli törvény tervezetének ismertetésére.

A nemzetközi tapasztalatokat figyelembe vevő, a nemzetközi számviteli gyakorlattal összhangban levő számviteli szabályozás elősegíti a mezőgazdaságban is a tulajdonosi szemlélet általánossá válását. A külföldi működő tőke érdeklődésének felkeltéséhez szükséges, hogy a mezőgazdasági vállalkozás vagyona, elért jövedelme a nemzetközi számviteli gyakorlat szerint is reális legyen. Ez nemzetközileg is elfogadható, elismertethető számvitelt igényel. A nemzetközi elismertethetéshez szükséges:

1. Az Európai Gazdasági Közösség Tanácsa irányelveinek, valamint
2. A Nemzetközi Számviteli Standard Bizottság által kiadott standardoknak a figyelembe vétele, adaptálása, továbbá
3. A Nemzetközi Könyvvizsgálói alapelveket követő könyvvizsgálói intézmény működésének általánossá tétele.

A törvény szakított a korábbi szabályozás filozófiájával; a szabályosság helyett a megbízható-valós összkép filozófiáját hirdette meg, ugyanakkor túllépve a központi akarat érvényesítésén, előtérbe helyezte a tulajdonosok és hitelezők érdekvédelmét. A fő hangsúlyt az éves beszámoló szabályozására irányította, ezen túl szabályozta a beszámolók nyilvánosságra hozatalának és a közzétételének rendjét, valamint a könyvvizsgálati kötelezettséget.

A számvitel területén az EU irányelveivel való jogharmonizálás a számvitelről szóló 1991. évi XVIII. törvény elfogadásával, e törvény felhatalmazása alapján, a sajátosságokat figyelembe vevő kormányrendeletek kiadásával kezdődött meg. Bátran kimondhatjuk, hogy a számviteli törvény, illetve a kapcsolódó kormányrendeletek szerinti előírások általában összhangban voltak, harmonizáltak az EU irányelveivel. 2000 őszén mégis új számviteli törvény került a Parlament elé, és 2001. január 1-jével hatályba lépett a *2000. évi C. törvény a számvitelről*. A számviteli törvény újrakodifikálására elsősorban az EU-csatlakozásunk miatt volt szükség. A jogharmonizációs tárgyalásokon ugyan elismerték addigi törekvéseinket, de felhívták a figyelmünket néhány eltérő szabályra, valamint technikai jellegű formai eltérésekre, amelyek a teljes harmonizáció érdekében szükségesek. Ezek keresztülvezetése terjedelmes módosítással is megoldható lett volna, azonban a használatot megnehezítette volna. Ezért újrakodifikálták a számviteli törvényt, amely most már nemcsak a jogharmonizációs szabályozást tartalmazza, hanem aktualizálja az időközben bekövetkezett változásokat is, illetve a gyakorlatban felmerült számviteli problémákra is választ ad. Az újrakodifikálás csak formailag eredményezett új törvényt, az előző számviteli törvény alapelvei, meghatározó előírásai tartalmukban nem változtak, mint ahogy nem változott a törvény célja, hatálya sem (NAGY, 2000.7-10.o.).

A számviteli előírások végrehajtása kapcsán felmerült az igény egyes – jogszabályban nem szabályozott – gyakorlati kérdések megválaszolására, illetve további feladatok adódnak abból is, hogy folyamatban van a nemzetközileg elfogadott szabályok (ideértve a nemzetközi számviteli standardokat és az EU számviteli irányelveit is) jelentős átalakítása, és e változások naprakész követése szükségessé teszi a teljes hazai számviteli szabályrendszer folyamatos aktualizálását, amely rugalmasabb alkalmazkodást lehetővé tevő jogszabályi keretet igényel. Ezen szabályoknak megfelelni a számviteli szabályozás újabb szinttel történő bővítésével, a nemzetközi számviteli standardok bevezetésével lehet (PANKUCSI, 2001. 244. o.) A 176. §. értelmében "azokat a törvényi előírásokat kiegészítő részletes szabályokat, módszereket, eljárásokat, amelyek a megbízható és valós kép bemutatásához szükségesek, nemzeti számviteli standokba kell foglalni. A nemzeti számviteli standardok nem lehetnek ellentétesek a törvény céljával és alapelveivel, valamint a Magyar Köztársaság és az Európai Közösség és azok tagállamai közötti társulás létesítéséről szóló, Brüsszelben aláírt Európai megállapodás kihirdetéséről szóló 1994. évi. I. törvény alapján folyó jogharmonizációval".

A nemzeti számviteli standardok bevezetésének egyik legfontosabb célja az, hogy jogszabályi kereten túl útmutatások formájában egységesítsék a számviteli gyakorlatot. E cél akkor valósulhat meg, ha a felhasználók a számviteli standardokat megfelelő mélységben ismerik és elismerik, ezért a számviteli standardok megalkotása elsősorban a számviteli szakma feladata lesz.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény elfogadása megteremtette a lehetőséget a magyar nemzeti számviteli standardok bevezetésére: a törvény a standardalkotás feltételeinek kialakítása érdekében felhatalmazza a kormányt arra, hogy rendeletben szabályozza a nemzeti számviteli standardok készítésének, kidolgozásának feltételeit, a standardok elfogadásának, bevezetésének, hatályba léptetésének követelményeit. A számviteli törvény szerint a nemzeti számviteli standardok a törvényi előírásokat kiegészítő részletes szabályokat, módszereket, eljárásokat fogják tartalmazni.

Az új számviteli törvény és a kapcsolódó kormányrendeletek 2001. január 1-i hatályba lépésével a magyar jogszabályok teljes összhangban vannak a hatályos európai előírásokkal. A számviteli standardok megalkotásával azonban Magyarország számára is lehetővé válik egy olyan korszerű, nemzetközileg elfogadott számviteli szabályozási modellnek a bevezetése, amely követi a legjelentősebb európai tagállamok így

Franciaország, Németország és az Egyesült Királyság 1990-es években kialakított gyakorlatát.

A nemzeti számviteli standardok koncepciójának kialakításakor figyelembe kell venni a nemzetközi számviteli standardok utóbbi időben tapasztalható erőteljes térnyerését is (lásd 3.4.4.pont), illetve ennek kapcsán azt, hogy maguk az IAS-ek is állandó változásban vannak. Az IAS-ek térnyerése közvetlen hatással van az uniós csatlakozásunkkal összefüggő jogharmonizációs teendőkre is, mivel az Európa Tanács és az Európai Parlament rendeletében előírja, hogy 2005-től az EU tagországaiban, a tőzsdén jegyzett vállalkozások konszolidált beszámolójukat az IAS-ek szerint lesznek kötelesek összeállítani, természetesen átmeneti időt biztosít bizonyos vállalatok számára a rendelet.

Az IAS-ek magyarországi bevezetésére tehát fel kell készülni, meg kell vizsgálni ennek a magyar számvitelre gyakorolt lehetséges hatásait. Természetesen nem szabad elfeledni, hogy Magyarországon a vállalkozásoknak csak bizonyos körében lesz kötelező az IAS-ek alkalmazása, ezért célszerű átgondolni, hogy ezen vállalkozásoknak ne kelljen a magyar és nemzetközi szabályok szerint is beszámolót készíteniük.

A számvitel törvényi szabályozásunkról egyértelműen megállapítható: részletesebb, mint a vonatkozó irányelvek, számos olyan rendelkezést tartalmaz, amelyeket az EU-n belül általában nem törvények rögzítenek. A részletesebb szabályozást indokolta az is, hogy Magyarországon a számviteli standardok, ajánlások még a jogszabállyal nem azonos értékűek.

3.7. Az európai és a magyar számvitel szabályozásának néhány sajátossága

A számvitelről szóló, többször módosított 1991. XVIII. törvény a piacgazdaság működéséhez nélkülözhetetlen, a piaci szereplők számára hozzáférhető, döntéseik megalapozását elősegítő, a vagyoni, a pénzügyi és a jövedelmi helyzetről, azok alakulásáról, alapvetően a múltbeli adatokon alapuló, objektív, hiteles tájékoztatás eszköze. A számviteli törvény az 1991. júniusi kihirdetését követően a gazdasági életben azt a célt kívánta elérni, hogy olyan számviteli szabályokat rögzítsen, amelyek alapján megbízható és valós összképet biztosító tájékoztatás nyújtható a törvény hatálya alá tartozók jövedelemtermelő képességéről, vagyonának alakulásáról, pénzügyi helyzetéről és jövőbeni terveiről.

A számviteli törvény elfogadását és kihirdetését követően végbement jogszabályi módosítások alapvetően a törvény keretjelleget mind részletesebb szakmai előírásokkal, konkrét szakmai követelményekkel való kitöltését szolgálták. " A megalkotáskor keret jellegű törvény egyre inkább a részletes szabályozás elemeire helyezte a hangsúlyt. Beigazolódt, hogy a csak kimondottan keret jellegű számviteli szabályok hatékony és körültekintő alkalmazására az átalakuló félben lévő magyar gazdaság még nincs teljes egészében felkészülve". (LENTNER, 2001. 163.o.)

Az EU-hoz való csatlakozási folyamat részeként a számviteli szabályozásunkat is átvilágították 1998-ban. A jogharmonizációs tárgyalásokon beigazolódt, hogy a magyar törekvések alapvetően helyesek. A külföldi szakértők kifejezésre juttatták, hogy alapvetően technikai jellegű, formai eltérések és néhány tartalmi kérdés tekintetében a magyar számviteli szabályozás újragondolása szükséges. Alapvetően két elgondolás fogalmazódott meg: az egyik szerint az új törvénynek már keretjellegűnek kell lennie, így a számvitel részletes szabályait a nemzeti számviteli standardokkal kell szabályozni. A többség álláspontja szerint azonban, mivel nincsenek számviteli standardok, így a részletes szabályokat a törvénynek és kormányrendeleteknek kell tartalmazniuk.

A 2000. évi C. törvény a számvitelről az Európai Unió 4. számú irányelvének megfelelően szabályozza a törvény hatálya alá tartozók beszámolási és könyvvezetési kötelezettségét, a beszámoló összeállítása, a könyvek vezetése során érvényesítendő elveket az azokra épített szabályokat, valamint a nyilvánosságra hozatalra, a közzétételre és a könyvvizsgálatra vonatkozó követelményeket. Ezzel Magyarország is integrálódik az Unió összehangolt és – többé-kevésbé – egységesített információs rendszerébe, elősegítve számviteli adatok összehasonlíthatóságát és azonos értelmezését.

Az EU országaira vonatkozóan készültek az elmúlt években az irányelvek gyakorlati alkalmazásának vizsgálatára irányuló összehasonlító, – minden tagországra kiterjedő – felmérések, tanulmányok. Ezek főbb megállapításairól, valamint arról, hogy a számvitelről szóló 1991. VIII. törvény mennyire felel meg az EU irányelveinek, készültek viszonylag részletes, összehasonlító, magyar nyelven megjelenő tanulmányok (pl. KAPÁ SINÉ, 2000/a,b,c,d). A szerző tagországokra vonatkozó információit felhasználva az új, 2000. C. számvitelről szóló törvény módosításait figyelembe véve mutatom be, hogy a magyar szabályozás mennyiben felel meg, ill. esetenként hol tér el az irányelvtől, ill. a tagországok gyakorlatától.

Ezek után tekintsük át – a teljesség igénye nélkül – a 4. irányelv egyes cikkeinek ill. bekezdéseinek való megfelelést. Először az irányelv lényegét, ill a tagországok gyakorlatát fogalmazom meg, majd a magyar szabályozás jelenlegi szintjét foglalom össze, többször hivatkozva a számviteli törvény megfelelő paragrafusaira⁵.

1. cikk: A 4. irányelv hatálya alá tartozó társaságok

A tagállamok nemzeti szabályozása nem egységes abban, hogy csak az irányelvben meghatározott társasági formában működő vállalkozásokra vagy más gazdálkodási formában működő vállalkozásokra és nem nyereségorientált szervezetekre is kiterjesztik az irányelv alapján kialakított beszámolási kötelezettséget.

Magyarországon a 2. § (1) értelmében kiterjed a gazdaság minden olyan résztvevőjére, amelynek működéséről a nemzetgazdaság más szereplői tájékoztatást igényelnek. A törvény hatálya alá nem tartozik az egyéni vállalkozó és a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi képviselője.

2. cikk: Az éves beszámoló részei, valamint a megbízható és hű kép követelménye

Az éves beszámoló valamennyi tagállamban összefüggő egységként tartalmazza az irányelv szerinti mérleget, az eredménykimutatást és a kiegészítő mellékletet. További beszámoló részeket is előírnak az egyes tagállamok így pl.:

- a cash-flow kimutatást
- az összes realizált bevétel és ráfordítás kimutatását
- eredményfelosztás kimutatását
- szociális jelentést stb.

A megbízható és valós kép követelménye valamennyi tagország szabályozásában szerepel.

Magyarországon követelmény, hogy a vállalkozó vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és azok változásáról megbízható és valós képet kell mutatni. A beszámoló készítésekor és a könyvvizsgálat során a 15-16. §-ban meghatározott alapelveket kell érvényesíteni. Az alapelvektől csak a törvényben meghatározott módon lehet eltérni. Az éves beszámoló mérlegből ("A" vagy "B" változat), eredménykimutatásból (összkiadás)

⁵ Ezt a részt a Magyar Közlöny: II. rész. Törvények. 2000. évi C. törvény a számvitelről. 2000/95. szám; Kapásné dr. Búza Mária: A 4. és a 7. irányelv a tagállamok számviteli szabályozásában I-II-III. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat 2000. 7-8,9,10. szám; Kapásné dr. Búza Mária: Az EGK 4. irányelvének módosításai, Számvitel és Könyvvizsgálat 1998/6. szám; Kapásné dr. Búza Mária. A számviteli törvény változásai. Perfekt, Budapest 2000. és Lentner Csaba. Új kihívások a számvitel szabályozásban. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat 2001/4. sz.; Kapásné dr. Búza Mária: Értelmező közlemény az EU 4. és 7. számviteli irányelveinek egyes cikkelyeihez. Számvitel, Adó. Könyvvizsgálat. 1993/3.

vagy forgalmi költség eljárással, "A" vagy "B" változat) és kiegészítő mellékletből áll. Az éves beszámolóval egyidejűleg üzleti jelentést is kell készíteni. A cash-flow kimutatást az éves beszámoló kiegészítő mellékletének kell tartalmaznia.

3. cikk: Az egymást követő évek összehasonlíthatósága

A következetesség elve valamennyi tagállami szabályozásban szerepel.

15. § (5) értelmében a beszámoló tartalma és formája, valamint az azt alátámasztó könyvvezetés tekintetében az állandóságot és az összehasonlíthatóságot biztosítani kell.

19. § (2) szerint az egymást követő üzleti évek éves beszámolóinak összehasonlíthatóságát a mérleg és az eredménykimutatás szerkezeti felépítésének, tagolásának és tartalmának, valamint a mérlegtételek értékelési elveinek és eljárásainak állandóságával kell biztosítani.

4. cikk: A beszámoló formai követelménye

A mérleg és az eredménykimutatás előírt szerkezete Belgium és Portugália kivételével valamennyi tagállamban továbbbrészletezhető. Új tételek felvétele előírásként szerepel több országban pl. Ausztriában, vagy más országokban felvételük megengedhető.

Magyarországon 20. § (1) bekezdése alapján az éves beszámolót a törvényben meghatározott szerkezetben és legalább az előírt tagolásban, 1-3. számú mellékletben előírt tételeket a megadott sorrendben, a tételek továbbtagolásának, illetve összevonásának szabályai figyelembevételével, bizonylatokkal alátámasztott, szabályszerűen vezetett kettős könyvvitel adatai alapján, világos és áttekinthető formában magyar nyelven kell elkészíteni. A negyedik irányelvnek megfelelő beszámolási kötelezettség a vállalkozásokra vonatkozik. A törvény hatálya alá tartozó más gazdálkodók pl. költségvetési szervek, lakásszövetkezet, közalapítvány stb beszámolójának sajátosságait kormányrendeletek szabályozzák. Ugyancsak kormányrendeletek szabályozzák a hitelintézetek, biztosítóintézetek, nyugdíjpénztárak, árutőzsde, értékpapírtőzsde, elszámolóházak, közraktárházak stb. beszámolójának sajátos követelményeit.

6. cikk: A beszámoló kiegészítése eredményfelosztással

Az irányelv megengedi, hogy a tagállamokban a beszámoló szerkezetét kiegészítve szerepeljen az eredmény felosztása, esetenként a veszteség rendezése.

Megengedett: pl. Németországban, Hollandiában

Követelmény: Belgiumban, Dániában, Írországon stb.

Nem megengedett: Ausztriában, Franciaországban.

Magyarországon az eredménykimutatás törvényben előírt szerkezete tartalmazza az adózás előtti eredményt, az adófizetési kötelezettséget és a jóváhagyott osztalékot. A negatív mérleg szerinti eredményt az eredménytartalék terhére kell elszámolni.

7. cikk: A nettósítás tiltása

A bruttó elszámolás elve mind a követelések és kötelezettségek, mind a bevételek és ráfordítások közötti összevonások tiltása tekintetében valamennyi tagállami szabályozásban szerepel.

15. § (9) A bevételek és költségek (ráfordítások), illetve a követelések és kötelezettségek egymással szemben – az e törvényben szabályozott esetek kivételével – nem számolhatók el.

9. cikk: A mérleg szerkezete

9.1. Az irányelv a jegyzett, de be nem fizetett tőke elhelyezésére több lehetőséget is ad, pl. eszközök között, saját tőkéből levonva, a később fizetendő rész az eszközök között első tételként vagy követelésként szerepel.

Magyarországon a jegyzett, de még be nem fizetett tőke összegét a források között, elkülönítetten, negatív előjellel (levonásként tartalmazza), függetlenül a befizetés esedékességétől.

9.2. A tagállamok szabályozása az irányelvben fel nem sorolt tételeket – koncesszió, szabadalom, közlési jog, védjegy, szabadalmi minta, lízingelt eszköz, hirdetési költségek, lelépési díj, egyéb hosszú lejáratú költségek stb.– enged meg az immateriális javak közé felvenni. A különböző tételek attól függően, hogy beszerzésből vagy saját előállításból származnak, a tagállamok gyakorlata eltérő.

Magyarországon a számviteli törvény 25. § -a pontosan tartalmazza az immateriális javak tartalmát, részeit.

9.4. Visszavásárolt saját részvényre vonatkozó előírások sem egységesek: ahol a visszavásárlás megengedett, vagy aktiválják (de a saját tőkében erre tartalékolnak), vagy a saját tőkéből leírják; Svédországban nem engedik a visszavásárlást.

Magyarországon a saját részvények, saját üzletrészek a forgóeszközök között az értékpapírokhoz tartoznak, azonban a jegyzett tőkén belül ki kell mutatni névértéken a visszavásárolt tulajdoni részesedést. Névértékük az osztalékfizetés egyik korlátozó tényezője.

9.10. Az egy éven túl és egy éven belül esedékes követeléseket minden tagállamban el kell különíteni. Az elkülönítés módja eltérő: a mérlegben vagy a kiegészítő mellékletben szerepeltetik.

Az adott kölcsönt esedékesség szerinti megbontásban a befektetett pénzügyi eszközök vagy a követelések között szerepelnek. A vevőkövetelések, a váltókövetelések, az egyéb követelések csak a forgóeszközök között szerepelhetnek.

9.12. A tárgyidőszaki veszteség a legtöbb országban a saját tőkén belül, negatív előjellel szerepel.

A negatív mérleg szerinti eredmény az eredmény tartalék terhére kerül átvezetésre.

9.13. A kötelezettségek lejáratára szerinti bontás minden tagállamban kötelező.

Magyarországon is ez az előírás.

11. cikk: Egyszerűsített mérleg

A irányelv három kritérium értékhatárához kötötten lehetőséget biztosít az egyszerűsített mérleg összeállításához, ha a feltételek közül kettőt tartósan – két egymást követő évben – nem lép túl a vállalkozás.

8. Táblázat. Az egyszerűsített mérleg készítésének feltétele⁶

Megnevezés	Mérleg főösszeg Euró	Nettó árbevétel Euró	Létszám Fő
Irányelv ⁷ (1998)	2.500.000	5.000.000	<50
(1999)	3.125.000	6.250.000	<50
Ausztria	2 700.000	5.440.000	≤50
Belgium	2.630.000	5.025.000	≤50
Németország	2.751.000	5.500.000	≤50
Franciaország	2.000.000	4.000.000	≤50
Luxemburg	2.300.000	4.700.000	≤50
Portugália	1.800.000	3.600.000	≤50
Egyesült Királyság	1.800.000	3.600.000	≤50
Magyarország ⁸	150 mill Ft ≈ 610.000 euro	300 mill. Ft ≈ 1.220.000 euro	≤50

⁶ Az euróban kifejezett értékek az 1998-as nemzeti valuták és az ECU hivatalos árfolyama alapján került átszámításra. Ezért a tagországok adatai csak megközelítő értékek, de nagyságrendjük információs értékkel rendelkeznek.

⁷ A táblázat első sorában az irányelv értékhatára először az 1998-ban érvényes határokat tartalmazza, majd az 1999-ben módosított új értékeket.

⁸ Az értékhatárt euróban 2002. szeptemberében érvényes kerekített árfolyammal (245 HUF/Euró) számoltam.

Ezzel a lehetőséggel Svédország kivételével minden tagország él. A 8. táblázat az irányelv és néhány tagország – módosító irányelv kihirdetésekor érvényes nemzeti pénzügyeségről való átszámítás utáni – értékhatárt mutatja be.

Az adatok alapján megállapítható, hogy a tagországok a módosító irányelv bevezetését követően (1998) az értékhatár alatt és fölött is találunk értékeket. Az 1999-ben bevezetett új értékhatároknak már minden tagország megfelel. A létszámnál azonban az egyezőséget is megengedik a tagországok. Az irányelv az értékhatárnak 10 %-nál nagyobb mértékű meghaladását tiltja.

Magyarországon az egyszerűsített éves beszámolót készíthet a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, ha két egymást követő évben a mérleg fordulónapján a 8. táblázatban szereplő mutatóértékek közül bármelyik kettőt nem haladja meg. Tehát a beszámoló elkészítésének, nem pedig a mérlegkészítés feltételeit határozza meg. Ezek a határértékek lényegesen alacsonyabbak az uniós követelményekhez képest, természetesen ez elsősorban a gazdaság fejlettségére vezethető vissza.

13. cikk: Több tételhez kapcsolódó eszközök

Az irányelv előírja, hogy amennyiben egy eszköz vagy forrás az előírt szerkezet egynél több tételéhez kapcsolódik, ezt a kapcsolatot be kell mutatni a kiegészítő mellékletben, ha szükséges a beszámolóban foglaltak megértéséhez. A leányvállalatban szerzett részesedés kimutatása tekintetében nincs engedmény, azt az irányelvben előírt külön tételben kell szerepeltetni valamennyi tagállamban.

Magyarországon is a tételek között kapcsolatot a kiegészítő mellékletben kell kimutatni. A részesedésekre a befektetett pénzügyi eszközök között erre külön sor szerepel az új törvény értelmében.

14. cikk: Garanciális kötelezettségek

A kötelezettségek között ki nem mutatott a garanciális kötelezettség, garancia fajtánkénti bontásban mérleg alatti tételként szerepel, vagy a kiegészítő melléklet tartalmazza, vagy mindkét megoldás elfogadott (pl. Ausztria, Németország)

Magyarországon garanciális kötelezettségre céltartalékot kell képezni, azt garancia fajtánként a kiegészítő mellékletben részletezve be kell mutatni.

15. cikk: A befektetett eszközök

A besorolás kritériuma a vállalkozás tevékenységében való tartós hasznosítás, amely követelmény valamennyi tagállami szabályozásban. Az értékeket csökkentő tételeket a mérleg megfelelő sorában levonásként szerepelnek Ausztriában, Németországban,

Franciaországban, Portugáliában, Spanyolországban és Görögországban, a többi országban a kiegészítő melléklet tartalmazza azokat.

A befektetett eszközök közé csak a tartós használat alapján kell az eszközöket besorolni. Az immateriális javak és a tárgyi eszközök állomány változását a kiegészítő mellékletben tételek szerinti bontásban kell kimutatni.

16. cikk: Ingatlanokhoz kapcsolódó jogok

Az ingatlanokhoz kapcsolódó jogokat az irányelvben előírt mérlegsémában az ingatlanok között kell kimutatni.

A magyar mérlegsémában a tárgyi eszközök első sorában szerepel.

18. cikk: Aktív időbeli elhatárolások

Az aktív időbeli elhatárolást minden tagállam elkülönített tételként szerepelteti a mérlegben. A még nem esedékes, de a beszámolási időszakra járó bevételeket a követelések között szerepelteti pl. Ausztria, Belgium, Hollandia, Dánia, Németország, Hollandia, Egyesült Királyság, a többi ország aktív időbeli elhatárolásként mutatja ki. A jelentősebb tételek kiegészítő mellékletben való közlését több ország nem szabályozza.

Magyarországon a mérlegben az aktív időbeli elhatárolások között külön sorban szerepelnek, a bevételek, költségek, ráfordítások és a halasztott ráfordítások. Az elhatárolás jelentősebb tételeit a 90. §. (1) értelmében a kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell.

19. cikk: Értékmódosítás (értékcsökkenés, értékvesztés)

Az értékvesztés, értékcsökkenés és értékhelyesbítés (értéket növelő átértékelés) fogalmát valamennyi tagországba azonosan értelmezik.

Magyarországon az eszközök a mérlegben nettó értéken szerepelnek, az értékvesztés és értékcsökkenés összege az eredmény kimutatás megfelelő sorainak részadataiként jelenik meg.

20. cikk: Céltartalék

Céltartalékot kell képezni a várható kötelezettségekre és lehet képezni a várható kiadásokra. A tagállamok közül csak Németország nem szabályozza a várható kötelezettségekre irányuló céltartalékot.

A 41. §. Az irányelvnek megfelelően szabályozza a céltartalék képzést.

21. cikk: Passzív időbeli elhatárolás

A befolyt, de a következő időszakra vonatkozó bevételeket Hollandia kivételével ebben a tételben mutatják ki. A még nem esedékes, de a tárgyidőszakot terhelő

ráfordításokat a a tagországok passzív időbeli ráfordításként vagy kötelezettségként számolják el, ill. mindkettőt alkalmazzák.

Magyarországon a passzív időbeli elhatárolás külön tételben szerepel a képzés jogcímei szerint (bevételek, költségek, ráfordítások, halasztott bevételek elhatárolása).

27. cikk: Egyszerűsített eredménykimutatás

Az irányelv lehetővé teszi a tételek összevonásával az egyszerűsített eredménykimutatás készítését, amennyiben a megadott határértékek közül kettőt tartósan, legalább két éven keresztül nem lépnek át. A 60/99/EK-irányelv értelmében a feltételek:

- mérleg főösszeg 20 millió euró
- éves árbevétel: 25 millió euró
- létszám: 250 fő.

A 11. és a 27. Cikkekben megadott feltételek a beszámolási kötelezettség szempontjából úgy értelmezhetők, hogy a kisvállalatok a mérleget és az eredménykimutatást is, a közepes vállalatok pedig a mérleget nem, de az eredménykimutatást egyszerűsített formában készíthetik. A tagországok a fenti értékek alatt határozzák meg a közepes vállalatra vonatkozó értékeket.

Magyarországon közepes vállalatra vonatkozó külön szabályozás nem szerepel.

28. cikk: A nettó árbevétel fogalma

" A nettó árbevétel magában foglalja a társaság rendes üzleti tevékenység körébe tartozó termékek értékesítéséből és szolgáltatások nyújtásából származó bevételek összegét, az árengedmények, az általános forgalmi adó és az egyéb, a forgalomhoz kapcsolódó adók levonása után." Az egyéb adók fogalma a fogyasztási adókötelezettséget nem foglalja magában.

A magyar szabályozás megfelel az előírásoknak. A fogyasztási adót egyéb ráfordításként kell elszámolni.

29. cikk: A rendkívüli bevételek és ráfordítások

Valamennyi tagországban az eredménykimutatás elkülönítetten, az időbeli elhatárolás elvét is érvényesítve szerepelnek a rendkívüli bevételek és ráfordítások. Ha ezek összege jelentős, kiegészítő mellékletben magyarázatot kell adni.

Magyarországon a rendkívüli bevételeket és a rendkívüli ráfordításokat az eredménykimutatás elkülönítetten tartalmazza, a kiegészítő mellékletben 86. § (3)-(4) bekezdése szerinti bevételeket és a (6)-(7) bekezdés szerinti ráfordításokat kell jogcím szerinti bontásban részletezni, amennyiben azok eredményre gyakorolt hatása jelentős.

30. cikk: A rendkívüli tételek adóztatás

Az irányelv megengedi a tagállamoknak, hogy a rendkívüli tételek adóját vagy elkülönítetten, vagy a többi adóköteles jövedelem adójával egy tételben írják elő az eredménykimutatás sémájában.

Magyarországon a társasági és osztalékadóról szóló törvény valamennyi adóköteles jövedelem után egységes kulccsal állapítja meg az adót.

31.cikk: Általános értékelési szabályok

A tagállamok szabályozásában szerepelnek az értékelést meghatározó alapelvek, így

- a vállalkozás folytatásának elve
- a következetesség elve
- az óvatosság elve
- az időbeli elhatárolás elve,
- az egyedi értékelés elve.

Az alapelvektől való eltérést valamennyi tagállamban, kisebb-nagyobb mértékben megengedett, a megbízható, valós kép, a vállalkozás folytatása elvének elsődlegessége és egyéb feltételek mellett.

A magyar szabályozás tartalmazza a fenti elveket, a vállalkozás folytatásának alapelve mellett megerősítette a valódiság, az összemérés, a teljesség és bizonyos értelemben gyengítette az óvatosság elvét.

33. cikk: Választható értékelési szabályok

Az irányelv elfogadásakor a tagállamok különféle értékelési módszereket alkalmaztak, melynek folytatásának lehetőségét a későbbi összehangolásig az irányelv megengedi, így a tagállamok gyakorlata ma sem egységes.

A választható értékelési módszerek tartalmát, korlátozó feltételeit, szabályait azokban a tagállamokban, ahol ezek alkalmazási lehetőségét biztosítják, a nemzeti törvényekben, standardokban előírják. Valamint előírás a kiegészítő mellékletben való ismertetése azon tételeknek, amelyekre ezen módszerek valamelyikét alkalmazták.

A választható értékelési módszerek alkalmazása általánosan a beszámolót készítő valamennyi társaság számára megengedett.

Magyarországon a múltbeli értékből való kiindulás az általános szabály, de megengedett a befektetett eszközök bizonyos elemeire (vagyon értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök beruházások és beruházásra adott előleg nélkül, befektetett pénzügyi eszközökből a részesedés) a piaci értéken történő értékelés, az érték helyesbítés elszámolása. A mérlegben az érték helyesbítés a könyv szerinti értéktől elkülönítetten

szerepel az eszköz oldalon, valamint a saját tőkén belül értékelési tartalékként. Az értékhelyesbítés után értékcsökkenést elszámolni nem lehet. Ha a piaci érték változása a korábban megállapított értékhelyesbítés kimutatását részben vagy egészen indokolatlanná teszi, az értékhelyesbítés összegét az értékelési tartalékkal szemben csökkenteni kell. Ha ez a csökkenés nem elégséges az alacsonyabb piaci értéken való szerepeltetéshez, terven felüli értékcsökkenést vagy értékvesztést kell elszámolni az eredmény terhére. Amennyiben az adott eszköz mérlegkészítéskori értéke jelentősen és tartósan magasabb a könyv szerinti értéknél, a különbözettel a korábban elszámolt terven felüli értékcsökkenést ill. értékvesztést, visszairással csökkenteni lehet. A visszairással a könyv szerinti érték nem haladhatja meg a beszerzési értéket.

A kiegészítő mellékletben a 92. §(1-2-3) bekezdések alapján be kell mutatni a tárgyi eszközök és immateriális javak nyitó értékét, növekedését, csökkenését, záró értékét, külön az átsorolásokat, az értékcsökkenés összegét legalább mérlegtételek szerinti bontásban, az értékcsökkenés leírásának módját, a jelentősebb összegű terven felüli értékcsökkenés visszairásának indokait.

Be kell mutatni a befektetett pénzügyi eszközök, a készletek, a forgóeszközök között kimutatott értékpapírok értékelése kapcsán elszámolt értékvesztés nyitó értékét, évközi növekedését, csökkenését, a visszaírt értékvesztés összegét, az értékvesztés záró értékét legalább mérlegtételek szerinti bontásban.

34. cikk: Alapítási költségek

Az alapítási költség aktivált összegét a legtöbb tagállamban 5 év alatt kell leírni. Az aktivált összegből még le nem írt alapítási költségek az osztalékfizetésnél korlátozó tényezőt jelentenek.

Magyarországon az EU gyakorlatának megfelelően az alapítás-átszervezés költségei aktiválhatók, leírásuk 5 éven belül történik, a le nem írt összeg osztalékfizetési korlát, eredménytartalékból kell lekötni és lekötött tartalékba átvezetni.

35. cikk: A befektetett eszközök értékelése

A korlátozott hasznos élettartamú befektetett eszközök terv szerinti leírását valamennyi tagállami szabályozás előírja. A becstült maradványértéket az évenkénti értékcsökkenés meghatározásakor figyelembe kell venni.

Magyarországon az immateriális javaknak és tárgyi eszközöknek a hasznos élettartam végén várható maradványértékkel csökkentett bekerülési értéket azokra az évekre kell felosztani, amelyekben az eszközöket előreláthatóan használni fogják.

A mérlegben a befektetett eszközöket (és a forgóeszközöket) nem szabad a beszerzési, illetve előállítási költségüknél magasabb értéken kimutatni, azokat az elszámolt értékcsökkenés és az elszámolt értékvesztés összegével csökkentett, a visszaírt terven felüli értékcsökkenés és értékvesztés összegével növelt beszerzési, illetve előállítási költségen kell szerepeltetni, kivéve a piaci áron értékelhető befektetett eszközöket.

37. cikk: Kutatási és fejlesztési költségek, az üzleti vagy cégérték

Az irányelv lehetőséget ad a tagállamoknak, hogy mind a kutatási, mind a fejlesztési költségek aktiválását megengedjék.

A legtöbb ország egyikre vagy másikra, vagy mindkettőre alkalmazza az aktiválást, a leírásuk időkorlátja nem egységes.

Amennyiben a kutatási, fejlesztési költséget aktiválják, a még le nem írt összeget osztalékfizetést korlátozó feltételnek tekintik.

Magyarországon a 25 § (5) bekezdés szerint a kísérlet fejlesztés aktivált értékeként lehet kimutatni a megkezdett, de az üzleti év mérleg fordulónapjáig be nem fejezett kísérleti fejlesztés – a jövőben várhatóan megtérülő – közvetlen költségeit is. Az alap és alkalmazott kutatás költségei, valamint a kísérleti fejlesztés közvetett és általános költségei nem aktiválhatók.

A kísérleti fejlesztés aktivált értékéből még le nem írt összeg osztalékfizetési korlát.

Az üzleti vagy cégérték (goodwill) aktiválása tekintetében nem egységes a tagországok szabályozása. Az aktivált goodwill általában 5 éven belül le kell írni, de 10-20 éves leírási időt is megengednek a nemzeti szabályozásban.

Magyarországon üzleti vagy cégértékként kell kimutatni a cégvásárlás esetén a jövőbeni gazdasági haszon reményében teljesített többletkifizetés összegét, átalakulás esetén az ilyen címen megállapított értéket.

Leírására 5-15 év között kerülhet sor.

39. cikk: A forgóeszközök értékelése

A múltbeli költségen történő értékelés mellett a tagállamok mindegyike alkalmazza a forgóeszközök alacsonyabb értékekre történő leszállításának szabályát, ha a fordulónapi állapot alapján indokolt.

A saját termelésű készletek előállítási költségében a közvetett költségek arányos része minden tagállamban figyelembe vehető. A termelés időszakában a tevékenység finanszírozásához felvett hitel kamata azonban nem aktiválható. Az értékesítési költségek nem tartoznak a készlet-előállítási költségébe.

A forgóeszközök értékelése során követni kell az alacsonyabb értéken történő értékelés elvét, ha az a forgóeszköz hasznosítási lehetősége vagy piaci árának csökkenése miatt indokolt.

A saját előállítású készletek értékelése közvetlen önköltségen történik, amely értékesítési költséget nem tartalmazhat, de a raktárba szállításig felmerült hitelkamatot aktiválni kell. A piaci ár csökkenése miatt elszámolt értékvesztést az adózás késleltetetten, csak felhasználáskor, értékesítéskor, az állományból való kikerüléskor ismeri el.

40. cikk: A készletértékelés egyszerűbb módszerei

Az irányelv megengedi, hogy a készleteket FIFO, LIFO vagy súlyozott átlagár módszerrel értékeljük. Az első kettő minden országban megengedett.

Ezek az értékelési módszerek az értékpapírokra is alkalmazhatók a legtöbb országban.

A vásárolt készletek mérlegértékének meghatározásához megengedett a bekerülési érték (a súlyozott átlaggal számított beszerzési ár, vagy a FIFO módszerrel megállapított beszerzési ár), saját termelésű készletek esetében előállítási költség szerinti értékelés.

Az értékpapírok csoportos nyilvántartása esetén a beszerzési értékek alapján számított átlagos (súlyozott) beszerzési ár, vagy FIFO módszer szerint meghatározott beszerzési ár (vételár).

42. cikk: A céltartalékok összegének meghatározása

Céltartalékot a szükséges összegen felül nem lehet képezni, erre vonatkozóan egyes tagállamok külön előírást nem adnak. Amennyibe egyéb címen képeznek céltartalékot, ezt a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

Magyarországon a céltartalék képzés mértékére nincs előírás. A képzett céltartalék, illetve annak felhasználása összegét (41. §. (7)) a kiegészítő mellékletben jogcímek szerinti részletezésben kell kimutatni. Ha az egyes jogcímekre képzett céltartalék összege az előző évi összegtől lényegesen eltér, akkor azt a kiegészítő mellékletben indokolni kell.

43. cikk: A kiegészítő mellékletre vonatkozó, eddig nem említett előírások

Valamennyi tagállamban közölni kell a kiegészítő mellékletben a következőkről információkat (természetesen az egyes területek részletezésében vannak eltérések a tagországok között, ez következik a már korábban ismertetett irányelvek alkalmazása során jelentkező eltérésekből is):

- Értékelési módszereket

Magyarországon is.

- Értékmódosítások számításának módszerét (értékcsökkenés, értékvesztés)

Magyarországon is.

- Idegen pénznem nemzeti egységre történő átszámítás alapját

Nem szabályozzák.

- Befektetésekről

Magyarországon is.

- A társaság birtokában levő részvények főbb adatait

Magyarországon is.

- Kötelezettségekről (pl. lejárat, biztosíték, kapcsolt vállalkozásokkal kapcsolatos kötelezettségek stb.)

Magyarországon is.

- Nyugdíjakkal kapcsolatos céltartalékot

Magyarországon is.

- Nettó árbevétel bontását

Magyarországon is.

- Létszám és a munkavállalók jövedelmeinek bemutatását

Magyarországon is.

- Az adózási előnyök céljából alkalmazott értékelés hatását

Az értékelés következtében eredményt befolyásoló eltérések indoklását, valamint a vagyoni, pénzügyi helyzetre, az eredményre gyakorolt hatásukat (88. § (4)).

- Testületi tagok, a vezetés javadalmairól

Magyarországon is.

44. cikk: Egyszerűsített kiegészítő melléklet

Valamennyi tagállamban megengedett a 11. cikkben ismertetett feltételeknek megfelelő kisvállalatok egyszerűsített kiegészítő mellékletet készítsenek.

Magyarországon ilyen szabályozás nincs.

46. cikk. Az üzleti jelentés

Valamennyi tagállamban az üzleti jelentésnek megbízható képet kell adnia a társaság üzleti fejlődéséről és helyzetének alakulásáról.

A következőkre szükséges kitérni az üzleti jelentésben:

- a mérleg fordulópontját követő jelentős eseményekre
- a társaság jövőbeni várható fejlődésére
- kutatás és fejlesztés területén folytatott tevékenységére

- fióktelepek létre.

Magyarországon a 95. § (2) bekezdése ugyanezeket a pontokat tartalmazza.

47. cikk: Az éves beszámoló és az üzleti jelentés letétbe helyezése, közzététele

A tagállamok szinte mindegyikében letétbe kell helyezni az elfogadott beszámolót és az üzleti jelentést a könyvvizsgáló véleményével együtt.

Magyarországon a kettős könyvvitelt vezető, cégjegyzékbe bejegyzett vállalkozó köteles az elfogadott éves beszámolót vagy egyszerűsített éves beszámolót, valamint az adózott eredmény felhasználására vonatkozó határozatot az adott üzleti év mérleg fordulónapjától számított 150 napon belül a cégbíróságnál letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal, mint amelynek alapján a könyvvizsgáló felülvizsgálta.

A cégbíróságnál letétbe helyezett éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, összevont éves beszámoló adatai nyilvánosak, azokról a cégbíróságnál bárki tájékoztatást kaphat, és másolatot készíthet (153. §. (1-5.).

50/A. cikk: Euróban való közzététel

Az EMU-ban résztvevő tagállamoknak 1999 és 2001 között lehetőségük volt nemzeti pénzben és euróban is elkészíteni a beszámolójukat. 2001-től azonban az euróban történő kimutatás előírás, de bizonyos esetekben (szerződések, anyavállalat-leányvállalat közötti kapcsolat) kapnak engedményt a nemzeti pénzben történő elszámolásra is, s mindez nem ütközik az irányelvben megfogalmazottakkal. Az EMU-ban nem résztvevők számára a nemzeti pénzben történő közzététel kötelező, a beszámolók euróban történő összeállítása megengedett (pl. Dánia, Egyesült Királyság).

Magyarországon ilyen szabályozás nincs.

51. cikk: Könyvvizsgálati kötelezettség és mentességek

Valamennyi tagállamban előírás, hogy egy vagy több könyvvizsgáló auditálja a beszámolót. A könyvvizsgáló feladata az is, hogy igazolja, az üzleti jelentés összhangban áll az adott évi beszámolóval.

Magyarországon a könyvvizsgálati kötelezettség minden kettős könyvvitelt vezető vállalkozásra vonatkozik. Nem kötelező a könyvvizsgálat, ha a vállalkozó éves nettó árbevétele az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában nem haladta meg az 50 millió forintot.

A fentiekben ismertetett összevetés során az új számviteli törvény elemei nyomon követhetők. A vizsgálat azt mutatja, hogy elsősorban a törvény azon részeiben történt változás, amelyek az irányelvnek megfelelően a tagországok gyakorlatában is bevezetésre kerültek (pl. céltartalék képzés, értékelési módszerek stb.). Meg kell

azonban jegyezni, hogy a köztudatban egységesnek nyilvánított uniós szabályozás azért korántsem egységes, a nemzeti szabályozások még jelentős eltéréseket mutatnak, bár minden eltérésre nem mutattam rá. A tagországok szabályozását vizsgálva leginkább a német, francia, dán, belga és az osztrák szabályozás illeszkedik legjobban az irányelvekhez. Ez valószínűleg azzal magyarázható, hogy az irányelvek megfogalmazásában ezen országok szabályozása játszott meghatározó szerepet. Ausztria esetében úgy gondolom, hogy a felkészülés időszakában folyamatosan harmonizálta a nemzeti szabályozását, bár a tagság előtt is szoros gazdasági kapcsolatban állt a tagállamokkal, s ez megkívánta a számviteli információk összehasonlíthatóságát.

Összességében elmondható, hogy a magyar számviteli szabályozás elismerésre méltóan illeszkedik az európai szabályozáshoz, ezt az átvilágítás során a külföldi szakértők is megerősítették.

Nem szabad azonban attól a nemzetközi számviteli szabályozásban érvényesülő folyamatoktól eltekinteni, hogy a magyar szabályozás egy folyamatosan változó, több szereplőből álló nemzetközi elvárási rendszernek kell megfeleljen, amelyen belül a magyar társadalom és gazdaság belső szerkezete is folyamatos változásban van. Az elmúlt tíz év magyar számviteli szabályozásban a nyugat-európai előírások, standardok előtérbe kerülése mellett rövidesen indokoltnak tűnik az észak-amerikai számviteli szabályok tanulmányozása és a magyar jogszabályokba, illetve a nemzeti számviteli standardokba való átültetése.

4. Az EU mezőgazdasági információs rendszere

Az EU informatikai struktúrája viszonylag stabilabb elem az uniós mechanizmusban, mint a Közös Agrárpolitika (CAP). A CAP ugyanis 5-7 évente jelentős átalakuláson megy keresztül attól függően, hogy milyen tendenciák érvényesülnek a tagországok mezőgazdaságában, és, hogy ennek milyen szabályozási konzekvenciáit kell érvényre juttatni. Így a CAP jelentős fordulópontjai a következő években voltak:

- 1984-ben került bevezetésre a kvótarendszer (pl. tejkvóta) azzal összefüggésben, hogy az EU a hiánytermelésből a túltermelés állapotába lépett.
- 1988-ban valósították meg a stabilizátorok reformját, ami lényegében a többlettermelés esetén a támogatások csökkenését jelentette.
- 1992 a CAP átalakítása, amelynek lényege a termelői árak csökkentése, és ezzel párhuzamosan a kompenzációs támogatások bevezetése volt.
- 2000-ben nagyobb teret kapott a mezőgazdaság kettős funkciója, vagyis a termelés, valamint az életforma- és tájfenntartás.

Mindezen változások mellett a CAP működését segítő információs rendszer egyes elemei viszonylag stabilak maradtak. Ez természetesen nem megmerevedett állapotot jelent, hiszen beléphetnek új elemek (mint pl. a kompenzációs támogatásokkal kapcsolatos integrált rendszer), de a fejlődés sokkal kiegyensúlyozottabb és kiszámíthatóbb, mint az agrárpolitikában. Ezért vélhetően könnyebb lesz megfelelni az informatikai követelményeknek, mint a folyamatban levő CAP-reform és a magyar érdekek harmonizációját érvényre juttatni a csatlakozási tárgyalások során.

Az EU információs rendszerei szerteágazóak, de lényegében két markáns csoportba sorolhatók (KAPRONCZAI, 1999;2000). Ezek:

- a *primer* vagy elsődleges információs rendszerek,
- a másodlagos vagy *szekunder* információs rendszerek.

A **primer információs rendszerek** az EU nagy adatgyűjtő és feldolgozó struktúrái. Lényegében ezekre épül az Unió agrárinformációs rendszere.

Négy meghatározó eleme a következő:

- Az *agrárstatisztika*, amely az EUROSTAT által koordinálva szerteágazó területeken nyújt statisztikai jellegű információkat az Unión belüli folyamatokról, a főbb tendenciákról.
- Az FADN (Farm Accountancy Data Network) az EU egyik legfontosabb információs rendszere. (Magyarországon a német gyakorlatnak megfelelően a

Tesztüzemi rendszer elnevezés leginkább elterjedt.) Feladata a gazdaságok pénzügyi folyamatainak, jövedelemhelyzetének a nyomon követése.

- A *Piaci Információs Rendszer*, amely szolgálja egyrészt a termelők tájékoztatását a főbb piaci folyamatokról, másrészt fontos feladata a brüsszeli apparátus információs igényeinek a kielégítése is.
- Végül a primer információs csoport negyedik eleme a támogatások elnyerését szolgáló információs elemek összessége. Ezek közül elsősorban az *Integrált Adminisztrációs és Ellenőrző rendszert* indokolt kiemelni, amely lényegét tekintve egy technikai jellegű információs rendszer, elsősorban az EU adminisztrációjának működését hivatott segíteni. Az adófizetők pénzéből történő kifizetések elszámolását, illetve ellenőrzését végzi.

A **másodlagos vagy szekunder információs rendszerek** közös jellemzői, hogy általában nem végeznek nagyobb tömegű közvetlen adatgyűjtést, információikat főleg a primer rendszerek adatbázisaiból nyerik. Céljuk egy-egy szűkebb terület speciális információigényének kielégítése. Ezek között szerepel a *Mezőgazdasági Számlák Rendszere*, amely ugyancsak kötelező EU-rendszer. Fő feladata az EU által megadott termékkörre vonatkozó termelési, felhasználási, technológiai adatok konzisztens összefogása révén a termelési érték-, hozzáadott érték-, és jövedelempozíciók rövid távú előrejelzése, illetve agrárpolitikai intézkedések várható hatásának prognosztizálása.

4.1. Agrárstatisztika

Az információk döntő többségét az agrárstatisztika szolgáltatja, amely az EU statisztikai rendszerének egyik legfejlettebb rendszere. Kapronczai szerint a mezőgazdaságra fordított tetemes költségvetési kiadásokra tekintettel törvényszerű, hogy az EU az agrárinformációs rendszerrel szemben megkülönböztetett igényeket és követelményeket támaszt. (KAPRONCZAI, 1999)

A legtöbb agrárstatisztikai információt az Európai Tanács és az Európai Bizottság rendeletei, irányelvei és határozatai szerint kell előállítaniuk a tagországoknak. A jogi kötelezettségekkel "lefedett" területeken kívüli agrárstatisztikai információk szolgáltatása "gentleman's agreement" megegyezésen alapul, amely ugyancsak kötelező erejű.

A Közös Agrárpolitika megvalósításához, vezényléséhez és továbbfejlesztéséhez szükséges információk két csatornán keresztül áramlanak az Európai Bizottsághoz:

- az EU Statisztikai Hivatalán, az EUROSTAT-on keresztül, és
- közvetlenül a tagországoktól.

Az EU agrárstatisztikai követelményei:

- A tagországoztól közvetlenül érkező adatok főleg operatív irányítási célokat szolgálnak; elsősorban a piaci helyzetéről adnak pontos, naprakész tájékoztatást. Az EU agrárstatisztikai követelményei rendkívül precízen meghatározottak. Ezek lényegében a pontosság, a gyorsaság és az összehasonlíthatóság követelménye körébe rendezhetők. Az adatgyűjtéseket a tagországoznak statisztikailag elfogadott módszerekkel kell végrehajtaniuk. Ezek alapvetően teljes körű vagy reprezentatív felvételek. A statisztikai megfigyeléseknek a mezőgazdasági tevékenység egészére ki kell terjedniük, függetlenül attól, hogy a tevékenységet a nemzetgazdaság mely ágazatában végzik.

- Az adatokat a rögzített határidőkre kell továbbítani az EUROSTAT-hoz. A határidők megállapításánál alapvető szempont, hogy az információk mielőbb a Bizottság rendelkezésére álljanak.

- A tagországok által gyűjtött adatoknak összehasonlíthatónak kell lenniük, ami az EU agrárstatisztikai rendszerének a legerősebb követelménye. Mindez nem jelenti az egyes nemzeti statisztikák teljes uniformizáltságát, csak a definíciók és a módszerek közös standardjainak szigorú adaptálását.(KAPRONCZAI, 1999; LACZKA et al, 2000)

A közösségi agrárstatisztika lényegében három pillérre épül:

1. A gazdaságok tipológiája

A közösségi agrárstatisztika alapja a gazdaságszerkezeti felvételek rendszere, amely részletes információforrásként szolgál az EU mezőgazdaságának helyzetéről, annak struktúrájáról, a gazdaságok társadalmi-gazdasági jellemzőiről. A felvételek rendszerét 10 éves időtartamra szóló tanácsi rendeletek szabályozzák.

Az EU előírás szerint a szerkezeti felvételeknek azokra az árutermelő gazdaságokra kell kiterjedniük, amelyek

- ◆ 1 hektár vagy annál több mezőgazdasági hasznosítású területtel rendelkeznek, illetve
- ◆ 1 hektárnál kisebb a mezőgazdaságilag hasznosított területük, de piaci termelést folytatnak (állattartás, kertészet, zöldségtermesztés, erdészet stb.)

Az összeírára kerülő gazdaságoknak le kell fedniük az ország mezőgazdasági teljesítményének 99 %-át. Dánia például a legalább 5 hektárral rendelkező termelőket, vonja be a felmérésbe, ha ennél kevesebb a területük, akkor legalább 3000 euró éves bruttó hozzáadott értéket állítanak elő. Dánia ezzel a magasabb küszöbértékkel is tudja biztosítani, hogy az összeírásból kimaradó gazdaságok teljesítménye 1 százalék alatt maradjon.

A gazdaságok osztályozása egyrészt ökonómiai méretük, másrészt tevékenységi típusuk (termelési irányuk) szerint történik. Az osztályozás alapja: a különböző

növények 1 hektár földterületre és a különböző állatok egy darabjára régióként megállapított normatív (standard) fedezeti hozzájárulás⁹.

2. A termelés statisztikája

Az EU termelési agrárstatisztikája kiterjed a termelés két fő erőforrására: a földterületre és az állatállományra, valamint a növénytermesztés és az állattenyésztés legfőbb jellemzőire. Ezek főként évenkénti adatszolgáltatási kötelezettséggel járó statisztikák, kivéve a sűrűbben megvalósítandó állatállomány-felvételeket, és a ritkábban végrehajtandó gyümölcsös és szőlőösszeírásokat.

A termelési statisztikában részt vevő összeírások esetében az adatgyűjtés gyakorisága a havonkénti és a tízévenkénti gyakoriság között mozog.

A termelési statisztika iránt különösen nagy követelményként fogalmazódik meg a gyorsaság, az adatok minél korábbi időpontban való rendelkezésre állása, hiszen a hatékony piacszervező munkához ez nélkülözhetetlen. Ugyanakkor éppen ez az a terület, ahol a klasszikus statisztikai módszerekkel csak bizonyos késéssel lehet a termelés eredményeiről végleges adatokat kapni.

Ezért az EU a tagországoktól a végleges statisztikai adatokat megelőző termelésbecsléseket is igényel, sőt bizonyos rendszerességgel a betakarítás előtti időszakban termelés-előrejelzéseket, prognózisokat is kér. Ezeket az előzetes becsléseket az EU tagországi részben a korszerű műholdas megfigyelési technikára építve állítják össze.

3. A monetáris statisztika

Az EU monetáris statisztikai rendszere az alábbi alrendszereket tartalmazza:

- A mezőgazdasági árstatisztika (input-output).
- A mezőgazdasági háztartások jövedelme.
- A mezőgazdasági munkaerő és keresetek statisztikája.

4.2. Piaci Információs Rendszer

A piaci információs rendszerek fő feladata a piaci átláthatóság megteremtése, amely fontos előfeltétele egy működő versenynek. Ez akadályozza meg ugyanis, hogy valamely értékesítési rendszer egyik szintjén a szokásos mértéket jóval meghaladó

⁹ Az egyes növények 1 hektár földterületére és az egyes állatok egy darabjára realizált bruttó termelési érték és termeléssel közvetlenül kapcsolatba hozható ráfordítások különbözete, amelyet három év adatainak számtani átlagolásával határoznak meg.

profit halmozódjék fel, mégpedig általában más szintek rovására. (KAPRONCZAI, 1999.26.o)

A piaci információs rendszer céljait az alábbiak szerint lehet meghatározni

- információ átadás a piacgazdaság szereplői számára,
- a piac orientálása a keresleti-kínálati viszonyoknak megfelelő árakkal
- a verseny megőrzése

A mezőgazdasági piaci információk a mezőgazdasági termelők piaci lehetőségeit javítják. A piacon jelentkező hiány illetve túlkínálat információt nyújt a termelőnek ahhoz, hogy mennyit termeljen, mikor és hol tudja termékeit a legkedvezőbb feltételek mellett értékesíteni. Ugyanakkor a piaci információknak a piac valamennyi potenciális szereplői számára hozzáférhetőnek kell lenniük, ugyanis csak ez teszi lehetővé, hogy a piacon olyan ár alakuljon ki, amely a kereslet-kínálati viszonyoknak a legjobban megfelel. Ennek megfelelően az EU piaci és árinformációs rendszere a felhasználók alapján két csoportra bontható:

- ◆ a piaci szereplő információs igényét kielégítő információs rendszer,
- ◆ a központi irányítás, illetve az EU Bizottság elvárásainak kell megfelelni.

A két rendszer több országban egymással szoros kapcsolatban működik. A franciáknál az SNM (Services des Nouvelles des Marchés/Piaci Információs Szolgálat) közvetlenül a Mezőgazdasági Minisztériumhoz tartozik, mind az országos, mind az EU információs igényét is kielégíti. Németországban a piaci szereplők információs igényeinek kielégítésére a ZMP (Zentrale Markt- und Preisberichtsstelle für Erzeugnisse der Land-, Forst- und Ernährungswirtschaft GmbH.) hivatott, az EU igényét a Mezőgazdasági, Élelmiszer- és Erdészeti Minisztérium teljesíti.

4.3. Integrált Adminisztrációs és Ellenőrzési Rendszer

A statisztikai, a piaci információs és a tesztüzemi rendszer döntően a gazdaságpolitikai döntések megalapozását, utólagos kontrollját szolgálja. Az Integrált Adminisztrációs Rendszer szinte kizárólagosan a Közös Agrárpolitika egyik meghatározó elemének, a kompenzációs támogatások odaítélését, illetve az odaítélés jogosságának ellenőrzését szolgálja (KAPRONCZAI, 2000. 220.o.).

A támogatások igénybevételének szabályozása, a támogatási kérelmek benyújtása, ellenőrzése, a kifizetések engedélyezése és lebonyolítása, az esetleges visszaélések

felderítése és szankcionálása részletes adatszolgáltatást, bonyolult nyilvántartások egységes rendszerét, a támogatott objektumok megbízható azonosítását tette szükségessé. Ez a rendszer szolgálja a gazdálkodók támogatási célú regisztrációját is, valamint biztosítja, hogy az EU kompenzációs támogatásából részesülő termelőről a lehető legrészletesebb információk álljanak rendelkezésre. Ezért a termelőnek a kérdőív kitöltésekor szinte teljesen átláthatónak kell lennie. A területtámogatási kérelmek öt százalékát, az állattartási kérelmek tíz százalékát a helyszínen ellenőrzik. Megbüntetik a termelőt, és azt az országot is, amelynek termelői valótlan adatokat közölnek (MÁRKUS, 2000/a).

4.4. Mezőgazdasági Számlák Rendszere

A Mezőgazdasági Számlák Rendszerét (Economic Accounts for Agriculture/EAA) a Nemzeti Számlák Rendszeréhez (NSZR) kapcsolódva - e rendszer úgynevezett szatellit számláiként - az EU agrárpolitikai információ igényeihez igazodva alkották meg. A rendszer a mezőgazdasági tevékenységről ad átfogó és részletes elemzéseket megalapozó képet. A Mezőgazdasági Számlák Rendszerét (továbbiakban MSZR) nemcsak országos szinten, hanem regionálisan is elő kell állítani, illetve működtetni. A rendszernek precízen kidolgozott módszertana van, amelyet az EUROSTAT kézikönyv formájában dokumentál. Az MSZR a mezőgazdasági termelést, annak felhasználását, a termelés ráfordításait és jövedelemalakulását összefüggő rendszerben írja le.

Az NSZR a gazdaságstatisztika keretrendszerét alkotja, amely a gazdasági állapotok és folyamatok teljes körű, összefüggő mérésére alkalmaz nemzetközi szinten egységesített definíciókat és elszámolási szabályokat. A nemzeti számlák az egyes gazdasági folyamatokat nem elszigetelten jellemzik, hanem egymásból vezetik le. A gazdasági folyamatok így a maguk komplexitásában vizsgálhatók, kimutatható az eltérő forrásokból származó adatok közötti inkonzisztencia. A számlák egy szabálygyűjteményre épülnek. Ez egységes rendezőelveket fogalmaz meg, ezzel elősegíti a szakstatisztikák összehangolását. Tartalmazza a gazdasági egységek definícióit, az értékelési szabályokat, a gazdasági folyamatok térbeli és időbeli összehasonlításának kérdéseit. A számlák egységes rendszert alkotnak, alkalmasak mind makro-, mind pedig mikroszintű elemzések készítésére (LACZKA et al, 2000).

4.5. Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat¹⁰

A szükséges információk megszerzésére az EU-ban 1965-ben hozták létre az alapító tagországok a Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózatot (MSZIH), majd 1973-ban, 1981-ben és 1995-ben az újonnan belépő országokban is bevezették.

Ennek érdekében évenként reprezentatív (üzemi) adatfelvételre kerül sor minden tagállamban. 1995-ben 65000 üzem adatait dolgozták fel közösségi szinten, ebből csak Németországban 11 000 üzem adatai került be a nyilvántartásba. Minden tagországban kiépítettek egy tesztüzemi hálózatot, melynek keretében

- összegyűjtik a kívánt adatokat,
- elkészítik az elemzéseket, kiértékeléseket és
- a kapott eredményeket, jelentéseket az érdekelt felek részére eljuttatják (EU Bizottságnak, nemzeti minisztériumoknak, az üzemeknek stb).

A jelentések tartalmazzák

- a hozam- és ráfordítási pozíciók,
- a jövedelemviszonyok,
- a vagyon, a saját- és idegentőke,
- valamint a beruházások alakulását a mezőgazdasági üzemekben.

Az MSZIH keretében létrehozott adatbázis alkalmas nemcsak politikai, de egyéb (pl. üzemgazdasági) elemzések készítésére is, az alábbi területeken:

- a gazdálkodó maga is használhatja az eredményeket, az üzem gyenge pontjainak meghatározására,
- a hitelintézetek számára segítséget nyújthat a mezőgazdasági üzemeknek nyújtandó hitelek elbírálásánál,
- segítséget jelenthet a szakmai szövetségek munkájában, az általuk gyakran végzett tanácsadásban, és nem utolsósorban
- a tudomány is felhasználhatja a tesztüzemi eredményeket.

A szükséges adatok alapját a gazdaságoknál vezetett számviteli nyilvántartások adják, melyeket nagyobb üzemek esetében maga a gazdaság, kisebb vállalkozások esetében esetleg külső könyvelőirodák vezethetik.

A tesztüzemi hálózatban való közreműködés önkéntes alapon történik. Annak érdekében azonban, hogy a kiválasztás messzemenően reprezentatív legyen, az egyes

¹⁰ E fejezet elkészítéséhez a hazai és külföldi szakirodalom felhasználása mellett külföldi tanulmányútjaim során módomban állt több olyan könyvelő irodát felkeresni (Németország: Stuttgart, Rostock, Ausztria: Bécs, Írország: Dublin), ahol a mezőgazdasági tesztüzemek adatait gyűjtik, illetve könyvelik. Így a szakmai beszélgetéseken szerzett információkat, tapasztalatokat név és hivatkozás nélkül beépítettem ebbe a fejezetbe.

üzemek kiválasztása egy szakértőkből álló bizottság által készített kiválasztási terv alapján valósul meg. A mintába az üzemek egy bizonyos gazdasági méret felett kerülhetnek be, melynek jellemzésére az EU-ban a Standard Fedezeti Hozzájárulást (Standard Gross Margin) vezették be, kifejezésére pedig az Európai Mértékegységet (European Size Unit) használják.

A területegységre, vagy egy állatra vonatkoztatott SFH egyenlő a bruttó termelési érték és az előállításához szükséges változó költségek különbségével. Minden régióban, minden növényi és állati termékhez egy bizonyos SFH-érték van rendelve, amelyet a nemzeti Összekötő Irodák (ők tartják a közvetlen kapcsolatot az EU Bizottságával) az üzemekből gyűjtött tapasztalati adatok alapján határoznak meg és bizonyos időközönként aktualizálnak. Az Európai Mértékegység (ESU) az adott üzem euróban megadott SFH meghatározott fix összege.

Ahhoz, hogy a kiválasztott minta egy adott ország összes üzemének sokszínűségét megfelelően visszatükrözze, az Összekötő Irodák a következő három kritériumot alkalmazva rétegzik a sokaságot a mintavétel előtt (KOVÁCS és KESZTHELYI, 1998.):

- a földrajzi fekvés (térseég),
- a gazdasági méret és
- a gazdálkodás típusa (termelési irány).

Ahhoz, hogy az egyes tagországok eredményei Uniós szinten összehasonlíthatóak legyenek, kialakítottak egy egységes adatfelvételi- és mutatórendszert, melyet minden újonnan belépő országnak át kell venni. Hasonlóan egységes minden tagországgal szemben az az elvárás is, hogy a hálózatban résztvevő tesztüzemek adatait titkosan kell kezelni, erre a legtöbb tagországban jogi garanciák is vannak.

Az adatok ellenőrzése és feldolgozása

Az agrárpolitikai intézkedéseket megbízható, pontos elemzésekkel kell megalapozni, ezért minden tagországban és az EU Bizottságánál is nagy figyelmet fordítanak arra, hogy a hibás adatokat kiemeljék és korrigálják. Az adatok ellenőrzése többlépcsőben történik. Elsőként a nemzeti ellenőrző program segítségével kiszűrik a nemzeti kérdőív hibáit. A következő lépésben az EU-FADN formátumba átkonvertált kérdőívet megküldik a Bizottság részére. Az így leszűkített adatbázison központilag egy újabb ellenőrzést hajtanak végre, ezáltal biztosítva, hogy az MSZIH-adatbázisa csak

többszörösen ellenőrzött adatok kerülhessenek. Az adatbázisban az adatok a közösségi farm-tipológia alapján kerülnek tárolásra.

Az adatok feldolgozásának első lépése a súlyozás. A súlyozás eredményeként megkapják a statisztikailag becsült adatokat az egész vizsgált alapsokaságra vonatkozóan. A következő lépésben az adatokat aggregálják a térségek, tagállamok, a gazdasági méret, valamint a gazdálkodás típusa szerint.

A többszörösen ellenőrzött adatok feldolgozása után a Bizottság elkészíti a standard eredmény-összefoglalót, amelyben részletesen bemutatásra kerül a gazdálkodók vagyoni, pénzügyi jövedelmi helyzete, különböző csoportok szerinti tagolásban, eddig euróban megadva. Ennél fogva az egyes tagországok eredményei közösségi szinten összegeezhetők, illetve két vagy több ország adatai összehasonlíthatók.

A beszámoló kidolgozásán túl más speciális elemzések, tanulmányok is készülnek. Ezek a munkák az agrárpolitika alakításával foglalkozó döntéshozóknak nyújtanak fontos segítséget (pl. az elmaradott térségek gazdálkodásának alakításában, a partvédelem és a természetvédelem feladatainak megfogalmazásában stb.).

4.5.1. Mezőgazdasági testületi hálózat működése Németországban

Az éves beszámoló célja, hogy a vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről "korrekt, megbízható" képet kapjunk, s ezen túl egységes keretet biztosítson valamennyi mezőgazdasági üzem számára, megkönnyítve ezzel mind a beszámolót készítőket, mind a statisztikai adatgyűjtés feladatát.

A mezőgazdasági törvény előírja, hogy a testületi hálózaton kívül a mezőgazdaság helyzetének dokumentálásához szükséges általános statisztikai adatok is rendelkezésre álljanak. A testüzetek hálózata és adatszolgáltatási tevékenysége az EU információs igényét szolgálja. Fontos hogy a testüzetek adatai összeegyeztethetők legyenek a Német Szövetségi Statisztikai Hivatal adataival. Így biztosítható az adatgyűjtés és feldolgozás minél kisebb költségvonzata. Ugyanakkor biztosítani kell az egyszerű teljesíthetőséget is, hisz a rendszerben való részvétel önkéntes, nagyobb jövedelem elérésével nem jár, tehát a gazdák nem kényszeríthetők rá. Aki bekapcsolódik, nem feltétlenül marad bent tartósan a rendszerben, bármikor ki is léphet. Annak érdekében azonban, hogy a kiválasztás messzemenően reprezentatív legyen, az egyes üzemek kiválasztása egy szakértőkből álló bizottság által készített kiválasztási terv alapján

**9. Táblázat. Tesztüzemek csoportosítása jogi forma és SFH összege szerint
Németországban (2000/2001)**

Termelés irány	Főfoglalkozású egyéni gazdaságok száma				Személyi társaság	Jogi személyek	Összesen
	Kicsi	Közepes	Nagy	Összesen			
Árunövények	514	614	944	2.072	259	199	2.530
Állattartás, takarmányterm.	1.084	1.434	1.217	3.735	434	144	4.313
Állattenyésztés	281	434	235	950	68	7	1.025
Tartós kultúrák	342	161	133	636	78	3	717
Vegyes	125	193	117	435	33	38	506
Összesen	2.346	2.836	2.646	7.828	872	381	9.091

Forrás: BMLF 2002, 2. melléklet.

Megjegyzés: kisüzem 15.000 -50.000 DM SFH, közepes 50.000-100.000 DM SFH, nagy 100.000 DM SFH-nál nagyobb üzemek.

A nem főfoglalkozású mezőgazdasági tesztüzemek száma 2001-ben 1380 volt, ennek 40 %-a 5-15 ezer SFH-t, kb. 60 %-a több mint 15 ezer SFH-t ért el.

**10. Táblázat. Tesztüzemek jogi formák szerinti csoportosítása Németországban
1954-2001 között**

Gazdasági év	Mezőgazdaság				Kertészet	Erdő ⁴⁾	Halászat
	Egyéni gazdálkodók ¹⁾		Személyi társaságok ²⁾	Jogi személyek ³⁾			
	Főfoglalkozású	Mellék- foglalkozású					
1954/55	5 005	–	–	–	–	–	–
1964/65	7 857	–	–	–	712	–	–
1974/75	6 938	1 000	–	–	605 ⁵⁾	–	–
1984/85	9 516	1 378	–	–	629	203	156
1985/86	9 531	1 426	–	–	598	251	158
1986/87	9 067	1 496	–	–	639	281	165
1987/88	9 018	1 563	–	–	622	317	157
1988/89	8 884	1 514	–	–	603	316	146
1989/90	8 882	1 575	–	–	580	320	131
1990/91 ⁵⁾	9 099	1 718	–	–	582	310	120
1991/92	9 149	1 669	37	117	567	312	148
1992/93	9 179	1 756	83	233	611	307	126
1993/94	9 114	1 808	109	284	678	305	121
1994/95	8 264 ⁶⁾	2 115	345	281	712	311	141
1995/96	7 760	1 966	547	298	496	301	128
1996/97	8 154	1 903	642	322	616	308	135
1997/98	8 133	1 706	664	359	630	316	136
1998/99	7 767	1 665	730	368	673	334	138
1999/2000	7 740	1 549	777	371	693	328	136
2001/01	7.828	1.380	872	391	674	–	131

1) 1994-95-től új szociálökonomiai szempontok szerint történik az üzemek besorolása.

2) 1993/94-ig csak a keleti tartományok, 1994/95-től Németország

3) Csak a keleti tartományok.

4) Társulatok és magán erdők 200 ha-tól.

5) 1990/91-től a keleti tartományokkal együtt.

6) 200 személyi társaságot beleszámítva a nyugati tartományokból.

7) Kertészeti üzemeket is beszámítva.

Forrás: BML, Agrarbericht 2000. 76.o., Agrarbericht 2002. <http://bml.de>.

valószínűleg meg, amelyért a mezőgazdasági minisztérium felelős. A mintába egy bizonyos gazdasági méret felett kerülhetnek be, melynek jellemzésére az EU-ban a *standard fedezeti hozzájárulást* (SFH) vezették be 9. tábla).

Németországban a rendszerbe bevont üzemek száma a kezdeti 5000-ról az ezredfordulóra közel 11.300-ra növekedett. Ez egyrészt abból származik, hogy a nyugati tartományokban is folyamatosan több üzem került be megfigyelési körbe, másrészt 1991-től a keleti tartományok mezőgazdasági üzemait is bevonták. A 10. táblázat adatai szerint látható, hogy az adatokat szolgáltató üzemek 80-90 % egyéni gazdálkodó, akik az összes mezőgazdasági üzemből (472.000) 95 %-kal részesednek.

Országosan közel 170 könyvelő iroda végzi az adatgyűjtést. A hálózatba bekapcsolódó mezőgazdasági üzemek a megfelelő információ szolgáltatásért 70 DM/ha díjat kapnak, a kertészeti üzemek 60 DM-t minden 2.600 DM árbevétel után, a szőlőtermelők 300 DM-t hektáronként, mindezt kb. 600 adatot kell folyamatosan rendelkezésre bocsátani.

A könyvvizetésre kötelezett üzemek esetében az adatgyűjtőknek egyszerűbb feladata van, hiszen számítógépes könyvelés, nyilvántartás viszonylag leegyszerűsíti az adatok feldolgozását. A német farmgazdaságok nyilvántartásainak vezetésére hivatalrendszer alakult ki. Egy tartományban méretétől függően több termelési körzet található ökonómiai és természeti jellemzők alapján, így pl. Mecklenburg-Vorpommern tartományban 5, Baden-Württemberg tartományban 8 körzet található. Mindegyik körzethez tartozik egy könyvelő hivatal, s ezek a hivatalok a termelési körzet számviteli, nyilvántartási feladatait látják el.

Munkatársaik képzését, oktatását is maga a hivatal végzi. Különböző szintű képzettséggel rendelkező jelentkezőknek szaktanfolyamot kell elvégezniük ahhoz, hogy részt vehessenek az adatgyűjtési munkában. Csak szigorú vizsgák teljesítése után vehetnek részt egyéb értékelési, szaktanácsadói tevékenységben.

Az adatgyűjtés látogatási formában történik. A hivatal munkatársa bizonyos időközönként (általában havonta) felkeresi a gazdákat. Ekkor gyűjti össze a tevékenység során felmerült eseményeket bizonyító okmányokat, számlákat, bizonylatokat.

A gazdálkodó feladata mindössze a könyvelő fogadása és a számlák folyamatos gyűjtése. Aki bővebb kiértékelést igényel, rendelkezésre bocsátja a táblatorzskönyvet, a tenyésztési naplót, egyéb dokumentumait. Az adatkezelés szigorúan ellenőrzött számítógépes rendszerben történik. Feldolgozásuk, kiértékelésük is speciálisan kidolgozott program segítségével zajlik, mely lehetőséget biztosít a termelés folyamatos

figyelemmel kísérésére. Negyedévenként minden gazdálkodó kap egy részletes kimutatást, mely tevékenységének pillanatnyi helyzetéről tájékoztatja. A gazdálkodó kérésére azonban bármikor elkészítik a kivonatokat, melyek segítik az esetlegesen szükséges változtatások felismerésében, beavatkozások módjában. Csak jeleznie kell az igényét, s a következő látogatáskor hozzájut az értékeléshez, sőt szaktanácsot, javaslatot kérhet. A beszámolási időszak végén a gazdálkodó megkapja a tartományi összesítő adatokat, s így nemcsak saját vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetét tudja értékelni, hanem gazdaságának más termelőkhöz viszonyított helyzetét is. Természetesen az adatok név nélkül, kódszámokkal szerepelnek.

Németországban az üzemeken kívül végzett könyvvizelés vált uralkodóvá, csak kivételes esetekben végzik maguk a gazdák. Ez több okra vezethető vissza, mégpedig:

- a törvényi előírások szigorú követelményeire,
- a statisztikai nyilvántartások igényességének növekedésére,
- a gazdálkodók növekvő információ igényére,
- a fentiek teljesítésének időigényére.

A mezőgazdasági könyvvizelés szervezeti formáit, a feladatok megosztását a gazdálkodók és a könyvelő irodák, adótanácsadók között az 11.sz. táblázat tartalmazza.

11. Táblázat. A mezőgazdasági könyvvizelés szervezeti formái

Könyvvizelési formák	Gazdálkodó	Adótanácsadó, könyvelő iroda
Üzemeken kívüli könyvvizelés	*számlák gyűjtése *pénztárkönyv vezetés *leltári nyilvántartás	*könyvvizelés *éves beszámoló *adóbevallás
Megosztott könyvvizelés	*könyvvizelés	*éves beszámoló *adóbevallás
Üzemeken belüli könyvvizelés	*könyvvizelés *éves beszámoló *adóbevallás	-

Forrás: saját összeállítás

Minden nagyobb adatfeldolgozó hivatal mezőgazdasági üzemek számára készített könyvvizelési programja a pénzügyi könyvvizelés mellett két párhuzamosan vezetett nyilvántartást is tartalmaz. Így értékelésükkor az üzemi és az adózási éves beszámoló is elkészíthető.

4.5.2. Tesztüzemi Hálózat működése Mecklenburg-Vorpommern tartományban

Mecklenburg-Vorpommern tartományban 1990-től, az egyesítést követően alakították ki a tesztüzemi hálózatot, ekkor még 24 üzem kapcsolódott be. 1997-ben már

292 mezőgazdasági üzem vett részt az adatszolgáltatásban, s ez a szám a tartomány üzeleinek 5,5 %-át, az országos 12 ezer tesztüzemhez képest 2,4 %-ot jelent.¹¹ Az üzemek 50 %-a legalább 5 évig részt vesz az adatszolgáltatásban, tehát a vizsgált üzemek folyamatosan cserélődnek. A kieső vállalatok pótlása mindig nehézséget okoz, hiszen hasonló gazdasági és természeti adottságokkal rendelkező üzemet kell keresni, a javaslatokat a minisztériumból kapják és személyes vagy levélben való felkéréssel vonják be a termelőket. Az egyéni gazdálkodók és személyi társaságok (Personalgesellschaften) az országos átlagnál nagyobb arányt képviselnek a tartományi mezőgazdasági vállalkozásokhoz képest. A reprezentált üzemek a mezőgazdaságilag hasznosított terület 10 %-át, a szántóföldek 11 %-át, a gyepterületek 8 %-át művelik.

12. Táblázat. A tesztüzemek csoportosítása Mecklenburg-Vorpommern tartományban jogi formák és üzemméret szerint (1998)

Jogi formák és üzemméret	Üzemek száma	Megoszlás (%)	Tesztüzemek száma	Tesztüzemek aránya (%)	Mintavétel aránya (%)
Egyéni vállalkozó	3.861	73,5	190	65,1	4,9
Ebből: -50 ha	2.620	49,8	24	8,2	0,9
51-100 ha	352	6,7	22	7,5	6,3
101-500 ha	756	14,4	127	43,5	16,8
500- ha	133	2,5	17	5,8	12,8
Személyi társaság	695	13,2	53	18,2	7,6
Ebből: -100 ha	116	2,2	0	0,0	0
100-500 ha	383	7,3	33	11,3	8,6
500- ha	196	3,7	20	6,8	10,2
Jogi személyek	700	13,3	49	16,8	7,0
- 500 ha	211	4,0	0	0,0	0,0
501-1000 ha	163	3,1	14	4,8	8,6
1000- ha	326	6,2	35	12,0	10,7
Összesen	5.256	100,0	292	100	5,6

Forrás: Agrarbericht 1998 des Landes Mecklenburg-Vorpommern, Ministerium für Landwirtschaft und Naturschutz, Schwerin 1999. 29.o.

Megjegyzés: Nem főfoglalkozású tesztüzemek száma összesen 9 db a tartományban.

A tartományban mezőgazdaságban foglalkoztatottak 7 %-a dolgozik a tesztüzemekben. A vizsgált tejelő marhák száma 23 ezer, ami 10 %-nak felel meg. A tartományban a mezőgazdasági üzemek, a tesztüzemek számát és azok arányait az üzemek méretei szerint a 13. sz. táblázat tartalmazza.

A tesztüzemek száma 11 %-kal csökkent 1997 és 2001 között, az országos tendenciának megfelelően az egyéni gazdaságok száma 18 %-kal, arányuk 65 %-ról 60

¹¹ A tartományban az üzemek száma 1999-re 5.176-ra csökkent, a működési formák között lényeges arányeltolódás nem következett be. A csökkenés azzal magyarázható, hogy a nem gazdaságos üzemek abbahagyták a termelést. (Ministerium für Ernährung, Landwirtschaft. 2000. 27.o.)

%-ra csökkent a tartományban. Ezzel egyidejűleg a jogi személyek súlya tovább növekedett.

13. Táblázat. Tesztüzemek csoportosítása SFH szerint Mecklenburg-Vorpommern tartományban (2000/2001)

Termelés irány	Főfoglalkozású egyéni gazdaságok száma				Személyi társaság	Jogi személyek	Összesen
	kicsi	közepes	nagy	összesen			
Árunövények	4	8	82	94	18	39	151
Állattartás, takarmány termelő	4	8	50	62	31	12	105
Állattenyésztő	-	1	-	1	-	1	2
Vegyes	0	-	0	0	0	3	3
Összesen	8	17	132	157	49	55	261

Forrás: BMLF 2002, 2. Melléklet.

Megjegyzés: kisüzem 15 000 -50.000 DM SFH, közepes 50.000-100.000 DM SFH, nagy 100.000 DM SFH-nál nagyobb üzemek.

A jogi személyiségű társaságok általában maguk végzik a könyvelést. Az egyéni gazdálkodók irodákat kérnek fel a könyvelésre, s az így készített kimutatások képezik a mezőgazdasági támogatások igénybevételének alapját, mert a támogatások elnyerésének feltétele az éves beszámoló (Abschlußbericht) elkészítése, amely egységes minden tartományban a tesztüzemi hálózatban résztvevők és kívül maradók számára egyaránt. Az egyéni vállalkozók beszámolási kötelezettsége július 1-től a következő év június 30-ig terjedő időszakra vonatkozik, a gazdasági társaságoknál naptári évnek megfelelően. Évközben a könyvelő iroda csak eseti jelleggel tart kapcsolatot a termelővel, ha új szabályozások, követelmények lépnek érvénybe, akkor tájékoztatják a termelőt. Más tartományokban a rendszeres, közvetlen kapcsolat a jellemző. Az adatgyűjtéssel megbízott iroda nem felelős az évközben végzett könyvelésért, csak technikai ellenőrzési feladata van, elsődleges a beszámoló összeállításának értékelése. A termelő gazdaságáról egyedi összefoglaló jelentést kap, valamint a tartományi adatokat is. Az adatokat rendkívül titkosan kezelik a törvényi szabályozásnak megfelelően, az adóhivatalok sem juthatnak hozzá. Az adóbevallást készíthetik a termelők is, de azt adótanácsadónak hitelesítenie kell.

4.5.3. Mezőgazdasági Tesztüzemi Hálózat működése Ausztriában

A mezőgazdasági tesztüzemi hálózat olyan számviteli információs rendszer, amely az üzemi adatok gyűjtésével, feldolgozásával foglalkozik, szolgálja az osztrák és az EU döntéshozóinak információs igényének kielégítését. A Mező- és Erdőgazdasági

Minisztérium a kormánynak minden évben szeptember 15-re készíti el az éves jelentést (Grüner Bericht), amely az adott naptári évben a mezőgazdaság fejlődését, helyzetének alakulását tartalmazza. Ehhez az adatokat az 1995-ben – a csatlakozást követően bevezetett a mezőgazdasági üzemekből reprezentatív mintavétel alapján kiválasztott üzemek számviteli adatszolgáltatása adja. Az üzemek kiválasztása a gazdálkodás iránya, az üzem mérete, jogi formája és régiók szerinti megoszlása, valamint fedezeti hozzájárulás összege alapján történik. A kettős könyvvizetésre épülő önkéntes adatszolgáltatás célja, hogy a mezőgazdasági vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről információt gyűjtsenek.

Az Agrárkutató Intézet (Bundesanstalt für Agrarwirtschaft), a Gazdasági Vagyongynökség és Szaktanácsadási Intézet (LBG) és a Mező- és Erdőgazdasági Minisztérium közösen végzi a kiválasztást, azonban külső szakértőket is bevonnak a munkába. Így összességében közel 2400 üzem adatait dolgozzák fel. (PFINGSTNER, 1999. 2.o.)

A kiválasztás alapját a mezőgazdasági üzemekről öt évente készülő általános felmérés adja. A teljes felmérés alapján rétegzett kiválasztás módszerével határozzák meg a vizsgálandó csoportot. Lehetőleg úgy választják ki az üzemeket, hogy a hasonló természeti és strukturális feltételek mellett gazdálkodó üzemek kerüljenek be. A vizsgálat azokra az üzemekre terjed ki, amelyeknek a fedezeti hozzájárulás összege 6.000 és az 120.000 euró között van, az erdőterület nem haladja meg a 200 hektárt és a kertészet aránya a 25 %-ot. Költség és egyéb gyakorlati megfontolásból kb. 8.000 nagyüzemet és a kisüzemeket nem vesznek figyelembe a kiválasztásnál. Az 1997-es országos felmérés szerint Ausztriában a 251.105 mező- és erdőgazdasági üzemből¹² 128.862 gazdaságot soroltak a kisüzemek (Kleinstbetriebe) közé, ezek évi standard fedezeti hozzájárulása nem haladja meg a 6.000 eurót (90.000 schilling) (BMLFUW, 1999.197.o.). A kisüzemek magas arányuk ellenére sem képezik a tesztüzemi hálózat adatszolgáltató bázisát, csak az öt évente készített általános felmérésnél kötelesek adatot szolgáltatni. A fentiekből is kitűnik, hogy számos szempont (65) szerint osztályozzák a mezőgazdasági vállalkozásokat Ausztriában.

Az EU csatlakozás előtt 8 régiót különböztettek meg, a csatlakozás után új regionális felosztást kellett készíteni. Ehhez az Agrárkutató Intézet készített javaslatot, melyet az

¹² az 1995-ös adatok alapján 132.621, 1997-ben 128.862 1999-ben 100.872 üzem tartozott ebbe a csoportba. a kérdőívekben a besorolás kritériumai szigorodtak, ezért 24.000 gazdaságot nem voltak be a

EU el is fogadott. Fontos kritérium volt az elhatárolásnál a tengerszint feletti magasság, a lejtők meredeksége, az üzemek jogi formája és az üzemméret. Az EU követelményeknek megfelelően három régióra osztották Ausztriát: alpesi hegyvidék, közepes fekvésű hegyvidék, sík- és dombvidék. A 15. táblázat adatai a tesztüzemek számának alakulását mutatja be termelési irány és régiók szerinti megbontásban.

14. Táblázat. A tesztüzemek kiválasztása

Megnevezés	Minta-sokaság*		Alapsokaság**		Kiválasztás arány %		Összes Üzem	
	1995	1999	1995	1999	1995	1999	1995	1999
Üzemek száma	117.435	112.049	254.194	207.487	46	54	263.522	217.508
Mg.megművelt terület (ha)	2.066.017	2.058.919	2.475.097	2.431.857	83	85	2.616.000	2.580.905
Erdő (ha)	1.093.230	1.095.367	1.789.094	1.733.934	61	63	3.299.000	3.260.301
Szántó (ha)	1.202.688	1.198.808	1.372.695	1.364.246	88	88	1.405.000	1.395.274
Gabona (ha)	691.981	702.058	791.814	795.134	87	88	809.000	813.047
Szőlő (ha)	44.778	42.469	54.533	50.184	82	85	65.680	51.214
Tehén (db)	646.343	657.197	703.713	691.974	92	95	706.373	697.362
Marha (db)	2.110.404	1.989.649	2.316.385	2.130.328	91	93	2.325.000	2.151.429
Sertés (db)	3.415.874	3.150.657	3.650.891	3.346.116	94	94	3.700.000	3.426.145
Számos állat	1.969.750	414.600	2.197.620	450.808	90	92	2.215.000	471.674
SFH*** (1000)	35.800.000	2.566.942	44.000.000	3.101.902	81	83	48.300.000	3.518.322

*A vizsgálat alapját képező paraszti gazdaságokat jelenti (jogi személyek, földdel nem rendelkező gazdaságok, több mint 200 ha erdővel rendelkező gazdaságok és a 6 ezer euró alatti ill., 120 ezer euró feletti standard fedezeti hozzájárulással rendelkező üzemek nélkül);

**Az összes paraszti gazdaságot jelenti (jogi személyek és területtel nem rendelkező üzemek nélkül).

*** 1995-ben 1000 ATS-ben, 1999-ben 1000 euróban.

Forrás: BMLFUW 2000, 328.o., 2002, 344.o.

15. Táblázat. Tesztüzemek száma a termelés iránya szerint (1997-1999)

Üzemi formák	1997	1998	1999
Tesztüzemek gazdálkodás iránya szerint			
Mezőgazdasági üzem, erdő > 50%	97	96	107
Mezőgazdasági üzem, erdő 25-50%	228	220	220
Gabona	1.033	1.007	1.045
Vegyes üzem	225	220	210
Árunövények	453	464	445
Tartós kultúrák	174	175	183
Nemesítő üzemek	19	194	194
Összes üzem	2.408	2.376	2.404
EU-séma szerinti csoportosítás			
Alpesi terület	454	446	443
Közepes fekvésű hegyvidék	1.243	1.208	1.249
Sík- és dombvidék	711	722	712

Forrás: BMLF, 1999. 267.o.; BMLFUW, 2000..267.o.

Összességében megállapítható, hogy kedvezőtlen a természeti adottságok ellenére a

felmérésbe, így a termelők száma is jelentősen csökkent, 217.508. (Schneeberger et al., 1998. 1.o.; BMLUW, 2001, 64.o.; BMLUW, 2002. 64.o.)

gabona és az árunövény teremő üzemek száma a meghatározó.

A kiválasztásnál a csoportok homogenitására törekednek, ezért minden évben ellenőrzik a kiválasztást, évente kb. 200 új üzem kerül be a sokaságba, ill. cserélődik ki. Ez azzal is magyarázható, hogy a kisüzemeknél elég nagy a fluktuáció. Tekintettel kell lenni arra, hogy az újonnan kapcsolódó üzemek területi és gazdasági szempontból megfeleljenek a sokaság átlagának, így pl. a fedezeti hozzájárulás összegét az előző három év átlagában határozzák meg. Összességében 98-ban a paraszti gazdaságok 46 %-a, 99-ben 54 %-a került be a mintasokaságba. Az így kiválasztott üzemektől gyűjtött számviteli adatok pénzügyi és naturális nyilvántartáson alapulnak. 313 szempont szerint tartalmaz adatokat egy kérdőív, melyet a következő szempontok szerint állítanak össze: termelési tényezők, termelés szerkezete, hozamok, teljesítmény, árak, mérlegadatok, beruházás, finanszírozás, eredmény, rentabilitási és likviditási mutatók.

1999-ban 2.404 tesztüzem számviteli adatai alapján a következők eredmények összegezhethők. Az átlagos üzemméret 32,2 ha, ebből erdő 11,2 ha, az átlagos fedezeti hozzájárulás összege üzemenként 332.000 ATS. Az egy munkaerőre jutó jövedelem 155.609 schilling, s ez 5,4%-os csökkenést jelent, az egy hektárra jutó jövedelem 8,2 %-kal csökkent az előző évhez képest. A családi gazdaságokban a foglalkoztatottak száma 1%-kal mérséklődött, a megművelt terület 1,6 %-kal növekedett, így a 100 hektárra jutó foglalkoztatottak száma 8,06 főről, 7,88 főre mérséklődött. Egy hektár mezőgazdaságilag hasznosított területre jutó hozam összege 41.438 ATS, egy üzemre 861.000 ATS, 2-2%-kal kevesebb, mint az előző évben (LBG 2000, 1-5.o.).

A jövedelmek alakulásában 1999-ban az alábbi tényezők játszottak szerepet: a bortermelés, szarvasmarha tenyésztés és a tejtermelés hozamai növekedtek, a földhasznosítás és az állattartás területén speciális ráfordításokat takarítottak meg, a kamatok csökkentek. A mezőgazdaságban foglalkoztatottak száma csökkent, így az egy főre jutó jövedelem növekedett. Negatívan hatott a sertésenyésztés hozamainak ill. árak csökkenése, az állami támogatások, különösen a degresszív kiegyenlítő kifizetések visszaesése, valamint a növekvő értékcsökkenési leírás összege.

1995-től, a csatlakozást követően Ausztria köteles a paraszti gazdaságokról Brüsszelnek adatokat szolgáltatni. Ausztria a megbízható, gyors adat szolgáltatató országok közé tartozik.

5. Mezőgazdasági termelők számviteli, pénzügyi információs rendszere Magyarországon

5.1. Mezőgazdasági termelők értelmezése

Az 1980-as évektől új fogalmak jelentek meg – a mezőgazdasági termelőszoövetkezet és az állami gazdaság, illetve a háztáji gazdaságon túl – a mezőgazdasági termelőkre: kistermelő, magángazdaság, egyéni gazdaság, családi gazdaság, farm stb. A szakemberek, kutatók, a hivatalok (pl. KSH, AKII, APEH, PM) sem használják következetesen a fogalmakat, ill. az egyes kimutatások nem minden esetben hasonlíthatók össze, mert nem azonos bázison alapulnak. A fogalmak tisztázására számos tanulmány született (pl. CSETE, 1995; DORGAI et al., 1999; ALVINCZ et al., 2000; CASSON-ERRINGTON, 1999; BUZÁS et al., 2000 stb.).

A jogi személyként (Rt., Kft., szövetkezet), illetve nem jogi személyként (pl. Bt.) a cégbíróságon bejegyzett társaságok esetében az elhatárolás egyszerű, törvény szabályozza. A magánszemélyek mezőgazdasági tevékenységet végezhetnek őstermelőként, egyéni vállalkozóként, családi gazdaság formájában, s ennek feltételeit elsősorban a személyi jövedelemadó törvény szabályozza. Természetesen nem szabad megfeledkezni arról sem, hogy az őstermelő és az egyéni vállalkozó főfoglalkozásként és mellékfoglalkozásként is végezheti a mezőgazdasági tevékenységet. Nem beszélve azokról, akik kis területen önellátás, vagy csak jövedelem kiegészítés, szabadidős tevékenység stb. céljából gazdálkodnak, de nem nevezhetők semmiképp életképes (versenyképes) gazdaságnak. Rögtön felvetődik a kérdés, mit jelent a versenyképes gazdaság. Erre a válasz általában nyugat-európai országok családi gazdaságának – elsősorban családi munkaerőre épülő – modellje, ami azt jelenti, hogy egy család megélhetését akár több generáción keresztül is az adott gazdaság biztosítani tudja. Ez a csoport is két részre bontható: a statisztikai gazdasági méretet¹³ el nem érő területen gazdálkodók, illetve akik e határ fölötti területen gazdálkodnak, de adózási vagy egyéb okok miatt nem sorolhatók be a fenti jogi-, adózási ill. szervezeti forma egyikébe sem. Abban egyet kell érteni, hogy "a termelő egységeknek világos és egyértelmű határokkal kell rendelkezni. Az alapegység a család, illetve az üzem.... – a háztartáshoz és a családhoz hasonlóan – meglehetősen tartós keretet kell, hogy jelentsen, amelyen belül mind a személyek száma, mind maga a termelés is, viszonylag gyorsan módosulhat,

anélkül, hogy az üzem maga megváltoznék" (DORGAI et al., 1999. 8.o.) Fő célkitűzésük – a háztartás szükségletein felül – az árutermelés, és ezáltal jövedelem elérése, a gazdaság mérete azonban lehetővé teszi, hogy a munkafeladatok nagyobb hányadát maguk a családtagok végezhessék (BUZÁS et al., 82.o.)

A magánszemélyek változatos formában végezhetik a mezőgazdasági tevékenységet, lehetnek egyéni vállalkozók, őstermelők, de jogszerűen végezhetik tevékenységüket igazolványok nélkül is. Sőt 2002-ben bővült a lehetőségek köre, az új forma a családi gazdaság, amelynek keretében a családi gazdálkodó és a nem foglalkoztatottként közreműködő családtagjai tevékenykednek.

Mezőgazdasági őstermelői tevékenységet őstermelői igazolvány birtokában lehet végezni, amelynek feltétele:

- 16. életévet betöltötte,
- a saját gazdaságában
- a törvényben felsorolt termékek előállítását, illetve meghatározott tevékenységet
- nem egyéni vállalkozóként végzi.

Az **egyéni vállalkozásról** szóló 1990. évi V. törvény a mezőgazdasági termelő és szolgáltató tevékenység végzéséhez nem követeli meg az egyéni vállalkozói igazolvány kiváltását, de nem is tiltja. A mezőgazdasági termelő tevékenység végzéséhez is kiváltható a vállalkozói igazolvány, melyet a vállalkozó székhelye szerint illetékes önkormányzat okmányirodájánál lehet igényelni. Az egyéni vállalkozás a belföldi magánszemélyek alanyi joga. A vállalkozói igazolvány kiadása csak akkor tagadható meg, ha a kérelem teljesítése jogszabályba ütközik.

A **családi gazdaságok** törvényi feltételeit a termőföldről szóló 1994. évi LV. törvény 2002. január 1-én hatályba lépő módosítása (2001. évi CXVII.tv.) határozza meg.

Családi gazdaságnak minősül: a legfeljebb 300 hektár nagyságú terület (ideértve a mező-, erdőgazdasági művelés alatt álló belterületi földet is) tulajdonával, illetve haszonbérletével, használatával rendelkező gazdálkodó család valamennyi termőföldjén, az ahhoz tartozóként leltárban megjelölt ingatlan és ingó vagyontárgyak (épület, építmény, mezőgazdasági berendezés, felszerelés, gép, állatállomány, készlet stb.) hasznosításával legalább egy családtag teljes foglalkoztatásán és a többi családtag közreműködésén alapuló gazdálkodási forma.

¹³ Gazdaság méretű üzemnek minősül az a háztartás, amelynek 1500 m²-nél nagyobb mezőgazdasági területe, 800 m²-t elérő ültetvénye, vagy egy állategységnek megfelelő állatállománya van.

Családi gazdálkodó: a családi gazdaság központja szerint illetékes földművelésügyi hivatal nyilvántartásába az a személy kerül, aki:

- a családi gazdaság vezetőjeként annak tevékenységi körében jogokat szerezhet és kötelezettségeket vállalhat,
- élethivatásszerűen mezőgazdasági, illetve mezőgazdasági és kiegészítő tevékenységet végez, s ebből származó nettó árbevétele eléri, vagy meghaladja az összes árbevétel ötven százalékát,
- mezőgazdasági vagy erdészeti szakirányú képzettséggel rendelkezik, vagy ennek hiányában igazolja, hogy legalább három éve folytatja a mezőgazdasági, illetve mezőgazdasági és kiegészítő tevékenységet és ebből árbevétele származott,
- legalább három év óta a bejelentett állandó lakhelye a családi gazdaság központjaként megjelölt településen van,
- a családi gazdaságot legalább öt évig működteti,
- három főnél több állandó alkalmazottat nem foglalkoztat (PM, 2002.).

Mezőgazdasági tevékenység: a növénytermelés, kertészet, állattenyésztés, haltenyésztés, szaporító anyag termesztés, vadgazdálkodás, erdőgazdálkodás, vegyes gazdálkodás.

Kiegészítő tevékenység: a falusi- és agroturizmus, kézművesipari tevékenység, fűrészáru feldolgozás, elsődleges élelmiszer feldolgozás, a mezőgazdasági tevékenység során keletkezett melléktermékek, növényi- és állati eredetű hulladékok hasznosítása, nem élelmiszer célú feldolgozása, valamint ezekből a termékekből keletkezett termékek közvetlen termelői értékesítése.

5.2. A magyar mezőgazdaság üzemi szerkezete

A mezőgazdaságunk jelenlegi üzemi struktúrája alapvetően a rendszerváltás, privatizáció, tulajdonváltás eredménye. A 2000. évi összeírás alapján a mezőgazdaság üzemi struktúrájának fő jellegzetessége, hogy "két pólusú". Az egyik oldalon a nagyon nagy számú, de viszonylag csekély gazdasági súlyú törpegazdaságok, velük szemben pedig a kis számú, de jelentős termelésű, nagyméretű társas vállalkozások állnak. A közöttük elhelyezkedő gazdaságos, közepes méretű családi gazdaságok száma nagyon kevés.

A 16. táblázat adataiból kitűnik, hogy a gazdasági szervezetek száma az elmúlt három év során jelentősen nem változott, az egyes formák között történt mozgás. A szövetkezetek száma 9,5 %-kal csökkent, amely vélhetően a szövetkezetek átalakulására vezethető vissza. Az átalakult szövetkezetek tagjai új vállalkozási formát választanak, valószínű a jogi személyek 4,3 %-os növekedése ezzel magyarázható. A társas vállalkozások közül a korlátolt felelősségű társaság a legnépszerűbb, mintegy 95 %

működik ebben a formában (HAMZA et al., 2002.13.o.). Az egyéni vállalkozók száma 2001-ben 7,6 %-kal csökkent, amely elsősorban a minimálbér növekedéséből, a túlzottan költségérzékeny vállalkozások megszűnéséből adódhat.

16. Táblázat. A mezőgazdasági vállalkozások száma és megoszlása Magyarországon (1999-2000)

Megnevezés	Vállalkozások száma			Vállalkozások megoszlása %		
	1999	2000	2001	1999	2000	2001
Jogi szem. gazdasági társaság	8.100	8.561	8.926	21,2	21,9	23,7
Ebből: szövetkezet	1.832	1.996	1.808	4,7	5,0	4,8
Jogi személyiség nélküli társas vállalkozás	3.669	4.004	4.152	9,6	10,2	11,0
Egyéni vállalkozás	26.434	26.595	24.583	69,2	67,9	65,3
Összesen	38.203	39.160	37.661	100,0	100,0	100,0

Forrás: KSH, 2002. 237.o.

A 2000. évi összeírás adatai szerint a 2,1 millió háztartásból közel 960 ezer érte el az egyéni gazdaságok¹⁴ statisztikailag meghatározott minimális méretét. A gazdasági mérethatár alatti háztartások száma 835 ezer volt. Az egyéni gazdaságok között mint szervezeti vagy adójogi formaként az őstermelők száma 431,7 ezer (45 %), valamint őstermelői igazolvánnyal rendelkező családtag még 267,2 ezer fő (26 %). Az egyéni gazdaságok magas száma ellenére a földterület 40,5 %-át művelik, a gazdasági társaságok 0,5 %-os arányához a földhasználat közel 60 %-a párosul (HAMZA et al., 2002. 18-20.o.)

17. Táblázat. Egyéni gazdaságok száma üzemméret szerint 2000-ben

Méretkategóriák ha	Gazdaságok		Terület		Átlagos üzemméret ha
	száma	%	ha	%	
0 - 10	908.595	94,79	890.590	34,07	0,98
10 -50	42.846	4,47	916.730	35,07	21,40
50 - 100	4.601	0,48	324.920	12,43	70,62
100-300	2.205	0,23	360.209	13,78	163,36
300-	287	0,03	121.551	4,65	423,52
Összesen	958.534	100,00	2.614.000	100,00	2,73

Forrás: Területi adatok, KSH 2001.

Az egyéni gazdaságok harmada (34,1 %) 10 hektár alatti méretkategóriába tartozik, de az átlagos üzemméret nem éri el az 1 hektárt. A 10 és 50 hektár méretkategóriába

¹⁴ Az egyéni gazdaság magában foglalja az egyéni vállalkozókat, őstermelőket, családi gazdaságot és egyéb, előbbi szervezeti formákba be nem sorolható termelőket. Másképp, a mezőgazdasági tevékenységet folytató háztartás és az adószámmal rendelkező egyéni vállalkozás által működtetett gazdaság (KSH, 2002, 236.o.).

tartozó gazdaságok súlya 4,5 %, azonban a földterület 35 %-át művelik. Az egyéni gazdaságok átlagos üzemmérete 2,7 hektár. A 300 hektárnál nagyobb gazdaságok átlagos üzemmérete 423 hektár (17. táblázat).

18. Táblázat. Gazdasági szervezetek száma üzemméret szerint 2000-ben

Méretkategóriák /ha/	Gazdaságok		Terület		Átlagos üzemméret /ha/
	száma	%	ha	%	
0 - 10	1.065	12,71	3.067	0,08	2,88
10 -50	1.771	21,13	40.640	1,06	22,95
50 - 100	809	9,65	45.625	1,19	56,40
100-300	1.635	19,51	232.724	6,07	142,34
300-	3.102	37,01	3.511.944	91,60	1132,15
Összesen	8.382	100,00	3.834.000	100,00	457,41

Forrás: Területi adatok, KSH 2001.

A gazdasági szervezetek egy harmada (33,8) % a terület 1,1 %-át műveli, a felső harmada (37 %) 300 hektárnál nagyobb méretkategóriába tartozik, a földterület 92 %-át művelik, átlagosan 1130 hektáros területen (18. táblázat).

A két csoport adatai alapján megállapítható, hogy az egyéni gazdaságok száma és területi hányada a kisebb üzemméret felé tolódik, a gazdasági szervezetek mérete a felső harmadhoz csoportosul. Az ún. középkategória, 50-100 hektáros gazdaságok szerepe elenyésző. Az átlagos üzemméretek – az egyéni gazdaságoknál 2,7 ha, a gazdasági szervezeteknél 457,4 ha – jelentősen eltérnek egymástól. 2000-ben a magyar mezőgazdaságban az átlagos üzemméret 6,6 ha. Az EU 15 tagországában 1997-ben 18,4 hektár volt az átlagos üzemméret(BMLFUW, 2002.227.o), ami feltételezhetően tovább emelkedett az elmúlt években.

5.3. A termelők regisztrálása Magyarországon

A magyar agrárgazdaságnak az Európai Unióhoz történő integrálódásában meghatározó szerepe lesz az európai követelményekkel összhangban álló nyilvántartási rendszer és információs hálózat kialakításának. Az EU szigorúan szabályozza, hogy milyen intézményeket kell működtetni a tagállamoknak, amennyiben részesedni kívánnak az agrárpolitikához kapcsolódó támogatásból. Ha egy tagállam nem rendelkezik a szükséges intézményrendszerrel, úgy automatikusan kiesik a támogatást élvezők köréből. Az intézményrendszer kialakításához az EU is jelentős segítséget nyújt a tagjelölt országoknak. A földhasználati nyilvántartás fejlesztésével kapcsolatos

feladatok az Integrált Igazgatási és Ellenőrzési Rendszerhez tartoznak. A földhasználati nyilvántartás az egyike a támogatásokhoz jutás feltételeinek. A kifizetések jogosságát a tagállamok csak úgy képesek biztosítani, ha rendelkeznek azokkal az eszközökkel, amelyek révén lehetővé válik a támogatási igény helytállóságának vizsgálata. Az ellenőrzési rendszer a modern technika alkalmazása révén egyrészt biztosítja, hogy az adott, támogatási igénnyel érintett területet légi, vagy műholdas fényképek révén ellenőrizni, azonosítani lehessen, másrészt olyan számítógépes adatbázisokat működtet, melyek által a támogatási igények megalapozottságának keresztellenőrzése is lehetővé válik.

Magyarországon a földhivatalok által vezetett ingatlan nyilvántartás korszerűsödése megindult, először a számítógépes nyilvántartás feltételeit teremtették meg, 1998-tól pedig a földrészletek térképeinek számítógépes feldolgozását kezdték meg, ami akár egy évtizedig is eltarthat. A digitális térkép megléte alapfeltétele a csatlakozás utáni földalapú támogatások odaítélésének és ellenőrzésének.

Az ezredfordulóra a földhivatalok feladatai tovább bővültek. A mezőgazdasági termelés támogatása útján történő hatékonyabb szabályozásának egyik legfontosabb eszközöként bevezetésre került a termelők regisztrálásának rendszere, a 236/1998.(XII.30.) Kormányrendelet, mely a mezőgazdasági termelők agrártámogatás igénybevételével összefüggő adatszolgáltatásáról és nyilvántartásba vételéről szól.

A 236/1998(XII.30.) Kormányrendelet a következőket írja elő:

- ◆ A rendelet hatálya a mezőgazdasági termelést, erdőgazdálkodást, vadgazdálkodást illetve halászati tevékenységet folytatók adatszolgáltatására, nyilvántartásba vételére, valamint a földművelésügyi- és vidékfejlesztési miniszter által külön rendeletben meghatározott, a központi költségvetésből a mezőgazdasági tevékenységhez nyújtott agrártámogatások igénybevételére terjed ki.
- ◆ **(1)**A mezőgazdasági termelő támogatást csak abban az esetben vehet igénybe, ha a gazdálkodási tevékenységéről adatot szolgáltat és nyilatkozattal hozzájárul a körzeti földhivatal által nyilvántartott földhasználati lapok adatainak a lakóhelye (székhelye) szerint illetékes megyei (fővárosi) földművelésügyi hivatal részére történő átadásához, kezeléséhez.
- ◆ **(2)** Adatszolgáltatási kötelezettség arra a mezőgazdasági termelőre terjed ki, aki a miniszter által külön rendeletben meghatározott támogatást igénybe kívánja venni, feltéve, ha
 - (a)** legalább 1 ha szántóterületet vagy gyepet, illetve ötszáz négyzetméter szőlőültetvényt használ, illetve kertészeti termelést végez
 - (b)** földhasználat hiányában legalább egy számos állatot tart
 - (c)** erdőgazdálkodási-, vadgazdálkodási-, illetőleg halászati tevékenységet folytat
- ◆ A mezőgazdasági termelő a megyei földművelésügyi hivatal az adatlap kitöltésével kérheti a nyilvántartásba vételét. Amennyiben a mezőgazdasági termelő kizárólag erdőgazdálkodási tevékenységet végző erdőgazdálkodó, abban az esetben az Állami

Erdészeti Szolgálat területileg illetékes igazgatóságánál (a továbbiakban. erdészeti igazgatóság) kell kérnie a nyilvántartásba vételét. A nyilvántartásba vétel iránti kérelem beérkezését követően a földművelésügyi hivatal, illetve az erdészeti hatóság bekéri az illetékes körzeti földhivaltól az általa kiállított földhasználati lap adatait.

- ◆ A földművelésügyi hivatal, illetve erdészeti hatóság a mezőgazdasági termelő nyilvántartásba vételéről, a név, adószám (adóazonosító jel) közlésével az állami adóhatóság területileg illetékes igazgatóságát értesíti (pl. APEH Hajdú-Bihar megyei Igazgatósága).
- ◆ A mezőgazdasági termelő a nyilvántartásba vételét követően, a nyilvántartási szám birtokában válik jogosulttá a tárgyévben a miniszter által rendeletben meghatározott támogatás igénylésére. Az FM Hivatalhoz a támogatási igénylőlap a nyilvántartási adatlappal együtt is benyújtható.

5.4. A nyilvántartási rendszer gyakorlati tapasztalatai Hajdú-Bihar megyében

A megyei Földművelésügyi Hivatalok szervezik, végzik a nyilvántartásba vételt. Falugazdász hálózat a megye összes települését érinti. A falugazdászok feladata a jogszabályban meghatározott adatlapok átvétele a termelőktől. Megyénként ezek az adatok összesítésre kerülnek, regisztráció először 1999-ben volt.

A termelők által kitöltött adatlapok alapján készült összesítő táblázatokhoz a megyei FM Hivatal bocsátotta rendelkezésemre a szükséges adatokat.

19. Táblázat. Hajdú-Bihar megye területi adatai művelési áganként (1980-2000)

(ha)						
Művelési ág	1980	1990	1997	1998	1999	2000
Szántó	337.779	337.463	339.737	339.611	339.638	331.701
Kert	15.626	17.151	3.145	3.145	3.145	3.000
Gyümölcsös	4.478	4.733	4.209	4.209	4.249	2.721
Szőlő	4.828	3.118	2.706	2.706	2.666	524
Gyep	137.885	134.554	133.453	132.262	132.161	127.391
Mezőgazdasági terület	500.589	497.019	483.250	481.933	481.859	465.337
Erdő	21.034	25.010	26.771	26.770	26.804	59.782
Nádas	4.235	6.099	6.393	6.393	6.393	5.126
Halastó	6.528	5.607	5.625	5.625	5.625	5.581
Termőterület	532.386	533.735	522.039	520.721	520.681	532.859
Művelés alól kivont terület	58.077	57.839	72.907	72.904	72.957	45.710
Összesen	590.463	591.574	594.946	593.625	593.638	578.539

Forrás: FVM HBm. Földművelésügyi Hivatala 2000, 2001.

Megyénk 578.539 ha összterületével az ország negyedik legnagyobb megyéje. A mezőgazdaságilag művelt területből 2000-ben 331.701 hektáros szántó területével megyénk a második helyet foglalja el az országos rangsorban. A megye termőhelyi feltételek alapján területileg négy eltérő adottságú tájegységre tagozódik.

- ◆ Tiszamellék - gyenge adottságú aszályos talajok
- ◆ Hajdúság - kiváló talajadottságok

- ♦ Nyírség- Erdőpuszták - gyenge termőképességű homok talajok
- ♦ Bihar-Sárrét - közepes-gyenge talajok

A fenti területen változatos talajok alakultak ki, a legjobb minőségű termőtalajtól a szikes, homok területig minden megtalálható. Az ökológiai adottságok szinte minden növény termesztésének megfelelnek.

1980. évhez képest az összes mezőgazdasági terület 1997-ig növekedett, majd folyamatosan csökken, 2000-ben az előző évhez képest 2,5 %-kal csökken. Az összes terület 74,3 %-át, a szántóterület 86 %-át regisztrálták a termelők, 47.263 hektár szántó nem került bejelentésre, annak ellenére, hogy hektáronként pénzügyi támogatást lehetett igényelni. A termőterület 20 %-a – 109.047 hektár – nem került bejelentésre, azonban évről évre növekszik a bejelentett területek nagysága.

**20. Táblázat. Hajdú-Bihar megye regisztrált területi adatai művelési ágak szerint
1999-2001. évben**

/ha/

Művelési ág	1999.		2000		2001	
	Művelt terület	Ebből bérelt	Művelt terület	Ebből bérelt	Művelt terület	Ebből bérelt
Szátó	270.304	152.601	284.438	172.228	296.201	171.319
Ebből 17 AK alatti terület	1.576	793	46.685	36.585	60.965	37.256
Gyümölcsös	1.526	612	2.229	1.005	2.648	1.125
Ebből termő	637	270	1.556	705	1.749	729
Szőlő	83	18	173	41	141	17
Ebből termő	56	2	103	39	75	17
Rét	11.489	7.987	33.511	10.830	15.387	10.654
Legelő	54.857	35.921	39.932	27.600	75.280	54.515
Erdő	12.045	4.139	6.665	5.680	10.123	4.713
Nádas	3.588	2.390	3.064	2.413	3.554	2.692
Halastó	5.365	4.580	5.456	4.575	5.165	4.543
Termőterület összesen	361.527	208.248	423.812	224.373	408.501	249.579
Művelés alól kivont	5.996	3.202	6.073	2.798	6.387	2.940
Összes terület	367.523	211.450	429.885	227.171	414.888	252.519

Forrás: FM Hivatal adatai alapján

A bérelt területek aránya szinte minden művelési ágban jelentős, 2001-ben 58 %-a a szántónak, közel 70 %-a a rétnak és a legelőnek bérelt terület, a halastavak 88 %-át bérlők működtetik. Ez sajátos helyzetet teremt a mezőgazdaságban, mivel a föld tulajdonosa és a föld használója különválnak (20. táblázat). A tapasztalatok szerint a bérletek rövid távúak, 3-5 évre szólnak. A változó piaci, jövedelmei viszonyok mind a bérlőt, mind a földtulajdonost arra ösztönzik, hogy rövidtávra kössenek szerződést, vigyázva természetesen arra, hogy a szerződésben rögzítsék az adott föld termőképességének megőrzését (PFAU, 1998. 109.o.).

Sokkal kevesebb szó esik arról, a gazdálkodást szolgáló termelési eszközök zöme társas vállalkozások tulajdonában van, tehát a termelési eszközök tulajdona és a földtulajdon, továbbá a földhasználat is elszakadt egymástól (SZABÓ, 2001.57.o.).

A bejelentett területek alakulását vizsgálva 1999-2001. évre vonatkozóan az alábbi következtetéseket lehet levonni:

- ◆ Az első évben nagy volt a bizalmatlanság a termelők részéről. Féltek, hogy újabb adók kerülnek kivetésre a nyilvántartásba vétel után.
- ◆ A bejelentett területek nagysága folyamatosan növekszik.
- ◆ Mivel kedvező maradt az őstermelők adózása, valamint megismerték a termelők a támogatási lehetőségeket, ezért jelentős volt a bejelentett területek növekedése 2000-2001-ben.
- ◆ A bejelentett, nyilvántartásba vett területek után földalapú támogatást vehetnek igénybe a termelők, ezt már 1999-től folyamatosan igénybe vették. A földalapú növénytermesztési támogatást 2000-ben 19.145 termelő vette igénybe, amely 7.300 termelővel több igénylőt jelent mint az azt megelőző évben (FVM, 2001.16.o.).
- ◆ A nyilvántartásban nem szereplő szántóterület egy része becslések szerint 1 ha alatti gazdaságot jelent, melyre nem vonatkozik a bejelentési kötelezettség és nem igényelhető utána földalapú támogatás. Ez viszont azt is jelenti, hogy sok a kisméretű, 1 hektár alatti gazdaság.

Az Európai Unióhoz való csatlakozás, a jövedelem termelés szempontjából fontos a megfelelő üzemméret elérése. A támogatás egyik szempontja lesz feltehetően az üzem nagysága, ezen belül is a szántóterület nagysága. Kis szántóterülettel - 1 ha alatti - rendelkező gazdák számára várhatóan továbbra sem lesz támogatás.

A 21. táblázatban a gazdaságok üzemméret szerinti csoportosítása található, figyelembe véve a földalapú területi kategóriákat.

Hajdú-Bihar megyében a kisméretű (1-20 ha közötti) gazdaságok száma magas, arányuk a vizsgált három év alatt 95 %-ról 91,7 %-ra csökkent, azonban a szántóterület közel egy harmadán gazdálkodnak, ez is csökkenő tendenciát mutat. A 0,5 %-ot jelentő 300 hektár felett gazdálkodó üzemek viszont a földterület közel felén (2001-ben 43%-án) gazdálkodtak a megyében. Tehát megyei szinten is az országos folyamatoknak megfelelően a termelők meghatározó hányada kis méretkategóriához tartozik, a csak kisszámú nagy méret kategóriához tartozó üzemek a terület közel felén gazdálkodnak. 2001-re jelentősen növekedett a bejelentett gazdaságok száma, ezen belül is a nem főfoglalkozású őstermelők száma, arányuk is meghatározó (89 %) a vállalkozási formák között, az általuk művelt bejelentett terület is növekedett. Az összes terület 34 %-án jogi személyiségű gazdasági társaságok, 42 %-án őstermelők gazdálkodnak.

**21. Táblázat. Regisztrált gazdaságok üzemméret szerinti megoszlása
Hajdú-Bihar megyében**

Üzem- Méret	Regisztrált gazdaságok						Összes terület					
	1999		2000		2001		1999		2000		2001	
	db	%	db	%	db	%	ha	%	ha	%	ha	%
1-20	16.436	94,7	17.476	90,3	21.410	91,7	141.371	38,5	119.055	27,7	130.533	31,5
20,1-50	652	3,8	1.266	6,5	1.316	5,6	27.244	7,4	39.888	9,3	42.675	10,3
50,1-300	184	1,0	491	2,5	518	2,2	32.994	9,0	56.276	13,1	61.243	14,8
300<	88	0,5	125	0,6	117	0,5	165.915	45,1	214.667	49,9	180.436	43,4
Összesen	17.360	100,0	19.358	100	23.361	100,0	367.524	100	429.886	100	414.888	100,0

Forrás: FVM HBm. FM Hivatal adatai alapján, 2001, 2002.

22. Táblázat. Regisztrált gazdaságok jogi forma szerint Hajdú-Bihar megyében

Jogi forma	Gazdaságok száma			Szántóterület (ha)			Összes terület (ha)		
	1999	2000	2001	1999	2000	2001	1999	2000	2001
Jogi személyek	230	289	355	62.688	66.175	86229	102.767	114.143	142.442
Nem jogi szem. gt.	67	85	98	4.088	5.997	5565	4.982	7.955	7.402
Szövetkezet	76	84	77	63.930	53.076	38196	96.148	77.474	55.183
Főogl. egyéni váll.	476	532	527	12.893	15.812	15414	16.148	22.477	22.474
Nem főoglalk. egyéni vállalkozó	272	240	247	7.461	7.395	7686	8.831	10.376	9.754
Főogl. őstermelő	1.205	1.293	1.234	13.814	13.393	13510	17.643	20.521	20.643
Nem főogl. ősterm.	14.993	18.181	20.798	104.497	116.910	12126	116.502	146.751	154.146
Egyéb szervezet	41	17	25	933	5.679	1475	4.196	30.187	2.843
Összesen	17.360	20.721	23.361	270.304	284.438	296201	367.523	429.885	414.888

Forrás: FVM HBm. FM Hivatal adatai alapján, 2001, 2002.

23. Táblázat. Regisztrált gazdaságok átlagos üzemmérete (1999-2001)

Jogi forma	Üzemméret (ha/üzem)		
	1999	2000	2001
Jogi személyek	447	395	243
Nem jogi személyiségű gt.	74	94	59
Szövetkezet	1.265	922	496
Főoglalkozású egyéni vállalkozó	35	42	29
Nem főoglalk. egyéni vállalkozó	32	43	31
Főoglalkozású. őstermelő	15	16	11
Nem főoglalkozású őstermelő.	8	8	6
Egyéb szervezet	102	1.776	59
Összesen	21	21	13

Forrás: FVM HBm. FM Hivatal adatai alapján, 2001, 2002.

A megyében az átlagos üzemméret folyamatosan csökkent, 21 hektárról 13 hektárra. Az üzemméret jelentős csökkenése a gazdasági társaságok (Rt., Kft) és szövetkezetek esetében figyelhető meg. A szövetkezeteknél ez elsősorban az átalakulásra vezethető

vissza, a régi szövetkezetek tagjai más jogi formában végzik a tevékenységüket. A gazdasági társaságok üzemmérete is jelentősen csökkent (45 %-kal) három év alatt, ami nemcsak a mezőgazdaság kedvezőtlen jövedelmi viszonyaira, hanem a szabályozók –a támogatások– kedvezőtlen hatása is érvényesül. Miközben egész Európában lassú, de folyamatos birtokkoncentráció figyelhető meg, nálunk a rendszerváltást követő szétaprózódás újra megindult.

Összességében elmondható, hogy 2001-re növekedett a regisztrált gazdaságok száma, így a nyilvántartásba vett terület is. A termelők igazodnak, alkalmazkodnak a jelenlegi őstermelői, kistermelői adózási rendszerhez, mely jelentős kedvezményt nyújt az őstermelők, a kis területen gazdálkodók számára. Ez a mezőgazdaság jelenlegi alacsony jövedelemtermelő képességét figyelembe véve érthető a termelők részéről.

A termelőkkel és a falugazdászokkal folytatott beszélgetések során arra kérdésre kerestem a választ, hogy *a termelők egy része miért nem regisztráltatja a gazdaságát*, holott a földalapú támogatás feltétele a regisztráció. Bár a fenti adatok azt bizonyítják, hogy a regisztrált területek nagysága folyamatosan növekszik. A kérdésre adott válaszokat – a teljesség igénye nélkül – három csoportba lehet vonni:

1. A mezőgazdasági tevékenységből származó éves árbevétel nem éri el a 250 ezer forintot.

Vannak olyan termelők akik nem is érik el ezt a határt, közvetlen lakossági fogyasztásra termelnek, s így bizonyítható árbevétellel nem rendelkeznek, nem minden esetben számla ellenében értékesítenek, de az őstermelői igazolvány kiváltása szükséges az értékesítéshez, tehát megjelennek mint kistermelő.

Számos termelő egyértelműen adóügyi megfontolásból nem lépi át ezt a határt, nem akarják a valóságos helyzetet feltárni. A család minden tagjának kiváltják az őstermelői igazolványt, a bevételt megosztják, bár a termelést egy gazdaságban végzik.

Azok az őstermelők akik 5 ha alatt gazdálkodnak, elsősorban saját fogyasztásra termelnek, kiegészítő tevékenységként gazdálkodnak, e tevékenységből származó árbevételük nem számottevő. Ezek száma adja nagyrészt a nyilvántartott és a regisztrált őstermelők közötti eltérést.

2. A bevétel több mint 50 %-a nem mezőgazdasági tevékenységből származik.

Ez a feltétel a gazdasági társaságok és a szövetkezetek egy részét, illetve nagyobb gazdaságokat, vállalkozókat kirekeszti a regisztrációból, akik egyébként jelentős

mezőgazdasági tevékenységet folytatnak. Ide elsősorban feldolgozással és szolgáltatással foglalkozó gazdaságok tartozhatnak. De jó példa erre az ártereken erdőtelepítést végző vízügyi igazgatóságok helyzete. Az erdőgazdálkodás után támogatás vehető igénybe, de nem regisztráltathatja magát a magas egyéb árbevétel aránya miatt.

3. A harmadik csoportba azok tartoznak, akik ugyan megfelelnek a regisztráció feltételeinek, de szándékosan nem kívánják magukat regisztráltatni.

A 300 hektárnál nagyobb földterületen gazdálkodók nem kaphatnak földalapú támogatást, és nem akarnak fejlesztési célú vagy egyéb hitelt felvenni.

Mások nem támogatott növényt termelnek, így közvetlenül nem érdekeltek a regisztrációban. Vannak akik félnek az adóhatósági ellenőrzéstől, esetleg újabb adók kivetésétől, tehát nem akarnak az APEH nyilvántartásába bekerülni. Évről évre változnak a rendeletek, ami a termelők bizalmatlanságát növeli a szabályozással szemben. De előfordulhat az is, hogy számlával nem tudja bizonyítani a támogatási igény jogosultságát. Bizonylati hiányosság állhat elő, ha nem használ műtrágyát, növényvédőt, nem fémzárolt vetőmagot vásárol stb.

Más termelő az adminisztrációt túl bonyolultnak tartja, nehezen tudja értelmezni a rendeletet, vagy nincs bérleti szerződése a művelt földterületre.

A termőföldalapú támogatásnak van egy másik oldala is, ugyanis a nagyobb földterülettel rendelkező gazdálkodók a családtagjaik, rokonaik, közeli hozzátartozóik nevének kerülnek bejelentésre. Így a támogatási feltételeknek megfelelnek, és még a nagyobb területen való gazdálkodás versenyelőnyét is élvezhetik. A földhasználat ilyen "szétosztásának" nyomon követése a jelenlegi technikai feltételek mellett nem lehetséges. Ha a bejelentést a család használatában álló földterületre tennék kötelezővé és a bejelentéssel együtt a családtagok azonosító adatainak benyújtását is előírnák, akkor a szétírás lehetősége számottevően csökkenne és az ellenőrzés is egyszerűbbé válna. Természetesen egy ilyen intézkedés a termelők ellenállásába ütközne, az adminisztráció további növekedésével járna.

5.5. A mezőgazdasági termelők által kötelezően vezetett nyilvántartási, számviteli elszámolási és beszámoló rendszerek

A mezőgazdasági termeléssel foglalkozók számos működési ill. jogi forma közül választhatnak. Az adózási rendszerük, s az azt szolgáló számviteli elszámolási és beszámolási kötelezettségük is nagyon eltérő.

A társasági (betéti társaság, Kft., Rt.), valamint szövetkezeti formában gazdálkodó mezőgazdasági termelők számviteli, könyvvizetési és beszámolási kötelezettségét a számviteli törvény szabályozza, egyidejűleg azonban a társasági adótörvény előírásainak is meg kell felelniük (KOSTYÁL et al., 2000. 119.o.)

Az egyéni vállalkozók és a mezőgazdasági őstermelők nyilvántartási kötelezettségét a személyi jövedelemadó törvény határozza meg.

Az adóalanynak minősülő mezőgazdasági termelőnek olyan nyilvántartást kell vezetnie, amely kielégíti az adóhatóság igényét is. Az alkalmazott nyilvántartási, könyvvizetési rendszereket és a beszámoló formáját, s azok vezetésére kötelezett mezőgazdasági termelők körét a 24. táblázat mutatja be.

A mezőgazdasági kistermelő, ha az éves bevétele nem éri el a 250.000 Ft-ot, csak a bevételekről vezet nyilvántartást.

A mezőgazdasági kistermelő, *ha az éves bevétele 250.000-4.000.000 között van* (családi gazdálkodó esetén 250.000-6.000.000) és az átalányadózást választja, főágazatonként, a növénytermesztésből és az állattenyésztésből származó bevételt elkülönítetten tartja nyilván, eredményt nem számol. Az átalányadózásnál az élőállat és állati termékek értékesítése esetén a bevétel 6 %-a a jövedelem, minden más esetben a bevétel 15 %-a számít jövedelemnek. Évi 200.000 Ft jövedelemig 12,5 %, 600 000 Ft-ig 25 %, 800.000 Ft-ig 30 %, azon felül 35 % adót kell fizetni a jövedelem teljes összege után.

Mezőgazdasági kistermelő, *ha az éves bevétel 250.000-4.000.000 Ft között van* (családi gazdálkodó esetén 250.000-6.000.000) és a tételes költségelszámolást választja, a bevételeket és a számlával igazolt költségeket tételesen tartja nyilván. Kistermelői költségátalány címén a bevétel 40 %-át számolhatja el igazolás nélkül a költségek között.

A **mezőgazdasági őstermelő**, ha az éves bevétele meghaladja 4.000.000 Ft-t, a családi gazdálkodó esetén 6.000.000Ft-t, a bevételeket és az elszámolható költségeket tételesen tartja nyilván, s a kettő különbözete adja az eredményt.

Az **egyéni vállalkozó** a bevételeket és az elszámolható költségeket tételesen tartja nyilván, s a kettő különbözete adja az eredményt, a mezőgazdasági őstermelői kedvezményt nem veheti igénybe.

24. Táblázat. Mezőgazdasági termelők által alkalmazott nyilvántartási, könyvvizetési rendszerek és a beszámoló formája

Nyilvántartási, könyvvizetési rendszer	A rendszer alkalmazására kötelezett mezőgazdasági termelők	Beszámoló formája
Bevételek nyilvántartása	Mezőgazdasági kistermelő: - ha a bevétele < 250.000 Ft Mezőgazdasági őstermelő (családi gazdálkodó), egyéni vállalkozó: - ha átalányadózást választja - 10 %-os költségánnyad elszámolása	-
Főágazatonkénti bevételek nyilvántartása	Mezőgazdasági kistermelő - ha a bevétele 250.000-4.000.000 között van és átalányadózást választja - családi gazdálkodó bevétele 250.000-6000.000 Ft között van és az átalányadózást választja.	-
Bevételek és a számlával igazolt költségek elszámolása	Mezőgazdasági kistermelő. - ha tételes költségelszámolást választja - éves bevétele 250-4.000.000 Ft között - családi gazdálkodó esetén 250.000-6.000.000 Ft között	-
Bevételek és költségek elszámolása	Mezőgazdasági őstermelő, családi gazdálkodó - ha az éves bevétel >4.000.000 ill. 6000.000 Ft - ha tényleges jövedelem alapján adózik Egyéni vállalkozó: - ha tényleges jövedelem alapján adózik	-
Egyszeres könyvvitel (2003. dec.31-ig)	Betéti társaság - ha bevétel < 50 millió forint	Egyszerűsített beszámoló
Kettős könyvvitel	Betéti társaság - ha az éves árbevétele > 50 millió forint, Rt., Kft, szövetkezet	Egyszerűsített éves beszámoló, éves beszámoló, összevont éves beszámoló

Forrás: Kozma, 1997. 10. oldalon található táblázat aktualizálva.

Betéti társaság, ha az éves nettó árbevétel nem haladja meg az 50 millió forintot, 2003. dec. 31-ig egyszeres könyvvitel (pénzforgalmi szemlélettel vezetett feljegyzések) rendszerében folyamatosan vezeti az elszámolást. Év végén egyszerűsített beszámoló készítésével tesz eleget beszámolási kötelezettségének, számol be a vállalkozás vagyonáról és a lezárt időszak pénzügyileg realizált eredményéről.

Szövetkezetek, Kft., Rt. és Betéti társaság (ha az éves árbevétele meghaladja az 50 millió Ft-ot) kettős könyvvitel rendszerében zártközűen, valamennyi gazdasági esemény okozta változást feljegyzenek. Év végén éves beszámoló vagy egyszerűsített éves beszámoló formájában tesznek eleget beszámolási kötelezettségüknek.

Az éves beszámoló mérlegből, eredménykimutatásból és kiegészítő mellékletből áll. Az éves beszámolóval egyidejűleg üzleti jelentést is kell készíteni.

Az egyszerűsített éves beszámoló mérlegből, eredménykimutatásból és kiegészítő mellékletből áll. Üzleti jelentést nem kell készíteni.

A beszámoló formája az éves nettó árbevétel nagyságától, a mérleg főösszegétől, a foglalkoztatottak létszámától függ (Számviteli törvény 8.§.). A beszámoló lehet:

- ◆ éves beszámoló
- ◆ egyszerűsített éves beszámoló
- ◆ összevont (konszolidált) éves beszámoló
- ◆ egyszerűsített beszámoló.

A vállalkozónak a beszámolót kettős könyvvitellel kell alátámasztani. Kivétel: egyszeres könyvvitellel alátámasztott egyszerűsített beszámolót készíthet az iskolai szövetkezet, jogi személyiséggel rendelkező munkaközösség, jogi személyiség nélküli gazdasági társaság, amelynek a vállalkozási tevékenységből származó éves nettó árbevétele – két egymást követő évben – nem haladja meg az 50 millió forintot, függetlenül az általa foglalkoztatottak létszámától és a mérleg főösszegétől.

Egyszerűsített éves beszámolót készíthet a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, ha két egymást követő évben a mérleg fordulónapján a következő, a nagyságot jelző három mutatóérték közül bármelyik kettő nem haladja meg alábbi határértéket:

- ◆ a mérleg főösszeg a 150 millió forintot,
- ◆ az éves árbevétel a 300 millió forintot,
- ◆ a tárgyévben átlagosan foglalkoztatottak száma az 50 főt.

Éves beszámolót és üzleti jelentést köteles készíteni a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, aki a fenti mutatók közül bármelyik kettő – két egymást követő évben – meghaladja a határértéket.

Összevont éves beszámolót és összevont üzleti jelentést is köteles készíteni az a vállalkozó, aki egy vagy több vállalkozóhoz fűződő viszonyában anyavállalatnak minősül.

5.6. Magyar Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat

A nemzeti információs rendszereket eltérő elnevezésekkel illetik. Nálunk — német mintára — a *tesztüzemi (információs) hálózat* elnevezés kezd meghonosodni.

A továbbiakban ismertetem a magyar tesztüzemi hálózat kiépítése során alkalmazott módszertani megoldásokat és a gyakorlati megvalósításban elért eredményeket.

A magyarországi tesztüzemi hálózat adatrendszerének kialakítása során egyaránt figyelembe kellett venni az Európai Bizottságnak a Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózatra (MSZIH) vonatkozó feladat-definícióját, valamint a magyar agrárpolitika célkitűzéseit.

Az MSZIH módszertani útmutatójában a következők szerint történik a hálózat feladatának meghatározása:

"A politikai kezdeményezések és döntések megalapozásához az Európai Közösségek Bizottságának szüksége van:

- információkra az üzemek jövedelmeinek szintjéről, valamint
- elemzésekre a politikai döntések lehetséges hatásairól.

A bizottság ezen funkciók ellátására hozta létre a Mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózatot."

Az agrárgazdaság fejlesztéséről szóló *1997. évi CXIV. törvény* szerint a magyar agrárgazdaságban a következő célkitűzéseknek kell érvényre jutniuk:

- a lakosság élelmiszerkeresletének megfelelő mennyiségben és minőségben történő kielégítése, elsősorban hazai termékekkel;
- a termelés versenyképességének javítása; gazdaságos, exportorientált termelés a kedvező agráradottságok kihasználásával;
- az agrártermelésből élők részére — a nemzetgazdaság más ágazataihoz viszonyítottan — arányos tőke- és munkajövedelem biztosítása, és ezáltal hozzájárulás a vidék lakosságmegtartó-képességének javításához;
- a természeti környezet megőrzése, az agrárgazdaság fenntartható fejlődésének biztosítása;
- az emberi erőforrások fejlesztése; az agrárinnováció segítése.

A tesztüzemi hálózathoz nyert információknak — amellet, hogy lefedik a brüsszeli igényeket — elsősorban a fentiekben vázolt agrárpolitikai célok megvalósítását szolgáló

intézkedések meghozatalát és azok folyamatos kontrollját kell biztosítaniuk (természetesen az egyéb forrásokból származó információkkal együtt).

A fentiekben körvonalazott információigény - amely szélesebb körű, mint amit az uniós adatszolgáltatás megkíván - kielégítését szolgáló üzemi kérdőív (adatstruktúra) az Agrárgazdasági Kutató és Informatikai Intézetben (AKII) kialakításra került. Szélesebb szakmai körben 1998-ban vitatták meg. A kérdőív az alábbi adatszoportokat tartalmazza:

- az üzem azonosító és alapadatai,
- földterületi adatok a tárgyév végén,
- a földterületi adatok változása a tárgyév során,
- a munkaerő-állomány adatai,
- a vállalkozás mérlegadatai,
- eredménykimutatás,
- részletező kiegészítések a mérleghez és az eredménykimutatáshoz,
- a befektetett eszközök állományának változása,
- kimutatás az állatállomány értékéről,
- kimutatás a készletek értékéről,
- kimutatás a követelések esedékességéről,
- kimutatás a kötelezettségek lejáratáról,
- az állatállomány változása,
- a készletek változása,
- vetés- (termő-)terület, átlaghozamok, átlagárak.
- ágazati költség- és eredményelszámolások.

Az adatok forrásául alapvetően a szabályszerű kettős könyvvitel szolgál, a kapcsolódó analitikus üzemi nyilvántartásokat is beleértve. Az adatgyűjtés minden cégjogi formára egységesen alkalmazható rendszerben történik, de szükség szerint lehetőség van az eltérő sajátosságok figyelembe vételére is (pl. eltérő rendszerben közlik munkaerő-állományukkal kapcsolatos adataikat az egyéni és a társas vállalkozások). Az adatok előállítása (a könyvvitel) egyéni vállalkozások esetében könyvelőirodák bevonásával történik, nagyobb üzemek - a feltételek megléte esetén - önállóan is végezhetik. Mindkét esetben számítógépes könyvelőprogram alkalmazásával végzik a könyvelést.

Az átalakult nagyüzemekben (és általában a számviteli törvény alapján kettős könyvelésre kötelezett gazdasági szervezeteknél) az adatok jelentős része jelenleg is rendelkezésre áll. Ezen a területen a szükséges kiegészítéseket kell végrehajtani, illetve a tartalmi és formai összehangolást kell megvalósítani. Az egyéni (családi) gazdaságok kettős könyvvitelre alapozott adatszolgáltatását viszont gyakorlatilag az alapoktól

kezdve kellett kiépíteni és megszervezni. Ez a könyvelőirodák feladata, költségeiket az állam finanszírozza.

A Földművelésügyi és Vidékfejlesztési Minisztérium az AKII-t jelölte ki a tesztüzemi hálózat bázisintézményeként. Az intézet feladata a hálózat működésének szervezése, szabályozása, az érintett intézmények közötti együttműködés fenntartása, az adatok ellenőrzése, feldolgozása, elemzése, továbbá az eredmények közzététele. Más szervezetekkel együttműködve az AKII végzi a rendszer teljes mértékű EU-harmonizációjából adódó módszertani fejlesztéseket is.

A Földművelésügyi és Vidékfejlesztési Minisztérium finanszírozza és ellenőrzi a rendszer működését. Ennek ellenében - előre szabályozott módon, vagy eseti igények alapján - információkat kap az agrárpolitikai döntések előkészítéséhez. Az FVM-nek fontos szerepe volt a tesztüzemi hálózat jogszabályi háttérének a kialakításában is, ami az 1997-es agrártörvényben valósult meg.

A könyvelőirodák állami támogatásra benyújtott pályázatuk alapján nyerhetik el az egy-egy megyére szóló megbízásukat. Rajtuk is múlik, hogy az üzemi adatok egységes tartalommal és formátumban jelenjenek meg. Az ő szervező és meggyőző tevékenységük eredménye főként, ha az üzemek a szükséges számban és összetételben kapcsolódnak be az adatszolgáltatásba. Ezért fontos, hogy munkatársaik az adott körzetben kapcsolatokkal, ismeretséggel rendelkezzenek és a gazdák szemében hitelesek legyenek.

Az adatszolgáltató gazdaságok kulcsszerepet játszanak, mivel együttműködési készségük és gondosságuk befolyásolja az alapadatok megszerzésének lehetőségét és azok minőségét. Az adatszolgáltatók számának növekedésével lehetőség nyílik az információknak a gazdálkodókhoz történő visszaáramoltatására is. Ezáltal a termelők összehasonlítási alaphoz jutnak, vagyis adataikat összevethetik a hasonló adottságú üzemek átlagával és kimutathatják saját erősségeiket és gyenge pontjaikat. Ezek ismerete pedig az üzem továbbfejlődésének egyik záloga lehet.

A szereplők közé tartozik az *Európai Bizottság*, amely szabályzatokat és útmutatást nyújt ahhoz, hogy Magyarország adatai bekerülhessenek az Unió adatbázisába, másfelől információkat ad át hazánknak más európai országok mezőgazdaságáról.

További résztvevő a *Központi Statisztikai Hivatal*. A KSH szolgáltatja a gazdaságszerkezeti összeírásból származó adatokat, amelyek a tesztüzemi hálózat üzemi kiválasztási tervének alapját képezik. A tesztüzemi hálózat információt szolgáltat a KSH-nak az ún. standard fedezeti hozzájárulásokról az üzemosztályozási rendszer

kialakításához, más adatok pedig a Mezőgazdaság Számlák Rendszerében hasznosulnak.

A *kutatók* szintén az érdekeltek új csoportját képezik. Számukra a tesztüzemi hálózat adatai nagyon hasznosak lehetnek pl. az EU-csatlakozás mikroökonómiai hatásainak elemzésénél. Ezenkívül a tesztüzemi hálózat adatai a makromodellek inputjaiként is felhasználhatók. Az EU-szabályozásnak megfelelően a tesztüzemi hálózatnak kell jeleznie ugyanis a rövidtávú fejlődési folyamatokat is; ennek következtében sok tagországban foglalkoznak jövedelemprognózisok készítésével.

A *Magyar Agrárkamara* munkatársai közreműködnek az üzemek kiválasztásában, esetenként az adatok gyűjtésében is.

A tesztüzemi hálózat kiépítésének folyamata

Az információs hálózat létrehozásának előkészítése 1995 második felében kezdődött meg az Agrárgazdasági Kutató és Informatikai Intézetben német kormányzati támogatással, az FVM felügyelete és finanszírozása mellett. Célkitűzésként 50 üzem felmérése szerepelt, amelyek közül 40 eltérő méretkategóriájú és gazdálkodási típusú egyéni vállalkozás volt. Értékelhető adat végül 42 üzemből érkezett, ezek feldolgozása 1997 júniusában megtörtént, s az eredményeket kiadvány formájában az AKII — a kísérleti jelleg és a kisszámú minta miatt csak szűk körben — megjelentette.

1997-ben már 6 megyére terjedt ki az adatgyűjtés (Békés, Borsod-Abaúj-Zemplén, Fejér, Hajdú-Bihar, Somogy és Vas megyék) és 500 üzemet fogott át. A fokozatosan épülő kiépülő rendszer 2000-ben 17 megye több mint 1700 gazdaságát ölelte fel, 2001-re szinte teljes körű lefedettség valósult meg (1. ábra). Ekkor az ország 19 megyéjéből mintegy 1900 mezőgazdasági vállalkozás tartozott az adatszolgáltatói körbe (BÉLÁDI et al., 2001).

A vizsgált üzemműköd

- 5 ha-nál nagyobb területen (szőlő-, gyümölcs- és zöldségtermelés esetében minimum 1 hektár) gazdálkodó,
- vagy 5 szamosállatnál többet tartó egyéni gazdaságokból és a gazdasági szervezetekből állt össze.

Az üzemek a mezőgazdasági cégjogi forma, méretük, termelési profiljuk, tájörzetek szerinti elhelyezkedésük figyelembe vételével kerültek kiválasztásra. A vizsgálatba

legalább 2 európai mértékegységet¹⁵ elérő gazdaságokat vonnak be, ahogyan teszik azt EU tagországokban is.

Termelési irány szerint a következő hat gazdaságtípust különítenek el a tesztüzemi rendszerben a tevékenység csoportok SFH-jának részaránya alapján (KESZTHELYI és KOVÁCS, 2002. 10.o.):

- | | |
|---|------------------------|
| - árunövény-teremlő (gabonafélék, cukorrépa, burgonya stb.) | SFH $\geq \frac{2}{3}$ |
| - állattenyésztés I.(tömegtakarmányt-fogyasztó állatok) | SFH $\geq \frac{2}{3}$ |
| - állattenyésztés II. (abrakfogyasztó állattartó) | SFH $\geq \frac{2}{3}$ |
| - ültetvények (szőlő, gyümölcs, komló) | SFH $\geq \frac{2}{3}$ |
| - kertészet (zöldség-, dísnövénytermesztés, faiskola) | SFH $\geq \frac{2}{3}$ |
| - vegyes mezőgazdasági termelés | |

Cégjogi forma alapján alapvetően két csoportra, egyéni (őstermelők, egyéni gazdálkodók) és társas vállalkozásokra terjed ki az adatgyűjtés.

A gazdaságok nagysága alapján történő kategorizálás alapja az Unióban használatos standard fedezeti hozzájárulás.¹⁶

A vállalkozások kiválasztása nem reprezentatív módon történt eddig, ugyanis 2000-ig nem volt Magyarországon általános gazdaságszerkezeti összeírás. A vállalkozások kiválasztása során a KSH tájkörzeti és méretkategóriáit veszik alapul, megyénként 2 régiót határoznak meg, melyen belül termelési tájkörzetet hoznak létre. A termelési tájkörzetben lévő üzemeket méret, tevékenységi irány, vállalkozási forma csoportokra osztják és meghatározzák, hogy az adott tájkörzetből az adott csoportra vonatkozóan hány mezőgazdasági termelőre van szükség.

2000. évi adatfeldolgozás még 17 megye adataira épült, ez statisztikailag nem jelentett teljes körű lefedettséget, valamint az adatok súlyozása sem történt meg. 2001-től az általános mezőgazdasági összeírás adataira támaszkodva már megvalósítható a rétegzett mintavételi eljárással történő kiválasztás. A súlyozáshoz az ÁMÖ adatait használták fel.

¹⁵Euróai méretegység(EUME): A gazdaság összes SFH értékéhez hasonlóan, az ökonómiai üzemméret kifejezésére használatos jellemző az EU-ban, az euróban kifejezett SFH-értéket 1200-zal elosztják. Az osztószámot központilag határozzák, értéke már több éve nem változott. Tehát 1 EUME egyenlő az üzem összes SFH-jának 1200 eurójával.

¹⁶A gazdaság ökonómiai mérete az AKII által alkalmazott csoportosítás az egyéni vállalkozásoknál: kicsi, ha SFH ≤ 2 millió forint; közepes, ha SFH 2-5 millió forint; nagy, ha SFH ≥ 5 millió forint. A társas vállalkozások esetében az ökonómiai méretek: kicsi, ha SFH ≤ 15 millió Ft; közepes, ha a SFH 15-75 millió Ft között van; nagy, ha a SFH ≥ 70 millió Ft (Keszthelyi et al., 2002. 22-29.o.)

A tesztüzemek számviteli rendszerének fontosabb elemei

A mezőgazdaság tesztüzemi hálózat a számviteli nyilvántartásokból származtatja az információkat. Ennek megfelelően meghatározhatók azok a területek, ahol az adatok előállítása történik. A számviteli alrendszernek megfelelően a tesztüzemek számviteli rendszerének elemei:

- ◆ A bizonylati alrendszer keretein belül történik a kérdőívek kitöltése, külső és belső bizonylatok alapján, és kezelésük során be kell tartani a bizonylati elveket.
- ◆ A könyvviteli alrendszer a kettős könyvvitel módszerével rögzíti a gazdasági eseményeket, függetlenül azok pénzügyi teljesítésétől. Ez a rendszer nem ismeri az egyszeres könyvvitel alkalmazását.
- ◆ A számvitel harmadik alrendszere a költség- és önköltségszámítási alrendszer.
- ◆ A beszámoló alrendszere, ennek megfelelően a beszámoló formája minden vállalkozásra nézve egységes. A mérleg és az eredménykimutatás sajátos felépítését a MSZIH speciális adatigénye támasztja alá.

A beszámoló formáját a tesztüzemi rendszer adatigénye határozza meg. A mérleg tagolása a számviteli törvény előírásának megfelelően került kialakításra, azonban egyes mérlegtételek – elsősorban az eszköz oldalon – tovább részletezettek. A tesztüzemi beszámoló mérlegének (1.melléklet) és a számviteli törvény előírt tagolásának összevetése során az alábbi azonosságok ill. eltérések állapíthatók meg:

ESZKÖZÖK

Immateriális javak

- ◆ *Szv. tv. előírásának megfelelő tagolásban.*

Tárgyi eszközök

Földterület
Ültetvények értéke
Telek
Telkesítés
Épületek, épületrészek, tulajdoni hányadok
Egyéb építmények
Üzemkörön kívüli ingatlanok
Ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok
Ingatlanok értékhelyesbítés
Ingatlanok összesen

Erőgépek
Erőgépek munkagépei
Növénytermesztés és mezőgazdasági melléktevékenység stabil gépei
Állattartás stabil gépei
Egyéb műszaki berendezések, gépek, járművek
Műszaki berendezések, gépek, járművek értékhelyesbítése
Műszaki berendezések, gépek, járművek értékhelyesbítése

Üzemi gépek, berendezések, felszerelések, járművek
Egyéb járművek
Irodai, igazgatási berendezések, járművek
Egyéb berendezések, járművek értékhelyesbítése
Egyéb gépek, berendezések, felszerelések, járművek összesen

Tenyészállatok
Igásállatok
Egyéb (nem növendék) állatok
Tenyész (igás és egyéb) állatok értékhelyesbítése
Tenyészállatok összesen

Befejezetlen beruházások
 ebből: termőre fordulás előtti fiatal ültetvények tárgyévi ráfordítási
Felújítások
Beruházások összesen
Beruházásra adott előlegek

- ◆ *A tárgyi eszközök a számviteli törvény előírásánál részletesebben, a mezőgazdaság sajátosságait figyelembe véve került összeállításra. A tárgyi eszközök értékhelyesbítése az egyes tételekhez kapcsolódóan jelenik meg, nem pedig összesítetten, mint ahogyan a Szv.tv. előírja.*

Befektetett pénzügyi eszközök

Tartós részesedések
Hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok
Tartósan adott kölcsönök (tartós bankbetétek is)
Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítése

- ◆ *A Szv. tv. előírásánál szűkebb részletezettségű, eltekint a kapcsolt és az egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásokban levő befektetésektől.*

Készletek

Anyagok
 Ebből: vásárolt mezőgazdasági termékek
Áruk
Készletekre adott előlegek
Vásárolt készletek összesen

Befejezetlen termelés és félkész termékek
 Ebből: mezei leltár

Késztermék
Növendék, hízó és egyéb állatok
 Ebből: szarvasmarha
 ló
 sertés
 juh
 baromfi
 egyéb állat
Saját termelésű készletek összesen

- ◆ *A készletek tagolása nem követi a Szv. tv. előírásait (sorrendjét), és részletesebben mutatja ki a saját termelésű készleteket.*

Követelések

Követelések áruszállításból és szolgáltatásból

Váltókövetelések

Adott előleg

Egyéb követelések

Ebből: költségvetési kiutalási igények

- ◆ *A követelések nem tartalmazzák a kapcsolt és egyéb részesedési viszonyban levő vállalkozásokkal szembeni követeléseket, azonban külön kiemeli a költségvetéssel szembeni követelést (a támogatásokat), valamint az adott előleg is itt található.*

Értékpapírok

- ◆ *Összevontan szerepel, nem tartalmaz további tagolást.*

Pénzeszközök

- ◆ *A Szv. törvénynek megfelelő tagolás.*

Aktív időbeli elhatárolás

- ◆ *A Szv. törvénynek megfelelő tagolás.*

FORRÁSOK

Saját tőke

- ◆ *A saját tőke tagolása a Szv. törvény előírásainak megfelelően történik, csak a tőketartalékon belül kiemeli a fejlesztési célú, vissza nem fizetendő agrártámogatást.*

Céltartalék

- ◆ *A Szv. törvénynek megfelelő tagolás.*

Kötelezettségek

- ◆ *A hátrasorolt, hosszú és rövid lejáratú kötelezettségek nem tartalmazzák a kapcsolt és egyéb részesedési viszonyban levő vállalkozásokkal szembeni kötelezettségeket.*

Passzív időbeli elhatárolás

- ◆ *A Szv. törvénynek megfelelő tagolás.*

Az **eredménykimutatás** összköltség eljárás "A" változata (lásd 2.sz. melléklet) nagyrészt követi a számviteli törvény főbb tételeit, annál azonban sokkal részletesebb, messzemenően figyelembe veszi a mezőgazdaság sajátosságait, s elkülönítetten kezeli a nem mezőgazdasági tevékenységhez kapcsolódó eredménykategóriákat, ahogyan az a mérleg összeállításánál is történik. Lehetővé teszi mind a bevételek, mind a költségek esetében az ágazatok (növénytermesztés, állattenyésztés, vadgazdálkodás, turizmus stb.), termékek (szőlő, zöldség, szarvasmarha, sertés stb.) költséginek, ráfordításainak és bevételinek elkülönítését. A árbevételek között az állatok bértartása mellett a család fogyasztása (erről a Szv. tv. egyáltalán nem rendelkezik) és a természetbeni juttatások értéke munkavállalóknak is szerepel. Az egyéb bevételek között a visszafizetés nélkül kapott támogatás kiemelten ill. tovább részletezetten szerepel. Az egyéb ráfordítások az

értékvesztést, terven felüli értékcsökkenést, adókat részletes megbontásban tartalmazzák, ennek megfelelően jelennek meg az egyéb bevételek között ezen tételek visszaírása is.

A mérleg és az eredménykimutatás sajátos felépítését a tesztüzemek speciális adatigénye teszi szükségessé. A tesztüzemek esetében a beszámoló formája minden vállalkozásra nézve egységes, és a kérdőívek adattartalommal való feltöltését jelenti.

A fentiek azt bizonyítják, hogy a számviteli információs hálózat adatait olyan számviteli rendszer keretében készítik, amely szinte egészében az új számviteli törvény szellemére épül, s így az EU elvárásainak is egyre inkább eleget tesz. A rendszerből származó adatok így egyszerre töltik be nemzeti és nemzetközi információs szerepüket, mert az előállított primér adatok jelentősebb átalakítás nélkül több felhasználó számára jelentenek alapadatot. Ezt elősegíti, hogy mind a mérleg, mind az eredménykimutatás sorai csak a mezőgazdasági tevékenységhez kapcsolódnak, egyéb, nem mezőgazdasági tevékenység adatait elkülönítetten kezeli a beszámoló.

A jelenlegi rendszer esetleges hiányosságai ellenére igaz – Vajna Istvánné Tang Anita állításának megfelelően (VAJNA, 2001. 35.o.) –, hogy

- ◆ A tesztüzemek egységes számviteli rendszere túlmutat a magyar számviteli rendszeren.
- ◆ Közvetetten egy országok feletti rendszerhez kapcsolódik.
- ◆ Sajátos adatigénye és azok felhasználása miatt önálló rendszert képez.

5.7. Mezőgazdasági tesztüzemi hálózat adatszolgáltatásának tapasztalatai Hajdú-Bihar megyében¹⁷

Hajdú-Bihar megye 1997-ben csatlakozott a tesztüzemi rendszerhez. Ebben az évben még öt másik megye is bekapcsolódott a hálózatba. A vizsgált üzemkör az 5 hektárnál nagyobb területen gazdálkodó, vagy 5 számosállatnál többet tartó egyéni gazdaságokból és gazdasági szervezetekből állt össze. Az üzemeket mezőgazdasági tájkörzetek szerinti elhelyezkedésük, méretük és termelési profiljuk figyelembevételével választották ki. Az adatgyűjtést - magángazdaságoknál a számviteli munkák és egyéb nyilvántartások

¹⁷ A Hajdú-Bihar megyei tapasztalatokat 8 olyan gazdaság adatgyűjtésének vizsgálata alapján készítettem, amelyek részt vesznek az adatszolgáltatásban, valamint az adatgyűjtést végző agrárkamaraival szakemberrel folytatott beszélgetés alapján. Erről korábban készítettem tanulmányt (Darabos, 2002/b. 47-51.o.)

folyamatos évközi bevezetését is beleértve - 1997-ben négy, közbeszerzési eljárás során kiválasztott adatgyűjtő szervezet végezte.

Hajdú- Bihar megyében a DATE Szaktanácsadási és Fejlesztési Intézet lett a pályázat nyertese. A pályázat elnyerését segítette az is, hogy 1986 és 1994 között az Intézet számviteli szoftverek telepítésével és üzemeltetésével foglalkozott mezőgazdasági üzemekben. Így jól ismerték a megyében gazdálkodó mezőgazdasági üzemeket, valamint helyi ismeretük is van. Az intézet munkatársai ma már tevékenységüket az egyetemtől független vállalkozási formában végzik.

A konkrét adatgyűjtést, az adatlapok gazdálkodókkal való kitöltését sok esetben az Agrárkamara munkatársai végzik (volt gazdajegyzők), akik továbbítják az így nyert elsődleges adatokat. Az adatfeldolgozásba a megyei Földhivatalok is bekapcsolódtak.

A tesztüzemi rendszerben való részvétel ugyan önkéntes, de a gazdálkodók sok esetben vonakodnak az adatszolgáltatástól. Az adatgyűjtésben közvetlenül résztvevő szakembereknél ezért nemcsak a tesztüzemi hálózat működésének ismerete szükséges, hanem az is, hogy szaktanácsadás és támogatás révén tudják segíteni a mezőgazdasági vállalkozások munkáját, ezáltal ösztönözzék őket arra, hogy bekapcsolódjanak a tesztüzemi hálózatba. Ilyen segítség lehet például az adóbevallások elkészítése, az adózási jogszabályok adta lehetőségek maximális kihasználásának megoldása. Ez főleg a mezőgazdasági őstermelők és egyéni vállalkozók számára fontos kérdés. Jelenleg ugyanis a kis családi vállalkozások vannak döntő többségben a megyében, a nagyüzemek száma ehhez képest elenyésző. A nagyüzemek esetében saját szakemberek végzik a pénzügyi-számviteli munkát, vagy könyvelőirodák szolgáltatásait veszik igénybe.

A tesztüzemi rendszer bevezetésekor, 1997-ben, 120 üzem szolgáltatott adatokat megyénkben. Ez a szám mára 200-ra nőtt. A gazdaságokat a következő termelési kategóriák szerint csoportosították:

- Szántóföldi növénytermesztés
- Állattenyésztés és takarmánynövény-termesztés
- Szőlő, gyümölcs és fedett zöldségtermesztés
- Vegyes mezőgazdasági termelés

Induláskor az adatgyűjtésben közvetlenül résztvevők számára a fentiekben meghatározott termelési kategóriák és üzemméretek álltak rendelkezésre, és ezek alapján választhattak ki maguknak az üzemeket. Az adatgyűjtés során először mezei leltárt készítettek, növényenként, illetve állatfajonként komplett technológiai sort

állítottak fel, majd ezeket számszerűsítették. Ezután kerül sor a gazdasági események lekönyvelésére, majd a mérleg elkészítésére. A 6-7-es számlaosztály használata minden esetben fontos, mert lehetőséget kell teremteni a főtermékek önköltségének meghatározására. A mérleg elkészítése után kerül sor a kérdőív kitöltésére, majd miután teljes körűen ellenőrizték az adatokat, elküldik az AKII-nak. Az AKII a feldolgozott adatokat elküldi az FVM-be.

A tesztüzemi adatgyűjtés elsődleges célja, hogy a mezőgazdaság alapvető költségfelhasználásáról, fedezeti hozzájárulásáról és eredményéről, a jövedelemtermelő képességről reális képet kapjunk. A másik fontos feladat, hogy a termelőktől olyan adatok kerüljenek feldolgozásra, amelyek lehetővé teszik a mezőgazdasági ágazatok részletes ökonómiai vizsgálatát.

Az ágazati adatstruktúra két részből áll:

- Összevont adatstruktúra,
- Részletes adatstruktúra.

A részletes adatgyűjtés megyénként 5-10 üzemre terjed ki. Ezeket aszerint választják ki, hogy legyen a mintában őstermelő, egyéni vállalkozó és gazdasági társaság (jogi személy). Ez az adatstruktúra részletesebb adatgyűjtést és -nyilvántartást igényel, ezért szakmai becsléssel történő kiegészítése az adatoknak szükséges lehet. Ezekhez az adatokhoz az AKII elkészíti a rögzítő és ellenőrző programokat. Az adatgyűjtéssel megvalósítható a tartalmában azonos ágazati költségszámítás.

Mivel Hajdú-Bihar megyében a családi gazdaságok fontos szerepet játszanak, így nyolc olyan családi gazdaságon keresztül bemutatom be az adatgyűjtéssel kapcsolatos tapasztalimat, amelyek részt vesznek a tesztüzemi rendszerben.

A belépéskor minden családi gazdaságról felveszik a legfontosabb adatokat:

- Azonosító adatok (Név, cím, működési forma stb. Az adatokat titkosan kezelik.)
- Művelt földterület,
- Munkaerő, családtagok,
- Gépállomány, eszközállomány,
- Épületek,
- Induló vetésszerkezet,
- Állatállomány.

Ezeket az adatokat veszik fel a hálózatra való belépéskor. Ettől kezdve félévente a következő adatgyűjtést hajtják végre:

- Földterület változása (bérelt, illetve saját szerinti megbontásban),
- Épületek, gépek állományváltozása,
- Folyamatban levő beruházások,

- Készletek változása (mindig a fél éves zárókészletet veszik alapul),
- Pénzeszközök változása,
- Szállítók, vevők állománya,
- Munkaerő adatai (főállású dolgozók, családtagok, egyéb alkalmazottak, bérezés),
- Állatállomány változása,
- Növényenkénti technológia,
- Hozamok (értékesítés, saját felhasználás),
- Költségek
- Család saját fogyasztása
- Zárókészlet

A családi vállalkozások esetében az adatgyűjtés általában az összes állatállományra, illetve az összes mezőgazdasági területre vonatkozóan történik, az üzem tényleges méretét veszik figyelembe. Ezt azért fontos kiemelni, mert a családon belül gyakran a kedvező adózási lehetőségek teljes kihasználása érdekében (a törvény adta lehetőségeken belül), az egész család számára kiváltják az őstermelői igazolványt. Ez megnehezíti a családi gazdaságokból gyűjtendő adatok feldolgozását. Az adatgyűjtőknek pontosan tisztában kell lenniük a valósággal azért, hogy hiteles adatok kerüljenek feldolgozásra. Az adatgyűjtést felsőfokú mezőgazdasági végzettséggel rendelkező szakemberek végzik, mert ők jobban fel tudják mérni a közölt adatok valóságtartalmát (pl. a technológiát vagy a hozamokat).

A tesztüzemi rendszer működésének vizsgálatához megismert nyolc családi vállalkozás (25. táblázat) esetében a következő sajátosságra lehet rámutatni.

25. Táblázat. A vizsgált nyolc tesztüzem fontosabb adatai

Kód	Terület /ha/	Állat- Állomány	Vállalkozási forma	Alkalmazott /fő/	Technológiai színvonal	Fejlesztés
1.	80	40 tehén	Őstermelő	1-2 fő-	Alacsony	-
2.	150	110 tehén	Egyéni vállalkozó	Szaktanács tanulók	Nagyon magas	Minden évben
3.	80	60 tehén	Egyéni vállalkozó	3-4 fő Szaktanács. tan.	Gépesített	-
4.	200	50 tehén	Egyéni váll.	1-2 fő	Alacsony	-
5.	50ha	150 juh 5000 liba 150 sertés	Egyéni vállalkozó	1 fő	Magas	Tartalékol
6.	20	15-20 koca	Egyéni váll.	-	Fejlődőképes	-
7.	200	-	Őstermelő	-	Magas	-
8.	130	150-200sertés 150 juh, 4000 liba, 4000 baromfi	Költségvetési intézmény, illetve gazdálkodó is	Nem ismert	Közepes	-

Forrás: saját felmérés

- ◆ Valamennyi esetben a gazdák (a gazdaságok vezetői) bizalmatlanok a "hivatalos" szervezetek embereivel szemben, és gyakran azt mondják az adatgyűjtések során, ami szerintük kedvező számukra.
- ◆ A nyilvántartások vezetése és elkészítése nem mindig történik a bizonylati elv betartásával. Vannak gazdák, akik fejből mondják az adatokat, így azok ellenőrizhetetlenek. Más esetekben precízen vezetett nyilvántartásokat adnak az adatgyűjtők kezébe. Ezek a nyilvántartások rendkívül sokfélék; a számítógépes programoktól a kockás füzetig terjednek.
- ◆ A nagyobb mezőgazdasági vállalkozások esetében könyvelőiroda könyveli a gazdasági eseményeket, természetesen a törvényi előírásoknak megfelelően. Mindazonáltal megállapítható, hogy mégsem a teljes valóságot tükrözik a rögzített adatok. A legtöbb családi vállalkozás (az adózási előnyök miatt) úgy működik, hogy a család minden tagja részére kiváltják az őstermelői igazolványt. Minden egyéni vállalkozó mellett több őstermelő is gazdálkodik, az adatgyűjtést végző szakemberek szóhasználatával "holdudvar"-t gyűjtenek maguk köré. Ez a "holdudvar" néha munkaerőként is funkcionál, (így az alkalmazottak száma lehet kevesebb is), de a legfontosabb, hogy költséget "csináljanak". Ezekben a családi vállalkozásokban ugyanis igen elterjedt, hogy a költségeket ráterhelik a vállalkozásra, a bevételeket pedig kimentik az őstermelőkre, így mentesülnek az adófizetési kötelezettség alól.
- ◆ A 8.sz vállalkozás gazdálkodását nehéz átlátni, mert nem lehet egyértelműen külön választani a költségvetési intézmény és a tangazdaság termelő tevékenységét. Ennek fő oka, hogy a jelenleg használatban levő könyvelési programok nem tudják egyidejűleg és megfelelően kezelni a költségvetési intézmény és a mezőgazdasági termelő tevékenység elszámolását.
- ◆ Az adatokból az is kitűnik, hogy még mindig kevés fejlesztést hajtanak végre a mezőgazdasági termelők. Ebben az is szerepet játszik, hogy még aki megtehetné, az is inkább a tartalékolást választja. Pedig a mezőgazdaság technikai fejlesztése rendkívül fontos lenne.
- ◆ A nagyüzemek adatszolgáltatása pontosabb és megbízhatóbb, viszont a rengeteg családi vállalkozásról még mindig nagyon nehéz hiteles és megbízható adatokat gyűjteni. Ennek elsődleges oka abban keresendő, hogy a gazdák többféle kikaput használnak az adózás elkerülésére, nagyon bizalmatlanok, és attól félnek, hogy ha a valódi adataikat adják ki, az adóhatósági ellenőrzéshez vezethet.
- ◆ Az adatok bizonyítása (pl. hány hektár földterületet művelnek) sok esetben szintén nem megoldott feladat a mai napig sem. Elsősorban a termelői regisztráció szolgálna erre a célra. Ezt akadályozza, hogy a megyében még nem teljes körű a regisztráció (Lásd 5.3.1.pont). Az állam azzal próbálja a regisztrációt elősegíteni, hogy jelenleg támogatást csak a regisztrált gazdálkodó kaphat. Sajnos a támogatás összege nem olyan mértékű, hogy ezért a gazdák lemondanának adómentességükről.
- ◆ A tesztüzemi rendszer tehát nem működik olyan hatékony módon jelenleg, hogy a belőle nyerhető adatok teljes egészében megbízhatóak és pontosak legyenek. A gazdák egy jelentős része nem vezet megbízható nyilvántartást, vagy nem a valódi adatokat adja meg az adatgyűjtés során. Az adatgyűjtések sem egységes rendszer szerint történnek, még a megyén belül sem. Egységesen alkalmazott bizonylatok használata elősegítené a nyilvántartások megbízhatóságát.
- ◆ Egy másik probléma a könyveléssel kapcsolatos. Magyarországon nincs egységes könyvelőprogram, ami szintén azt eredményezheti, hogy eltérések adódnak. A legtöbb gazdálkodó esetében könyvelőirodák nyerik el az adatgyűjtések jogát. Ezzel az a gond, hogy ők nem biztos, hogy rendelkeznek olyan szakmai ismeretekkel, ami

a mezőgazdaságra vonatkozik. Ez inkább könyvelési tapasztalattal is rendelkező agrármérnökök tevékenységi körébe tartozó feladat.

- Összességében elmondható, hogy a hiányosságok ellenére, az *EU elvárásainak megfelelően* – a 90-es években jelentkező adathiányt pótolva – *az ország nagyszámú mezőgazdasági termelőiről igen részletes felmérés* készül évről-évre, amelyet ma már a politikai döntéshozók, kutatók (lásd AKII kiadványok; TAKÁCS, 2002; SOÓS, 2002. és solhatnám) és esetenként maguk a termelők is felhasználnak.

A tesztüzemi adatszolgáltatás vonzóbbá tételét elősegíthetné, ha a vállalkozások több információt, visszajelzést kapnának az általuk szolgáltatott adatok információ tartalmáról. A német és az osztrák gyakorlatnak megfelelően rendszeresen – negyedévente, félévente, de legalább évente – a termelőktől összegyűjtött, feldolgozott adatokból készített összesítések alapján visszajelzést kellene adni, hogy a termelő érezze ennek a rendszernek a jelentőségét, felmérje az adott időpontban a helyzetét, viszonyítani tudja saját eredményét, helyzetét a hasonló termelési paraméterekkel rendelkező vállalkozásokhoz. Ugyanakkor arra is lehetőséget adna, hogy a megelőző év hasonló időszakában saját helyzete ill. partnerei hogyan alakultak és milyen irányba történt elmozdulás. Természetesen megőrizve legitimitásukat, név és egyéb adatok nélkül jelennének meg a kimutatásokban, csak a kódszámuk alapján lehetne beazonítani a gazdaságukat.

Javaslatom szerint az információs vagy az ún. kezelőtáblázatnak jogi forma, üzemméret és termelési irány szerinti csoportosítás alapján kellene tartalmaznia a vállalkozás adatait. Készítettem egy lehetséges változatot – a teljesség igénye nélkül –, melyet az 5. melléklet tartalmaz. Az információs táblázat általános adatokat, a termelés irányát, a földhasznosítás formáit, állományi, költség, ráfordítás, hozam és bevétel adatokat tartalmaz. A mérlegadatok és a pénzügyi mutatók természetesen elsősorban a gazdasági társaságokra vonatkoznának, de az őstermelők és az egyéni vállalkozók esetében is értelmezhető a mutatók többsége. Az oszlopokban az egyes jogi formához tartozó vállalkozások üzemméret szerinti csoportja szerepelne. Az utolsó oszlopban átlagértékek (megyei, országos stb.) megjelölését javasolnám. Így lehetőség lenne a saját adatok hasonló természeti, gazdasági feltételek mellett gazdálkodó vállalkozások és az országos adatok összehasonlítására. Természetesen ezt az információs táblázatot különböző összeállításban, tovább részletezve lehetne a vállalkozások igénye szerint adattartalommal megtölteni.

6. A mezőgazdasági termelők információs rendszerének helyzete Hajdú-Bihar megyében az EU csatlakozás küszöbén

A Hajdú-Bihar megye természeti adottságait és történelmi hagyományait figyelembe véve, a mezőgazdasági termelésből származó jövedelem szolgáltatja még ma is az itt élők megélhetésének fő forrását. Tapasztalatok azt mutatják, hogy a termelők nem vezetnek részletes, pontos, az adóhatóság igényét is kielégítő kimutatást, nyilvántartást, hogy ezzel is elősegítsék a termelők, a hatóságok és a kormány agrárpolitikai döntéseinek megalapozását. Ezért fontosnak tartom megismerni egyrészt a termelők gazdálkodási feltételeit, nyilvántartási rendszerét, másrészt a termelők véleményét a jelenleg működő számviteli elszámolási, nyilvántartási rendszerről, de nem utolsósorban az EU-hoz való csatlakozással szembeni elvárásaikról. Másrészt az elmúlt években az EU gyakorlatnak megfelelően létrejött új típusú szövetkezetek gazdálkodási feltételeit, finanszírozási forrásait, számviteli elszámolás sajátosságait vizsgáltam meg a megye termelői körében.

6.1. Adatgyűjtés, feldolgozás

A megkérdezést a megye öt településén (Hajdúböszörmény, Berettyóújfalu, Balmazújváros, Debrecen-Pallag, Hajdúnánás) végeztem. A kérdőíveket a falugazdászok és a Területi Agrárkamra munkatársai segítségével juttattam el a termelőkhez, egyrészt a megye több településén, 2001 végén kezdődött mezőgazdasági termelőknek szervezett "Ezüstkalászos" elnevezésű képzésen, másrészt a kamara által szervezett szakmai rendezvényeken résztvevő termelők körében. A kiválasztás véletlenszerűen történt, így a kiválasztáskor semmilyen célzatosság nem léphetett érvényre. A kapott adatokat számítógépes adatfeldolgozás alapján vizsgáltam. A kérdőív kérdéseit a 3. melléklet, a kérdésekre adott válaszok összesítését a 4. melléklet tartalmazza.

A kapott válaszok kiértékelését 273 kérdőív alapján végeztem. Ebből 64 főfoglalkozású és 120 nem főfoglalkozású őstermelő¹⁸, 32 főfoglalkozású és 19 nem főfoglalkozású egyéni vállalkozó, 8 betéti társaság, 10 Kft., 4 részvénytársaság, 7 szövetkezet, 9 új típusú szövetkezet adatai szerepelnek. A kérdőívek közel 8 %-át, 23 darabot hiányosan töltötték ki, ezért nem kerültek feldolgozásra. Az értékelés során tapasztalható volt,

¹⁸ A mezőgazdasági őstermelők válaszait először dolgoztam fel, s erről készítettem önálló tanulmányt, melyet beépítettem ebbe a fejezetbe (Darabos, 2002/a.213-218).

hogy a kérdések egy része nem minden vállalkozás (jogi forma szerint) számára volt értelmezhető, ezért egyes kérdéseket csak az érintett vállalkozási formára vonatkoztattam. A válaszok alapján levont következtetések helyességének igazolását statisztikai próba (χ^2 eloszlás) segítségével végeztem.

A vizsgált vállalkozások közös jellemzője, hogy a mezőgazdasági tevékenységet tartósan folytatni kívánják jövedelemszerzés céljából. Vannak, akik a családjuk megélhetését akarják ilyen formában biztosítani, mások csak jövedelem kiegészítés céljából termelnek, a gazdasági társaságok pedig minél nagyobb jövedelem elérésére törekszenek.

6.2. Felmérésben részt vett termelők jellemző adatai

Földhasználat, üzemméret

A 270 termelő 94 %-a 300 hektárnál, 55 %-a 50 hektárnál kisebb területen gazdálkodik. A Kft-ék, a szövetkezetek és a részvénytárságok gazdálkodnak 1000 hektárnál nagyobb területen. A bérelt területek aránya jelentős, előfordul, hogy az egész területen bérleti gazdálkodást folytatnak. A szövetkezetek, Kft-ék és a részvénytárságok 1000 hektárnál nagyobb területet bérelnek. 3 vállalat csak állattenyésztéssel foglalkozik (pl 20.00-40.000 darabos baromfitelep), földterülettel nem rendelkezik. A gazdasági társaságok elsősorban növénytermesztéssel foglalkoznak, vagy vegyes gazdaságok. Egy Kft. pl. 100-300 hektáros területen gazdálkodik, de az állattartás jelentős, 150 ezer darabos baromfi telepet működtet. (27. táblázat, 2. ábra).

Az egyéni gazdálkodók 70 %-a 5 hektárnál nagyobb, de legfeljebb 50 hektár területet művel, az átlagos üzemméret 64,5 ha, 24 termelő 5 és 130 hektár közötti, átlagosan 28 hektár területet bérel, több gazdasághoz csak bérelt terület tartozik. Az állattenyésztésen belül szarvasmarha (30-100 db), és sertés (50-300) a meghatározó, juh (100-200 db) és a kecsketartás is figyelemre méltó. Egy vállalkozó 100 hektáros gazdaságon 630 szarvasmarhát tart, ami igen jelentősnek mondható. Ez a vállalkozó az éves eredményről azonban nem nyilatkozott.

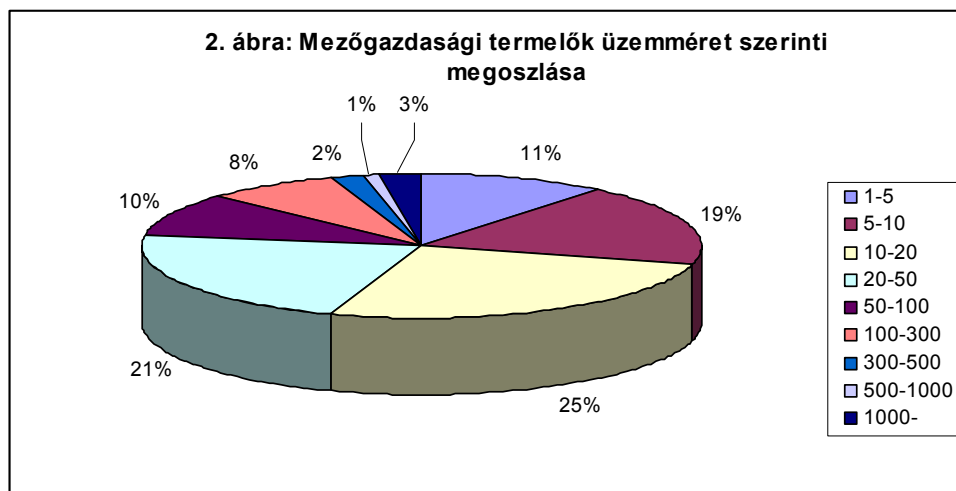
A 184 őstermelő átlagos birtokmérete 23,4 hektár, a bérelt terület igen alacsony, 43 termelő átlagosan 13 hektár szántóterületet bérel. A főfoglalkozású őstermelők átlagos üzemmérete 31 hektár, a mellékfoglalkozásúaké 21 hektár. A gazdaságok átlagosan 10-20 százaléka állattartással is foglalkozik. A legtöbben szarvasmarhát (5-60 db) tartanak, de igen figyelemre méltó a juhtartás is, 10-15 darabtól a 400 darabos állományig.

26. Táblázat: Vizsgált mezőgazdasági termelők száma jogi forma és üzemméret szerint

Üzemméret /ha/	Őstermelők		Egyéni vállalkozók		Gazdasági társaságok					Összesen
	Fő-foglalk.	Mellék-foglalk.	Fő-foglalk.	Mellék-foglalk.	Bt.	Kft.	Rt.	Szöv.	Új típ. szöv.	
1-5	3	25	1	-	-	-	-	-	-	29
5-10	12	33	2	2	-	1	-	-	-	50
10-20	20	34	6	5	5					70
20-50	23	19	9	6	2	1				60
50-100	4	7	9	4		1			1	26
100-300	2	2	5	1	1	2	1	1	6	21
300-500	-	-	-	1	-	1	-	2	1	5
500-1000	-	-	-	-	-	-	-	2	-	2
1000-	-	-	-	-	-	2	3	2	-	7
Összesen	64	120	32	19	8	8	4	7	8	270

Forrás: saját felmérés alapján.

Megjegyzés: 3 termelő nem rendelkezik földdel.



Forrás: saját felmérés

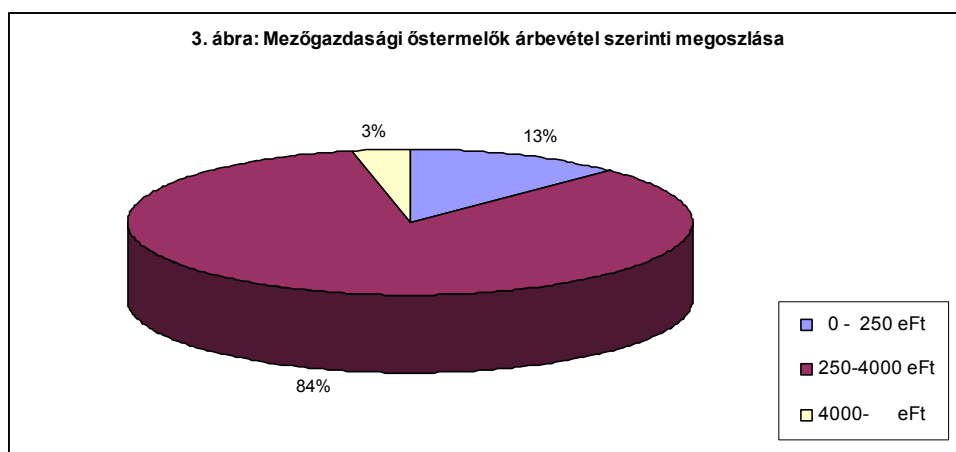
Pénzügyi- számviteli információk

A termelők több mint felének, 56 ill. 58 %-nak 1999-2000-ben nem volt adóköteles jövedelme, az őstermelők 70-72 %-a tartozik ide. A szervezetek mindegyike adófizetésre kötelezett, az egyéni gazdálkodók 78 ill. 61 %-a mindkét évben adóköteles jövedelmet ért el. Az új típusú szervezetek (8 db) non-profit jellegüknek megfelelően adóköteles jövedelmet nem mutattak ki. Egy szervezetnek milliós nagyságrendű pozitív eredménye volt, de adóalapját kedvezményekkel csökkenthette, így nem fizetett

adót, a kilencedik szövetkezet nem nyilatkozott az eredmény nagyságáról, de 2000-ben fizetett adót (4. melléklet).

A mezőgazdasági őstermelők és az egyéni vállalkozók a személyi jövedelemadó törvény szerint, a gazdasági társaságok a társasági adó törvény szerint készítik az eredmény és az adófizetési kötelezettség számítását.

A főfoglalkozású és nem főfoglalkozású őstermelőknél 4 millió forint feletti árbevétele mindkét csoportban csak 3-3 termelőnek volt, 250 és 4 millió közötti árbevétellel 84 % rendelkezik. Természetesen vannak szélsőséges esetek, pl.10-20 hektáros gazdaságban 100 juhot tartanak, és az árbevétel meghaladja a 250 ezer forintot, azonban az 50-100 hektáron gazdálkodó termelő 400 juhot tart és ugyanabba az árbevétel kategóriába tartozik, sőt adót sem fizet. Adófizetésre 1999-ben és 2000-ben is kb. a termelők egyharmada kötelezett. A termelők 13 %-a 250 ezer forint alatti éves árbevétellel rendelkezik, így nincs adóköteles jövedelme (3. ábra).



Forrás: saját felmérés

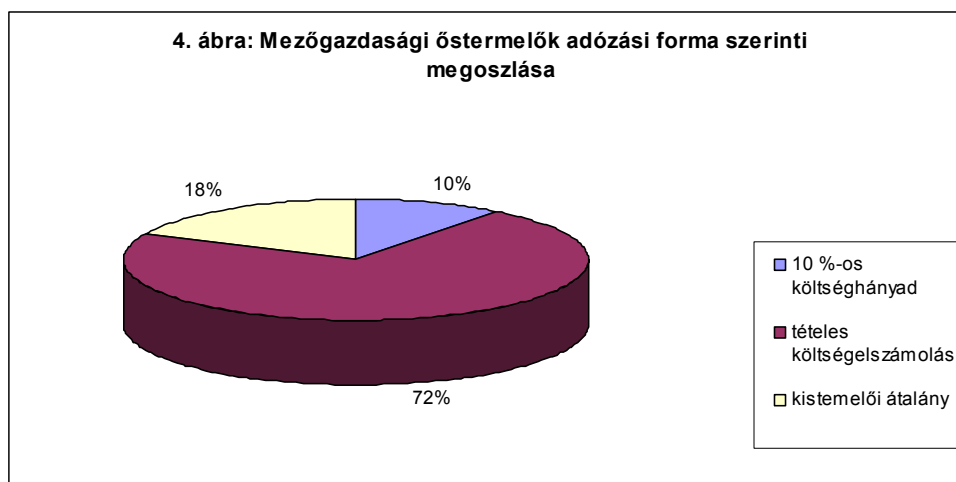
6.3. Kistermelők adózási lehetőségei, nyilvántartási kötelezettsége

A mezőgazdasági őstermelőkre a személyi jövedelemadó törvényben megfogalmazott különleges szabályozás érvényes. Három forma közül választhatnak a termelők.

A 10 %-os vélelmezett költséghányadot alkalmazó őstermelők aránya igen magas, 10 %. Ez a forma a legkevésbé kedvező, hiszen ezek a termelők a teljes bevételük 90 %-a

számít jövedelemnek, az összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló, valamint egyéb tevékenységből származó jövedelem után fizetnek adót.

Tételes költségelszámolást alkalmaz a termelők 72 %-a. E forma választása esetén az éves bevétellel szemben felmerült költségeket (legalább 20 %-ot) tételesen, számlákkal kell alátámasztani, valamint a 40 %-os kistermelői átalány elszámolása mellett a 100 ezer forintos őstermelői adókedvezményre is jogosultak a termelők.



Forrás: saját felmérés

A *kistermelői átalányadózási* formát választó őstermelők aránya átlagosan 18 %, a főfoglalkozású őstermelőknél lényegesen magasabb, 32 %. Ennél a formánál a jövedelem megállapítása elkülönülten történik, nem kerül összevonásra az egyéb forrásból származó jövedelemmel. Úgynevezett "diktált" jövedelemhányad után, ágazatonként eltérő mértékben kell adózni, őstermelői adókedvezményt nem lehet igénybe venni (4. ábra).

A termelők a számukra legkedvezőbb adózási formát választhatják. Az előnyök és hátrányok érvényesüléséről számos elemzéssel lehet találkozni a szakirodalomban. A 10 %-os vélelmezett költséghányadot alkalmazó adózó magánszemélyeknek kell a legkevesebb számviteli információt adniuk a gazdálkodásukról, de az adófizetés szempontjából ez a legkedvezőtlenebb formának számít. Az átalányadózást általában azok a gazdálkodók választják, akik nem rendelkeznek a bevétel 20 %-ának megfelelő költség számlával. Az üzemméret és az árbevétel növekedésével azonban célszerű ezt a formát alkalmazni. A tételes költségelszámolás a gazdálkodótól a bevételi bizonylatok

gyűjtése mellett a költségek kimutatását is megköveteli, így pontosabb képet kaphat mind a termelő, mind a külső szemlélő a vállalkozás pénzügyi, jövedelmi helyzetéről.

6.4. Beszámolási és könyvvizelési kötelezettség

A gazdasági társaságok a gazdasági események okozta változásokat a kettős könyvvitel rendszerében kötelesek feljegyezni. A könyvelési munkát a cég saját könyvelője végzi, de gyakori, hogy külső könyvelői céget bíz meg – pl. az új típusú szervezetek mindegyike – a gazdasági események nyilvántartásával. 5 betéti társaság vezetője maga végzi a könyveléssel, beszámoló készítésével kapcsolatos feladatokat. Az egyéni vállalkozók 76 %-a külső szakembert bíz meg a könyvelési munkával, negyedük maguk végzik a könyvelést, saját könyvelőt csak néhány vállalkozás alkalmaz. Az őstermelők közel 70 %-a válaszolt a könyvvizelésre irányuló kérdésre, amely arra enged következtetni, hogy valamilyen nyilvántartást (a bevételek, a költségek, vagy mindkettő gyűjtést) vezetnek, s ezt elsősorban maguk végzik. Három termelő egyszeres könyvvizelést végez, az árbevételük meghaladja 4 millió forintot.

A kettős könyvvitelt vezető gazdasági társaságok a számviteli törvényben előírt formában készítik beszámolójukat: 12 vállalkozás éves beszámolót, 21 egyszerűsített éves beszámolót, 4 betéti társaság egyszerűsített mérleg és eredmény-levezetést (tehát az éves árbevétele kevesebb mint 50 millió forint), 1 Rt. összevont éves beszámolót készít.

A vállalkozások a számviteli törvény által megszabott keretek között számviteli politikájuk kialakítása során – tevékenységük sajátosságainak figyelembe vételével – döntenek arról, hogy

- ◆ használja-e a vezetői számvitel számlaosztályait (6. költséghelyek, 7. tevékenységek költségei),
- ◆ a vezetői számlaosztály alkalmazása esetén a költségeket elsődlegesen vagy másodlagosan számolja el költségnek szerint.

Költségnemenként, csak 5-ös számlaosztályban számolja el a költségeket 22 vállalkozás. Az új típusú szervezetek mindegyike (9 db) ezt a formát alkalmazza, azonban a költségnemek között nem a termelés költségei, hanem az üzemeltetés, irányítás költségei jelennek meg, a termelési költségek a tagoknál (őstermelők, egyéni vállalkozók stb.) kerülnek kimutatásra.

Azok a vállalkozások választják ezt a formát,

- amelyek csak néhány termékfeleséget állítanak elő,

- a közvetlen önköltséget kigyűjtéssel, vagy a költséganalitikából tudják megállapítani,
- vagy éppen többféle terméket állítanak elő, de nem vezetnek évközben a készletekről folyamatos értéknylvántartást.

Elsődlegesen 6-7-es számlaosztályban azok a vállalkozások gyűjtik a költségeket, amelyeknél

- a termelése szerkezet összetett, többféle tevékenységet végeznek, sokféle terméket állítanak elő,
- termékeikről folyamatos értéknylvántartást vezetnek év közben,
- termékeiket évközben előállítási közvetlen költségen tartják nyilván,
- termékeiket évközben elszámolási egységáron tartják nyilván, év végén helyesbítik,
- ahol a vállalkozás vezetése igényli a vezetői számvitel szolgáltatásait.

A megkérdezett vállalkozások közel 30 %-a alkalmazza ezt az elszámolási módot.

Másodlagosan 6-7-es számlaosztályban a megkérdezett termelők nem gyűjtik a költségeket. Az 27. táblázat tartalmazza összefoglalóan a különböző vállalkozási formák választási lehetőségeit.

27. Táblázat: Költségek gyűjtésének gyakorlata a mezőgazdasági vállalkozásoknál

Jogi forma	Költségek gyűjtése
Betéti társaság	5-ös számlaosztályban költségnemenként
Részvénytársaság, Kft	5-ös számlaosztályban költségnemenként és 6-7-es számlaosztályban költség helyek és költségviselőként
Szövetkezet - régi típusú - új típusú	5-ös számlaosztályban költségnemenként és 6-7-es számlaosztályban költség helyek és költségviselőként csak 5-ös számlaosztályban költségnemenként, a "bevételek gyűjtőzése"

Forrás: saját

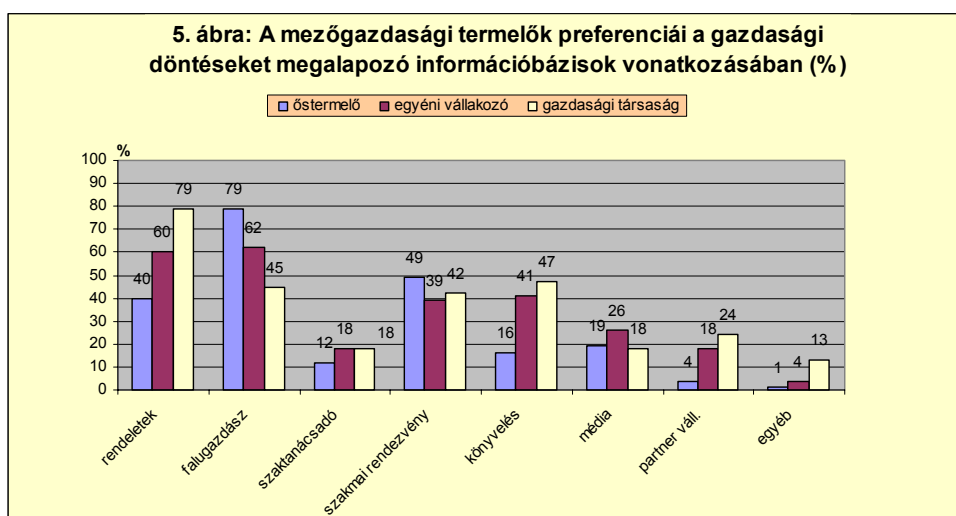
A mezőgazdasági termelők nagyobb része (60 %) elégedett a jelenlegi nyilvántartási és számviteli információs rendszerrel, mások bonyolultnak, nehezen követhetőnek tartják, és inkább egyszerűsítését javasolják.

A termelők közel 80 %-a részesült mezőgazdasági támogatásban. A támogatások összege a gazdaságok bevételeiből átlagosan 4 %-kal részesedik, a szövetkezeteknél ez lényegesen nagyobb, 9-20 %. A termelés költségeinek átlagosan 5 %-át fedezi az állami támogatás, a szövetkezeteknél ez is lényegesen magasabb, 10-25 %. A részvénytársaságok esetében inkább érték lényegesen az átlag alatt van, 1-1 %.

A támogatások igénybevételeinek feltételeit mindhárom csoport többsége (72 %) szerint egyszerűsíteni kellene, 25 % elégedett a jelenlegi eljárási folyamattal, összesen 3 termelő szigorítaná a feltételeket.

6.5. Mezőgazdasági termelők döntését megalapozó információbázis

A mezőgazdasági vállalkozók a döntéseket egyre inkább a szakmailag megalapozott információkra építik, hiszen döntéseiknek a mai piaci viszonyok között komoly következményei lehetnek. A gazdasági társaságok döntéseiket elsősorban rendeletek útvesztői között jól kiigazodó szakemberre (79 %), a vállalkozás vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetét jól ismerő könyvelőre (47 %) alapozzák, de nem utolsó sorban a ma már egyre ismertebbé váló szakmai rendezvények (42 %), valamint a település termelőit jól ismerő és mezőgazdasági ismeretekkel rendelkező falugazdászok (45 %) is fontos információbázisul szolgálhatnak. Ez utóbbi inkább a betéti társaságok és Kft.-ék körében meghatározó. A partner vállalkozások lépései, döntései a gazdasági társaságok 24 %-át befolyásolják. A média és a szaktanácsadók információira a termelők 18-18 %-a épít (5. ábra).

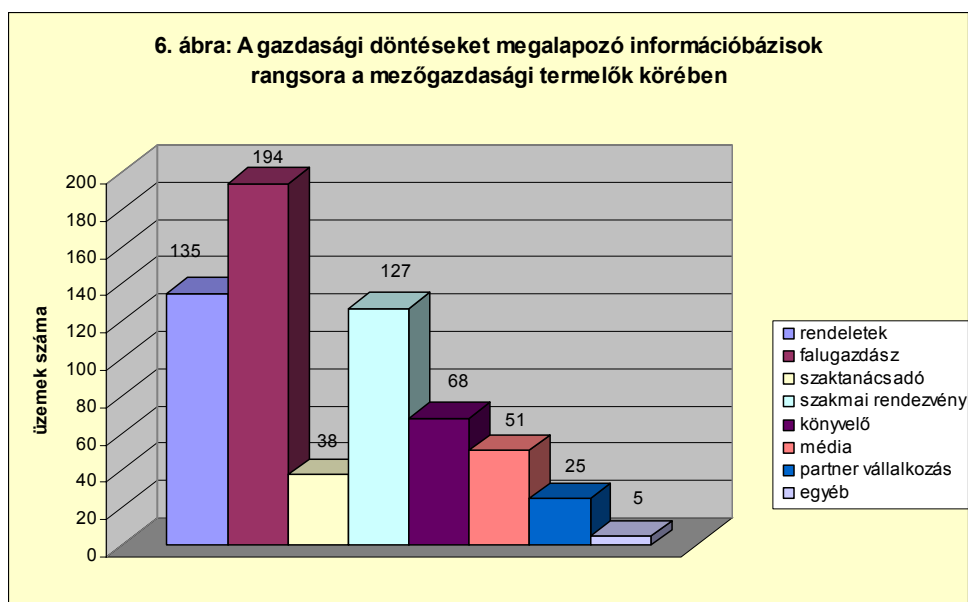


Forrás: saját felmérés

Az egyéni vállalkozók –elsősorban akik maguk végzik a könyvelésüket – rendeletekre (60 %), a falugazdászok (59 %) szakmai tanácsaira építenek, a könyvelő információi (41 %) is segítséget nyújthatnak a vállalkozás eredményes

gazdálkodásában, de szakmai rendezvényeken szerzet ismereteket, a szaktanácsadók javaslatait és más partner vállalkozás vagy versenytárs tapasztalatait, információit is előnyben részesítik. (5. ábra)

Az őstermelők döntéseit befolyásoló tényezők vizsgálata alapján arra lehet következtetni, hogy a saját tapasztalataik, valamint a családdal való megbeszélésen, egyeztetésen túl egyre nagyobb az igény az aktuális szakmai információk iránt. A termelők adózással, támogatás igénybevételével és gazdálkodással kapcsolatos kérdésekben elsősorban a falugazdászok véleményére építenek (79 %). A rendeletek, törvények tanulmányozása is fontos szerepet játszik a döntések megalapozásánál elsősorban azok körében (40 %), akiknek az árbevétele magasabb, támogatást akarnak igénybe venni és az adófizetés mértékét akarják csökkenteni. A szaktanácsadók szolgáltatásait közvetlenül igen kevesen veszik igénybe (12 %), pedig az erre a célra igényelhető támogatás az elmúlt években jelentősen növekedett. A szakmai rendezvényeken szerzett információkra a termelők fe (49 %) támaszkodik.



Forrás: saját felmérés

Ezek a rendezvények egyre népszerűbbek, az FM Hivatal munkatársai, mezőgazdasági szakértők és szaktanácsadók az Agrárkamara és falugazdászok szervezésében rendszeresen tartanak szakmai esteket, képzéseket a termelők egyre szélesebb körében, pl. gazdaestek formájában. A könyvelők tanácsát, véleményét a termelők 16 %-a veszi igénybe, elsősorban adózási kérdésekben azok, akik könyvelőt

alkalmaznak, és a bevételük meghaladja 250 ezer forintot. A média és a partner vállalkozások szerepe a döntések meghozatalában nem meghatározó.

Összességében a 6. ábra adatai alapján elmondható, hogy a mezőgazdasági termelők döntését megalapozó információ szolgáltatásban meghatározó szerepük van a falugazdászoknak, a rendeleteknek, törvényeknek, és a napjainkban egyre szélesebb termelő kört vonzó szakmai rendezvényeknek. Az információ bázis igénybevételében az egyes jogi formák szerint azonban vannak eltérések¹⁹. Ez arra vezethető vissza, hogy a gazdasági társaságok vezetői általában magasan kvalifikált szakemberek, a vállalat önálló könyvelővel, jogással is rendelkezik, nem okoz pénzügyi gondot szakmai konferenciákon, kiállításokon való részvétel finanszírozása. Az egyéni gazdálkodók és az őstermelők többsége gyakorlati mezőgazdasági ismeretekkel rendelkezik, de az adózás, a nyilvántartás követelményeit kevésbé ismeri, s ezért szakmailag jól felkészült, a mezőgazdaságban, a törvényekben és adózási kérdésekben vidéken szinte szaktanácsadói feladatokat ellátó falugazdászokra támaszkodnak.

6.6. Elvárások az EU csatlakozástól

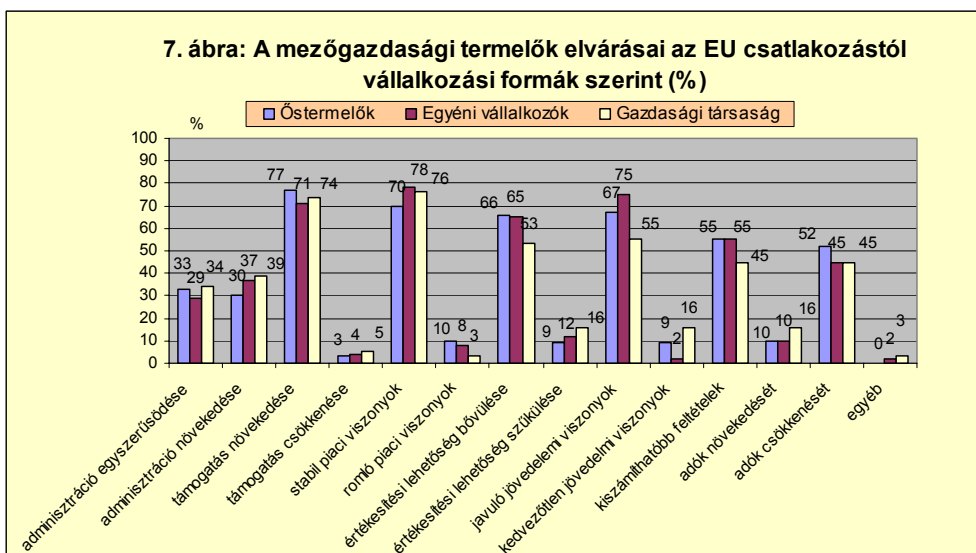
A csatlakozási tárgyalások egyik sarkalatos kérdése a mezőgazdasági szabályozás EU-harmónizálása, ezért a felkészülés időszakában számos feladatot kell megoldani. Egyre gyakrabban lehet olvasni a szakirodalomban a következőket: a támogatási címek jelentős csökkentése, kevesebb visszaélésre lehetőséget adó szabályozás bevezetése, piacsabályozás, garantált árak, optimális üzemméret stb. A magyar mezőgazdasági szabályozásra még nem jellemző a közösség tagországainak fejlett, összehangolt, a termelők, a vidék lakosainak érdekét szolgáló szabályozás. Eddig a hazai beavatkozások általában a már bekövetkezett piaci zavarok utólagos mérséklésére korlátozódtak. Ez tükröződik a megkérdezettek válaszaiban is, amikor az EU-csatlakozással szembeni elvárásaikat fogalmazták meg. Ezek a következőkben foglalhatók össze:

- ◆ a mezőgazdasági támogatások összegének növekedése,
- ◆ az eddiginél stabilabb piaci viszonyok,
- ◆ a piac bővülése,
- ◆ a mezőgazdaság javuló jövedelem termelő képessége
- ◆ a kormány részéről átlátható, kiszámítható feltételek,
- ◆ az elvonások, adók csökkenése (7. ábra).

¹⁹ A Chi² próba erősen szignifikáns 95 %-os megbízhatósági szinten (5 % szignifikai szinten, 16 szabadságfoknál a kritikus érték Chi²=23,68, ami kisebb a számított értéknél /62,41/) Ez azt jelenti, hogy

A fentiekben jogi formától függetlenül a vállalkozások válaszainak aránya közel megegyezik²⁰. A termelők egyszerre több választ is adhattak, és a gazdasági társaságok képviselői legalább öt választ adtak, míg a másik két csoportba tartozó vállalkozások kevesebbet, átlagosan 3-4 választ.

A termelők elvárásainak vannak realitása, hiszen a támogatások összege már a csatlakozás jelenlegi szakaszában látható, hogy magasabb lesz – bár nem éri el az uniós tagországoknak juttatott támogatások szintjét –, várhatóan a támogatott területekben és az arányokban is történik változás. Az Unió mezőgazdasága a tagországok leginkább szabályozott piaca, 3-5 évre határozzák meg a szabályozást (pl. Agenda 2000: árak, támogatások mértéke stb.), időközben csak nemzeti szinten történnek változások, de ezek sem jelentősek. Ezzel szemben a hazai szabályozás szinte évenként változik. A hazai jövedelemadózás, különösen a mértékét tekintve Európában a legmagasabbak egyike közé tartozik, előreláthatólag hosszabb távon változás következik be ezen a területen is.

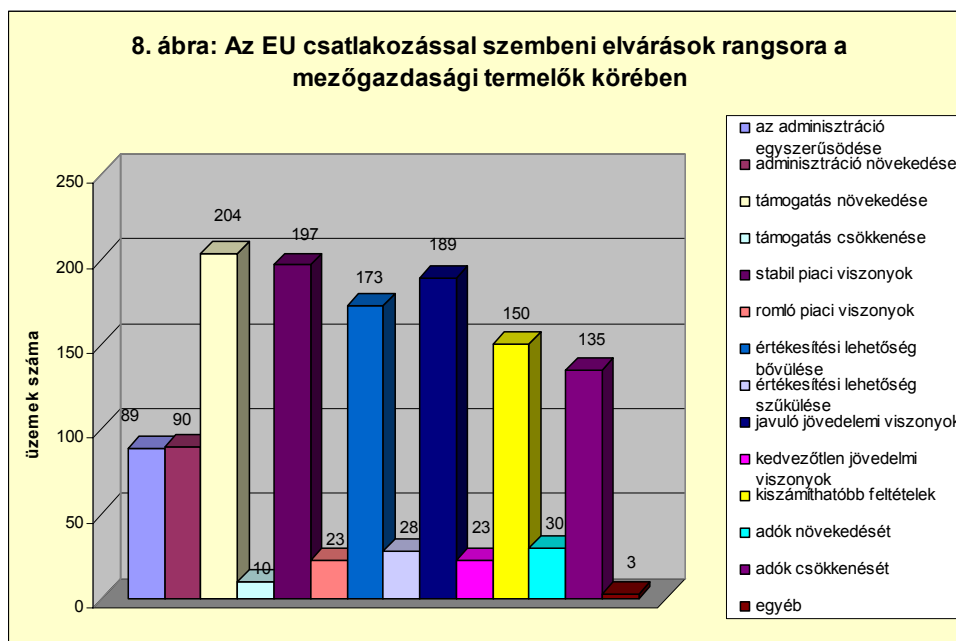


Forrás: saját felmérés

a különböző jogi formához tartozó vállalkozások az egyes információk forrásokat eltérő arányban választják, ami a fenti állítást statisztikailag is alátámasztja.

²⁰ A Chi² próba nem szignifikáns 95 %-os megbízhatósági szinten (számított érték 31, a kitikus érték Chi² = 38,89, 5 % szignifikai szinten, 26-os szabadságfoknál), ami statisztikailag is bizonyítja, hogy az üzemi formák szerint nem mutatkozik szignifikáns eltérés az egyes elvárásokra adott válaszok eloszlásában.

Természetesen vannak pesszimisták is, vagy csak számolnak a realitásokkal. Hiszen az adminisztráció egészen biztos nem fog csökkenni, a termelők tevékenységéről a későbbiekben is pontos, ellenőrizhető nyilvántartást kell vezetni, a támogatás elnyerésének továbbra is feltételei maradnak; az értékesítési lehetőségeket az elmúlt években sem tudtuk kihasználni, és lehetne sorolni a példákat. A néhány hektáron gazdálkodó mezőgazdasági őstermelők azonban a csatlakozást követően nehéz helyzetbe kerülhetnek.



Forrás: saját felmérés

A kérdés az, hogy mennyire tudnak megfelelni a "nagy mennyiséget tartósan és jó minőségben termelni" követelménynek. A minőségi követelmények teljesítése nem is okozna gondot, inkább a háttérpiar (tárolás, csomagolás, szállítás stb) színvonala még ma sem megfelelő. A nagyüzemek, amelyek már eddig is megjelentek valamilyen formában termékeikkel az Unió piacán, minőségben és mennyiségben is eleget tesznek a követelményeknek, de az országosan több százezerre, megyei szinten közel 90 ezerre tehető őstermelő jelentős hányada ebben a versenyben nem tud és talán nem is akar részt venni.

6.7. Új típusú szövetkezetek működésének sajátosságai

A rendszerváltás után újraértékelődött a szövetkezet fogalma és a szövetkezetek szerepe. Az 1992. évi átalakuláskor a szövetkezetek döntő többsége újra ezt a vállalkozási formát választotta. Megváltozott az újjáalakult termelőszövetkezetek tevékenységi köre - megszűnt az alaptevékenységen kívüli feladatok végzése - a szövetkezetekről szóló 1992. évi I. törvény, az 1992. évi II. törvény, valamint földrendező és földkiadó bizottságok tevékenységét megállapító 1993. évi II. törvény eredményeként.

Jelenleg a 2000. évi CXLI. törvény szabályozza a szövetkezetek működését, mely kimondja: a szövetkezeteknek természetes és jogi személyek is lehetnek tagjai, de a jogi személyek száma nem haladhatja meg a természetes személyek számát. Csak jogi személyekkel akkor alapítható egy szövetkezet, ha a tagok többsége szövetkezet. A szövetkezetet legalább 5, iskolai szövetkezetet legalább 15 tag alapíthat.

Az alapítást alakuló közgyűlésen határozzák el, ami az alapító tagok, ill. a jogi személy alapító tagok képviselőinek részvételével történik. Itt állapítják meg az alapszabályokat is, amelyet és annak módosításait közokiratba kell foglalni.

6.7.1. A szövetkezetek finanszírozásának forrásai

A már működő szövetkezeteknél a problémát az átalakulás óta egyrészt a forgóeszköz finanszírozás, másrészt a beruházásokhoz szükséges tőkehiány jelenti. A "rég típusú" szövetkezeteknél fokozza a pénzügyi zavarokat, hogy a külső üzletrész tulajdonosokat ki kell fizetni, a szövetkezeti vagyon számottevő része kerül ki a szövetkezetből. A most alakult új típusú szövetkezeteknél a működés megkezdése jelenti a legfőbb gondot. A szövetkezeteknek számba kell venni a finanszírozás lehetőségeit a gazdaságos működés megtartásához. Ezek a következők lehetnek:

Saját forrás

Az új típusú szövetkezetnél minden a tagok tulajdonában marad, a szövetkezet az elért eredményt visszaosztja a tagjainak, csak a költségek fedezetére tarthat vissza az eredményből - rendeletileg meghatározott - 2 %-ot, tehát a saját forrása elenyésző. A szövetkezetek átalakulásukat, ill. megalakulásukat követő időszakban zökkenőmentes, versenyképes, nyugati színvonalú gazdálkodásához tőkére van szükség. Csak tisztán

önerőből nem képesek fejlesztésüket finanszírozni. A beruházáshoz szükséges pénzeszköz elkülönítését azonban a közgyűléssel kell megszavaztatni.

Hitel

A vállalkozói hitelhez jutáshoz a saját erőn kívül 150-200 %-os fedezet szükséges, valamint olyan jövedelmezőségi viszonyok, melyek megfelelőek lesznek a hitel visszafizetéséhez, valamint a folyamatos működéshez. Az árbevétel alakulása a mezőgazdaságban számos tényezőtől függ, ami előre nem számítható ki. A még nem rég működő új típusú szövetkezetek - mivel minden a tagok tulajdonában marad - nem rendelkeznek a hitelfelvételhez szükséges fedezettel.

A már korábban megalakult gazdaságok - a termelés szezonálisága miatt - a forgóeszköz finanszírozást bankhitelből végzik. Ennek költségterhe igen magas, ezért ezzel a lehetőséggel is csak azok a gazdaságok tudnak élni, amelyeknek a termelésük biztonságos, várható árbevételük elegendő lesz a hitel és annak terhei visszafizetésére. Ebben jelentős segítséget jelentenek az államilag támogatott hitelek.

Támogatások nemzeti forrásból

2002-ben támogatást vehetnek igénybe azok a szövetkezetek, amelyek az 1992. évi I. törvény, az 1994. évi XLIX. törvény, ill. az új szövetkezetről szóló törvénynek megfelelően alapítottak, legalább 15 taggal. Egy szövetkezet csak egyszer kaphat ilyen címen támogatást. Támogatást igényelhet:

- ◆ a mezőgazdasági termékek beszerzésével, raktározásával, értékesítésével foglalkozó szövetkezet, ill. a mezőgazdasági termeléshez szükséges szolgáltatásokat nyújtó szövetkezet
- ◆ erdőbirtokossági társulatok, a kizárólag erdőtulajdonos tagokból álló és csak erdőgazdálkodási és ahhoz kapcsolódó tevékenységet végző szövetkezetek, a mik a társult erdőgazdálkodás külön jogszabálynak megfelelnek
- ◆ a mezőgazdasági termelők többségi részvételével tevékenykedő, minimum tíz mezőgazdasági termelő által alapított gépkörök.
- ◆ erdőgazdálkodási integrátor.

A támogatás mértéke:

- ◆ A már megalakult szövetkezet tartós készlet-feltöltéshez és működési költségeinek részbeni megtérítéséhez igényelhető támogatás mértéke 100 millió forintot meghaladó tárgyévi forgalomból származó árbevétel esetében annak öt százaléka, de legfeljebb húsz millió forint lehet, és a támogatás összege nem haladhatja meg az igényléskori jegyzett tőke kétszáz százalékát.
- ◆ Az alapítás számlával igazolt költségeinek 80 százaléka, de legfeljebb négyszázezer forint.

- ◆ Megalakult erdőszövetkezet, erdő birtokossági társulat működési költségeinek részbeni megtérítéséhez, ill. forgóeszköz beszerzéshez igénybe vehető támogatás hektáronként 150 ezer forint, de legfeljebb 5 millió forint, azonban nem haladhatja meg a ténylegesen elszámolt, számlával igazolt működési költségek 50 százalékát.
- ◆ Tagonként 100 ezer forint, de legfeljebb 3 millió forint adható a gazdálkodó szervezetként működő gépkörök működtetéséhez a személyi és a tárgyi feltételek biztosításához.
- ◆ Az erdőgazdálkodási integrátor forgóeszköz feltöltéséhez és működési költségeinek részbeni megtérítéséhez.

Támogatás EU forrásból

Az ország SAPARD tervében (Agrárstruktúra és Vidékfejlesztési Program) található egy intézkedés a termelői csoportok támogatására. E program keretében 2001-2006. között, az előcsatlakozási időszakban mintegy 1200 szövetkezetet kívánnak támogatni a gabona, tej, sertés, dohány és a zöldség-gyümölcs ágazatban. Ez a támogatás 5 éven át (az árbevétel arányában) folyamatos segítséget nyújt a szövetkezetek számára.

Ahhoz, hogy a földterületek megművelését nagyobb mértékben vállalják a szövetkezetek, kölcsönös együttműködésre van szükség., ill. a szövetkezetek nagyobb mértékű támogatására (HAJÓS, 200.190.o).

Tényként kell kezelni, hogy a mezőgazdaságban végbement viharos gyorsasággal lezajlott folyamat a dolgok menetét már többé-kevésbé kijelölte, behatárolta. Az élelmiszeripar "elsődleges" privatizációja lezajlott, a feldolgozásban és a kereskedelemben megjelent a külföldi tőke. A termelőket ellátó, input oldalon is felgyorsultak a koncentrációs folyamatok. Ugyanakkor egyet kell érteni Karalyos Zsolt azon megállapításával, miszerint a termelői érdekkör maradt széttagolt állapotban, kiszorítósít, ádáz harcot vív egymással a földért, az eszközért, és politikai pártfogót keresve egy archaikus, alig életképes rendszer támogatására (KARALYOS, 2001a. 33.o.). A termelői körben a gazdasági szereplők száma megnőtt. Több mint egymillió ember vásárol műtrágyát, vetőmagot, növényvédőszert, ipari takarmányt, gépet, alkatrészt, akiket ki kell szolgálni. Ugyanakkor hogyan tudják érvényesíteni a termelők az értékesítés és a beszerzés során előnyös alku pozíciójukat. Ebben a folyamatban fontos szerepet játszhatnak az új típusú szövetkezetek.

Ahol már létrejöttek alapszinten szövetkezetek, azok esetében indokolt lehet a már működő szövetkezetek a termékpálya mentén magasabb szintű integrációt hozzanak létre, jelentősen növelve ezzel a gazdák versenyképességét (JAKAB , 1999).

6.7.2. Hajdú-Bihar megyei helyzetkép²¹

A Hajdú-Bihar Megyei Földművelésügyi Hivatal adatai alapján az elmúlt öt évben 100 "új típusú" szövetkezet alakult, melynek 2/3 része vett igénybe állami segítséget a működéshez. A szövetkezési kedv nagymértékű élénküléséhez jelentősen hozzájárult az állami támogatás. Egyértelműnek tűnik ez az összefüggés, hiszen 2000. évben alakult szövetkezetek száma jelentősen visszaesett, 2000-be ugyanis csak az 1999-ben megítélt támogatások kerültek kifizetésre, új kérelmet nem lehetett benyújtani. Az elmúlt évek során támogatott szövetkezetek adatait az 28. számú táblázat tartalmazza.

28. Táblázat: Új típusú szövetkezetek által igénybe vett agrártámogatások Hajdú-Bihar megyében (1999-2001)

Támogatási forma	1999		2000		2001	
	db	Összeg /eFt/	db	Összeg /eFt/	db	Összeg /eFt/
Támogatott szövetkezetek száma	32		41		50	
Elfogadott támogatások	64	348.384	77	577.906	89	170.231
Ebből:						
* megalakulási költségtámogatás	32	5.224	38	7.491	48	11.402
* forgóeszköz feltöltés	32	343.160	38	497.500	41	158.829
*TÉSZ	-	-	1	25 000	-	-

Forrás: FVM Hajdú-Bihar Megyei Földművelésügyi Hivatal 2002.

Amíg 1995-1998. években mindössze 10 szövetkezet részesült támogatásban, 1999-ben a 102 darab támogatási igényből 32 szövetkezet jutott még abban az évben támogatáshoz. 2000. évben még az 1999-ben kiadott ígervény alapján 41 szövetkezet igényelhetett támogatást az adóhivaltól. Az elmúlt évben 55 támogatási igényt nyújtottak be, ebből 50 szövetkezet felelt meg a követelményeknek, az elfogadott támogatás mértéke összességében csökkent.

2001-ben a forgóeszköz feltöltésre adott támogatások összege szövetkezetenként átlagosan 3,9 millió forint, ami 500 ezer és a legmagasabb 7 millió forint között szóródik. Az alapítási támogatás összege 240 ezer forint körüli összeg. Ezek a támogatási összegek az előző két évhez képest lényegesen alacsonyabbak.

A megyében kiutalt támogatás összege 1999-2000 meghaladja a 900 millió forintot, összehasonlítva az országosan kifizetésre került 3 milliárd forinttal, megyénkben került felosztásra a támogatások 30 %-a az országosan kiutalt támogatások összegéből, amely arányban áll a megalakult új típusú szövetkezetek számával, a megye területéhez képest azonban igen magas, hiszen Hajdú-Bihar megye területe csak 6 %-a az ország

²¹ A fejezet elkészítéséhez a új típusú szövetkezetek FVM HBm.FM Hivatalához benyújtott 2000-2001.

területének. Ilyen nagyszámú szövetkezésnek több magyarázata is lehet, mint például a mezőgazdasági termelők nagy száma, az érdekérvényesítés erős megnyilvánulása, az integrációban rejlő lehetőségek felismerése vagy számos más gazdasági, politikai okokra is visszavezethető.

Az új típusú szövetkezetek között a legnagyobb arányt a 15-25 taggal rendelkező szövetkezetek alkotják, arányuk 34 %. 5-15 taggal rendelkezők aránya 30 %, 5 tagból állók aránya 11%, több mint 25 taggal rendelkezők aránya 25 %. Arra kellene törekedni, hogy a szövetkezeti taglétszám minél magasabb legyen, hiszen az Unióban is a nagyobb taglétszámú szövetkezetek terjedtek el. A támogatások kiutalása szempontjából is kedvezőbb lenne, ha nagyobb tagsággal szerveződnenek a szövetkezetek. Az sem elhanyagolandó szempont, hogy a kistermelők szövetkezéseinek a nagyobb biztonság, ill. nagyobb jövedelem miatt a bankok is előnyöket nyújtanak.

A megyében 23 növénytermesztési, 11 állattenyésztési szolgáltatással, 2 vegyes tevékenységgel, 2 termék-kereskedelemmel, 2 gabonatermeléssel, 5 kertészettel, 3 erdőgazdálkodási szolgáltatással és 1 szövetkezet méz termeléssel, forgalmazással foglalkozik. A fenti számok jól mutatják, hogy a tevékenység kör elég széles, azonban a mezőgazdaság két fő profiljához kapcsolódó szolgáltatás a meghatározó.

6.7.3. A számviteli elszámolás sajátosságai²²

A termelési folyamat figyelemmel kísérését és a költségek elszámolását a számviteli törvény kötelezettséggént írja elő. A termelési, tevékenységi költségek elszámolására különböző lehetőségek állnak rendelkezésre (lásd 6.4. pont). A tapasztalatok azt mutatják, hogy a mezőgazdasági vállalkozások a költségek gyűjtését a számviteli törvény előírásának megfelelően végzik, de az üzemi, ágazati sajátosságok figyelembe vételével.

Bármelyik elszámolási módszert alkalmazzák, mindenképpen biztosítani kell a költségek költségnemenkénti elszámolását. Az új típusú szövetkezeteknél a költségek között nem a termelés költségei jelennek meg, hanem a szövetkezet üzemeltetésével kapcsolatos költségek (munkabér és közterhei, közüzemi díjak stb.) és a tárgyi eszközök értékcsökkenése. A termelés költségei a tagoknál, azaz az őstermelőknél, egyéni

évi támogatási igényei alapján készült nyilvántartást csoportosítottam, összegeztem.

²² Az új típusú szövetkezet számviteli elszámolásának sajátosságait bemutató fejezetet 8 szövetkezet könyvviteli elszámolásának rendszere, valamint beszámolóik tanulmányozása alapján ismertetem, s az erről készült tanulmányt felhasználom (Darabos, 2002/c.47-51.o.)

vállalkozóknál, betéti társaságoknál stb. jelennek meg. Az árbevételek termékenkénti (búza, kukorica stb.) elszámolása ún. "bevételek gyűjtözésével" történik.

A termékértékesítés számviteli elszámolása is a szövetkezet sajátosságát tükrözi vissza. A szövetkezet megvásárolja a tagoktól a terméket, majd a felvásárlónak értékesíti és az eladási áron egyenlíti ki a tagok követelését. Egy tejgyűjtő- és értékesítő szövetkezet esetében a tej értékesítésének könyvelése a következő lépésekben történik:

<i>1. Beszerzés a tagoktól</i>	
T 2 . Készletek	K 45. Szállító (tag)
<i>2. Értékesítés a felvásárlónak</i>	
T 814. ELÁBÉ	K 2. Készletek
T 31. Vevőkövetelés (tejipar)	K 91. Értékesítés árbevétele
<i>3. Vevőtartozás kiegyenlítése</i>	
T 38 Elszámolási betétszámla	K 31 Vevőkövetelés(tejipar)
<i>4. Tartozás kiegyenlítése a tagok felé</i>	
T 45. Szállító (tag)	K 38 Elszámolási betétszámla

Az új típusú szövetkezet non-profit jellegéből fakad, hogy a tagoktól felvásárolt termék ára és a tejértékesítő vállalat által fizetett összeg között csak az a 2 % különbség lehet, amit a szövetkezet a törvény értelmében visszatarthat a működési költségek fedezésére. A szövetkezetnél nyereség nem keletkezhet, a veszteség pedig a működési költségek megnövekedéséből fakadhat. A tejtermelőket összefogó szövetkezet elszámolási, nyilvántartási rendszere rendkívül összetett. Havonta, napi bontásban mutatják ki, hogy a termelő mennyi tejet szállított, és csak hó végén készítenek felvásárlási jegyet a leszállított mennyiség után. A termelő számára ismert felvásárlási ár és a szállított mennyiség után járó bevételnek meg kell egyeznie. Ez a könyvelést végzők számára nem is olyan egyszerű feladat, hiszen 100-150 termelőtől naponta eltérő mennyiséget, különböző minőségben szállítanak, s a felvásárlási jegyek utáni visszaosztás gondos munkát igényel. A minőséget szövetkezetenként eltérő formában ellenőrzik; amennyiben a termelőkkel el lehet fogadtatni, akkor egy átlag minőség alapján történik az elszámolás, ez azonban nem ösztönöz a minőség javítására. Máshol szűrőpróbaszerű ellenőrzést végeznek, és minőségnek megfelelően történik az elszámolás, de ez az elszámolási forma a nagyszámú szövetkezeti tagok esetében igen nehézkes, így lehet a termelőket a jobb minőség elérésére ösztönözni. A tejtermelők összefogása a könyvelési nehézségek ellenére összességében előnyös, hiszen az egymástól elszigetelt kistermelők nem tudnák a szállítást, tárolást stb. megoldani. Az ilyen jellegű szövetkezetek elsődleges célja, a tagok által megtermelt tej összegyűjtése, szervezett formában történő értékesítése, a termelés összefogása, koordinálása, a

termeléshez kapcsolódó gépi szolgáltatás nyújtása és nem utolsó sorban a minőségi tejtermeléshez kapcsolódó korszerű takarmányozás kialakítása és a takarmánytermeléshez szükséges gépi eszközök beszerzése, üzemeltetése. Jellemzően a non-profit szervezetekre a szövetkezet nem vállalkozási profitra, nyereségre törekszik, hanem arra, hogy a tagok a megtermelt termékükért a legmagasabb árat kaphassák.

A beszerzés könyvviteli elszámolását növénytermesztéssel foglalkozó tagok szövetkezésén keresztül mutatom be. A szövetkezet a megvásárolt műtrágyát beszerzési áron számlázza ki a tagoknak, a felmerülő költségeket (pl. szállítás) külön számolják el. A tagoktól beszedett szolgáltatási díjak fedezik a zavartalan és zökkenőmentes működéshez szükséges költségek fedezetét.

1. Anyagbeszerzés

T 2. Készletek (műtrágya) K 38. Elszámolási betétszámla

2. Műtrágya értékesítés a tagoknak

T 8. ELÁBÉ K 2. Készletek (műtrágya)

T 31. Vevőkövetelés (tag) K 91. Értékesítés árbevétele

3. Vevőirtózás kiegyenlítése

T 38. Elsz. betétszámla K 31. Vevőkövetelés (tag)

A szövetkezeti tagok a műtrágyát nagytételben vásárolják meg, így az esetleges árkedvezmény lehetőségét kihasználhatják, de a szállítási költségen is lehet megtakarítást elérni. A mennyiben a szövetkezet nagyobb méretű vállalkozással áll szerződéses kapcsolatban, mint pl. a Chemical-Seed, akik már nemcsak eladnak, hanem előfinanszíroznak, szervesen beépülnek a termelői szervezetekbe. A megyében első helyen kellene említeni a nádudvari KITE-t, aki partnereinek komplett szolgáltatást nyújt: technológiai fejlesztéstől kezdve, a termelési inputok biztosítása, a szaktanácsadáson keresztül az árú átvételéig és elhelyezéséig. Erős banki háttérrel, folyamatokat meghitelezve, kézben tartva. Hasonlóan, mint egy nyugat európai, több ezer tagot tömörítő szövetkezet, csak más tulajdonosi háttérrel, más érdekeket szolgálva.

A célok magvalósításánál nagyban hozzájárul a szövetkezet a többszörösen hátrányos helyzetben levő élő vidéki emberek valamivel biztonságosabb megélhetéséhez. Szövetkezetek nélkül – legyenek azok bármilyen típusúak és formájúak – ma alig van esély a leszakadni látszó térségek helyzetének javítására. A korszerű technológiák bevezetésével és alkalmazásával biztosíthatja a szövetkezeti tagoknak, hogy minél jobban megfeleljenek az Európai Unió által is elvárt és megszabott minőségi követelményeknek (TÓTH és VARGA, 1998.22.o.)

7. Összefoglalás

Az Európai Unióban az agrárpolitikai intézkedések tervezéséhez, gyakorlati kivitelezéséhez és felülvizsgálatához elengedhetetlen, hogy a mezőgazdaság egészére, valamint az üzemek minden fontosabb csoportjára vonatkozóan megbízható és aktuális információk álljanak rendelkezésre.

Ennek megfelelően a magyar agrárinformációs rendszernek is biztosítania kell a gazdaságpolitikai döntések, az EU-val folytatott tárgyalások megalapozását szolgáló gazdasági és jövedelmi adatokat, megbízható, EU-konform mezőgazdasági statisztikai rendszert, üzemi regisztrációt, piaci információs rendszer működését, a kutatás és a szaktanácsadás eredményeit. Mindezen információk biztosításához nagyrészt a számvitel szolgáltatja az alapadatokat, mint az információs rendszer egyik eszköze.

Az egyes vállalkozási formák számviteli elszámolása országhatárokon belül – a nemzeti szintű szabályozásnak köszönhetően – egységesnek mondható. Ha az országhatárokat átlépjük, még azonos régióba tartozó országok esetében sem mondható el, hogy a különböző szervezetek gazdálkodásáról készített kimutatások, elemzések azonos elvek és szabályok alapján történnének. Ennek oka az eltérő kultúrára, hagyományokra, gazdasági fejlődésre és eltérő szabályozó eszközök alkalmazására vezethető vissza. A harmonizációs törekvéseket támasztja alá a nemzetközi szinten jelentkező, határokon átnyúló befektetési és pénzügyi döntések, transznacionális vállalatok számának növekedése, a befektetők növekvő információ igénye kockázatuk csökkentése érdekében. Mindezen okok arra engednek következtetni, egyre nagyobb az igény egy globálisan alkalmazott és előírt pénzügyi-számviteli információs rendszer kiépítésére, a számviteli beszámolók összehasonlíthatóságára.

Az Unióba történő gazdasági integrációnak egyik előfeltétele a jelenlegi és a jövőbeni jogszabályok közelítése az EU jogszabályaihoz. Magyarországon a 2000. évi C. törvény a számvitelről az Európai Unió 4. számú irányelvének megfelelően szabályozza a törvény hatálya alá tartozók beszámolási és könyvvizelési kötelezettségét, a beszámoló összeállítását, a könyvek vezetése során érvényesítendő elveket, az azokra épített szabályokat, valamint a nyilvánosságra hozatalra, a közzétételre és a könyvvizsgálatra vonatkozó követelményeket. Ezzel Magyarország teljesítette ezen kötelezettségét, integrálódik az Unió összehangolt és– többé-kevésbé – egységesített információs rendszerébe, elősegítve ezzel a számviteli adatok

összehasonlíthatóságát és azonos értelmezését. A magyar számviteli szabályozás kialakítása a 2000. évben elfogadott törvénnyel azonban várhatóan nem fejeződött be, mindössze egy fejlődési állomásról van szó, a magyar számviteli szabályozással szemben új elvárások lépnek fel a következő években.

Az EU Mezőgazdasági számviteli Információs Hálózata minden tagállamra kiterjedő reprezentatív adatgyűjtési rendszer. Évente biztosít adatokat a Bizottság számára. Ez egy nagyon gondosan megtervezett és kivitelezett rendszert jelent. Ügyelni kell arra, hogy egyaránt reprezentálja a kis- és nagyüzemeket. A használt mutatóknak azonos jelentésűeknek kell lenniük mind a 15 tagállamban. Minden adatot, ami a Bizottság elé kerül, szisztematikusan és szigorúan ellenőrizni kell. Az ily módon gyűjtött adatok a politikai és gazdasági döntések meghozatalát segítik.

Magyarországon az ún. tesztüzemi rendszer kiépítésének kísérleti szakasza 1996-ban kezdődött, 2001-re szinte teljes körű lefedettség valósult meg, az ország 19 megyéjéből 1900 mezőgazdasági vállalkozás tartozik az adatszolgáltatói körbe. Az EU-konformitás szempontjából a MSZR mellett a tesztüzemi rendszer áll összhangban az Európai Unióban használt adatgyűjtési és kalkulációs módszerekkel (Mészáros et al, 2002. 2.o.)

A rendszer működtetésének még vannak gyenge pontjai pl. a termelők bizalmatlansága, a számítógépes könyvelői programok egységesítése stb., de ezek az évek során az elért eredmények ismeretében megszüntethetők, mint ahogyan az európai országok, a német és az osztrák gyakorlat is mutatja.

Összességében elmondható, hogy a hiányosságok ellenére, az EU elvárásainak megfelelően – a 90-es években jelentkező adathiányt pótolva – az ország nagyszámú mezőgazdasági termelőiről igen részletes felmérés készül évről évre, amelyet ma már a politikai döntéshozók, kutatók és esetenként maguk a termelők is felhasználnak.

A kilencvenes évek elején elkezdődött gazdasági- társadalmi változásokkal szoros kölcsönhatásban jelentősen átalakult és sokszínűbbé vált a mezőgazdaság szervezeti rendszere. Módosultak a gazdálkodás és ezen belül az alapvető termelőeszköznek minősülő földterület tulajdoni- és használati viszonyai. Az agrárágazatban különböző szervezeti formák jöttek létre pl. társas vállalkozások, egyéni vállalkozások, egyéni gazdaság, östermelők, háztáji gazdaság, amelyek szervezetet és egyént (magánszemélyt) egyaránt magában foglalnak, s egyben jogi-, adózási formákat is jelentenek.

Az EU harmonizáció feltételei közé tartozik olyan gazdaságok létrejötte, avagy a meglévők megerősödése, amelyek tevékenységének elsődleges célja családi munkaerőre épülő, a család megélhetését biztosító jövedelem elérése. Ezek a családi gazdaságok

függetlenek, önállóan hoznak döntést, a piaci igényekhez rugalmasan alkalmazkodnak. A családi gazdaságok léte nem akadályozza egyéb gazdasági szervezeti formák működését, sőt eredményes együttműködésük segítik azt. Hosszú távon a családi gazdaságok fennmaradása, fejlődése, versenyképessége viszont csak a szövetkezés, az állami támogatás révén valósulhat meg. Csak nemrégiben születtek érdemi intézkedések a családi gazdaságok jogszabályi meghatározására, támogatására.

A támogatáshoz, a közzgazdasági szabályozók kidolgozásához pontos információkra van szükség a termelőről. A kialakult magyar gyakorlatot – miszerint a termelők többsége nem vezet semmilyen nyilvántartást tevékenységéről – meg kell szüntetni. A gazdálkodókat rá kell venni a nyilvántartások vezetésére, az adatszolgáltatásra törvényben meghatározott kötelezettségek, illetve érdekeltségek teremtése révén. Ezt a célt szolgálja többek között a termelők regisztrációja, ha hozzá akarnak jutni a támogatáshoz, nyitottá kell válniuk az adatszolgáltatásra. Az eddigi országos és megyei adatok ill. tapasztalatok azt mutatják, hogy a korábbi bizalmatlanságot feladva egyre több termelő regisztráltatja gazdaságát. Akik kimaradnak, azok vagy nagyon kisméretű gazdaságok vagy valamilyen más ok, pl. az adózás elkerülése végett ill. az adóhivatalnál semmiféle nyilvántartásba nem akarnak bekerülni. Az EU-val való tárgyalások sarkalatos pontja lehet az a hallgatólagosan megtúrt mai gyakorlat, hogy még a közepes méretű gazdaságok is elzárkóznak mindenféle gazdálkodással kapcsolatos adatszolgáltatástól. A csatlakozási tárgyalások jelenlegi szakaszában már ismert, hogy a mezőgazdasági termelők regisztráció, adatszolgáltatás nélkül nem részesülhetnek majd az EU támogatásokból. Tehát a feltételek szigorodására, a támogatások felhasználásának alaposabb ellenőrzésére lehet számítani, holott a termelők a támogatások igénybevételének egyszerűsítését várják.

A mezőgazdaságunk jelenlegi üzemi struktúrája alapvetően a rendszerváltás, a privatizáció, a tulajdonváltás eredménye, de az elmúlt években érvényesülő jogi, közzgazdasági feltételek változása is hatást gyakorolt rá. A 2000. évi összeírás alapján a mezőgazdaság üzemi struktúrájának fő jellegzetessége, hogy "két pólusú"-vá vált. Az egyik oldalon a nagyon nagy számú, de viszonylag csekély gazdasági súlyú törpegazdaságok, velük szemben pedig a kis számú, de jelentős termelést produkáló, nagyméretű társas vállalkozások állnak. A közöttük elhelyezkedő már jövedelmező, közepes méretű családi gazdaságok száma nagyon kevés. Miközben egész Európában lassú, de folyamatos birtokkoncentráció figyelhető meg, nálunk a rendszerváltást követően a szétaprózódási folyamat újra megindult.

Hajdú-Bihar megyében a mezőgazdasági termelők körében végzett kérdőíves felmérés alapján elmondható, hogy a termelők döntését megalapozó információ szolgáltatásban meghatározó szerepük van – különösen a kistermelők körében – a falugazdászoknak, a rendeleteknek, törvényeknek, és a napjainkban egyre szélesebb termelői kört vonzó szakmai rendezvényeknek. EU-csatlakozással szembeni elvárásaikban a hazai szabályozás hiányosságainak megszüntetése, a még megoldásra váró feladatok fogalmazódnak meg: a mezőgazdasági támogatások összegének növekedése, az eddiginél stabilabb piaci viszonyok biztosítása, a piac bővülése, a kormány részéről átlátható, kiszámítható feltételek, az elvonások csökkenése stb.

A téma jellegéből adódóan a dolgozat új, illetve újszerű eredményei azzal kapcsolatban fogalmazhatóak meg, hogy a mezőgazdasági információs rendszer működésének milyen sajátosságai vannak az Európai Unió tagországaiban és a csatlakozásra váró Magyarország a felkészülés időszakában mennyire felel meg az EU információs igényeinek.

- ◆ A számvitel – a mezőgazdasági üzemek tekintetében is – rendszerszemléletű felfogása, bemutatása.
- ◆ Az EU követelményeinek meghatározása, azoknak a tagországok által történő megvalósítása, gyakorlati alkalmazása. A jelenlegi magyar számvitel szabályozásának összehasonlító vizsgálata. Külön kiemelve az EU 4. irányelvének és a 2000. C. számvitelről szóló törvény tételes vizsgálata.
- ◆ Háromszintű – EU, nemzeti, üzemi – összehasonlító szemlélet alkalmazása a vizsgált területek tekintetében. Így például a számviteli információs hálózat adatgyűjtési, adatfeldolgozási, működési és számviteli rendszerének uniós, nemzeti és üzemi szintű összehasonlító vizsgálata.
- ◆ A tesztüzemi hálózat fejlesztési lehetőségeinek feltárása.
- ◆ Az unió tagországaiban a mezőgazdasági termelők értelmezésében, a kötelezően vezetett nyilvántartási, elszámolási rendszerek feltételeiben vannak különbségek. A nemzeti sajátosságok figyelembe vétele elengedhetetlen.
- ◆ A Hajdú-Bihar megyében végzett saját felmérés alapján a termelők gazdasági döntéseit megalapozó információforrások, az EU csatlakozással szembeni elvárások megfogalmazása.

E dolgozat arra kíván rámutatni, valamint a tapasztalatok és a statisztikai adatok is azt bizonyítják, hogy a uniós tagországok gyakorlata színesebb, változatosabb, mint

ahogyan az a közösségi előírásokból következne. Ez természetesen – több évszázados – történelmi hagyományokra, gazdasági fejlettségbeli különbségekre, vagy az agrárgazdaság eltérő gazdasági szerepére vezethető vissza. "Az igencsak sokszínű kép miatt *nincs tehát tökéletes EU-konformitás*, ... nincs olyan norma az üzemi világban, amihez nekünk mindenképpen és tökéletesen alkalmazkodnunk kellene" (Dorgai et al, 1999. 5.o.). De alkalmazkodnunk kell, s ebben az államnak nagy szerepet kell vállalnia, amit az alábbi idézet is jól kifejez.

*"Parasztok nélkül a vidék a lelkét veszíti el.
Egyedül viszont a mezőgazdaság sem tudja a vidék
jövőjét biztosítani."*

(Premstaller, O)

8. Summary

It is essential in the European Union for planning, practically implementing and reviewing of the agriculture political measures to have reliable and actual information about the agriculture completely and every major part of farms.

According to it the Hungarian Agriculture Information System has to insure economic and income data; reliable EU conform agriculture statistical system, farm registration; operation of market information system; results of research and consultation which will support economic political decisions and founding of negotiations with the EU. For insuring these information mainly accountancy, as one way of the information system, supports basic data. Accountancy is crucial for market characters because they get reliable information from it about economic, financial and property situation of other characters of the market. This information founds decisions.

Due to national regulation book-keeping of each form of enterprises is uniform within the frontier. Crossing the frontier, it can not be stated that in the countries of the same region reports and analysis of different organisations of management are not made according to the same principles and rules. It can be attributed to diverse cultures, traditions, economic development and applying different regulation implements. Harmonisation efforts are underpinned by investment and financial decisions crossing the frontiers on international level, increasing number of Trans-national enterprises and growing information demand of investors in order to reduce their risks. According to these causes the conclusion can be drawn that great demand will appear to develop a globally applied and ordained finance-accountancy information system and to be comparable accountancy reports. In compliance with the up-to-now established regulation forms, comparability of accountancy reports can be interpreted on three levels, national, regional and international ones. Each level has its own rules, which has to be applied on the given level. Different organisations enact and promulgate the relating acts, regulations and principles in each country and on each level.

One of the prerequisite for economic integration into the Union is to approach our present and future laws to the EU laws. In Hungary Act No. C. of year 2000 of Accountancy regulates reporting and book-keeping obligation of those who come within the provisions of the law; principles applied in preparing reports and keeping books; rules based on it; and requirements regarding publication, promulgation and

auditing according to Principle No 4 of the European Union. By this Act Hungary honoured his commitment, integrates into the harmonised and more or less unified information system of the EU promoting comparability and same interpretation of accounting data. Establishment of Hungarian accounting regulation prospectively has not been finished by the Act passed in 2000. It was only a developmental point and new requirements will arise with the Hungarian accounting regulation in the following years. Agricultural Accounting Information Network of the EU is a representative data collecting system extending to each member state. It insures data for the Committee in every year. It should be noted to represent both small and large farms. The applied indices have to be the same meaning in each of the 15 member states. Every data supplied for the Committee should be controlled systematically and strictly. These collected data will help for the political and economic decision making.

In Hungary the experimental period of development of the so-called test-farming system began in 1996 and an almost complete covering was executed to 2001. Data-suppliers contain 1900 agricultural enterprises of the 19 counties of Hungary. From the point of EU conformity, besides “MSZR” the test-farming system is in harmonisation with data-collecting and calculation method applied in the EU (Mészáros et al., p. 2. 2002.)

The operation of the system still has weak points like distrust of farmers, unification of computer accounting programs e.t.c., but these can be eliminated in some years after achieving the results. It was occurred in the European – German and Austrian – practise. It can be stated altogether that in spite of the shortcomings there is a really detailed survey of the great number of Hungarian farmers from year to year according EU requirements complementing data deficiency in the 1990’s and these data are used by political decision-makers, researchers and in some cases also farmers.

Organisation system of the agriculture in a close interrelationship with economic and social changes considerably altered and became variegated at the beginning of the 1990’s. Different organisation forms have been established in the agriculture branch such as partnerships, private enterprises, primary producers, household plots which include both organisations and private persons and these also mean taxational forms.

EU harmonisation conditions include establishment of farms or strengthening of the already-existing ones which’ primary aim is to achieve income insuring the family’s living based on the family’s labour. Existence of family farms does not obstruct operation of other farming organisational forms, moreover their successful co-operation promotes it. But on long terms surviving, development and competitiveness of family

farms can be realised only by co-operation and getting subsidies. Just not long ago provisions on the merits were passed to determine legally to subsidize the family farms. Subsidies for this aim could yield results on longer terms. Unfavourably present scheme of land-based subsidy has a disadvantageous effect which means that farms over 300 hectares land-own can not obtain these subsidies. It can provably lead on one hand to further splitting up of large agricultural concerns, on the other hand to utilisation of subsidies by sharing the farms only on paper between members of the family.

For the subsidies and working out of economic regulators exact information is necessary about farmers. The established Hungarian practice that most farmers do not keep records of their activities has to be cancelled. Farmers have to be persuaded to keep records by legal obligation for data supplying and by creating interests. Registration of farmers, among others, serves this purpose; if they want to get subsidy, they have to be open for data supplying. National and county data and experience until now shows that more and more farmers register his farms giving up their preceding distrust. Farmers who are missing from registration have either too small-sized farms or any other causes such as avoiding taxation or not wanting to get into any kind of registration at the tax office. Cardinal point in negotiations with the EU could be the tacitly allowed present practice that even medium-sized farms do not pay tax and refuse almost entirely of data supplying of their farming. Solution can be practice of several EU countries e.g. contract taxing of German and Austrian farmers' income. It is clear now in the present period of accession negotiation that farmers can not obtain EU subsidies without registration and data supply. So it can be expected that conditions will render more strict, more detailed control of utilisation of subsidies, although farmers hope simplification of subsidy utilisation.

Farm structure of our agriculture is the result of essentially change of the regime, privatisation and devolution of ownership; but changes of legal and economic conditions in the past years have also been effected it. According to the registration of year 2000 the main character of the farm structure was its polarity. On one side there are great many numbers but relatively insignificant economic importance dwarf farms and in contradiction to it there are few numbers but considerably productive large-sized partnerships. Between these two categories number of medium-sized family farms being already profitable is very few. While in the whole Europe a slow and permanent land concentration can be seen, in Hungary after change of the regime a splitting up process began again.

According to the questionnaire survey made between the farmers of the county, it can be stated that in data supply basing decision of farmers there is determining role, mainly in small-scaled producers, of agricultural managers of settlements, decrees, laws and professional programs which are attracting wider and wider group of farmers today. In our expectations towards EU accession shortcomings of our national regulation and tasks expecting for solution are expressing: increasing of the amount of agricultural subsidies, insuring more stable market conditions, widening of the market, understandable and calculable conditions from the part of Government, reducing of deprivals and taxes.

From the nature of the topic new and latter results of the essay could be drafted in connection with the characters of the operation of agricultural information system in the member states of the European Union and adequacy of Hungary to the information claim of the EU in the period preparing for the accession.

- After examination of Act No. C. of year 2001 of Accountancy and No 4 EU principle, it can be stated that the new Act of Accountancy meets the requirements of the principle promoting comparability and identical interpretation of accountancy data.
- In the following years it will be required of the Hugarian accountancy regulation that besides adequacy to EU principles our regulation has to meet the requirements of countries and regions which are important from the point of capital investment.
- Data of accountancy information network are collected in an accountancy system which is based on the spirit of Act of Accountancy, thus it satisfies information claims of the EU. Data deriving from the system mean both national and international information base.
- In the member states of the Union there are differences in the interpretation of farmers, terms of compulsorily kept registration and accounting systems.
- According to the analysis of farm structure of German agriculture it can be concluded that in the Eastern provinces large-sized farm structure has been established and number of farmers are increasing while in the Western provinces average farm structure is much smaller and number of farmers are decreasing. So some farms are closing down and new farms are founding in other forms by

concentration of former large-sized and small-sized farms. In Hungary a contrary splitting up process has started.

- In Hungary for 2001 numbers of both registered farms and registered lands rose. Farmers are conforming and adjusting to current taxation system of primary producers and small-scale producers which gives considerable advantage for primary producers and farmers producing on small territories.
- According to an own-made survey prepared in Hajdú-Bihar county it can be proved that farmers build their decisions relating to their activities upon sources of professionally-based information, since their decisions may have serious results in the current market conditions.
- In the preparation both Government and farmers must have a share in. Farmers have to be acquainted with the facts which are expected when Hungary will be full member of the European Union.

This essay tended to reflect that experience of member states of the EU is more colourful and variegated than it would come from the rules of the Community. It can be led back to differences of history traditions and economic development or diverse economic role of agriculture economy in the past centuries. “Due to its colourfulness, there is not a perfect EU conformity, there is not a standard to which we should adjust doubtlessly and perfectly” (Dorgai et al, p. 5. 1999.). But we have to adjust in which the state must have a share in it which is proved by the following quotation.

***“The region will lose its spirit without peasants.
But the agriculture lonely can not assure future
of the region.”
(Premstaller. O)***

9. Mellékletek

1. melléklet. Eszközök

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
3000	Alapítás-átszervezés aktivált értéke			
3001	Kísérleti fejlesztés aktivált értéke			
3002	Vagyoni értékű jogok			
3003	Szellemi termékek			
3004	Üzleti vagy cégérték			
3005	Immateriális javakra adott előlegek			
3008	Immateriális javak értékhelyesbítése			
3019	IMMATERIÁLIS JAVAK ÖSSZESEN			
3020	Földterület			
3021	ebből: mezőgazdasági terület			
3025	erdőterület (beleértve az álló fa értékét is)			
3030	Ültetvények értéke (földterület értéke nélkül)			
3035	Telek			
3040	Teljesítés			
3041	Épületek, épületrészek, tulajdoni hányadok			
3050	Egyéb építmények			
3055	Üzemkörön kívüli ingatlanok			
3056	Ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok			
3068	Ingatlanok értékhelyesbítése			
3069	INGATLANOK ÖSSZ. (3020+3030-tól 3068-ig)			
3070	Erőgépek			
3080	Erőgépek munkagépei			
3085	Növénytermesztés és mg.-i melléktev. stabil gépei			
3090	Allattartás stabil gépei			
3095	Egyéb műszaki berendezések, gépek, járművek			
3100	Műszaki berendezések, gépek, járművek értékhelyesbítés			
3109	MŰSZAKI BEREND., GÉPEK, JÁRMŰVEK ÖSSZ.			
3110	Üzemi gépek, berendezések, felszerelések, járművek			
3111	Egyéb járművek			
3113	Irodai, igazgatási berend. felszerelések, járművek			
3115	Üzemkörön kívüli gépek, berendezések, járművek			
3118	Egyéb berendezések, felszerelések, járművek értékhelyesbítése			
3119	EGYÉB GÉPEK, BERENDEZÉSEK, FELSZERELÉSEK, JÁRMŰVEK ÖSSZESEN			
3120	Tenyészállatok			
3125	Igásállatok			
3130	Egyéb (nem növendék és hízó) állatok			
3138	Tenyész- (igás és egyéb) állatok értékhelyesbítése			
3139	TENYÉSZÁLLATOK ÖSSZESEN			
3140	Befejezetlen beruházások:			
3141	ebből: termőre fordulás előtti fiatal ültetvények ráford.			
3148	Felújítások (befejezetlen)			
3149	BERUHÁZÁSOK (FELÚJ.) ÖSSZESEN (3140+3148)			

Comment [kg1]: Csak a mezőgazdasági, vadgazdálkodási, erdőgazdálkodási és halászati termelés, valamint a kapcsolódó szolgáltatások eszközeit kell feltüntetni.

Comment [kg2]: A földterület az adott régióban található, hasonló adottságú (fekvésű, minőségű) földterület forgalmi értéke alapján kell értékelni, figyelmen kívül hagyva a rokonok közötti adás-veteleket. (A földvásárlás járulékos költségeit nem kell számításba venni.)

Comment [KG3]: Teljesítés: olyan beruházásnak minősített tevékenység eredménye, amely a talaj hasznosításának növelése érdekében módosítja a talaj tulajdonságait, felszínét és általában javítja a termelés feltételeit. A teljesítés a beruházként elszámolt tereprendezési, területfeltöltési, talajjavítási és talajvédelmi ráfordításokat foglalja magában. A teljesítések értéke nem tartalmazza magának a földterületnek, teleknek az értékét, amelyen a teljesítést létrehozták. Ide tartoznak a stabil öntözőberendezések is.

Comment [KG4]: Minden, épületnek nem minősülő építmény (pl. út, vasút, kerítés). Ide tartozik a halastó is, nem beleértve az általa elfoglalt földterületet.

Comment [KG5]: Az üzemkörön kívüli ingatlanok közé azok az ingatlanok tartoznak, amelyek törvényben meghatározott módon közvetve szolgálják a jóvédelemszerző tevékenységet. Ilyen különösen a szociális, kulturális, sport- és gyermekintézményi, üdülés ... [1]

Comment [KG6]: Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok különösen: a földhasználat, a hasznélvezet és használat, a bérleti jog, a szolgalmi jog, az ingatlanok rendeltetészerű használatának előfeltételét jelentő - jogszabályban nevesített - ... [2]

Comment [KG7]: A műszaki berendezések, gépek, járművek között kell kimutatni a rendeltetészerűen használatba vett, üzembe helyezett, az üzem tevékenységét közvetlenül szolgáló erőgépeket, erőműi berendezéseket, egyéb gépeket ... [3]

Comment [KG8]: Az egyéb berendezések, felszerelések, járművek közé tartoznak azok a rendeltetészerűen használatba vett, üzembe helyezett, a műszaki berendezések, gépek, járművek közé nem tartozó gépek, berendezések, felszerelések ... [4]

1/a. melléklet

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
3150	BERUHAZÁSOKRA ADOTT ELŐLEGEK			
3159	TÁRGYI ESZKÖZÖK ÖSSZESEN (3069+3109+3119+3139+3149+3150)			
3160	Tartós részesedések			
3163	Hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok			
3165	Tartósan adott kölcsönök (tartós bankbetétek is)			
3168	Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítése			
3169	BEFEKTETETT PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK ÖSSZESEN			
3179	BEFEKTETETT ESZKÖZÖK ÖSSZESEN (3019+3159+3169)			
3250	Anyagok			
3251	ebből: vásárolt mezőgazdasági termékek			
3260	Áruk			
3268	Készletre adott előlegek			
3269	VÁSÁROLT KÉSZLETEK ÖSSZESEN (3250+3260+3268)			
3270	Befejezetlen termelés és félkész termékek			
3271	ebből: mezői leltár			
3280	Késztermékek			
3290	Növendék, hizó és egyéb állatok			
3291	ebből: szarvasmarha			
3293	ló			
3295	Sertés			
3300	Juh			
3305	baromfi			
3308	egyéb állat			
3309	SAJÁT TERMELESŐ KÉSZLETEK ÖSSZESEN (3270+3280+3290)			
3319	KÉSZLETEK ÖSSZESEN (3269+3309)			
3320	Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők)			
3325	Váltókövetelések			
3330	Adott előlegek			
3337	Egyéb követelések			
3338	ebből: költségvetési kiutalási igények			
3339	KÖVETELÉSEK ÖSSZESEN			
3349	ÉRTÉKPAPÍROK			
3350	Pénztár, csekkek			
3358	Bankbetétek			
3359	PÉNZESZKÖZÖK ÖSSZESEN (3350+3358)			
3369	FORGÓESZKÖZÖK ÖSSZESEN (3319+3339+3349+3359)			
3370	Bevételek aktív időbeli elhatárolása			
3375	Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása			
3378	Halasztott ráfordítások			
3379	AKTÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK ÖSSZESEN:			
3499	ESZKÖZÖK ÖSSZESEN (3249+3369+3379)			

1/b. melléklet: FORRÁSOK

Comment [kg9]: Csak a mezőgazdasági, vadgazdálkodási, erdőgazdálkodási és halászati termelés, valamint a kapcsolódó szolgáltatások forrásait kell feltüntetni.

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
3500	JEGYZETT TŐKE (ALAPÍTÓI VAGYON)			
3501	ebből: visszavásárolt tulajdoni részesedés névértéken			
3505	Jegyzett, de MÉG be nem fizetett tőke (–)			
3510	TŐKETARTALÉK			
3511	ebből: fejlesztési célú, vissza nem fizetendő agrártámogatás			
3520	ÉREDMÉNYTARTALÉK			
3525	LEKÖTÖTT TARTALÉK			
3530	ÉRTÉKELESI TARTALÉK			
3540	MÉRLEG SZERINTI EREDMÉNY			
3559	SAJÁT TŐKE ÖSSZESEN (3500+3505+3510+3520-tól 3540-ig)			
3560	Céltartalék a várható kötelezettségekre			
3570	Céltartalék a jövőbeni költségekre			
3580	Egyéb céltartalékok			
3589	CÉLTARTALÉKOK ÖSSZESEN			
3590	HÁTRASOROLT KÖTELEZETTSÉGEK			
3591	ebből: tulajdonosoktól kapott kölcsön			
3592	Hosszú lejáratra kapott kölcsönök			
3595	Átváltoztatható kötvények			
3600	Tartozások kötvénykibocsátásból			
3610	Beruházási és fejlesztési hitelek			
3615	Egyéb hosszulejáratú hitelek			
3620	Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek			
3649	HOSSZÚ LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK ÖSSZESEN			
3650	Rövid lejáratú kölcsönök			
3660	Rövid lejáratú hitelek			
3665	Vevőktől kapott előlegek			
3670	Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)			
3675	Váltótartozások			
3680	Egyéb rövidlejáratú kötelezettségek			
3689	RÖVID LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK ÖSSZESEN (3650+3660-tól 3680-ig)			
3699	KÖTELEZETTSÉGEK ÖSSZESEN (3590+3649+3689)			
3700	Bevételek passzív időbeli elhatárolása			
3705	Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása			
3710	Halasztott bevételek			
3719	PASSZÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK ÖSSZESEN			
3729	FORRÁSOK ÖSSZESEN (3559+3589+3699+3719)			

1/c. ESZKÖZÖK AZ EGYÉB TEVÉKENYSÉGHEZ **KÖTŐDŐEN**

Comment [kg10]: Az ipari, kereskedelmi, nem mezőgazdasági szolgáltató, stb. tevékenységek eszközeit kell feltüntetni.

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
1	2	3	4	5
3759	<i>IMMATERIÁLIS JAVAK</i>			
3769	<i>TÁRGYI ESZKÖZÖK</i>			
3808	BEFEKTETETT PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK			
3809	BEFEKTETETT ESZKÖZÖK ÖSSZESEN			
3810	<i>KÉSZLETEK</i>			
3820	<i>KÖVETELÉSEK</i>			
3830	<i>ÉRTÉKPAPÍROK</i>			
3840	<i>PÉNZESZKÖZÖK</i>			
3849	FORGÓESZKÖZÖK ÖSSZESEN			
3850	AKTÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK			
3868	ESZKÖZÖK ÖSSZESEN (3809+3849+3850)			

1/d. FORRÁSOK AZ EGYÉB TEVÉKENYSÉGHEZ **KÖTŐDŐEN**

Comment [kg11]: Az ipari, kereskedelmi, nem mezőgazdasági szolgáltató stb. tevékenységek forrásait kell feltüntetni.

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
1	2	3	4	5
3900	<i>JEGYZETT TŐKE (ALAPÍTÓI VAGYON)</i>			
3905	<i>Jegyzett, de MÉG be nem fizetett tőke (–)</i>			
3910	<i>TŐKETARTALÉK</i>			
3920	<i>EREDMÉNYTARTALÉK</i>			
3925	<i>LEKÖTÖTT TARTALÉK</i>			
3930	<i>ÉRTÉKELESI TARTALÉK</i>			
3940	<i>MÉRLEG SZERINTI EREDMÉNY</i>			
3949	SAJÁT TŐKE ÖSSZESEN			
3959	CÉLTARTALÉKOK			
3965	<i>HÁTRASOROLT KÖTELEZETTSÉGEK</i>			
3969	<i>HOSSZÚ LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK</i>			
3979	<i>RÖVID LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK</i>			
3989	KÖTELEZETTSÉGEK ÖSSZESEN			
3999	PASSÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK			
4000	FORRÁSOK ÖSSZESEN (3949+3959+3989+3999)			

2. melléklet. EREDMÉNYKIMUTATÁS

EFt

Kód		Tárgyév	Előző év	Változ	Comment [KG12]: Ebben a táblázatban csak a mezőgazdasági, erdő- és vadgazdálkodási, halászati tevékenység eredményét kell levezetni.
	ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE:				
4001	Szántóföldi. növénytermesztés, gyepgazdálkodás				
4009	Állattenyésztés (állatok és állati termékek)				
4010	ebből: állatok bértartása				Comment [KG13]: Itt kell kimutatni a tenyésztőállatok értékesítéséből származó bevételt is.
4011	ebből: szarvasmarha bértartása				
4012	juh és/vagy kecske bértartása				
4013	sertés bértartása				Comment [KG14]: Nem az üzem tulajdonában levő állatok szerződés alapján történő tartásából származó bevétel (pl. a tartási költségek fejében kapott ellenérték; az ilyen állatok tartása során előállított termékek értékesítéséből származó bevétel). A bértartás jellemzője, hogy az üzemtulajdonos általában nem viseli a hizlálás, vagy tenyésztés során jelentkező gazdasági kockázatot.
4014	baromfi bértartása				
4015	egyéb állatok bértartása				
4021	Kertészeti termelés				
4025	ebből: szabadföldi zöldségtermelés				
4029	üvegházi és fólia alatti zöldségtermelés				
4041	virág- és dísnövénytermesztés szabadföldön				
4045	virág- és dísnöv.-term. üvegházban, fólia alatt				
4049	faiskola				
4061	egyéb kertészet				
4065	Gyümölcstermesztés				
4069	Szőlő- és bortermelés				
4081	Mezőgazdasági szolgáltatások árbevétele				
4082	ebből: mások részére végzett gépi munka és gépbérlet árbev.				Comment [KG15]: Az egyéni gazdaság tulajdonosának háztartásában elfogyasztott üzemi előállított termékek értéke. A termékeket a tényleges értékesítési, vagy a helyben érvényes becsült forgalmi áron kell értékelni. A falusi turizmus keretében történő felhasználást itt nem kell figyelembe venni (ellentétben a 8/A. táblázat 12. oszlopával).
4091	Erdőgazdálkodás árbevételei				
4095	Vadgazdálkodás árbevételei				
4098	Falusi turizmusból származó árbevételek				
4099	A család saját fogyasztása				
4100	Természetbeni juttatások értéke munkavállalóknak				Comment [KG16]: A munkavállalóknak természetbeni díjazásként (munkateljesítmény vagy más szolgáltatás, illetve termék ellenértékéért) rendelkezésre bocsátott saját termelésű készletek értéke (társas vállalkozás esetében is). A termékeket a tényleges értékesítési, vagy a helyben érvényes becsült forgalmi áron kell értékelni.
4115	Eladott mezőgazdasági áruk bevételei				
4198	Egyéb árbevételek				
4199	ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE ÖSSZESEN (4001+4009+4021+4065-től 4081-ig+4091-től 4198-ig)				
4201	4199-ből: export-árbevétel				
	EGYÉB BEVÉTELEK:				
4211	Értékesített immat. javak, tárgyi eszközök bevétele				
4212	Káreseményekkel kapcs. kapott vagy visszaigazolt bevételek				
4213	Kapott bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kam, kártérítések				
4214	Céltartalék felhasználása				
4215	Visszaírt értékvesztés, terven felüli értékcsökkenés				
4221	Visszaírt kötelezettség nélkül kapott támogatások				Comment [KG17]: A támogatások alábbi rendszerezése az agrártámogatások igénybevételeinek általános feltételeiről szóló 273/1997. (XII.22.) Korm. rendelet alapján történt.
4222	ebből: bevételt növelő, illetve a termelési költségeket csökkentő közvetlen termelői támogatás				
4223	éven belüli lejáratú hitel kamattámogatása				
4225	éven túli lejáratú hitel kamattámogatása				
4231	Támogatások helyesbítése az előző évekkel kapcsolatban				Comment [KG18]: Itt kell feltüntetni az ÁFA általános szabályaitól eltérő esetekben (különleges jogállású mezőgazdasági termelő, alanyi adómentesség) a felvásárlási árban kapott ÁFA-t, illetve – különleges jogállás esetén a felvásárlási árban túlmenően kapott kompenzációs felárat. Az általános szabályok szerint történő adózás esetén ezt a sort üresen kell hagyni.
4232	Kapott ÁFA és kompenzációs felár				

2/a. melléklet

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
4233	Földterület bérbeadásából származó bevételek			
4248	Az eddigiekben nem említett egyéb bevételek			
4249	EGYÉB BEVÉTELEK ÖSSZESEN (4211-től 4221-ig+4231-től 4248-ig)			
4250	BEVÉTELEK MINDÖSSZESEN (4199+4249)			
	AKTÍVÁLT SAJÁT TELJESÍTMÉNYEK ÉRTÉKE:			
4251	Saját előállítású eszközök aktivált értéke			
4255	Saját termelésű készletek állományváltozása			
4256	ebből: mezei leltárnál			
4261	állatoknál			
4265	egyéb befejezetlen és félkész termékeknél			
4271	késztermékeknél			
4279	AKTÍVÁLT SAJÁT TELJESÍTMÉNYEK ÉRTÉKE (4251+4255)			
4280	BRUTTÓ TERMELÉSI ÉRTÉK (4250+4279)			
	ANYAGJELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK			
	Kiemelt anyagköltségek a növénytermesztésben (ideértve a szőlő-, gyümölcs- és zöldségtermesztést is):			
4281	Vásárolt vetőmag, szaporítóanyag			
4285	Műtrágyák			
4287	Növényvédőszer			
4288	A növénytermesztés egyéb közvetlen anyagköltségei			
4289	4281-től 4288-ig összesen			
	Kiemelt anyagkölts.-ek az állattenyésztésben (halászat is):			
4291	Állatvásárlás			
4295	Vásárolt abrak szarvasmarháknak			
4301	Vásárolt szálas és lédús takarm. szarvasmarháknak			
4305	Vásárolt abrak lovaknak			
4311	Vásárolt szálas és lédús takarmány lovaknak			
4315	Vásárolt abrak juhoknak és kecskéknél			
4321	Vásárolt szálas és lédús tak. juhoknak és kecskéknél			
4325	Vásárolt sertéstakarmány			
4331	Vásárolt baromfitakarmány			
4335	Vásárolt takarmány egyéb állatfajoknak			
4348	Az állattenyésztés egyéb közvetlen anyagköltségei			
4349	4291-től 4348-ig összesen			
	Egyéb eddig el nem számolt anyagköltség a mg-i tevékenységben (erdő- és vadgazdálkodás nélkül):			
4351	Fűtőanyag			
4355	Áramdíj			
4361	Vízdíj			
4365	Hajtó- és kenőanyag			
4366	ebből: privát szem. gk. hajtó- és kenőanyag költsége			
4371	Gépalkatrészek, gépek karb. használt egyéb anyagok			

Comment [KG19]: Pl.: konyhakerti termékek értékesítéséből, épületek, üzemi utak, tőfelületek, termelési kvóták bérbeadásából származó bevételek.

Comment [KG20]: Csak a felhasznált vásárolt anyagok értékét kell megadni.

Comment [KG21]: Az ültetvénytelepítéshez vásárolt szaporítóanyag beruházásnak minősül, tehát nem itt, hanem az 5/A táblázat 5030 sz. sorában kell feltüntetni.

Comment [KG22]: Pl.: csomagoló- és kötözőanyagok, a feldolgozáshoz, értékesítéshez használt anyagok „lábon” vett árunövények költségei stb.

Comment [KG23]: Pl.: gyógyszerköltségek, tisztító- és fertőtlenítő anyagok, csomagolóanyagok, állatgondozási eszközök, szerszámok stb.

2/b. melléklet

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
4375	Gazdasági épületek és meliorációs létesítmények folyó karbantartásához használt anyagok			
4388	További egyéb anyagköltség			
4389	4351-től 4388-ig összesen (4351-től 4365-ig+4371-től 4388-ig)			
4391	Anyagköltségek az erdőgazdálkodásban			
4398	Anyagköltségek a vadgazdálkodásban			
4399	ANYAGKÖLTSÉGEK a mg-i, erdő- és vadgazd-i, halászati tevékenységben (4289+4349+4389+4391+4398)			
	IGÉNYBEVETT SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI:			
4401	A növénytermesztés által közvetlenül igénybevett szolg.			
4402	Az állattenyésztés által közvetlenül igénybevett szolg.			
4403	Az erdőgazdálkodás által közvetlenül igénybevett szolg.			
4404	A vadgazdálkodás által közvetlenül igénybevett szolg.			
4405	Szállítás-rakodás, raktározás költségei			
4406	Bérleti díjak			
4407	ebből: fizetett földbérleti díjak			
4409	Karbantartási költségek			
4410	ebből: gépek, berendezések folyó karbantartása			
4411	gazdasági épületek és meliorációs létesítmények folyó karbantartása			
4415	Hirdetés, reklám, propaganda költségek			
4421	Oktatás és továbbképzés költségei			
4425	Utazási és kiküldetési költségek (napidíj nélkül)			
4431	ebből: privát személygk. használat költségei			
4435	Könyvviteli szolgáltatás költségei			
4441	Egyéb igénybevett szolgáltatások költségei:			
4448	ebből: mg-i gépi munka, gépbérlet			
4449	IGÉNYBEVETT SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGE ÖSSZESEN (4401-től 4406-ig+4409+4415+4421+ +4425+4435+4441)			
	EGYÉB SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI:			
4451	Hatósági, igazgatási, szolgáltatási díjak, illetékek			
4455	Pénzügyi, befektetési szolgáltatások díja			
4456	ebből: bankköltségek (kivéve a kamatot)			
4461	Biztosítási díjak			
4462	ebből: vagyonbiztosítás			
4465	ebből: gazdasági épületek biztosítási díja			
4471	gépjármű biztosítás			
4475	állatbiztosítás			
4481	növénybiztosítás			
4485	Különféle egyéb szolgáltatások költségei			
4489	EGYÉB SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI ÖSSZESEN (4451+4455+4461+4485)			

Comment [KG24]: Pl.: talajvizsgálati díjak, fémzárolási költségek stb. Nem tartoznak ide a fizetett földbérleti díjak (ld. 4406 sor), illetve a bérvállalkozók által végzett mg-i gépi munka és gépbérlet díja (ld. 4448. sor).

Comment [KG25]: Pl. állatorvosi költségek, a mesterséges termékenyítés, törzkönyvezés költsége stb.

Comment [KG26]: Amennyiben az eddigiekben (4401–4404. sorok) elszámolásra nem kerültek.

Comment [KG27]: A munkaidőben, üzemi célokra történő magángépkocsi-használat költsége a hajtó- és kenőanyagköltség nélkül (l. 4366. sor). Itt tehát az értéksökkenést, a javítási-karbantartási és egyéb (pl. biztosítási) költségeket kell szerepeltetni. Egyéni gazdálkodó esetében a magán személygépkocsi gazdaságra eső költségeit ütnyilvántartás, vagy becslés alapján kell megállapítani. Az alkalmazottak részére fizetett munkába járással kapcsolatos költségtérítés nem tartozik ide, hanem a 4515 sz sorba kerül.

Comment [kg28]: Az igénybevett szolgáltatások költségét a felhasznált anyagok nélkül kell megadni. Az igénybevett szolgáltatás összköltségéből tehát le kell vonni a felhasznált növényvédőszer, műtrágyák értékét (az üzemanyagköltséget azonban nem kell levonni). Az itt levont anyagköltséget a megfelelő rovatban (pl. növényvédőszeres esetében a 4287. sz. sorban) kell szerepeltetni.

2/c. melléklet

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
4491	ELADOTT ÁRUK BESZERZÉSI ÉRTÉKE			
4498	ELADOTT (KÖZVETÍTETT) SZOLGÁLT.-OK ÉRTÉKE			
4499	ANYAGJELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK ÖSSZESEN (4399+4449+4489+4491+4498)			
	SZEMÉLYI JELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK:			
4501	Bérlő költség			
4515	Személyi jellegű egyéb kifizetések			
4538	Bérlő költségek			
4539	SZEMÉLYI JELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK ÖSSZESEN			
	ÉRTÉKSÖKKENÉSI LEÍRÁS:			
4541	Immateriális javakra			
4545	Tárgyi eszközökre			
4558	50 ezer Ft alatti tárgyi eszközökre			
4559	ÉRTÉKSÖKKENÉSI LEÍRÁS ÖSSZESEN			
	EGYÉB RÁFORDÍTÁSOK:			
4561	Céltartalék képzése			
4565	Értékvesztés, terven felüli értékcsökkenés			
4566	Ebből: készletek elszámolt értékvesztése			
4568	követelések elszámolt értékvesztése			
4570	immateriális javak elszámolt terven felüli écs.			
4572	tárgyi eszközök elszámolt terven felüli écs.			
4575	Adók, illetékek, hozzájárulások			
4576	Ebből: ingatlanokkal kapcsolatos adók, illetékek			
4578	Áruk és szolgáltatások beszerzésekor fizetett ÁFA			
4580	Tárgyi eszközök beszerzésekor fizetett ÁFA			
4588	Különböző eddig nem említett egyéb ráfordítások			
4589	EGYÉB RÁFORDÍTÁSOK ÖSSZESEN (4561+4565+4575+4578+4580+4588)			
4590	ÜZEMI KÖLTSÉGEK ÖSSZESEN (4499+4539+4559+4589)			
4599	ÜZEMI TEVÉKENYSÉG EREDMÉNYE (4280–4590)			
	PÉNZÜGYI MŰVELETEK BEVÉTELEI:			
4601	Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége			
4605	Egyéb kapott kamatok és kamatjellegű bevételek			
4608	Pénzügyi műveletek egyéb bevételei			
4609	PÉNZÜGYI MŰVELETEK BEVÉTELEI ÖSSZESEN			
	PÉNZÜGYI MŰVELETEK RÁFORDÍTÁSAI:			
4611	Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások			
4612	Ebből: föld- és épületvás. felvett hitelek kamatai			
4613	ebből: földvásárlásra felvett hitelek kamatai			
4618	egyéb hitelek kamatai			
4628	Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai			
4629	PÉNZÜGYI MŰVELETEK RÁFORÍTÁSAI ÖSSZESEN)			

Comment [KG29]: A 4501/3 + 4515/3 összegének meg kell egyeznie a 2050/6 + 2080/5 + 4099/3 összegével.

Comment [KG30]: A testületi könyvelésben **bérlő költségnek** kell tekinteni alábbi tételeket:
1) a pénzben **ténylegesen** kifizetett béreket, munkadíjakat (függetlenül attól, hogy a pénzbeli kifizetés, vagy az egyéb juttatás dokumentálható-e (számlával igazolható-e), vagy sem); **DE:** egyéni gazdaságokban családtagok esetében csak a hivatalosan dokumentált kifizetések számítanak ide!
2) az alkalmazottak részére nyújtott bérlőlegű természetbeni juttatásokat;
3) a családtagok személyes közreműködésének ellenértékéért kivetett összeget (ezt a tételt is **csak a dokumentálható értéken** szabad szerepeltetni!).

Comment [kg31]: Pl. étkeztetési, utazási hozzájárulás, gépkocsi költségátalány, a vállalkozást terhelő táppénz, stb.

Comment [kg32]: Ide tartozik a munkáltatót terhelő nyugdíj- és egészségbiztosítási járulék, egészségügyi hozzájárulás, munkaadói járulék, szakképzési hozzájárulás stb. Csak a tényleges járulékfizetéseket szabad figyelembe venni, fiktív tételeket nem.

Comment [kg33]: Az értékcsökkenés az immateriális javak és tárgyi eszközök maradványértékkel csökkentett bekerülési értékének a várható használati időszak éveire elosztott hányada.

Comment [kg34]: Csak az ÁFA-törvény általános szabályaitól eltérő esetekben (különleges jogállású mezőgazdasági termelő, alanyi adómentesség) kell kitölteni.

Comment [kg35]: Csak az ÁFA-törvény általános szabályaitól eltérő esetekben (különleges jogállású mezőgazdasági termelő, alanyi adómentesség) kell kitölteni.

Comment [KG36]: A kamattámogatásokat itt nem kell levonni, hanem a 6/C táblázatba kell beírni (7197, 7201, 7205 sz. sorok). 4611=4612+4618

2/d. melléklet

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
4630	PÉNZÜGYI MŰVELETEK EREDMÉNYE (4609–4629)			
4639	SZOKÁSOS VÁLLALKOZÁSI EREDMÉNY (±4599±4630)			
4641	RENDKÍVÜLI BEVÉTELEK			
4645	RENDKÍVÜLI RÁFORDÍTÁSOK			
4649	RENDKÍVÜLI EREDMÉNY (4641–4645)			
4659	ADÓZÁS ELŐTTI EREDMÉNY (±4639±4649)			
4669	ADÓFIZETÉSI KÖTELEZETTSÉG			
4679	ADÓZOTT EREDMÉNY (±4659–4669)			
4680	Eredménytartalék igénybevétele osztalékra, részesedésre			
4690	Jóváhagyott osztalék, részesedés			
4700	MSZE (±4679+4680–4690)			

Comment [KG37]: A ténylegesen befizetett (ha ez nem ismert, akkor a várhatóan befizetésre kerülő) adót kell beírni. Fiktív adófizetési kötelezettséget nem szabad feltüntetni.

Comment [kg38]: Egyéni vállalkozások esetében itt kell kimutatni a vállalkozásból a család személyes szükségleteinek fedezésére kivont, de bérköltségként (4501. sor) fel nem számított összeget (tényleges vagy becslést értéken).

2/e. melléklet. EREDMÉNYKIMUTATÁS AZ EGYÉB TEVÉKENYSÉGEKBEN

Kód	Ezer Ft	Tárgyév	Előző év	Változás
4935	ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE			
4945	AKTIVÁLT SAJÁT TELJESÍTMÉNYEK ÉRTÉKE			
4950	EGYÉB BEVÉTELEK			
4951	ANYAGJELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK			
4952	SZEMÉLYI JELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK			
4955	ÉRTÉKCSÖKKENÉSI LEÍRÁS			
4957	EGYÉB RÁFORDÍTÁSOK			
4959	ÜZEMI (ÜZLETI) TEVÉKENYSÉG EREDMÉNYE (4935+4945+4950–4951–4952–4955–4957)			
4960	PÉNZÜGYI MŰVELETEK BEVÉTELEI			
4965	PÉNZÜGYI MŰVELETEK RÁFORDÍTÁSAI			
4969	PÉNZÜGYI MŰVELETEK EREDM. (4960–4965)			
4970	SZOKÁSOS VÁLLALK. EREDM. (±4959±4969)			
4975	RENDKÍVÜLI BEVÉTELEK			
4977	RENDKÍVÜLI RÁFORDÍTÁSOK			
4978	RENDKÍVÜLI EREDMÉNY (4975–4977)			
4979	ADÓZÁS ELŐTTI EREDMÉNY (±4970±4978)			
4980	ADÓFIZETÉSI KÖTELEZETTSÉG			
4989	ADÓZOTT EREDMÉNY (4979–4980)			
4990	Eredménytartalék igénybev. osztalékra, részesedésre			
4995	Fizetett (jóváhagyott) osztalék és részesedés			
4999	MÉRLEG SZERINTI EREDMÉNY (±4989+4990–4995)			

Comment [KG39]: Itt az ipari, kereskedelmi, nem mezőgazdasági szolgáltató stb. tevékenység eredményét kell levezetni.

KÉRDŐÍV

Mezőgazdasági számviteli információs rendszer sajátosságai

c. tanulmányhoz*

Dr. Darabos Éva, DE Agrártudományi Centrum, Számviteli és Pénzügyi Tanszék

1/ A mezőgazdasági vállalkozás jogi formája

- ☐ Rt. ☐ Kft. ☐ Szövetkezet ☐ Bt
☐ Egyéni vállalkozó (főfoglalkozású) ☐ Egyéni vállalkozó (nem főfoglalkozású)
☐ Főfoglalkozású őstermelő ☐ Nem főfoglalkozású őstermelő
☐ egyéb

2/ Művelt mezőgazdasági terület (ha)

- ☐ 1-5 ☐ 5-10 ☐ 10-20 ☐ 20-50
☐ 50-100 ☐ 100-300 ☐ 300-500 ☐ 500-1000
☐ 1000-

Ebből bérelt terület:ha

3/ Állatállomány (db)

- ☐ szarvasmarha ☐ sertés ☐ juh
☐ baromfi ☐ egyéb

4/ Foglalkoztatottak száma /fő/

Ebből szezonálisan alkalmazottak /fő/

5/

	1999	2000
Mérleg főösszeg (eFt)		
Adózás előtti eredmény (eFt)		

Ha mezőgazdasági kistermelő (őstermelő), az éves árbevétele

- ☐ 0 - 250.000 Ft ☐ 250.000-4.000.000 Ft ☐ 4.000.000 <

6/ Adófizetésre kötelezett

- 1999 ☐ igen ☐ nem
 2000 ☐ igen ☐ nem

- ☐ szja törvény szerint adózik ☐ társasági adó törvény szerint adózik

Ha mezőgazdasági kistermelő (őstermelő), melyik adózási formát választja

- ☐ kistermelői átalány ☐ 10 %-os költséghányad ☐ tételes költséghányad

7/ Könyvvizetésre kötelezett

- ☐ igen ☐ nem

- Ha igen, ☐ egyszeres könyvvitelt alkalmaz
 ☐ kettős könyvvitelt alkalmaz
 ☐ egyéb forma

* Kérem jelölje X-szel a megfelelő választ, a kipontozott részekre a megfelelő adatokat, szöveget írja.

8/ Könyvelői munkát

- ☐ külső cég végzi
☐ a cég saját könyvelője
☐ nem alkalmaz könyvelőt, maga végzi a könyvelést

9/ Beszámoló formája

- ☐ Éves beszámoló ☐ egyszerűsített éves beszámoló
☐ egyszerűsített mérleg és eredmény levezetés ☐ összevont konsz. éves beszámoló

10/ A költségek gyűjtése a következőképp történik

- ☐ csak 5-ös számlaosztályban költségnemenként
☐ elsődlegesen 6-7-es számlaosztályban
☐ másodlagosan 6-7-es számlaosztályban
☐ egyéb

11/ Elégedett-e a jelenlegi nyilvántartási rendszerrel

- ☐ igen ☐ nem

Ha nem,

- ☐ szigorítaná ☐ egyszerűsítene ☐ egyéb

Javaslat
.....

12/ Elégedett-e a kapott számviteli információkkal

- ☐ igen ☐ nem

Ha nem, soroljon fel néhányat, milyen információkat igényelne a vezetői döntések jobb megalapozásához
.....
.....

13/ Döntései megalapozásához általában milyen információbázisra támaszkodik

- ☐ rendeletek ☐ szaktanácsadó ☐ könyvelő ☐ partner vállalkozás
☐ falugazdász ☐ szakmai rendezvény ☐ média ☐ egyéb

14/ Mezőgazdasági támogatásban részesült 2000-ben

- ☐ igen ☐ nem

Ha igen, - a bevételek kb. hány %-át teszi ki a támogatás összege
- a költségek kb. hány %-át fedezi a támogatás összege

15/ A támogatások igénybevételének feltételeivel

- ☐ elégedett ☐ szigorítaná ☐ egyszerűsítene
☐ egyéb

16/ Az EU-hoz való csatlakozástól mit vár

- | | |
|---|--|
| ☐ adminisztráció egyszerűsödését | ☐ adminisztráció növekedését |
| ☐ támogatások összegének növekedését | ☐ támogatások összegének csökkenését |
| ☐ stabilabb piaci viszonyokat | ☐ romló piaci viszonyokat |
| ☐ értékesítési lehetőségek bővülését | ☐ értékesítési lehetőségek szűkülését |
| ☐ javuló jövedelmi viszonyokat | ☐ kedvezőtlen jövedelmi viszonyokat |
| ☐ kormány részéről kiszámíthatóbb feltételeket | ☐ az adók növekedését |
| ☐ az adók csökkenését | ☐ egyéb..... |

Kérdéscsoportok	Főogl. ősterm.	Nem főogl. ősterm.	Főogl. egyéni vállalk.	Nem főogl. egyéni vállalk.	Bt.	Kft.	Rt.	Szöv.	Új típ.szöv.	Össz.
Művelt mezőgazdasági terület /ha/										
1-5	3	25	1	0	0	0	0	0	0	29
5-10	12	33	2	2	0	1	0	0	0	50
10-20	20	34	6	5	5	0	0	0	0	70
20-50	23	19	9	6	2	1	0	0	0	60
50-100	4	7	9	4	0	1	0	0	1	26
100-300	2	2	5	1	1	2	1	1	6	21
300-500	0	0	0	1	0	1	0	2	1	5
500-1000	0	0	0	0	0	0	0	2	0	2
1000-	0	0	0	0	0	2	3	2	0	7
Összesen	64	120	32	19	8	8	4	7	8	270
Ebből: bérelt /ha/	231	304	505	260	18	8355	3570	2844	0	
termelők száma	23	19	20	5	1	5	3	3	0	
Állatállomány										
szarvasmarha	16	17	10	5	1	2	3	3	4	61
sertés	31	59	11	6	2	1	1	2	2	115
juh	13	13	6	2	0	2	1	2	1	40
baromfi	15	28	5	2	4	1	0	0	0	55
egyéb	1	6	24	0	0	2	0	0	0	33
Foglalk. /átlagosan/fő/	0	0	3	2	2	40	90	100	0	
1999 mérleg főösszeg /eFt/										
0 - 5.000					4	2	0	1	1	
5.000 - 20.000					1	0	0	1	1	
20.000 - 50.000					2	1	1	1	2	
50.000 - 100.000					0	2	0	0	0	
100.000 -					1	1	3	3	0	
2000 mérleg főösszeg /eFt/										
0 - 5.000					4	2	0	1	2	
5.000 - 20.000					1	1	0	0	4	
20.000 - 50.000					2	1	1	0	4	
50.000 - 100.000					0	2	0	2	3	
100.000 -					0	0	3	2	0	
Östermelő éves árbevétele										
0-250000	4	19								
250000-4000000	57	98								
4000000-	3	3								
Összesen	64	120								
Adófizetésre kötelezett 1999										
igen	28	23	25	11	6	5	3	7	2	110
nem	23	95	5	5	2	5	1	0	5	141
Összesen	51	118	30	16	8	10	4	7	7	251
Adófizetésre kötelezett 2000										
igen	28	23	28	11	6	5	3	7	1	112
nem	35	94	4	4	2	5	1	0	8	153
Összesen	63	117	32	15	8	10	4	7	9	265

Kérdéscsoportok	Főfogl. ősterm.	Nem főfogl. ősterm.	Főfogl. egyéni vállalk.	Nem főfogl. egyéni vállalk.	Bt.	Kft.	Rt.	Szöv.	Új típ.szöv.	Össz.
Adózási forma										
Szja	64	120	32	19	0	0	0	0	0	235
Tánya	0	0	0	0	8	10	4	7	9	38
Összesen	64	120	32	19	8	10	4	7	9	273
Őstermelő adózási formája										
kistermelői átalány	20	10	30							
10 %-os költséghányad	4	13	17							
tételes költségelszámolás	39	80	119							
Összesen	63	103	166							
Könyvvizetésre kötelezett										
igen	3	0	32	19	8	10	4	7	9	92
nem	52	120	0	0	0	0	0	0	0	172
Összesen	55	120	32	19	8	10	4	7	9	264
Könyvelési forma										
egyszeres	3	0	30	15	0	0	0	0	0	48
kettős	0	0	0	0	8	10	4	7	9	38
egyéb	1	0	2	3	0	0	0	0	0	6
Összesen	4	0	32	18	8	10	4	7	9	92
Könyvelést végzi										
külső	18	28	28	11	2	7	0	4	9	107
saját könyvelő	0	1	1	0	1	3	4	3	0	13
saját maga végzi	30	49	3	8	5	0	0	0	0	95
Összesen	48	78	32	19	8	10	4	7	9	215
Beszámoló formája										
éves beszámoló					0	3	3	6	0	12
egyszerűsített					4	7	0	1	9	21
egysz. mérleg és eredm.levezetés					4	0	0	0	0	4
összevont					0	0	1	0	0	1
Összesen					8	10	4	7	9	38
Költségek gyűjtése										
ötös					2	7	0	4	9	22
6-7-es elsődlegesen					0	3	4	3	0	10
6-7-es másodlagosan					0	0	0	0	0	0
egyéb					3	0	0	0	0	3
Összesen					5	10	4	7	9	35
Elégedett a nyilvántartással										
igen	27	47	15	8	3	5	4	4	7	120
nem	20	40	11	7	4	3	0	2	2	89
Összesen	47	87	26	15	7	8	4	6	9	209
Nem elégedett										
szigorítaná	10	2	0	0	0	0	0	1	0	13
egyszerűsíténé	2	49	15	4	3	5	0	1	2	81
egyéb	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1
Összesen	13	51	15	4	3	5	0	2	2	95
Elégedett a számviteli információkkal										
igen	28	48	19	7	5	8	4	4	7	130
nem	12	34	9	8	2	2	0	3	2	72
Összesen	40	82	28	15	7	10	4	7	9	202

Kérdéscsoportok	Főfogl. ősterm.	Nem főfogl. ősterm.	Főfogl. egyéni vállalk.	Nem főfogl. egyéni vállalk.	Bt.	Kft.	Rt.	Szöv.	Új típ.szöv.	Össz.
Információbázis										
rendeletek	25	49	19	12	5	8	4	7	6	135
falugazdász	49	96	24	8	6	5	1	2	3	194
szaktanácsadó	6	16	6	3	2	2	1	2	0	38
szakmai rendezvény	19	72	12	8	2	3	0	4	7	127
könyvelő	10	19	13	8	3	7	0	2	6	68
média	10	21	8	5	3	1	0	2	1	51
partner vállalkozás	1	6	6	3	1	2	0	2	4	25
egyéb	0	2	2	0	1	2	0	0	2	9
Összesen	120	281	90	47	23	30	6	21	29	647
Támogatásban részesült										
igen	50	88	25	16	6	9	3	7	3	207
nem	11	25	6	2	2	1	1	0	6	54
Összesen	61	113	31	18	8	10	4	7	9	261
Támogatást kap /átlagosan/										
bevételeiből %	3	3	6	5	4	3	1	9	10	4
Költségek %	4	5	3	5	5	3	1	10	25	5
Támogatás feltételével elégedett										
elégedett	10	24	10	4	2	0	0	0	2	52
szigorítaná	1	0	0	0	1	0	1	0	0	3
egyszerűsíténé	5	78	21	12	5	10	3	6	7	147
egyéb	0	1	1	0	0	0	0	0	0	2
Összesen	16	103	32	16	8	10	4	6	9	204
Elvárás az EU-tól										
adminisztráció egyszerűsödése.	22	39	10	5	2	4	0	0	7	89
adminisztráció növekedése	15	41	13	6	3	6	2	4	0	90
támogatás növekedése	50	90	22	14	6	9	3	4	6	204
támogatás csökkenése	2	4	2	0	0	0	1	1	0	10
stabil piaci viszonyok	46	82	26	14	7	7	3	5	7	197
romló piaci viszonyok	3	15	2	2	0	0	1	0	0	23
értékesítési lehetőség bővülése	45	76	21	11	5	5	2	2	6	173
értékesítési lehetőség szűkülése	3	13	3	3	0	4	1	1	0	28
javuló jövedelmi viszonyok	50	73	23	15	6	7	3	6	6	189
kedvezőtlen jövedelmi viszonyok	3	13	1	0	0	5	1	0	0	23
kiszámíthatóbb feltételek	41	60	18	10	5	1	3	6	6	150
adók növekedését	4	15	4	1	1	5	0	0	0	30
adók csökkenését	37	58	14	9	6	1	2	3	5	135
egyéb	0	0	1	0	0	1	0	0	0	2
Összesen	321	579	160	90	41	55	22	32	43	1343

5. melléklet

Információs táblázat a mezőgazdasági tesztüzemek számára /tervezet/

Megnevezés	Üzemméret /ha/																
	5-30				30-100				100-200				200<				átlag
	Azonosító kódszámok																
	1			20	3			50	61	...	...	...	35	..	111		
Általános adatok: mezőgazd. haszn. terület ebből: bérelt foglalkoztatottak /fő/ - állandó alk. - Családtag /nem fizetett/ - szezonálisan egy főre jutó terület ha/fő																	
Termelési irány /ha/ - szántó - gyeplő - gyümölcs - szőlő - egyéb																	
Növénytermesztés a szántó százalékában - gabonafélék - kukorica - burgonya - cukorrépa - zöldségfélék - siló kukorica - egyéb																	
Állatállomány - húsmarha /db/ - tehén /db/ marha ő. szá./100 ha - hízósertés /db/ - koca /db/ sertés ő. szá./100 ha - szárnyasok /db/ szárnyas ő. szá./100 ha Szá. össz./100 ha																	
Hozamok - gabona t/ha - kukorica t/ha - burgonya t/ha - cukorrépa t/ha - bor hl/ha - tejtermelés l/marha Eladási árak - Gabona össz. Ft/t - Burgonya Ft/t - Cukorrépa Ft/t - Tej Ft/l - Malac Ft/db																	

[illegible]

Eszközök

- Földterület
- Lakóház
- Gazdasági épület
- Ültetvények
- Gépek, berendezések
- Állatok
- Készletek
- Követelések
- Értékpapír
- Pénzeszközök

Források

- Saját tőke
- Hosszú lej. kötelezett.
- Rövid lej. kötelezett.

Költségek, ráfordítások

Ft/ha

- Vetőmag
- Műtrágya
- Növényvédőszer
- Növendék állatok
- Takarmány
- Üzemanyag
- Gáz, víz, villany stb.
- Bérleti díj
- Bér és járuléka
- Értécsökkenés (gépek)
- Értécsökkenés
(épületek)
- Ráfordítások (adók,
kamatok stb.)

Hozamok, bevételek

Ft/ha

Növénytermesztés

/termékenként/

Állattenyésztés

Támogatások

Bérleti díjak

Kamat

Adózás előtti eredmény

Pénzügyi mutatók

Üzemi eredm/terület Ft/ha

A.előtti.eredm./terület Ft/ha

Saját tőke változás Ft/ha

Likviditási mutató %

Saját tőke/idegen tőke %

Eszköz/terület Ft/ha**Kötelezettség/terület Ft/ha**

Üzemi eredm./ mu.erő Ft/fő

Osztalék/Adózott eredm. %

10. Felhasznált irodalom

1. **Alvincz József dr .** (2000): Az állami támogatások és elvonások alakulása a magyar élelmiszer-gazdaságban. Gazdálkodás, 2.sz.
2. **Alvincz József dr.** (2000): Családi gazdaságok helyzete és versenyképességük javításának lehetőségei. Agrárgazdasági tanulmányok.15. sz.
3. **Auwertung- und Informationsdienst für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten (AID).** (1998): Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft. 1247/1998.
4. **Barakonyi Károly - Péter Lorange.** (1994): Stratégiai menedzsment. KJK, Budapest.
5. **Barakonyi Károly.** (1999): Stratégiai tervezés. Stratégiaalkotás I. Nemzeti tankönyvkiadó, Budapest.
6. **Baricz Rezső- Róth József.** (1994): Könyvviteltan. Aula Kiadó, Budapest.
7. **Baricz Rezső.** (1997): A magyar számvitel a nemzetközi és a nemzeti szabályozások tükrében. Számvitel és Könyvvizsgálat. 10.sz. 410-416.o.
8. **Berke B. - Fazekas J. - Gadó G. -Király M. - Kisfaludi A. - Miskolczi B.** (szerk.:Miskolczi Bodnár Péter). (2000): Európai Társasági jog. KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó Kft., Budapest.
9. **Boda Györgyi -Szlávik Péter.** (2001): Kontrolling rendszerek tervezése. KJK KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó Kft., Budapest.
10. **Bodner, U. --Heißenhuber, A.** (1994): Rechnungswesen in der Landwirtschaft. Verlag Eugen Ulmer, Stuttgart.
11. **Budai Eleonóra.** (2002): A tevékenységirányítás és a számvitel kapcsolódási pontjai. Vezetéstudomány. 7-8. sz.
12. **Bundesministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten.** (1995): Agrarbericht der Bundesregierung 1995: II. rész. 20. oldal.
13. **Bundesministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten.** (1995): Buchführung der Testbetriebe. Ausführungsanweisung zum BML-Jahresabschluß. Stand:1. Juni 1995.
14. **Bundesministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten.** (1997): Agrarbericht der Bundesregierung 1997.
15. **Bundesministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten.** (1998): Buchführung der Testbetriebe. Richtlinien zur BML-Testbuchführung. Stand: Mai 1998.
16. **Bundesministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten.** (2000): Agrarbericht der Bundesregierung 2000.
17. **Bundesministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten.** (2000): Landwirtschaft in Deutschland. Daten und Fakten. 2000.
18. **Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft.** (1999): 40.Grüner Bericht. Bericht über die Lage der österreichischen Landwirtschaft 1998. Wien.
19. **Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft.** (2000): 41.Grüner Bericht. Bericht über die Lage der österreichischen Landwirtschaft 1999. Wien.
20. **Bundesministerium für Land- und Wasserwirtschaft, Umwelt und Wassewirtschaft.** (2002): Grüner Bericht 2001. Bericht über die Lage der österreichischen Landwirtschaft 2001. Wien. <http://bmlf.gv.at>, <http://gruener-bericht.at>.
21. **Bundesministerium für Verbraucherschutz, Ernährung und Landwirtschaft.**

- (2002): Agrarbericht 2001 der Bundesregierung. <http://bml.de>.
22. **Buzás Gyula - Nemessályi Zsolt - Székely Csaba.** (2000): Mezőgazdasági üzemtan. A mezőgazdasági vállalatok gazdaságtana és irányítása. Mezőgazdasági Szaktudás Kiadó, Budapest.
 23. **Casson–Errington.** (1999): Családi farmgazdaság. Mezőgazdasági Szaktudás Kiadó, Budapest.
 24. **Chikán Attila.** (1992): Vállalatgazdaságtan. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó - AULA.
 25. **Coenenberg, Adolf Gerhard.** (1997): Jahresabschluß und Jahresabschlußanalyse. Verlag Moderne Industrie. Augsburg.
 26. **Csete Iászló.** (1995): Gondolatok a magyarországi agrárgazdaság fejlesztési stratégiájának tudományos megalapozásához. "Agro-21" Füzetek. 9.sz.
 27. **Csillag Péter-Elek Sándor dr.-Németh Ákos.** (2000): A családi gazdasággal rendelkező háztartások jövedelmi helyzete. Gazdálkodás. 3.sz.
 28. **Darabos Éva.** (2002/a): Mezőgazdasági őstermelők számviteli és pénzügyi információ szolgáltatásának tapasztalatai Hajdú-Bihar megyében. VIII. Nemzetközi Agrárökonómiai Tudományos Napok. Gyöngyös. 213-218. oldal.
 29. **Darabos Éva.** (2002/b): Mezőgazdasági testületi hálózat adatszolgáltatásának tapasztalatai Hajdú-Bihar megyében. Agrártudományi Közlemények. Különszám. Debreceni Egyetem. Debrecen. 47-50. oldal.
 30. **Darabos Éva.** (2002/c): Új típusú szövetkezetek működésének sajátosságai. VIII. Nemzetközi Agrárökonómiai Tudományos Napok. Gyöngyös. 206-212. oldal.
 31. **Dobák Miklós.** (1996): Szervezeti formák és vezetés. KJK, Budapest.
 32. **Dobay Péter.** (1997): Vállalati információmenedzsment. Nemzeti Tankönyvkiadó Rt., Budapest.
 33. **Dorgai L. - Kovács G.- Staduer M.-Tóth E. - Varga Gy.** (1999): Mezőgazdaságunk üzemi rendszere az EU tapasztalatainak tükrében. AKII. 8.sz.
 34. **Dudás Jánosné.** (1997): A nemzetközi számviteli standardok változása. Számvitel és Könyvvizsgálat. 10.sz. 427-432.o.
 35. **Eperjesi Ferenc.** (1996): XIX. Európai Számviteli Konferencia. Számvitel és Könyvvizsgálat. 6.sz.
 36. **Erdész Ferencné -Laczkó András - Popp József - Potori Norbert -Radócné Kocsis Teréz.** (2001): Az agrárszabályozási rendszer értékelése és továbbfejlesztése 2002-re. AKII. Budapest. 5. sz.
 37. **Erdős G. - Földes G. - Öry t. - Véghelyi M.** (2000): Az Európai Közösség adójoga. KJK KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó Kft., Budapest.
 38. **Fehér István dr. - Pete Nándor dr.** (2001): Az agrárgazdaság EU harmonizációja. Gazdálkodás. 2.sz.
 39. **Fekete Imréné.** (2002): Vége a bábeli zűrzavarnak Európában? Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 2.sz. 90-91.o.
 40. **Ferenczi András dr.** (1998): Az európai számviteli rendszerek összehasonlítása. Számvitel és Könyvvizsgálat. 10. sz. 406-411.o.
 41. **FVM Hajdú-Bihar Megyei Földművelésügyi Hivatal.** (2001): Összefoglaló a megye mezőgazdaságáról. Debrecen.
 42. **Gölt, Franz.** (2000): Struktur der EU-Betriebe. Der Förderungsdienst. 5. sz.
 43. **Hajós László (szerk.).** (2000): Mezőgazdasági szövetkezetek az Európai Unióban. Trendek és kérdések a XXI. század előestéjén. Mezőgazdasági Szaktudás Kiadó, Budapest.
 44. **Hajós László dr. - Tillack, Peter dr.** (2001): A németországi keleti tartományok mezőgazdasági vállalkozásainak fejlődési tendenciái. Gazdálkodás. 4. sz.

45. **Hajós László dr.** (2000): Mezőgazdasági szövetkezetek az Európai Unióban. Mezőgazdasági Szaktudás kiadó. Budapest.
46. **Halmi Péter.** (1995): Az Európai Unió agrárrendszere. Mezőgazda Könyvkiadó, Budapest.
47. **Hamza Eszter - Miskó Krisztina - Székely Erika - Tóth Erzsébet.** (2002): Az agrárgazdaság átalakuló szerepe a vidéki foglalkoztatásban, különös tekintettel az EU-csatlakozásra. AKII. Budapest. 4.sz.
48. **Harza Lajos dr.** (1995): A regisztráció és a földalapú támogatás igénylésének várakozástól való elmaradása. Gazdálkodás. 5. sz.
49. **Heidinger J. - Hubalek A. - Pramberger M. - Helyes I. - Sárközy P.** (2000): Bevezetés az Európai Unió jogába és nyelvezetébe. HVGORAC Lap és Könyvkiadó Kft.
50. **Horváth & Partner.** (1997): Controlling. Út egy hatékony controlling-rendszerhez. KJK. Budapest.
51. **Horváth Katalin.** (2001): Számvitel a gyakorlatban. SALDO Rt.
52. **HVG. Különszám.** (2000): Számvitel 2001.3.
53. **Information.medien.agrar e.V (IMA).** (2002): Agrimente 2002. Zahlen, Daten und Fakten zur deutschen Landwirtschaft. ZMP GmbH, Bonn.
54. **Inzelt Mária.** (1998): Technológiai menedzsment. Bevezetés az innovációmenedzsmentbe. Műszaki Könyvkiadó - Magyar Minőség Társaság, Budapest.
55. **Jakab István.** (1999): A családi gazdaságok szövetkezésének helyzete, a szükség szerű fejlesztés irányai. Szövetkezés. 2. sz.
56. **Jilch, Martin.** (1999): Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirtschaft. Österreichischer Agrarverlag, Leopoldsdorf.
57. **Kahle, Holger.** (2002): Massgeblichkeitsgrundsatz auf Basis IAS? Die Wirtschaftsprüfung, Heft 4. S.178-188.
58. **Kajári Karolina.** (1998): A családi gazdaságok döntéshozatalát befolyásoló tényezők. Gazdálkodás. 3. sz.
59. **Kapásiné dr. Buza Mária.** (1999): Értelmező közlemény az EU 4. és 7. számvetési irányelveinek egyes cikkelyeihez. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 3.sz.
60. **Kapásiné dr. Buza Mária.** (2000/a): A 4. és 7. Irányelv a tagállamok számviteli szabályozásában I. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 7-8. szám.
61. **Kapásiné dr. Buza Mária.** (2000/b): A 4. és 7. Irányelv a tagállamok számviteli szabályozásában II. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 9. szám.
62. **Kapásiné dr. Buza Mária.** (2000/c): A 4. és 7. Irányelv a tagállamok számviteli szabályozásában III. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 10. szám.
63. **Kapásné dr. Buza Mária.** (2000/d): A számviteli törvény változásai. Perfekt Gazdasági Tanácsadó, Oktató és Kiadó Rt, Budapest.
64. **Kapásné dr. Buza Mária.** (2001): Az Európai Unió számviteli irányelvei és a nemzetközi számviteli standardok összevetésének eredményei. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 7-8. sz.
65. **Kapronczai István - Németh Ferenc.** (1998): Bevezetés előtt agrárstatisztikai és információs rendszerek harmonizációja. Agrárium. 8.évf. 4.sz.
66. **Kapronczai István.** (2000): Az agrárinformációs rendszer elemei az EU-harmonizáció tükrében. Statisztikai Szemle. Április.212-225.o.
67. **Kapronczai István.** (1999): Az agrárinformációs rendszer fejlesztése az EU-csatlakozás tükrében. Európai Tükör - Műhelytanulmányok 56. sz. Miniszterelnöki Hivatal. Budapest.

68. **Karalyos Zsolt.** (2001/b): A termőföld piaci jellemzői Hajdú-Bihar megyében. Gazdálkodás. 5.sz.
69. **Karalyos Zsolt.** (2001/a): Az átalakuló mezőgazdaság integrációs pólusai. Gazdálkodás. 3.sz. XLV. évfolyam.
70. **Keszthelyi Szilárd - Kovács Gábor.** (2002): A tesztüzemek 2001. évi gazdálkodásának eredményei. AKII, Budapest.
71. **Kispál-Vitai Zsuzsanna.** (1999): Az új generációs szövetkezetekről. Gazdálkodás. 5. sz.
72. **Kiss F. - Major I. -Valentiny P.** (2000): Információgazdaság és piacsabályozás. Akadémiai Kiadó, Budapest.
73. **Kocsis Éva - Szabó Katalin.** (2000): A posztmodern vállalat. Tanulás és hálózatosodás az új gazdaságban. Oktatási Minisztérium, Budapest.
74. **Kopányi Mihály.** (1993): Mikroökonómia. Műszaki Könyvkiadó-Aula, Budapest.
75. **Kostyál Rezső - Kosztolányi Lászlóné - Pintér János.** (2000): Agrárpénzügyek kézikönyve. Finanszírozás és adózás a mezőgazdaságban. KJK KERSZÖV.
76. **Kovács Gábor -Keszthelyi Szilárd:** 1998. A mezőgazdasági Számviteli Információs Hálózat az Európai Unióban. Gazdálkodás, XLII. évfolyam 2.sz.
77. **Kozma András.** (2001/b): Vázlatok a számvitel tanulásához. 2. kötet. Vállalkozások számvitele. DE Számviteli és Pénzügyi Tanszék, Debrecen.
78. **Kozma András.** (2001a): Vázlatok a számvitel tanulásához. 1. kötet. Általános számviteli és könyvviteli ismeretek. DE Számviteli és Pénzügyi Tanszék, Debrecen.
79. **Kozma András.** (1997): A mezőgazdasági termelők adóhatóságát is kielégítő nyilvántartási rendszere. Gazdasági szaktanácsok. 4. szám. Földművelésügyi Minisztérium, Debrecen.
80. **Köhne, Manfred.** (1998): Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft. Auswertung- und Informationsdienst für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten (Herausgegeben). Universitaet Göttingen..
81. **Központi Statisztikai Hivatal.** (2001): Mezőgazdasági Statisztikai Évkönyv 2000. Budapest.
82. **Központi Statisztikai Hivatal.** (2002): Magyar Statisztikai Zsebkönyv 2001. Budapest.
83. **Küting, Karlheinz -Harth, Hans-Jörg - Leinen, Markus.** (2001): Fehlende Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen als Hindernis einer internationalen Jahresabschlussanalyse? Die Wirtschaftsprüfung, Heft 13/2001. S. 681-690.
84. **Laczka Sándorné -Szabó Péter.** (2000): A gazdaság fogalma Magyarország és az EU mezőgazdasági statisztikájában. Statisztikai Szemle. 78. évfolyam. 4. sz.
85. **LBG Landwirtschaftstreuhand, Bundesanstalt für Agrarwirtschaft.** (1998): Die Landwirte-Pauschalierung für Jahre 1997-1999. 1-4-old.
86. **LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H..**(1999): Die Buchführungsergebnisse aus der österreichischen Landwirtschaft im Jahr 1998. Im Selbstverlag.
87. **LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H..** (2000): Die Buchführungsergebnisse aus der österreichischen Landwirtschaft im Jahr 1999. Im Selbstverlag.
88. **Lentner Csaba dr.** (2001): Új kihívások a számvitel szabályozásában. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 4.sz. 163-165.o.
89. **Magyar Kereskedelmi és Iparkamara.** (1999): Vállalkozók Európában 3. szám. Az üzleti környezet az Európai Unióban. Budapest.

90. **Maier, Petra-Pfau Ernő-Darabos Éva.** (2000): Analyse der wirtschaftlichen Entwicklung landwirtschaftlicher Unternehmen in Ostdeutschland und Ungarn nach dem Transformationsprozess. Universität Rostock.
91. **Manczel Jenő.** (1983): Statisztikai módszerek alkalmazása a mezőgazdaságban. Mezőgazdasági Könyvkiadó, Budapest.
92. **Márkus Gábor.** (2001/a): Az EU-egyező agrárellenőrzés I. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 1. sz.
93. **Márkus Gábor.** (2001/b): Az EU-egyező agrárellenőrzés II. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 2. sz.
94. **Mészáros Sándor - Spilánszky Márta.** (2002): Mezőgazdaságunk jövedelme nemzetközi kitekintésben. Gazdálkodás. XLVI. évfolyam. 2.sz.
95. **Mikus István** (szerk). (1998): Az Európai Unió agrárrendszere a gyakorlatban. Agrárszakoktatási Intézet, Budapest.
96. **Ministerium für Ernährung, Landwirtschaft, Forsten und Fischerei Mecklenburg-Vorpommern.** (2000): Agrarbericht 2000 des Landes Mecklenburg-Vorpommern. Schwerin.
97. **Ministerium für Landwirtschaft und Naturschutz Mecklenburg-Vorpommern.** (1998): Agrarbericht 1998 des Landes Mecklenburg-Vorpommern.
98. **Nagy Gábor.** (1997): A számviteli szabályozás hazai fejlődése. Számvitel és Könyvvizsgálat. 10.sz. 417-421.o.
99. **Nagy Gábor.** (2000): Az újrakodifikált számviteli törvény. Perfekt Gazdasági Tanácsadó, Oktató és Kiadó Rt., Budapest.
100. **Nagy Gábor.** (1998): Jogharmonizációs számviteli feladatok. Számvitel és Könyvvizsgálat. 10. október. 422-426.o.
101. **Nemzetközi Számviteli standardok Bizottsága.** (1994): Nemzetközi Számviteli standardok 1994. London EC4A 2ES Anglia. Pénzügyi Tanácsadó és Informatikai Rt.
102. **Niehus, Rudolf.** (2001): "Auch für Einzelabschlüsse gelten grundsätzlich die IAS"? Ein Beitrag zu den Grenzen einer "Internationalisierung" der Rechnungslegung im Einzelabschluss. Die Wirtschaftsprüfung, Heft 14-15. S. 737-752.
103. **Novák Miklós.** (2001): Magyarország és az EU-tagországok számviteli rendszere. Pécsi Tudományegyetem Közgazdaságtudományi Kara. Évkönyv 2001. Pécs.
104. **NBW-Textausgabe.** (2000): Wichtige Steuergesetze mit Durchführungsverordnung. Verlag Neu Wirtschafts-Briefe, Herne/Berlin.
- Őstermelő. 2002.** Gazdálkodók Lapja. Az őstermelők, egyéni vállalkozók és családi gazdálkodók adózása. 2001. december-2002. január.
105. **Őstermelő.** (2001): Gazdálkodók Lapja: Az új szövetkezetekről szóló törvény. Június-július.
106. **Palkovics Miklós - Fekete István - Bánhegyi Gabriella.** (2002): A termőföld-használat nyilvántartása és az uniós támogatások. Gazdálkodás. XLVL. évfolyam. 2.sz.
107. **Pankucsi Zoltán.** (2001): Előkészítik a magyar számviteli standardokat. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 6.sz.
108. **Papp László.** (1979): A könyvviteli információs rendszer elméleti kérdései. Tankönyvkiadó, Budapest.
109. **Pauline Weetman.** (1997): A vezetői számvitel alapjai. Pénzügyi és Számviteli Főiskola, Budapest.
110. **Pénzügyminisztérium.** (2002): Tudnivalók a családi gazdaságokról. Fontosabb adó- és járulékszabályok. Budapest.

111. **Pfau Ernő.** (1998): A mezőgazdasági vállalkozások termelési tényezői, erőforrásai. Debrecen, DATE.
112. **Pfingstner Hubert.** (1999): Grundlagen und Methodik der Einkommensermittlung und Betriebsklassifizierung für landwirtschaftliche Betriebe in Österreich. Jubiläumstagung. Wien.
113. **Popp József dr.** (2001): Agrárszabályozási feladatok és az EU csatlakozás. Gazdálkodás. 5.sz.
114. **Posta László.** (2002): A termőföldhasználat gazdasági kérdései. Szaktudás Kiadó Ház, Budapest.
115. **Premstaller, O.** (1997): Die Idee des ländlichen Raumes. Der Förderungsdienst. 9. 289.o.
116. **Reke Barnabás dr- Dr. Berényiné Laczó Anikó.** (2001): A kontrolling kialakításának elvi alapjai egy mezőgazdasági részvénytársaság példáján. Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat. 6. sz.
117. **Sabján Julianna - Surus Imre.** (2000): Mezőgazdasági vállalkozások számvitele. Saldo Pénzügyi Tanácsadó és Informatikai Rt. Budapest.
118. **Schneeberger, W.-Bär, F.-Kirner, L.** (1998): Bedeutung und Struktur der Kleinbetriebe in Österreich. Auswertung der Agrarstrukturerhebung 1995. Der Förderungsdienst -Spezial. 46. Jahrgang. Heft 9. 1-14.o.
119. **Schneeberger, Walter.** (1998): Aktuelle Entwicklungen für die Klassifizierung landwirtschaftlicher Betriebe nach Standarddeckungsbeiträgen. Der Förderungsdienst. Heft 5. 46.Jahrgang. 172-176.o.
120. **Simon Sándor.** (2001): Beszerzési-, értékesítési és feldolgozó szövetkezetek az Európai Unió mezőgazdaságában. Gazdálkodás. 4.szám. XLV. évfolyam.
121. **Soós Károly:** (2002): Egyéni tesztgazdaságok a Nyugat-Dunántúlon. VIII. Nemzetközi Agrárökonómiai Tudományos Napok. Gyöngyös 2002.
122. **Szabó Gábor.** (2001): Élelmiszer-gazdaságtan. Kaposvár-Debrecen. AE ATC AVI.
123. **Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat.** 2001/4. 179. o. Nemzetközi Lapszemle. Európai Unió: vége lesz a bábeli nyelvzavarnak a számvitelben? In Accountancy 2001/3.
124. **Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat:** 2001/7-8. 344. o. Nemzetközi Lapszemle. Vélemények a nemzetközi standardok jövőjéről. In Accountancy 2001/6.
125. **Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat:** 2001/7-8. 345. o. Nemzetközi Lapszemle. Franciaország: számviteli reformok. In Accountancy 2001/6.
126. **Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat:** Nemzetközi Lapszemle. Kutatók a globális harmonizációról. 2001/11.498.o. in: Accountancy 2001/10.
127. **Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat:** Nemzetközi Lapszemle. Nemzetközi standardharmonizáció, zökkenőkkel. 2001/11.497.o. in: Accountancy 2001/10.
128. **Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat:**2001/6. 278.o. Nemzetközi Lapszemle. Munkához látott az IASB. In Accountancy 2001/5.
129. **Szikora János dr.** (2001): A mezőgazdasági támogatások elszámolása. Östermelő. Gazdálkodók Lapja. Október-november.
130. **Szikora János dr.** (2000): Változások az östermelői igazolvány érvényesítésében. Östermelő. Gazdálkodók Lapja. Február.
131. **Szolnoki Győzőné Karkus Mária.** (1999): A zöld marketing és gazdasági környezete. DATE, Mezőgazda Kiadó és az OSIRIS Kiadó.
132. **Szűcs István (szerk.)** (2002): Alkalmazott Statisztika. Agroinform Kiadó és Nyomda Kft.Budapest.
133. **Takács István** (2002): A mezőgazdasági vállalkozások jövedelmezőségének vizsgálata az AMÖ 2000 és az tesztüzemek adatai alapján. VIII. Nemzetközi

- Agrárökonómiai Tudományos Napok. Gyöngyös 2002.
134. **Takacs Peter.** (1999): Das Steuerrecht der Europäischen Union. Wirtschaftsverlag Carl Ulberreuter, Wien/Frankfurt.
 135. **Tompa Miklós.** (1993): Az új magyar és az európai számvitel. Consultatio Kft.
 136. **Tóth Erzsébet - Varga Gyula.** (2000): A mezőgazdaság üzemi rendszere a hazai és az EU agrárpolitika tükrében. Statisztikai Szemle. 4.sz. 248-260. O.
 137. **Tóth Erzsébet dr. - Varga Gyula dr.** (1998): Az átalakult mezőgazdasági szövetkezetek helyzete és jövőbeni szerepe. Gazdálkodás. 1. sz.
 138. **Tóth Erzsébet.** (2000): Az átalakult mezőgazdasági szövetkezetek gazdálkodásának főbb jellemzői (1989-1998). AKII. Budapest.
 139. **Tóth Erzsébet - Varga Gyula.** (2000): A mezőgazdaság üzemi rendszere a hazai és az EU agrárpolitika tükrében. Statisztikai szemle. 78. évfolyam. 4.sz.
 140. **Tóth Pál (szerk.).** (1999): Számvitel és pénzgazdálkodás. Mezőgazda Kiadó. Budapest 1999.
 141. **Törzsök Éva.** (2001): Ausztria agrárgazdasága az Európai Unióban. Vas Megyei Agrár Közhasznú Társaság. Budapest.
 142. **Vajna Istvánné Tangl Anita.** (2001): A mezőgazdasági számviteli információs hálózat főbb elemei. Gazdálkodás. 5.sz.
 143. **Varga Gyula dr.** (1999): Az Európai Unió mezőgazdaságának üzemi rendszere csatlakozási törekvéseink nézőpontjából. Gazdálkodás, 1999. 4. sz.
 144. **Varga Gyula dr.** (1999): Agrárpolitikai teendők az EU- csatlakozás tükrében. Európai Tükör. Műhelytanulmányok 55. sz. Miniszterelnöki Hivatal Integrációs Stratégiai Munkacsoportja. Budapest.
 145. **Vasas Joachim dr.** (2001): Csatlakozásra várva. Gazdálkodás. 3. sz.
 146. **Wöhne, G.- Kussmaul, H.** (2000): Grundzüge der Buchführung und Bilanztechnik. 3. Auflage. Verlag Vahlen, München.

Az üzemkörön kívüli ingatlanok közé azok az ingatlanok tartoznak, amelyek törvényben meghatározott módon közvetve szolgálják a jövedelemszerző tevékenységet. Ilyen különösen a szociális, kulturális, sport- és gyermekintézményi, üdülési célokat szolgáló épület, egyéb építmény.

Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok különösen: a földhasználat, a haszonélvezet és használat, a bérleti jog, a szolgalmi jog, az ingatlanok rendeltetésszerű használatának előfeltételét jelentő – jogszabályban nevesített – hozzájárulások (víz- és csatornahasználati hozzájárulás, villamosfejlesztési hozzájárulás, gázelosztó vezetékre vonatkozó hálózatfejlesztési hozzájárulás) megfizetése alapján szerzett használati jog, valamint az ingatlanhoz kapcsolódó egyéb jogok.

A műszaki berendezések, gépek, járművek között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, az üzem tevékenységét közvetlenül szolgáló erőgépeket, erőműi berendezéseket, egyéb gépeket, berendezéseket, műszereket és szerszámokat, szállítóeszközöket, hírközlő berendezéseket, számítástechnikai eszközöket, a közlekedési eszközöket, valamint az itt felsorolt, bérbevett eszközökön végzett és aktivált beruházást, felújítást.

Az egyéb berendezések, felszerelések, járművek közé tartoznak azok a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, a műszaki berendezések, gépek, járművek közé nem tartozó gépek, berendezések, felszerelések, járművek, amelyek az üzem tevékenységét közvetetten szolgálják. Itt számolandó el az ide tartozó bérbevett eszközökön végzett és aktivált beruházás, felújítás is.