
DR. SUTUS IMRE

Hozzászólás az "Egy kollektív tudathasadás története" című tanulmányhoz

A Polvax 1997/3. számában figyelemre méltó tanulmányt jelentetett meg dr. Urfi Péter. Tanulmányában történeti áttekintést ad a mezőgazdasági üzemgazdaságtan és a számvitel által használt fogalmak eltérő értelmezéséről, használatáról.

Megállapítja, hogy a 90-es évek közepére egyértelmű terminológiai szakadás tapasztalható a mezőgazdasági üzemtan és a számvitel kategóriái között.

A szerző az eltérő értelmezést a *hozam, ráfordítás és költség* kategóriák tartalmára koncentrálja. Végeredményben az eltérő hozam, ráfordítás és költség kategóriák alapján kimutatott különböző tartalmú *eredménykategóriákról* van szó.

A számviteli szakirodalom többféle eredménykategóriát ismer és alkalmaz. A kimutatott eredmény tartalma attól függően, hogy a számításba vételre kerülő ráfordítások és hozamok körét hol húzzuk meg realizált és nem realizált eredmény lehet.

Abban az esetben, ha az időszak során kibocsátott teljesítmények hozamát vetjük össze a kibocsátott teljesítményeket terhelő ráfordításokkal, akkor *realizált eredményt* kapunk.

Abban az esetben viszont ha az időszak során létrehozott teljesítmények hozamát vetjük össze a felmerült ráfordításokkal ekkor a kimutatott eredmény a realizált eredményen kívül *nem realizált eredményt* is tartalmaz.

Közismert, hogy a *realizációs elv* a jelenlegi mérleg és eredménykimutatás szilárd alapja. A realizációs elv azt jelenti, hogy eredményként csak a realizált eredményt mutathatjuk ki. Ez egyben azt is jelenti, hogy a még eladatlan - raktáron lévő - termékek után sem nyereséget, sem veszteséget nem mutatunk ki. Ezt úgy érhetjük el ha a vásárolt készleteket beszerzési áron, a saját termelésű készleteket előállítási költségen értékeljük. Az érvényben lévő előírások szerint - Szt. 36.§ (1) bekezdése - közvetlen önköltségen kell értékelni a saját termelésű készleteket.

Nem realizált eredményről beszélünk abban az esetben, ha egy adott időszak (1 év) során létrehozott teljesítmények hozamát állítjuk szembe az adott időszakban felmerült összes ráfordítással. Mint már említettem az érvényben

lévő számviteli előírások a realizált eredményt kimutatását igénylik a vállalatoktól, mert ezt tekintik az eredményfelosztás alapjának.

Dr. Urfi Péter megállapítja, hogy az üzemtani iskola arra törekszik, hogy fenntartsion egy stabil "megtermelteredmény-központú" fogalomrendszert. Véleményem szerint az üzemtani iskola ezen törekvése indokolt, mert a mezőgazdasági termelés sajátosságaiból adódóan az üzemgazdasági elemzésekhez szükség van a megtermelteredmény kategóriára.

Ahhoz, hogy megalapozott véleményt tudjunk nyilvánítani a kérdésben, röviden foglalkoznunk kell a megtermelteredmény fogalmával.

A megtermelteredmény fogalma helyett a korábbi szakirodalom (Közgazdasági ABC mezőgazdáknek 120. oldal, Mezőgazdasági Kiadó Bp. 1967.) "üzemi eredmény" fogalmat használ. E szerint az üzemi eredmény: "a teljes termelési érték összege, levonva belőle a teljes termelés költségeit. Ha a termelési érték folyó áron számított forgalmi adó nélküli összege nagyobb, mint a teljes termelés költségeinek összege, akkor az üzemi eredmény nyereség, ellenkező esetben veszteség."

A mezőgazdasági termelésnek - az iparral szemben - vannak olyan sajátosságai, amelyek miatt az általánosan elfogadott realizált eredmény kategória nem minden ágazatra értelmezhető.

A mezőgazdasági üzem által megtermelt termékek jelentős része késztermékként jelentkezik anélkül, hogy az üzemet elhagyná, a forgalom szakaszába kerülne. Ilyen készletek a takarmányozásra, a vetőmagnak és egyéb belső felhasználásra kerülő saját termelésű termények, termékek.

Ezeknek a terményeknek, termékeknek egy részét az üzem egész éven át folyamatosan használja fel, például a takarmányokat. A termények, termékek más részét saját maga raktározza a későbbi értékesítés céljára, például bort, zöldséget, gyümölcsöt.

Könnyű belátni, hogy azoknál az ágazatoknál, amelyeknél nincs árukibocsátás, ahol a megtermelt terményeket, termékeket nem értékesítik (nem realizálják) nem tudunk realizált eredményt kimutatni.

Ilyen ágazatok a tömegtakarmányt termelő ágazatok, valamint a tömegtakarmányt feldolgozó ágazatok, például silózás stb. Lényegében ilyen ágazatoknak tekinthetjük azokat a növendék állatokat nevelő ágazatokat is, ahol nincs értékesítés, például itatásos borjú nevelés, növendék marha nevelés stb.

Azon ágazatok esetében, ahol nincs értékesítés, s így nincs árbevétel, *hozamként* csak is a megtermelt termény, termék, állat úgynevezett elszámolási egységáron számított értékét célszerű figyelembe venni.

Az elszámolási egységár kialakítása a vállalkozó feladata. Célszerű, ha az előző időszak (év, évek) tényleges közvetlen önköltségét vesszük kiindulási alapul és ezt a szükség szerint módosítjuk, például az infláció várható mértékével.

Kialakíthatjuk az elszámolási egységárat úgy is, hogy a tárgyévre tervezett közvetlen önköltség tartalmú adatokat használjuk.

A mezőgazdaságban év közben mindenképpen elszámolási egységárat ajánlatos alkalmazni, amelyet év végén módosítunk a készletérték-különbözettel. Így eleget teszünk a számviteli törvény azon előírásának, hogy a saját termelésű készleteket a mérlegben közvetlen előállítási költségen kell értékelni (Szt. 34 § (4) bekezdés).

Befejezésül hangsúlyozni kívánom, hogy az elszámolási egységáron értékelt hozamok és a teljes termelési költség különbözeteként kapott eredmény az úgynevezett megtermelteredmény.

Ezt az eredménykategóriát *csak belső üzemelemzési célokra* használhatjuk. Viszont bizonyos esetekben, például az ágazatok versenyeztetésénél, az árut kibocsátó és az árut ki nem bocsátó ágazatok összehasonlítására *csak* a megtermelteredmény kategória alkalmas.

Véleményem szerint a fentiek alapján belátható, hogy a számviteli és üzemgazdasági fogalomrendszerben meglévő különbségeknek megvan a létjogosultsága, az üzemgazdasági elemzéseknél a *megtermelteredmény* kategória használatára szükség van.

Dr. Urfi Péter tanulmányát a következőkkel zárja: "A szerző tehát siet hangsúlyozni, hogy e rövid tanulmányában nem *választ* kíván megfogalmazni, hanem *kérdést*, amely a fonák helyzet tudatosításával talán a megoldás első lépését is jelentheti."

A szerző a Gazdálkodás című folyóirat 1997/6. számában - a szóban lévő témáról írt tanulmányában már tovább ment, ott már bizonyos *kiútra* is rámutatott, amely alapján a számviteli és üzemgazdasági fogalomrendszerben meglévő konfliktusok rendezhetők. Így fogalmaz: "A kiút első lépése a szaknyelv felhasználóinak tudatossága lehet. A tudatos fogalomhasználat azonban csak akkor képzelhető el, ha tisztába vagyunk egyrészt magával a problémával, vagyis a szaknyelv kettéhasadásával, másrészt e szakadás természetével, vagyis a kettős jelentésű szavak *mindkét* jelentésével. Csak így kerülhető el a ma még gyakori kevert fogalomhasználat, amely pl. egy "üzemgazdaság-típusú" definíció és egy "számviteli-típusú" alkalmazás kényszerházasságából születik, a legfőbb sajátossága az, hogy értelmezhetetlen."

Ahhoz, hogy az üzemgazdasági és a számviteli fogalmak különbségét megfelelően kezelni tudjuk a következők hangsúlyozását tartom fontosnak:

1. Aki üzemgazdasági elemzéseket végez az adatokat feltétlenül a számvitel által nyújtott adatbázisból vegye. Külön adatgyűjtés két szempontból sem ajánlatos. Egyrészt ez külön, felesleges munkával illetve költségekkel jár, másrészt a külön gyűjtött adatokból végzett számítások, elemzések valódisága könnyen megkérdőjelezhető (nem egyezik a számvittel!).

-
2. Törekedni kell arra, hogy a szaknyelvet használók mindkét oldalon - üzemgazdaságtan és számvitel - tökéletesen ismerjék mindkét terület terminológiáját, sőt a fogalmak mögötti tartalmat is.

A számviteli oktatásban, képzésben a rendszerváltás óta a mezőgazdasági számviteli sajátosságok oktatása eléggé a perifériára szorult. Például a Pénzügyi és Számviteli Főiskolán választható tantárgyként szerepel ugyan a mezőgazdasági számvitel, de azt az utóbbi években egyetlen hallgató sem választotta.

Az üzemgazdasági szakemberek részére a számviteli előírások folyamatos változása jelenthet gondot. Azt sem szabad figyelmen kívül hagyni, hogy a számviteli törvény alapján egységes a *vállalkozói számvitel, mint pénzügyi számvitel*, amely nem foglalkozik az ágazati (ipar, mezőgazdaság, kereskedelem, stb.) sajátosságokkal.

A számvitel másik ágának az úgynevezett *vezetői számvitelnek* - amely fő érintkezési terület az üzemgazdaságtannal - a vezetése viszont nem kötelező, annak bevezetése a vállalkozó döntésétől függ.