

A környezettudatosság összehasonlító vizsgálata a számvitel és a környezeti információs rendszerek vonatkozásában

Dr. Borzán Anita

Egyetemi docens, Budapesti Gazdasági Egyetem Pénzügyi és Számviteli Kar
Borzan.Anita@uni-bge.hu

Dr. Szekeres Bernadett

Főiskolai docens, Budapesti Gazdasági Egyetem Pénzügyi és Számviteli Kar
Szekeres.Bernadett@uni-bge.hu

Abstract: A globalizálódó világ gazdaság aktuális vizsgálati témája a környezettudatosság, mely életünk minden szegmensének egyre fontosabb jellemzője. A gazdasági élet szereplői között a vállalkozásokat előtérbe helyezve tanulmányunk alapgondolata, hogy az Európai Parlament és Tanács 2013/34/EU irányelve értelmében adott gazdálkodó tevékenységének a reális megítéléséhez a beszámolóban közölni kell azokat a pénzügyi és nem pénzügyi jellegű mutatókat, amelyek adott üzleti év tevékenysége szempontjából lényegesek, különös tekintettel a környezetvédelem területére. Az előbbiekből adódóan a gazdálkodók információs rendszereként működtetett számviteli szabályozást a környezeti várakozásokkal összefüggésben vizsgáljuk. A vállalkozások a fogyasztói igényeket erőforrás-felhasználással járó termelő vagy szolgáltató tevékenységükkel elégítik ki. A számviteli törvény vizsgálata mellett kitérünk arra is, hogy milyen minősítési rendszerek kerültek kidolgozásra a felelősen gazdálkodó, környezeti teljesítményüket fejlesztő vállalkozások nyilvántartásba vételére. A számviteli törvény mellett az ISO 14001 nemzetközi szabvány, valamint az Európai Unió rendeletei közül az EMAS összehasonlító elemzését is elvégezzük.

Kulcsszavak: számviteli törvény, környezettudatosság, EMAS, ISO 14001

1. Bevezetés

A gazdasági élet szereplői között a vállalkozások üzletszerűen, ellenérték fejében tevékenykedő gazdálkodók, amelyek fogyasztói igények kielégítésére szerveződnek. Alapvető céljuk az eredmény és a vagyon gyarapítása. Tevékenységükhöz erőforrásokra (input) van szükség, melyet a termék,

szolgáltatás (output) kibocsátása érdekében használnak fel. A folyamat a mezőgazdaság és az ipar mellett a tercier (kvaterner) szektor szereplőire is igaz (Lazányi et al., 1999). Az erőforrás-felhasználás pénzben kifejezett értékét a költségek képviselik, melyek részét képezik a környezeti költségek, mint a gazdálkodó környezeti tevékenysége érdekében felmerült élő- és holtmunka felhasználás pénzben kifejezett értékei. Utóbbiak kimutatása lehetséges, de a gyakorlatban kialakult költségcsoportosítási szempontok miatt nem jelennek meg elkülönítve az eredménykimutatásban, illetve a vagyona gyakorolt hatásuk sem a mérlegben. Részletesebb információt a beszámoló kiegészítő melléklete, valamint az éves és konszolidált beszámoló esetén készítendő üzleti jelentés tartalmaz (2000. évi C. törvény a számvitelről). A vállalkozási tevékenység folytatásához tehát erőforrásokra van szükség, gyakorlatilag a költségek a felhasznált erőforrások értékére utalnak. A környezetet, mint vállalati inputot, hiába tekintjük erőforrásnak, azaz termelési tényezőnek, nem felel meg az eszközként való megjelenítés kritériumainak. A mérlegben, mint vagyonskimutatásban ugyanis nem a környezet, hanem a tevékenység környezetre kifejtett hatása – környezetvédelmi beruházás, környezettudatos termék, szolgáltatás, illetve a környezetvédelemmel összefüggő kötelezettség – jelenik meg. A környezet, mint „erőforrás” felhasználása, szennyezése, terhelése költséget vagy ráfordítást okoz a gazdálkodók számára (Lazányi, 2005), holott a környezeti erőforrások használati költségével is számolni kell, a kihasználásuk mellett (Csiszárík-Kocsir, 2016). Ennek a ráfordításnak vagy költségnek a mértéke igen jelentős is lehet, melyet a vállalatok erőforrás-hatékonyságuk növelésébe, a környezeti terhelés csökkentésébe fektetett törekvései is mutatnak (Szegedi et al., 2016)

2. Anyag és módszer

A tanulmányban a számvittel, mint környezeti információs rendszerrel, az Európai Unióban létrehozott EMAS rendszerrel, illetve a nemzetközi ISO 14001 környezetirányítási rendszerrel foglalkozunk. A vizsgálat módszertanát tekintve elsődlegesen jogszabályi feldolgozás, mely Magyarország számviteli törvényének, az EMAS rendeletnek és az ISO 14001 szabványnak az összehasonlító elemzésén alapul. Részletes vizsgálatot végzünk a környezetvédelmi információk nyilvánosságával kapcsolatban.

A számviteli törvény szabályozásában a következő főbb változások emelhetők ki a környezeti költségek és vagyonelemek elszámolásával kapcsolatban:

Az 1991. évi XVIII. törvény értelmében a környezetvédelemmel kapcsolatos költségeket (kár, kártérítés, kamatok) a rendkívüli ráfordítások között kell kimutatni.

Az 1993. évi CVIII. törvény szabályozza a környezetvédelemmel kapcsolatos információk kiegészítő mellékletben való szerepeltetését, melynek értelmében

- a környezetvédelmet közvetlenül szolgáló tárgyi eszközök bruttó és nettó értéke, halmozott és tárgyévi értékcsökkenése, utóbbi összege mérleg sor szerinti részletezésben;
- a veszélyes hulladékok mennyiségi és értékbeni adatai, állományváltozása veszélyességi osztály szerint elkülönítve;
- a környezetvédelmi garanciális kötelezettségek fedezetére a tárgyévben és az előző üzleti évben képzett és felhasznált céltartalék, jogcímenként elkülönítve;
- a mérlegben értékkel nem szereplő környezetvédelmi károk és várható kötelezettségek;
- a vegyi hulladékok tárolására igénybe vett földterületre, telekre elszámolható terv szerinti értékcsökkenési leírás a kiegészítő melléklet kötelező elemei.

Az 1996. évi CXV. törvény emeli ki a környezetvédelmi termékdíjat, mely a bekezdési értéket növelő tételként jelenik meg. Környezetvédelmi termékdíjat köolaj-termékek, gumiabroncsok, csomagolások, akkumulátorok, hűtőberendezések és hűtőközegek, elektromos és elektrotechnikai berendezések, reklámhordozó papírok, kereskedelmi csomagolások és műanyag bevásárló reklám táskák után kell fizetniük a gazdálkodóknak.

A 2000. évi C. törvény értelmében kötelező céltartalékot képezni a környezetvédelemmel összefüggő kötelezettségekre:

- amennyiben azok a fordulónapon nagy valószínűséggel fennállnak,
- esedékességük időpontja vagy fizetendő összegük bizonytalan,
- a gazdálkodó az idegen források teljesítéséhez szükséges fedezetet más formában nem biztosította.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni:

- A környezetvédelmi tevékenységhez közvetlenül kapcsolódó tárgyi eszközök részletes adatait. Az előbbi eszközökkel összefüggésben célszerű a nyitó bekezdési értéket, a hasznos élettartamot, a tervezett maradványértéket, a leírási módszert, a tárgyévi értékcsökkenési leírást, a halmozott értékcsökkenést, a terven felüli értékcsökkenést, a visszairást, az esetleges átsorolásokat és a mérlegértéket részletezni.
- A környezetre káros anyagok, valamint a veszélyes hulladékok nyitó és záró készletét mennyiségben és értékben, az azokban történő tárgyévi változásokat a kapcsolódó jogszabálynak megfelelő veszélyességi osztályok szerint tagolva.
- A tárgyévben és az előző évben a környezetvédelmi kötelezettségek és a környezet védelmével összefüggő jövőbeni költségek fedezetére képzett céltartalék összegét. Ki kell térni a környezetvédelmi költségek üzleti évenkénti bemutatására és a környezetvédelmi helyreállítási kötelezettségek várható összegére is.

A 2000. évi C. törvény előírása szerint az éves és a konszolidált (összevont) éves beszámolót készítő vállalkozások esetében az üzleti jelentésnek tartalmaznia kell

- a környezetvédelem gazdálkodó adósságállományára és likviditására gyakorolt hatását, a környezetvédelemmel összefüggő felelős vállalati magatartást;

- a környezetvédelmi támogatásokat, a megvalósított és tervezett fejlesztéseket;
- a környezetvédelmi eszközökkel kapcsolatos vállalati politikát;
- a környezetvédelmet érintő intézkedéseket és végrehajtásuk bemutatását.

A számviteli törvény környezeti szabályozása után megvizsgáljuk a környezeti információs várakozásokkal kapcsolatos két nemzetközi rendszeren, az ISO 14001 és az EMAS szabványon keresztül is a környezeti információk nyilvánosságának a hasznosságát.

Az Európai Unióban 1993 óta hatályos az EMAS, azaz az Eco-Management and Audit Scheme rendelet (EEC 1836/93). Az EMAS alapfilozófiája eredetileg iparban (14. cikk alapján más szektorban is) tevékenykedő vállalkozások környezeti teljesítményének a javítására irányuló szándék önkéntességén alapul. Tagállami szinten viszont kötelező jelleggel meghatározza a kapcsolódó intézményrendszer kiépítését és az információk közlésének módját. A rendelet egy módszertani segédletként is felfogható a környezettudatos gazdálkodás kialakításához, vagyis a környezeti teljesítmény felméréséhez és nyilvánosságához.

Az átdolgozott EMAS rendelet az Európai Parlament és a Tanács 761/2001/EK rendelete a szervezeteknek a közösségi környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerben (EMAS) való önkéntes részvételének lehetővé tételéről. A módosítás az EMAS-t a társadalmi-gazdasági élet valamennyi területére kiterjesztette. Továbbra is fontos célkitűzés a megfelelő kommunikáció a környezettudatos felelős vállalati magatartással kapcsolatban.

A rendelet az ISO14001 szabvány által alkalmazott szerkezetnek megfelelően került kidolgozásra, megkönnyítve az ISO rendszerek EMAS szerinti hitelesítését. Hangsúlyozza a környezetvédelmi beruházások, a tervezés, a felelős vállalati döntések, a környezettudatos gyártási eljárások és szolgáltatások jelentőségét.

Ha egy gazdálkodó a rendeletben lefektetett szempontokat teljesíti, amit egy külső hitelesítő is igazol, marketing anyagain és hivatalos dokumentumain használhatja az EMAS logót. A rendelet fő motivációs szempontja gyakorlatilag az EMAS előírásait szem előtt tartó vállalkozások környezeti információinak nyilvánosságával egy példaértékű, átlátható, piacgazdasági bizalmi tőkét is magával vonó vállalkozói kör kialakítása.

A Bizottság 196/2006/EK rendelete - mely a 761/2001/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet I. mellékletének az EN ISO 14001:2004 európai szabvány figyelembevételére céljából történő módosításáról és a 97/265/EK határozat hatályon kívül helyezésével lépett életbe - értelmében az EMAS szerint hitelesített rendszerek legfontosabb alapelvei az alábbiak:

- a hatályos környezetvédelmi jogszabályi követelmények betartása;
- a környezeti teljesítmény folyamatos javítása;
- megelőző környezetvédelmi alternatívák prioritása.

Az EMAS reformjának eredményeként a korábbi rendeleteket az 1221/2009/EK Európai Parlamenti és Tanácsi rendelet helyezte hatályon kívül. Fontosabb új eleme a kis- és középvállalkozások terheinek csökkentése az EMAS hitelesítési és nyilvántartási rendszerével összefüggésben. A rendelet foglalkozik a több telephelyes gazdálkodók regisztrációjának és nyilvántartásba vételének egységesítésével. Megfogalmazza az Európai Unión kívül gazdálkodók számára a „globális EMAS” rendszerét. A rendelet az összehasonlíthatóság biztosítása végett kitér a környezetvédelmi alapmutatókra és ágazati referencia dokumentumokról is említést tesz. Egyetlen EMAS logót vezet be a következőkesebb nemzetközi kommunikáció végett.

Az EMAS magyarországi szabályozása a 214/2006 (X. 31.) Kormányrendelet - a környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerben (EMAS) részt vevő szervezetek nyilvántartásáról alapján jelent meg. A rendeletet hatályon kívül a ma is érvényben lévő 308/2010 (XII.23.) Kormányrendelet helyezte. A hatályos kormányrendeletben foglaltaknak megfelelő vállalkozó EMAS tanúsítványt kap. „A szervezet az 1221/2009/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet szerinti olyan környezetvédelmi vezetési rendszert vezetett be, amellyel mindenkor betartja a hatályos környezetvédelmi jogszabályokat, hozzájárul környezeti teljesítményének folyamatos javításához, hitelesíttette környezetvédelmi vezetési rendszerét, rendszeresen érvényesítteti és közzéteszi környezeti nyilatkozatát, szerepel az EMAS nyilvántartásban, ezért jogosult az EMAS-logó (1. ábra) használatára”(308/2010 (XII.23.) Kormányrendelet). A logó nem használható a termékeken vagy azok csomagolásán és más termékekkel, tevékenységekkel vagy szolgáltatásokkal való összehasonlításban.



1. ábra: Az EMAS-logó

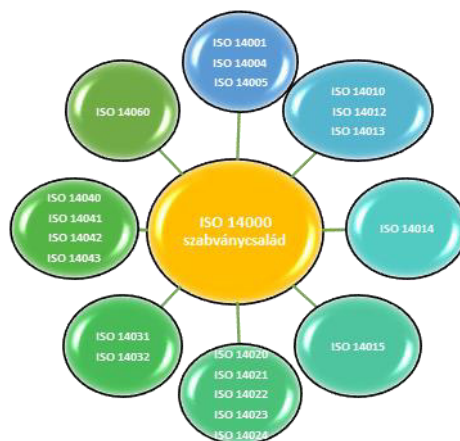
Forrás: emas.hu

Az EMAS nyilvántartási rendszerébe felvett gazdálkodóknak évente (a kis- és középvállalkozások mentesíthetők) környezetvédelmi nyilatkozatot kell, tegyenek, amit három évenként szükséges hitelesíttetni és nyilvánosságra hozni. Az EMAS

rendszerbe tartozó vállalkozásnak igazolnia kell, hogy környezetvédelmi célkitűzése teljesült, környezettudatos tevékenységének a fejlődését megfelelő indikátorok számszerűsítésével a környezetvédelmi nyilatkozatában is megtette.

Az ISO 14001, Környezetközpontú Irányítási Rendszer (KIR) követelményét rögzítő szabvány 1996-ban került bevezetésre, 2004-ben pedig megújításra. A Nemzetközi Szabványügyi Testület által kiadott dokumentumról van szó, tehát nemzetközileg elfogadott és használható is. Általános alapelvei biztosítják, hogy bármely gazdálkodó alkalmazhassa. Az ISO 14001 szerinti környezetmenedzsment rendszer alapvető küldetése (és ez igaz az EMAS-ra is), a környezeti teljesítmény folyamatos javítása.

Az ISO 14001 szabvány nemzeti jellege, az ISO rendszer elismertsége, logikus felépítése és a gazdálkodókhoz való kapcsolódása révén általánosan elterjedt. Az ISO 14001 az ISO 14000-es szabványsorozat kezdő szabványa (2. ábra). Az utóbbi szabványsorozatnak a Nemzetközi Szabványügyi Testület környezetvédelemmel kapcsolatos szabványaival alapvető célja a gazdálkodók környezetbarát tevékenységének a támogatása.



2. ábra: Az ISO 14000 szabványcsalád elemei

(ISO 14001-14005, környezeti menedzsment, ISO 14010-14013 környezeti audit, ISO 14014 környezeti állapotfelmérés, ISO 14015 telephelyi kockázatbecslés, ISO 14020-14024 környezeti címkézés, ISO 14031-14032 környezeti teljesítményértékelés, ISO 14040-14043 életciklus elemzés, ISO 14060 környezeti formatervezés és kommunikáció)

Forrás: Torma, 2011 alapján saját szerkesztés

Az ISO 14001 szerinti környezetmenedzsment rendszert használó gazdálkodónak a szabvány összes követelményét teljesíteni kell, mivel a tanúsítás ezeken a tételeken alapul. Az utóbbiakból adódóan, annak ellenére, hogy a rendszer alkalmazása önkéntes, a megfelelő és azonos színvonal fenntartása és megóvása végett külső, független ellenőrzésen, azaz tanúsításon megy keresztül.



3. ábra: Az ISO 14001 logója

Forrás: www.conceptmanagement.co.uk/concept-management-pass-iso14001-audit/

Az ISO 14001 küldetése egyensúly felállítása a természeti, a gazdasági és a társadalmi környezet szereplői között. Az egyensúly alapvető tényezője a fenntartható fejlődés követelményének teljesülése, tehát a jelenlegi társadalom igényeit úgy kell kielégíteni, hogy a jövő generációk szükségletének a legalább azonos színvonalú kielégítése is biztosított legyen. A fenntarthatóságot biztosító termelési rendszerek egyike az ökológiai termelés, amely csökkenti a környezet terhelését, így e szempont szerint megfelel e kritériumnak (Gyarmati, 2007).

Az ISO, mint környezetközpontú irányítási rendszer és a működtető szervezetek elkötelezettségében és gondolkodásában egyaránt a környezet áll a középpontban. A szigorodó környezeti elvárások arra ösztönzik a tudatos szervezeteket, hogy a környezetközpontú irányításban is módszeres megközelítést alkalmazzanak.

Az ISO 14001 tehát (3. ábra) a környezetvédelem nemzetközileg elfogadott követelményrendszere, amelynek célja, hogy a rögzített követelmények kidolgozásával, betartásával, figyelemmel kísérésével és fejlesztésével valamennyi gazdálkodó hozzájáruljon a környezet megóvásához.

A jelenleg hatályos, átdolgozott környezetközpontú irányítási szabvány megközelítésében és gondolkodásában is a kockázatokat veszi alapul. Az ISO 14001 a kedvezőtlen környezeti hatások megelőzésének és csökkentésének az eszköze. A menedzsment részére folyamatos információt szolgáltat a fenntartható fejlődéshez való hozzájárulásról. Tudatosan megelőzi vagy mérsékli a negatív környezeti terheléseket. Szerepe van a piaci pozíció erősítésében, hiszen alternatív lehetőségei révén működési és pénzügyi előnyt teremthet a gazdálkodók számára.

3. Eredmények

A tanulmányban bemutatott ISO 14001 és az EMAS rendszer a gazdálkodók önkéntes elhatározásán alapuló környezetirányítási rendszer (1. táblázat). A

számviteli törvényben az előző két rendszerrel szemben kötelező előírások jelennek meg a környezetet érintő információs várakozásokkal összefüggésben. Eltérés a számviteli információszolgáltatás mélységében az alkalmazott beszámoló formája miatt van. Az egyszerűsített éves beszámoló ugyanis kevésbé részletes kiegészítő melléklettel rendelkezik, üzleti jelentés sem készül.

A számviteli törvénytől és az EMAS rendeletről eltérően az ISO 14001, szabvány voltából adódóan a környezeti vezetői rendszerrel kapcsolatos előírásokat fogalmaz meg. A tanúsítása környezeti audit – bizonyítékok gyűjtése és objektív értékelése a környezeti kritériumok teljesülésével összefüggésben – keretében történik. Az EMAS rendszer keretében inkább a környezeti vezetői rendszer támogatásáról beszélhetünk. A számviteli törvény kapcsolható legkevésbé a környezeti vezetői (számviteli) rendszerhez, melynek középpontjában az önköltségszámítás áll. A vezetői (részeként a környezeti) információs rendszer tagolása vállalati döntés függvénye, annak részletezését jogszabály nem határozza meg kötelező jelleggel.

1. táblázat: A számviteli törvény, az ISO 14001 és az EMAS rendszer jellemzői

Jellemző	EMAS	ISO 14001	Számviteli tv.
Önkéntesség	X	X	
Kötelező (jogszabályi megfelelési kényszer)			X
Környezeti vezetői rendszer standardjai		X	
Környezeti audit		X	
Környezeti vezetői rendszer működése támogatása	X		
Végeredménye beszámoló, jelentés közzététele	X		X
Külső, független verifikálása kötelező	X	X	X
Mennyiségi adatok, információk bemutatásának követelménye	X		
Minőségi adatok, információk bemutatásának követelménye	X	X	
Értékbeli információk szolgáltatásának kötelme			X
Szöveges magyarázatok követelménye	X	X	X
Környezetvédelmet szolgáló eszközök bemutatása, értékelése			X
Környezeti kötelezettségek bemutatása, értékelése	X		X
Környezeti költségek, ráfordítások, bevételek	X	X	
Időben folyamatos	X	X	
Időben jellemzően az üzleti év végére irányul			X

Forrás: saját szerkesztés

Nyilvánosságra hozni az EMAS jelentést, valamint a számviteli törvénynek megfelelően elkészített beszámolót kell. Az ISO rendszer vonatkozásában nincs kötelező nyilvánosság.

A független ellenőrzés intézménye mindhárom esetben fennáll. Az ISO 14001 és az EMAS független tanúsítása kötelező, a számviteli beszámoló könyvvizsgálati kötelezettsége ugyan a számviteli törvényben rögzített feltételekhez kötött, viszont a belső ellenőrzés minden beszámolóval kapcsolatban kiemelhető, mint verifikálás.

Az EMAS rendelet a környezetet érintő mennyiségi és minőségi információk (utóbbi az ISO 14001 sajátossága is) közlésére fókuszál jelentésében, a számviteli törvény értelmében viszont a meghatározó mérismód az érték, bár bizonyos dokumentumoknál (leltár, analitika) a mennyiségi szemlélet is megjelenik. Szöveges kifejtést a környezetre vonatkozó értékeléssel kapcsolatban mindhárom módszer esetében készíteni kell. Az ISO rendszer felépítése, az EMAS rendszer publikálása, valamint a beszámoló kiegészítő melléklete és az éves/konszolidált beszámoló esetén készítendő üzleti jelentés egyaránt tartalmaz szöveges részeket.

A környezetvédelemmel összefüggő eszközök (beruházások, készletek) kötelező részletezését kizárólag a számviteli törvény - a kiegészítő melléklettel összefüggésben - fogalmazza meg. A környezetvédelmi kötelezettségek bemutatásával és értékelésével a számviteli törvény mellett az EMAS rendelet is foglalkozik. A környezeti költségek, ráfordítások és bevételek kötelező elkülönítését az ISO és az EMAS rendszer írja elő, míg a számviteli törvény a vezetői számviteli rendszer függvényében csak lehetőséget teremt.

A 3 vizsgált terület időbeliségéről megállapítható, hogy dinamikus felvételezés jellemzi az ISO és az EMAS rendszert, míg az üzleti év utolsó napjára, azaz a fordulónapra vonatkozó állapotnak megfelelően a statikus szemléletre koncentrál a számviteli törvény.

4. Következtetések

Az Európai Unióban az 1990-es évektől egyre nagyobb figyelmet szentelnek a környezettudatosság területének. A teljesség igénye nélkül kiemelhető a 2001/453/EK ajánlás az Európai Bizottság ajánlása a környezeti problémák elismerésével, mérésével, nyilvánosságra hozatalával kapcsolatban az uniós gazdálkodók éves beszámolóiban és éves jelentéseiben. Az ajánlás a környezetvédelmi közzétételi kötelezettséget szabályozza, előtérbe helyezve, hogy a környezeti információk jelentős hatással vannak a vállalkozások profit termelő képességére.

A 21. században a gazdálkodókkal szemben alapvető követelmény, felelős vállalként felismerni, a társadalmi szerepvállalás elengedhetetlen feltétele annak, hogy az őket körülvevő valamennyi (természeti, társadalmi-kulturális, gazdasági, politikai, technológiai) környezeti szegmensbe sikeresen beintegrálódjanak.

Összességében az ISO 14001 szabvány és az EMAS rendelet a környezettudatos vállalati működés megvalósításának egy-egy módszerét kínálja, melyek alkalmazásával a környezeti teljesítmény fejleszthető és annak nyilvánossága is biztosítható.

Véleményünk szerint a vizsgált területek közül az EMAS az ISO 14001-hez viszonyítva számos „szigorítást” alkalmaz. Az EMAS ugyanis kötelezővé teszi, hogy az alkalmazott vállalati környezeti politika, a környezeti program, a környezetvédelmi vezetési rendszer és a környezeti teljesítményt számszerűsítő adatok, mérőszámok nyilvánosak legyenek, mint a környezeti nyilatkozat részei. Az EMAS rendszer bevezetése és működtetése azért előnyös, mert biztosítja az érintett gazdasági szereplők részére a jogkövető magatartást, költségracionalizálást tesz lehetővé, az image kialakításában a gazdálkodás átláthatóságával és a bizalom megteremtésével játszik szerepet. Dixon és társai (2005) is megállapították, a rendszer fogyatékosága, hogy önkéntességen alapul és hiányzik a nyilvánossággal kapcsolatos részletes szabályozás is.

A számviteli törvény az ISO 14001 szabványnál és az EMAS rendszernél kevesebb konkrétumot fogalmaz meg a környezeti teljesítmény elszámolásával összefüggésben, nem folyamatos, hanem elsősorban a fordulónapra fókuszál, kevésbé részletesek a követelményei a környezetet érintő mennyiségi és értékbeli információk területén is.

Felhasznált irodalom:

- [1.] Dixon, R. – Mosua, G. A. – Woodhead, A. (2005): The Role of Environmental Initiatives in Encouraging Companies to Engage in Environmental Reporting, *European Management Journal*, Vol. 23, No. 6, pp. 702–716.
- [2.] A Bizottság 196/2006/EK rendelete a 761/2001/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet I. mellékletének az EN ISO 14001:2004 európai szabvány figyelembevétele céljából történő módosításáról és a 97/265/EK határozat hatályon kívül helyezéséről
- [3.] Council Regulation (EEC) No 1836/93 of 29 June 1993 allowing voluntary participation by companies in the industrial sector in a Community eco-management and audit scheme

- [4.] Csiszárík-Kocsir, Á. (2016): A megújuló energiaforrások projektfinanszírozása a 2005 és 2015 között végrehajtott tranzakciók alapján, *Journal of Central European Green Innovation*, 4. évf. 3. sz., pp. 127-141.
- [5.] Az Európai Parlament és a Tanács 761/2001/EK rendelete a szervezeteknek a közösségi környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerben (EMAS) való önkéntes részvételének lehetővé tételéről
- [6.] Az Európai Parlament és a Tanács 1221/2009/EK rendelete a szervezeteknek a közösségi környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerben (EMAS) való önkéntes részvételéről és a 761/2001/EK rendelet, a 2001/681/EK és a 2006/193/EK bizottsági határozat hatályon kívül helyezéséről
- [7.] Gyarmati, G. (2007): Az ökológiai gazdálkodás szabályozása és szerepe, jelentősége az agrártermelésben. Ph.D értekezés, Pécs
- [8.] Lazányi, K. (2005): Precíziós mezőgazdasági üzemek stratégiája, In: Lazányi J (szerk.) *Fenntartható homoki gazdálkodás megalapozása a Nyírségben*. Westsik Vilmos Nyírségi Tájfejlesztési Alapítvány, pp. 336-379.
- [9.] Lazányi K; Lazányi J; Wiwczarowski T (1999): New economy and sustainable land use, In: Lazányi J; (szerk.) *Agricultural Research in Nyírség Region*. Debreceni Egyetem Agrár- és Gazdálkodástudományok Centruma, Nyíregyházi Kutatóintézet, pp. 1767-1770.
- [10.] Szegedi, K. - Fülöp, Gy. - Bereczk, Á. (2016). Social Innovation in the Hungarian Business Sphere. *International Journal of Learning and Change*, 8(3-4), pp. 261-277.
- [11.] Torma, A. (2011): Környezetmenedzsment rendszerek http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tamop425/0021_Kornyeztmenedzsment_rendszerek/ch01s02.html (letöltve: 2018.03.27.)
- [12.] 214/2006 (X. 31.) Kormányrendelet a környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerben (EMAS) részt vevő szervezetek nyilvántartásáról
- [13.] 308/2010 (XII.23.) Kormányrendelet a környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerben (EMAS) részt vevő szervezetek nyilvántartásáról
- [14.] 1991. évi XVIII. törvény a számvitelről
- [15.] 1993. évi CVIII. törvény a számvitelről szóló 1991. évi XVIII. törvény módosításáról

- [16.] 1996. évi CXV. törvény a számvitelről szóló 1991. évi XVIII. törvény módosításáról
- [17.] 2000. évi C. törvény a számvitelről
- [18.] www.conceptmanagement.co.uk/concept-management-pass-iso14001-audit/ (letöltve: 2018.03.27.)
- [19.] emas.hu (letöltve: 2018.03.27.)
- [20.] www.emas.kvvm.hu (letöltve: 2018.03.27.)
- [21.] ISO 14001:2015 Environmental management systems.
<https://www.iso.org/standard/60857.html> (letöltve: 2018.03.27.)