المتطلبات وآليات تطبيق المحاسبة عن الأداء البيئي

نوال بن عمارة١ والعربي عطية٢

١ مدير مخبر متطلبات تأهيل وتنمية الاقتصاديات النامية في ظل الانتفاح الاقتصادي العالمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسبيح، جامعة قاصدي مرياح، ورقة١.

٢ البريد الإلكتروني: b.naoual_sf@yahoo.com.

- رئيس فريق بحث بخبر متطلبات تأهيل وتنمية الاقتصاديات النامية في ظل الانتفاح الاقتصادي العالمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسبيح، جامعة قاصدي مرياح، ورقة٢.

larbiattia@yahoo.com.

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على محاسبة الأداء البيئي، وذلك من خلال تحديد مفهومها وطبيعتها ومجالاتها وقياسها وطرق الإفصاح عنها، وقد مرت متطلبات تطبيقها. وخلصت إلى ضرورة اعتبار الأداء البيئي للمؤسسة أحد المحاور الهامة في تقييم أدائها، باعتبار أن جودة الأداء البيئي تؤثر بشكل جوهري على باقي جوانب الأداء المتوازن الأخرى لها، والعمل على إصدار القوانين والأنظمة والتعليمات التي توجب المؤسسات الاقتصادية بالالتزام المعايير الدولية ذات العلاقة بحماية البيئة، وتجمع من التلوث، هذا بالإضافة إلى زيادة الوعي العام بالقضايا البيئية لدى جميع
Application requirements and mechanisms accounting for the environmental performance

Abstract-

This study aims to identify the environmental performance accounting, through the identification of its concept, nature, fields, measured, and methods of disclosure, as well as their application requirements. And concluded that the environmental performance, regardless of institution One of important axes in the evaluation of its performance, as the environmental quality of performance substantially affect the rest of the other aspects of its balanced performance, and work to enactment of laws, regulations and instructions that require economic institutions commitment to the relevant international standards to protect the environment and society of pollution this is in addition to increasing public awareness of environmental issues among all interested parties, Through keen organizations and government ministries community associations concerned with the definition of the society to the environment-related institutions and environmental impacts.

Key words: requirements, accounting measurement, accounting disclosure, accounting for environmental performance.
التمثيل الحادثة بهذه الموارد، مما يؤدي إلى إهدار مستمر للأصول الرأسمالية. ونتيجة لنمو الوعي البيئي لدى مختلف أفراد المجتمع أصبح هناك حماية البيئة من الأهداف الأساسية التي تستن من المؤسسة لتحقيقها، كما أدى تزايد الاهتمام بحماية الموارد البيئية من مختلف الأطراف التي تتعرض لها، وظهور مصطلح التنمية المستدامة كبديل موسع لضاهي تنمومية سابقة، كما أن المفهوم الجديد يعتبر أن إشعاع حاجات الاحترام والرفاهية الاجتماعية لا يمكن أن يكون على حساب قدرة الأجور القادمة على تلبية احتياجاتها، وذلك للحفاظ على الموارد الطبيعية وزيادتها، كما يدعو إلى ضرورة مجم الابنست من حماية البيئة والاقتصادية والاجتماعية، والاهتمام بالتنمية مع الأخذ بعين الاعتبار البيئة والاقتصاد والمجتمع.

وبهذا يكون للمحاسبة عن الأداء البيئي دورًا فيما يتعلق بتقديم المعلومات المحاسبية إلى المستويات المختلفة إلى إدارة المؤسسة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المرتبطة بقضايا البيئة. وذالله تأسيسا على أهمية تطوير دور المحاسبة ليلائم التطورات الاقتصادية والاجتماعية بحيث يمكن أن تؤدي دورًا مهمًا في مجال حماية البيئة من التأثيرات السلبية المرتبطة على مزاولة المؤسسة لأنشطتها.

إشكال الدراسة: تتمحور إشكالية الدراسة في التعريف بالمحاسبة عن الأداء البيئي من حيث المفهوم والأهمية، ومدى فاعلية المعلومات البيئية وخاصة المحاسبية منها في صنع القرارات التي تعمل على تخفيف الخطر أو معالجته من خلال تقديم المعلومات الاقتصادية والمحاسبية اللازمة. لذلك تحاول الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هي متطلبات تطبيق المحاسبة عن الأداء البيئي لمساعدة المؤسسات في اتخاذ القرارات المرتبطة بقضايا البيئة؟

وتتفرع منه الأسئلة الثانوية التالية:

- ما المقصود بالمحاسبة عن الأداء البيئي؟
- ما هو واقع القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في المؤسسات؟

- ما هي متطلبات تطبيق المحاسبة عن الأداء البيئي في المؤسسات؟

أهمية الدراسة: تتبع أهمية الدراسة من الأهمية المتزايدة للمسؤولية الاجتماعية والبيئية، حيث أصبح العائد الاجتماعي للمؤسسات يتقدم على عائدها المالي، حسب أن صناعة النظام المحاسبي أصبحت تقاس بمدى احتوائه على نظام فرعي يتيح الحصول على معلومات عن الأداء البيئي للمؤسسة، باعتبار أن الإفصاح عن المعلومات البيئية يمثل حاجة ملحة للمجتمع بشكل عام والتعاملين معها بوجه خاص.

فرضيات الدراسة: لمعالجة هذا الموضوع نفترض 4 البداية مايلي:

- إن تبني المحاسبة عن الأداء البيئي سوف يساهم في خلق معلومات محاسبية تعد ضرورية لتخذي القرارات.

- يساهم القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في المؤسسات في جودة قوائمها المالية.

- تلزم الأنظمة والتشريعات البيئية المؤسسات بتطبيق محاسبة الأداء البيئي لحماية البيئة.

أهداف الدراسة: تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على المحاسبة عن الأداء البيئي من حيث مفهومها وأهميتها وخصائصها.

- التعرف على المداخل والطرق المستخدمة في قياس الأداء البيئي.
- إمكانية إعداد معلومات محاسبية تعبير عن المسؤولية البيئية:
- التعرف على طبيعة ومضمون الإفصاح عن الأداء البيئي:
- بيان واقع القياس والإفصاح المحاكي عن التأثيرات البيئية للمؤسسات:
- إبراز متطلبات تطبيق المحاسبة عن الأداء البيئي للمؤسسات:
- تقديم التوصيات التي يمكن أن تساهم في تطوير أساليب القياس والإفصاح المحاكي عن الأداء البيئي، وإشراء الاهتمام بهذه التوجهات الحديثة.

تقسيمات الدراسة: يمكن تقسيم الدراسة إلى المحاور التالية:
المحور الأول: التعريف بالمحاسبة عن الأداء البيئي:
المحور الثاني: القياس والإفصاح المحاكي عن الأداء البيئي:
المحور الثالث: متطلبات تطبيق المحاسبة عن الأداء البيئي.

أولاً - التعريف بالمحاسبة عن الأداء البيئي:

1- مفهوم المحاسبة عن الأداء البيئي:
ارتباط ظهور تطبيقات المحاسبة البيئية بظهور المسؤولية البيئية التي تمثل جزءًا من المسؤولية الاجتماعية للمشروع، والتي تضم جميع الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة سواء كانت اختيارية أم إجبارية، أو لصالح المساهمين أو العاملين أو المجتمع بصفة عامة.

ويمكن تعريف المحاسبة عن الأداء البيئي بأنها "الإثارة المتبادلة بين المحاسبة والبيئة". تهدف إلى إنشاء نظام معلومات بيئي داخل المؤسسات، يمكنها من مراعاة وإدراج البيئة وقضاياها في العديد من القرارات التي يستفيد منها مستخدمو القوائم المالية من داخل وخارج المؤسسة."
وتعرف كذلك على أنها "مجموعة ممارسات تتم في المؤسسة إما على المستوى الوطني أو على مستوى المؤسسة فحسب، تؤدي إلى فهم وإدارة جيدة للجوانب البيئية وما يتبعها من تكلفة".

عرفها معهد المحاسبة الإدارية الكندي على أنها "عملية تعيين وقياس وتخصيص التكاليف البيئية لأخذها في الاعتبار عند اتخاذ القرارات الإدارية ثم توصيل المعلومات لمستخدميها".

ويمكن تعريفها بأنها "إدارة الأداء البيئي والاقتصادي من خلال تهيئة وتطوير نظام محاسبي ملائم تتعلق بالبيئة وتطبيقاته. وتتضمن عادة عملية التقرير والتدقيق المحاسب المضافة إلى احتوائه على عمليات تكلفة دورة الحياة والمحاسبة عن التكلفة الكلية وتقييم المنافع والتخطيط الإستراتيجي لإدارة البيئة".

وتعرف أيضا بأنها "تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تحليل المعلومات في صنع قرارات الإدارة البيئية بهدف تخفيف الأثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية وإزالتها عملاً بيداً" (من لوث بدف).

وينتشر من التعريف السابق أنها اتفقت على إبراز اهتمام المحاسبة البيئية بوظيفتي قياس الأداء البيئي للمؤسسات والتقرير عن نتائج القياس بما يكفل إجراء تقييم للأداء البيئي لأي مؤسسة من قبل المجتمع، ومتى سبق يمكن تعريف المحاسبة عن الأداء البيئي على أنها "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء البيئي لوحدة محاسبية معينة وتوصيل تلك المعلومات اللازمة للح氛ات والطوابع المختلفة، وذلك بهدف مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء البيئي للمؤسسة".
2- أهمية المحاسبة عن الأداء البيئي: لقد ازدادت أهمية المحاسبة عن الأداء البيئي نتيجة العديد من العوامل، من أبرزها:

1.2 - تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات الاقتصادية، حيث كانت مسؤولية المؤسسات تتمثل بتحقيق الربح الذي يستخدم كمبيع شامل لتقييم الأداء، إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة وكثافة التفاوت الكبير في الدخل وتلوث البيئة نتيجة مزاولة المشاكل نشاطها قد أثرت مكانة هذا الهدف القيم بتحليل شامل للأثر الاجتماعي للمؤسسات وتوفير البيانات الملمحة عن التكاليف والمنافع البيئية ويكيفية توزيع تلك المنافع على المجتمع.

2.2 - المطالبة المتزايدة من قبل بعض الدول والهيئات والجمعيات المحاسبة للمنشآت الاقتصادية بالإضافة على البيانات التي لها مضمون بيئي لاسيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وزيادة التلوث لبيئة محيطة بالمشاريع مما تطلب ضرورة الإفصاح عن هذا الأداء المحترف مدى قيام المشاكل بمسؤوليات البيئة.

3.2 - أصبحت الفرضيات المرتبطة بالمحاسبة عن الأداء البيئي ذات صلة كبرى بالمؤسسات، سواء كانت تجارية أو منظمات غير ممكبة للربح، أو مؤسسات حكومية محلية، ومؤسسات الدولة: لأن قضايا مثل تلوث البيئة تشكل مشكلة اقتصادية واجتماعية وسياسية في أنحاء العالم جميعها، ويجري اتخاذ إجراءات على المستوى الوطني، والدولي لحماية البيئة وخفض آثار التلوث وتعزها، وبناء على ذلك فإن هناك ميلا لدى المؤسسات لتكشف عن معلومات تنتميها بسياسات البيئية، وأهدافها البيئية والبرامج التي تنفدها، والتكاليف والفوائد المتصلة تنفيذ هذه السياسات والأهداف والبرامج، والكشف عن المخاطر واتخاذ ترتيبات لمنعها.
4.2 توفير المعلومات بشكل أفضل عن المشكلات البيئية;

5.2 يظهر العديد من ذوي المصالح الفنيين بالمؤسسة سواء من داخلها ( العاملين الذين يتاثرون بالتلوث في بيئة العمل ) أو من خارجها ( المجتمع المحلي الذي يتأثر بتطور مواقع الأعمال ، وجماعات النشاط البيئي ، والهيئات القانونية ، والمساهمين ، والمستثمرين ، والعمال والموردين وغيرهم ) اهتماماً متزايدة بمدى الأداء البيئي للمؤسسات ولذلك تولدت أنواع عديدة من الضغوطات البيئية التي تختلف من بلد إلى آخر ومن مؤسسة إلى أخرى. هذه الضغوطات البيئية تدفع بالمؤسسات للبحث عن طرق ذات أبعاد اقتصادية في التكلفة لغرض الإدارة وتحقيق التأثيرات البيئية;

6.2 الانتقادات الموجهة لنظام المحاسبة التقليدي ; من حيث مقابلة الإجراءات بالتكاليف اللازمة لتحقيقها دون الأخذ في الاعتبار التكاليف البيئية ; مما يؤدي إلى جعل القوائم المالية لا تلائم الواقع ، ومن ثم لا يمكن الاعتماد عليها في تحديد وعاء الضريبة والأرباح القابلة للتوزيع ; مما تطلب تعديل هذه القوائم بحيث تشمل التكاليف البيئية إضافة إلى التكاليف الإنتاجية ; من أجل الوصول إلى التكلفة الحقيقية لنشاط المؤسسة.

ويتضح مما سبق ونتيجة لزيادة الاهتمام بالمحاسبة عن الأداء البيئي للمؤسسات أصبح من الضروري أن يهتم المحاسب بتحليل شامل لقياس الأداء البيئي للكمها المؤسسات ، وإعداد التقارير والقوائم البيئية بما يكفل إجراء عملية التقييم الشامل من جانب المجتمع لمستوى الأداء البيئي الذي تحقق.

3 - أهداف المحاسبة عن الأداء البيئي: تمثل الأهداف الأساسية للمحاسبة عن الأداء البيئي فيما يلي:

1.3 تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة التي لا تشمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية ، وإنما أيضًا تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية (الاجتماعية والبيئية)
والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء البيئي للمؤسسات، ويربط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي:

2.3 - توفير المعلومات عن الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية للطوائف المختلفة التي يهمها هذا الأداء والتي تساعد في تقييم الأداء البيئي;

3.3 - تحديد وقياس مساهمة المنشأة الفردية سحبة متكاملة لأحد أو أكثر من نظم تسلم التكنولوجيا للعوائد الاجتماعية الإجمالية والتضحيات التي تكون قابلة للتبليغ لنزلة النظام 7;

4.3 - تقييم الأداء البيئي للمؤسسة من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجياتها وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية والبيئية من جهة، ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المؤسسة الاقتصادي والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهر؛

5.3 - المساهمة في تقليل الآثار السلبية أو منعها للمؤسسات الاقتصادية على البيئة، إذ تؤدي دوراً وقائياً، ومن ثم حمایة البيئة، وذلك من خلال تقليل التكاليف البيئية التي تدفعها المؤسسة أو منعها، وتحسين الأداء البيئي وتحقيق الميزة التنافسية بين المؤسسات؛

6.3 - المساهمة في تحسين عملية التصنيع داخل المؤسسة؛ وذلك من خلال الاستخدام الأمثل للموارد، وطرق التخلص من النفايات، وكذلك تقييم المخاطر الخفية في إصدار المنتجات واستهلاكها، وتحسن صورة المؤسسة أمام المجتمع.

7.3 - تساهم في خفض تلوث الهواء من خلال إجراء الدراسات الاقتصادية والبيئية والفنية، التي تحدد أساليب خفض المستخدم من الخامات والطاقة في المؤسسات الصناعية في مراحل الإنتاج المختلفة.
بالإضافة إلى إجراء الدراسات المحاسبية والبيئية التي توضح نتائج
استخدام أنواع الطاقة البديلة صافاز الطبيعى، مما يؤدي إلى النهاية إلى
خفض انبعاثات تلوث الهواء سواء من الصناعة، أو وسائل النقل؛
8.3 - المساعدة في تعزيز الشفافية للمؤسسة، وحصولها على مستوى أداء
مرتفع، ومساعدتها في تحسين علاقاتها الخارجية.
ثانيا - القياس والإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئي.
1- القياس المحاسبى للأداء البيئي:
1.1- مفهوم القياس المحاسبى للأداء البيئي:
يعتبر القياس المحاسبى الوظيفية الثانية للمحاسبة المرتبطة بوظيفة
التحديد أو الاعتراف المحاسبى التي بموجبها يتم تحديد العمليات أو
الأحداث موضوع المحاسبة، ولقد تم تعريفه على أنه "عملية بمقتضاهما
تستطيع المؤسسة أن تتعرف على أثر الأحداث الاقتصادية والأنشطة
الإنتاجية التي تمت خلال الفترة السابقة على مركز المؤسسة وحقوق
ملاكها". أما القياس المحاسبى للأداء البيئي يقصد به "تحديد قيم لجميع
عناصر التكافل الناجمة عن التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية
والبيئية، سواء كان هذا الالتزام اختيارياً أو إجبارياً".9
2- مداخل وطرق القياس المحاسبى للأداء البيئي:
لقد تعددت مداخل القياس المحاسبى عن الأداء البيئي للمؤسسة وتنوعت
ما بين مدخل قياس كمي موحد ومدخل قياس متعدد.
1.2.1- مدخل القياس الموحد: يقوم مدخل القياس الكمي على قياس
جوانب الأداء البيئي والأثر المرتبطة عنه بتصورة كمية بمعيار واحد يعكس
خاصية مشتركة لتلك الجوانب والآثار.
- القياس باستخدام وحدة الم función الاجتماعية: وتتم هذه الطرق
باستخدام المفاهمة الاجتماعية موحدة للقياس، على أن للشيء موضوع
القياس قيمة واحدة أو قيمتين هما قيمة المبادلة وقيمة الاستعمال، حيث يقصد بقيمة المبادلة إمكانية مبادلة شيء له خصائص معينة مع شيء آخر له خصائص مختلفة، أما قيمة الاستعمال فيقصد بها قدرة الشيء على إشباع الحاجة الإنسانية المباشرة عند استخدامه، وبالتالي فإن المنفعة خاصية مشتركة لكل الأشياء حتى التي ليس لها قيمة مبادلة.

ب- القياس باستخدام وحدة النقود: يعتمد القياس المحاسي على أسعار التبادل، ونتيجة اختلاف طبيعة الأداء البيئي عن الأداء الاقتصادي للمؤسسة، بيد أن القيمة لا تزال هي لغة المحاسبة المعتمدة على الرغم مما يثار حولها من جدل، وتكون صعوبة القياس الكمي النقدي تحديداً للكلفة البيئية والخليجية والمنافع البيئية، والتي تحتاج إلى اللجوء للتقديرات والحكم الشخصي وسيلة حصرها وتقسيمها مالياً، ويتم ذلك من خلال عدة أساليب نوجزها فيمايلي:

- طريقة الاستقصاء عن الأداء البيئي: تعتمد هذه الطريقة على أساس تقديم قائمة استقصاء للمتأثرين بالأداء البيئي للمؤسسة بصورة أسلسلة واستفسارات، وتقوم هذه الطريقة على عدة متغيرات منها أن يكون الشخص المجيب عن الاستقصاء من الجهات الاجتماعية المتتأثرة بالعملية موضوع القياس، وان يكون على دراية كافية بكل التأثيرات التي تحصل بسبب هذه العملية، وأن يكون قادرًا على التعبير عنها بصورة نقدية.

- طريقة الجرعة والتأثير: تقوم هذه الطريقة على التقدير غير مباشر للتكاليف والنازع البيئية حيث يتم ربط متوسط التلوث الصادر بمتوسط الضرر الذي يلحق بالأصول البشرية والمادية، فهمك قياس تكاليف إصابة الناس بالأمراض الناتجة عن التلوث من خلال قياس التكاليف المباشرة وغير المباشرة كمايلي:
التكاليف المبكرة: تشمل تكاليف علاج الأمراض الناتجة عن التلوث مثل تكاليف المستشفى والتشخيص والرعاية الصحية.

التكاليف غير المبكرة: وتشمل انخفاض إنتاجية الشخص المصابة بفعل المرض وتكاليف فقدان الإنتاجية نتيجة العجز أو الوفاة بفعل المرض.

وبالمقابل يمكن قياس المنافع بفعل التحسينات البيئية التي تقوم بها المؤسسة من خلال رصد الانخفاض في الأمراض الناتجة عن التلوث الذي تسببه وآثاره على زيادة الإنتاجية.

وتتحاج هذه الطريقة إلى وجود بيانات عن:

- تقدير مستويات التركيز للملوثات في منطقة التلوث;
- تحديد العلاقة بين تركيزات معينة من الملوثات والصحة العامة للموارد البشرية;
- تحديد حجم العمال أو السكان المعرضين لخطر التلوث.

طريقة تغير الإنتاجية: تقوم هذه الطريقة على رصد تغير كمية الإنتاج المرتبطة بمتغير التلوث البيئي وقياس الفرق في انخفاض الإنتاجية الناتج عن زيادة التلوث ويتم ذلك الفرق تكاليف بيئة وقياس الفرق في زيادة الإنتاجية نتيجة انخفاض التلوث ويتم الفرق في تحلل الحالة منافع بيئة.

طريقة تغير تكاليف الإحلال: ينتج عن تلوث تدهور البيئة الإضرار بالأصول والموارد المختلفة ويتم حساب تلك التأثيرات مالياً عن طريق حساب تكاليف إحلال الأصل المتأنئ أو تكاليف إرجاعه إلى حالته الأصلية التي كان عليها.

- مدخل القياس المعدد: يقوم هذا المدخل على استخدام وحدات قياس مختلفة لقياس العمليات والأثار البيئية للمؤسسة تبعاً للطبيعة المختلفة لكل نوع من تلك العمليات والأثار البيئية دون التقيد بأسلوب أو
وحدة قياس محددة: ويمكن تحديد أساليب القياس في ظل هذا المدخل إلى
نوعين هما:

أ- أساليب القياس الكمي المتعدد: و

1- أساليب القياس الكمي المتعارف: يتم الحصر الكمي للعملية محل القياس ومن ثم الانتقال إلى تقييمه ماليا بالنقود أو

الأفصاح عنه بصورة حكمية غير مالية، وبالتالي يمكن طرق القياس

الكمي إلى مايلي:

- طرق القياس الكمي المالي: ويتم الحصر الكمي بوحدات مختلفة

للعملية أو الأثر موضوع القياس ثم إيجاد قيمة نقدية لهذه الكميات

وفق القيمة التاريخية أو التقديمية.

- طرق القياس الكمي غير المالي (العيني): وخلالها يتم الاستناد

بالحصر الكمي أو النسب لقياس العملية أو الأثر البيئي موضوع

القياس بصورة عددية غير نقدية نتيجة عدم وجود سعر للتبادل أو

عدد إمكانية تقدير قيمة تلك الكميات.

ب- أساليب القياس الوصفي: يقوم أساليب القياس الوصفي على

التوصيف الإنشائي لخصائص شيء أو حدث معين بحيث يمكن قراءة

التوصيف تخيل هذه الخصائص أو المظاهر كما تنعكس على الشيء أو

الحدث على الطبيعة، ويمكن استخدام هذا الأساليب في الحالات التي يتعرض

فيها القياس الكمي، ويتميز هذا الأساليب ببساطته وانخفاض تكاليفه

وسهولة فهمه، غير أنه لا يمكن الاعتماد عليه لوحده دون غيره من

الأساليب.
2- الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي:

1.2- مفهوم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي:

يعتبر الإفصاح أحد الأركان الرئيسية والهامة التي يركز عليها الفكر المحاسبي ويشير مفهوم الإفصاح عموماً إلى إظهار الشيء بحيث يكون واضحاً ومعلوماً.

ويعرف الإفصاح عن الأداء البيئي على أنه "نشر المعلومات التي تُعبر عن الأداء البيئي للشركات من خلال الوسائل المختلفة سواءً مطبوعات التقارير المالية والإدارية المنشورة أو من خلال المواقع الإلكترونية للشركة أو المؤتمرات والصحاف".  

ويعرف أيضاً على أنه "الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المباني البيئية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحة بها أداة لتحقيق ذلك".

وعليه يتضح أن الإفصاح البيئي هو الإفصاح عن معلومات بيئية ذات الصلة بأنشطة المؤسسة إما بِصلب القوائم المالية أو ضمن مرفقاتها أو بِşi أي وسيلة عرض أخرى للأطراف أصحاب المصلحة بالمساعدة بِşi تقييم التدابير المالية الناشئة من أثار العمليات الصناعية والمنتجات سواء كان إفصاحاً إلزاماً أو اختيارياً.

2- أهمية الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي:

لقد بدأ واضحاً في هذا العصر أهمية كبيرة للمعلومات البيئية سواء المالية منها أو غير المالية. وسواء تم التقرير عنها في القوائم المالية أو بالإيضاحات المرفقة أو بِتسير مجلس الإدارة أو بِşi أي وسيلة عرض أخرى. لما لها من تأثير فعل سواء على سوق رأس المال أو المستثمرين والمحللين الماليين.
ما أدى إلى ضرورة إفصاح المؤسسات عن مسؤوليتها تجاه المحافظة على البيئة، من أبرزها:

- دعم وزيادة ثقة المجتمع في المؤسسات التي تفي بمسؤولياتها البيئية وتشجيعها على تنمية وتطوير أنشطتها والتوعية في استثماراتها. وفي المقابل زيادة الضغط على الشركات التي لا تلتزم بهذه المسؤولية لتحقيق أنشطتها وتحملها أعباء معالجة الأضرار الناجمة عن تلوث البيئة بسبب عملياتها الإنتاجية.

- تلبية الاحتياجات المتزايدة لسداد التقارير والقوائم المالية من المعلومات المتعلقة بالالتزامات البيئية للمؤسسة تضمن تعدد هؤلاء المستخدمين وتباين المعلومات والبيانات اللازمة لهم.

- دعم ثقة واحتراز المجتمع والأفراد في المؤسسات ومن ثم زيادة الإقبال على منتجاتها والتوعية في استثماراتها مما يعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي.

- إن الإفصاح عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها مثل مساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها المؤسسة لحماية البيئة. ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة.

- مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للمؤسسات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة البيئية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له.

3.2 أنواع الإفصاح المحاسيبي عن الأداء البيئي: ويضم الإفصاح المحاسيبي البيئي نوعين هما:
13.2- الإفصاح الإلزامي: تتحدد المسؤولية البيئية للمؤسسة استنادًا إلى القوانين واللوائح ذات العلاقة بنشاطها، وتفيد تضاف مبادرات والالتزامات المؤسسية القانونية مع أطراف أخرى ذات علاقة بنشاطها. وتتطلب تلك التشريعات واللوائح قيود وحود لأداء المؤسسة البيئي بحيث تعتمد ضمن إطار تلك التشريعات ولا يتجاوزها أو ينتهكها وما يترتب على ذلك من إجراءات عقابية على المؤسسات. وانطلاقاً إلى تلك المسؤولية تنبغ الحاجة إلى الإفصاح المحاسبي البيئي، إلا أن محددات الإفصاح السابقة تؤثر بلا شك في مستوى ووعيهم، فتزايد أهميته في حالة المؤسسات ذات الحساسية البيئية وتتناقش في حالة العكس، كما أن المؤسسات قد تتجه إلى الإفصاح عن الآراء البيئي الإيجابي وتحمل الإفصاح عن الجانب السلبي، لذا ظهر مفهوم الإفصاح المحاسبي البيئي الإيجابي والإلزامي، ويعتبر تمثيل المؤسسات بالحدود الأدنى ونافذة من المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها، والتي تعكس مدى قيام المؤسسة بمسؤولياتها البيئية، وتعطي صورة واضحة عن طبيعة الأداء البيئي للمؤسسة في جانب البيئي الإيجابي. كما أن مصدر الإلزام أو الإجبار يفترض أن يكون في الأساس من قبل المنظمات المدنية المحاسبية المحلية والدولية، غير أن مصدر الإلزام يمكن أن يكون من خارج المنظمات المدنية للمحاسبة.

حيث قد تشير القوانين للبيئة واللوائح والقرارات المنفده لها.

2.3.2- الإفصاح الاختياري:

ويتم الإفصاح اختياري لاستكمال ما يراد المحاسبون ضرورياً لتغطية احتياجات المستخدمين للمعلومات المحاسبية، والتي يمثل الإفصاح الإلزامي الحد الأدنى منها، حيث يتورج الجدل حول إمكانية صياغة افتراضية لاحتياجات المستخدمين يجري بناء عليها صياغة شكل وممضون الإفصاح المقدم بشكل إلزامي حيث تتباعد تلك الاحتياجات
وتتنوع بتنوع الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية وأغراضها المختلفة.
وذلك ما يحاول الإفصاح المحاسيبي الاختياري تداركه وتغطيته.
ويعرف على أنه الإفصاح عن معلومات بيئة ذات الصلة بتأثر أنشطة المؤسسة على البيئة سواء كانت معلومات مالية أو غير مالية تزيد عما تتطلبهم المعايير والتشريعات ذات محتوى إعلامي تفيد الأطراف ذات الصلة . 
تقيم ماضي وحاضر ومستقبل المؤسسة كما قامت به من ممارسات تجاه البيئة وتأثير نتائج تلك الممارسات على القيمة السوقية للمؤسسة.
كما يساعد الإفصاح البيئي الاختياري الأطراف أصحاب المصلحة في تقييم الآثار السلبية نتيجة قيام المؤسسة بعمليات سلبية تجاه البيئة مما يمكنهم من تقدير قيمة الالتزامات المحتملة لإزالة التلوث الناتج عن مدى تعرض المؤسسة للبيئة وما يترتب على ذلك من تدفقات.
ويمكن القول أن الإفصاح البيئي الاختياري ما هو إلا إستراتيجية تلجأ إليها المؤسسات ذات الحساسية البيئية لتحقيق أهدافها ذات الصلة بالبيئة. 
لذا أصبح الإفصاح البيئي الاختياري مطلباً ملحاً للمؤسسات التي تنشد الحصول على شهادات الأيزو ، بل أن المؤسسات التي ترغب في اجتياز الحدود الجغرافية عليها تبني هذه الإستراتيجية.

4.2 مستوى الإفصاح المحاسيبي عن الأداء البيئي: ويمكن تقسيم الإفصاح تبعاً للأهداف كما يلي:

1.4.2 الإفصاح الكامل: يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على المستفيدين، ويأتي التركز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصادر أساسي
يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.

2.4.2 الإفصاح الكلي: ويشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية القوائم المالية، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى يكون يؤثر تأثيراً مباشرًا في اتخاذ القرار ناهيك عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

3.4.2 الإفصاح العادل: ويتمثل بالإفصاح عن المعلومات الواجب إبرازها بالقوائم المالية والتي تخدم جميع الأطراف دون تحيز لطائفة على حساب أخرى، حيث أنه يحمل مدلولاً أخلاقياً يهدف إلى تحقيق معاملة كل المستفيدين من القوائم المالية معاملة متكافئة أو متوارثة.

4.4.2 الإفصاح الملازم: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها. إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفرفة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.

5.4.2 الإفصاح الوقائي: يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن والهدف الأساسي لذلك حماية المجتمع المالي (المستثمر العادي) ذو القدرة المحدودة على استخدام المعلومات. لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية، فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفسحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.
5.2 - نماذج وطرق الإفصاح المحاسبى عن الأدآء البئى:

توضح من خلال الدراسات التي أجريت بهذا الخصوص أن هناك ثلاث اتجاهات للإفصاح عن البيانات المترتبة عن الأنشطة البئية للمؤسسة، ونستعرض النماذج المختلفة التي يتضمنها كل اتجاه فيما يلي:

الاتجاه الأول: الفصل بين التقارير المالية والتقارير البيئية

"طريقة الفصل":

يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية والمعلومات المترتبة عن الأنشطة البئية باعتبار أن كل منها يحقق أهدافا مختلفة.

وإذاً يجب الإفصاح عن هذه المعلومات في تقارير منفصلة عن التقارير المالية ويمكن تبويض النماذج التي تمثل هذا الاتجاه والتي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي في ثلاثة مجموعات هي:

- التقارير الوصفية: يعتبر هذا النوع من التقارير أبسطها وأسهلها أعدا. وتتضمن هذه التقارير وصفاً للأنشطة التي قامت بها المؤسسة وفاء بالإلتزاماتها البئية، ولا تتضمن هذه التقارير على تحليلات التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة ولا على قيم المنافع التي حققت، وإن كانت تتضمن بعض المبالغ التي تم إنفاقها على هذه الأنشطة أو بعض النسب لدعم الأسلاك الوصفية المستخدم في إعدادها.

ويتميز هذا النوع من التقارير بما يلي:

- إن هذا النوع من التقارير يكون محدوداً الفائدة:
- صعوبة تتبع الأداء الداخلي للمؤسسة;
- لا يمكن استخدامه لإجراء المقارنات بين المؤسسات المختلفة.
ب- التقارير التي تفصّل عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع:

تقوم هذه المجموعة بالإفصاح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع، وتعمل على وبناء عدة نماذج مفيدة لهذا النوع من التقارير مثل نموذج (Estes) الذي اقترح نموذج للتقرير البيئي الشامل بحزمة قياسية التي اقترحها وليام ه. استاتز. ويرى رواد هذا الاتجاه ضرورة إعداد مثل هذه التقارير بشكل دوري وبشكل يتناسب مع القوائم المالية التي تعدها المؤسسة الاقتصادية، ويملك هذا النموذج تمثلية للمنافع البيئية بالتكاليف البيئية، بهدف التوصل إلى صياغة النماذج أو العجز الاجتماعي الذي تحققه للمجتمع وليس للمؤسسة، مما يوفر معلومات متكاملة وكافة الأطراف التي تحتاجها بصورة توضح مدى تحملها للمسؤوليات تجاه المجتمع.

وتتميز هذه المجموعة من التقارير بالآتي:

- يدور اهتمام النموذج حول العمليات دون تحديد مجال المسؤولية الاجتماعية التي تنتمي إليه. فهو يتضمن المناقل الكلية والتكاليف الكلية لأنشطة وقرارات المشروع من وجهة نظر المجتمع.

- يتم قياس جميع عناصر النموذج بأسلوب القياس النقدي وان اختلاف أسس التقييم حيث تدور حول استخدام الأساس التاريخي وأساس القيمة الحالية وأساس القيمة الاستدلالية.

- يعتبر النموذج مدخلا نظريا لتقييم الأداء الاجتماعي للمشروع.
التقارير التي تفصّل عن التكاليف البيئية فقط:

وتستخدّم هذه التقارير لالإفصاح عن الجوانب التكاليف لتأثيرات أنشطة المسؤولية البيئية دون التعرض لقيمة المانع وتعترف هذه التقارير بتقارير المدخلات، وتتميز هذه المجموعة من التقارير بأنها أكثر تحليلًا من سابقتها للأنشطة التي تتضمن التكاليف البيئية فقط، وتعتبر قائمة النشاط البيئي الاقتصادي التي اقترحها LIXOWES هي أفضل مثال لذلك النوع من القوائم، وتتمثل خصائص تلك الطريقة فيما يلي:[13]

- تم إعداد قائمة النشاط البيئي الاقتصادي دوريا بجانب القوائم المالية التقليدية بهدف توفير المعلومات البيئية التي تحتاجها الطوائف المستفيدة.
- يقوم بإعداد القائمة مجموعة من داخل التنظيم.
- تتضمن القائمة ثلاثة مجالات للمسؤولية هي الأنشطة الخاصة بالأفراد والأنشطة الخاصة بالبيئة والأنشطة الخاصة بالمنتج.
- يتشمل كل مجال من تلك المجالات على نوعين من التكاليف البيئية هي تكاليف التحسينات وتكاليف الأضرار.

الاتجاه الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المرتبطة عن الأنشطة البيئية في تقرير واحد "طريقة الدمج":

يعتمد هذا الاتجاه بالإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المرتبطة عن الأنشطة البيئية في تقرير واحد بحيث تصبح المعلومات ذات الأثر البيئي جزءًا من المعلومات المالية، ويمثل النموذج الذي اقترحه د. محمد محمود عبد المجيد السمح حساب الأرباح والخسائر المالي والاجتماعي وقائمة المركز المالي الاجتماعي أحد النماذج[14] حيث يقوم هذا النموذج
على أساس تحقيق التكامل بين المعلومات البيئية من ناحية والمعلومات المالية من ناحية أخرى، وذلك عن طريق الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية في التقارير المالية التقليدية دون حاجة إلى إجراء تعديلات جوهرية في النظام المحاسبي التقليدي، حيث أن التعديل الذي سوف يتم قياسه فقط على طريقة ملك للمعلومات المالية والمعلومات البيئية، ويستبعد هذا النموذج المنافع البيئية فلا يتم الإفصاح عنها في التقارير المالية التقليدية.

وبالنسبة لهذا النوع من التقارير بالأتي:

- إمكانية الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالأنشطة الاقتصادية والأنشطة البيئية في قائمة واحدة مما يوفر مجالاً أوسع للمقارنة بين هذه الأنشطة ومن ثم تقييم أداء المؤسسة بشكل سليم.

- يساعد هذا الاتجاه في تحقيق التكامل بين المعلومات المالية والمعلومات البيئية دون الحاجة إلى إجراء تعديل جوهري في النظام المحاسبي التقليدي، باعتبار أن الأنشطة البيئية للمؤسسة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية وبالتالي يجب أن ينعكس ذلك على القوائم المالية.

3.5.2 الاتجاه الثالث: الإفصاح عن المعلومات البيئية فقط:

يرى رواد هذا الاتجاه بضرورة الإفصاح عن معلومات المسؤولية البيئية ضمن قوائم خاصة توجه بشكل أفضل إلى الجهات التي تطلبها فقط للإفصاح عن محتوى القوائم المالية قد يولد ضغطًا كبيرًا على المؤسسات الاقتصادية مما قد يجعلها تهتم بهذه الجوانب على حساب الجوانب الاقتصادية الأخرى، وهذا مما قد لا يساهم في تنمية موارد المؤسسة الاقتصادية. من عيوب هذا الاتجاه إن فشل تعظيم الربح لم يعد الهدف الأساسي الذي تسعى إليه المؤسسة على حساب مسؤولياتها تجاه المجتمع.
والاضرار التي تترتبها على البيئة أو على العاملين أو على المجتمع بشكل عام.

ويُذكر الأخير نقول أن الإفصاح عن المعلومات البيئية المختلفة، وبأي صورة كانت تفيد فيمايلي:

- التأثير على صانعوا القرارات;
- تحسين عمليات الإنتاج;
- التفاوض وحل النزاعات مع المؤسسات;
- إعادة تقييم إستراتيجية المحاسبة وممارسات الإدارة.

6.2- العوامل التي تؤثر على درجة الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئي:

هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على درجة الإفصاح عن المعلومات المرتبطة عن الأنشطة البيئية للمؤسسة الاقتصادية. ونوجز هذه العوامل فيمايلي:

1.6.2- عوامل بيئية: تختلف التقارير المنشورة من دولة إلى أخرى لأسباب اقتصادية واجتماعية وسياسية وعوامل أخرى ناتجة عن حاجة المستفيدين إلى مزيد من المعلومات الإضافية عن التغيرات البيئية واثر المؤسسات الاقتصادية عليها بهدف المقارنة بين المؤسسات الاقتصادية عليها بهدف المقارنة بين المؤسسات الاقتصادية مع بعضها وتحديد المسؤولية المترتية عن أنشطتها.

2.6.2- عوامل تتعلق بالمعلومات: تتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها ومدى توافر عدد من الصفات لتحكم على شكواطها وأهم هذه الصفات هي:
3.6.2 عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية: هذه المجموعة من العوامل ترتبط بالمؤسسة الاقتصادية مثل حجم المؤسسة طبيعة النشاط الذي تمارسه، مستوى التأثير الذي تتركه عليه البيئة وأنواع المنتجات التي تنتجها، عدد المساهمين.

وأخيراً، نقول أن الإفصاح عن المعلومات المترتبة على الأنشطة البيئية للمؤسسة الاقتصادية قد ازداد في الآونة الأخيرة بالرغم من عدم استقرار مفاهمها والمقاومة التي تواجهها من قبل أصحاب المؤسسات، إلا أن الانطباع العام هو ضرورة الاهتمام بهذا الجانب ووضع صيغ محددة لها وعلى المحاسبين أن يساهموا في ذلك لأن هذه البيانات تؤثر على نشاط الوحدة الاقتصادية.

ثالثاً - متطلبات تطبيق المحاسبة عن الأداء البيئي.

لكي يمكن توفير المعلومات العينية والمالية التي تحقق التوزان المطلوب بين الموارد الطبيعية والبيئة والتنمية المستدامة، مع الأخذ في الاعتبار التغيرات المتوقعة في حجم هذه الموارد، ويجب عدد السكان على مستوى الدولة الواحدة، وعلى مستوى العالم المستقبلي، فإن الإطار المتوقع لتطبيقات المحاسبة البيئية والموارد الطبيعية يتكون مما يلي:
السياسات المحاسبية لتطبيق نظم المحاسبة البيئية والموارد الطبيعية: تعتبر هذه السياسات من أهم المقومات التي يعتمد عليها نجاح النظام المحاسبي البيئي لتقدير البيانات اللازمة لإعداد تقارير محاسبية دورية لمراقبة الأجهزة المدنية بالدولة، والرقابة على الموارد البيئية، والتقييم للأحداث الماضية لحركة الأنشطة المرتبطة بالموارد الطبيعية خلال فترة زمنية معينة.

2- تسمير منتجات الموارد الطبيعية: تحقق الموارد الطبيعية إيرادات للدول المنتجة لها، وتتعدد أساليب تحديد أسعار تقييم تلك الإيرادات، وتتأثر أسعار تلك الموارد بفترة استخراجها، من حيث أنها موارد متجددة، أما غير متجددة، وتتأثر بالفكر المحاسبي الذي يتم الاعتماد عليه في تحديد أسعار هذه الموارد، إذ يمكن أن يتحدد السعر عند نقطة الاستخدام الأمثل لهذه الموارد، أو أن يأخذ سعر السوق أساسا لتقسيم الموارد.

3- التقارير المحاسبية الدورية للموارد الطبيعية والبيئية: إن تطبيق نظم المحاسبة عن الأداء البيئي يؤدي إلى إعداد معلومات مالية ومحاسبية تفيد متابعة ورقابة الموارد الطبيعية، وتجنب التحقق من تطبيق المعايير البيئية بالمناطق الجغرافية المختلفة. ولعل من أهم التقارير المحاسبية التي تتضمن المعلومات المحاسبية البيئية ما يلي:

- تقارير أرصاد الكميات المتاحة من الموارد الطبيعية المتاحة;
- تقارير معدلات السائدة من عناصر التلوث للهواء والتربة والماء;
- تقارير الكميات المستنفدة من الموارد الطبيعية;
- تقارير التغيرات في معدلات التلوث;
- تقارير التقييم المالي للموارد الطبيعية المضافة والمستنفدة;
- تقارير تقييم عائد و خسارة التغييرات في عناصر تلوث البيئة عن الفترة المحاسبية.
4- الإيرادات وأقسام المحاسبة عن الأداء البيئي: أن تنفيذ الإطار العام لمحاسبة الأداء البيئي يعتمد على وجود الإطارات المؤهلة علمياً وعملياً في المحاسبة البيئية، وتتكون هذه الإطارات من المجموعة الوظيفية لمحاسب البيئة بمستوياتها الإشرافية والتنفيذية المختلفة.

5- دليل الموارد الطبيعية والبيئية: ينبغي إعداد دليل يوضح الأنواع الرئيسة والفرعية لهذه الموارد، وتبنيها تبعاً لمناطق وجودها، وتحديد الخصائص البيولوجية لها، وإعداد دليل يوضح المعدلات الخاصة بالمعايير البيئية بالدولة ومناطقها المختلفة. ويشمل الدليل الكود الرقمي والمسميات لكل حساب من حسابات الموارد الطبيعية وحسابات العناصر البيئية المختلفة.

6- التقييم المحاسبي لعمليات البيئة والموارد الطبيعية: ويتم الاعتماد على الوحدات العينية الطبيعية، وذلك لأغراض حصر الأرصدة المحتاجة منها في بداية الفترة المحاسبية، والتغييرات التي طرأت على هذه الموارد والأرصدة الموجودة فعلاً من هذه الموارد البيئية الطبيعية في نهاية الفترة.

الخلاصة:

لقد أصبحت قضايا العناية بالبيئة والتكاليف والإيرادات الناتجة عنها تتصدر مكانة عالية باللغة الإنسانية بسبب علاقتها الوثيقة برفاهية الأفراد ومستوى معيشتهم وتقدمهم، حيث اتضح أن المحاسبة يجب أن تقتصر على البيانات المالية فحسب، بل يجب أن تعدل بالبعد الاجتماعي والبيئي مما أدى إلى الحاجة لوجود نظام محاسبي ينتج معلومات تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات الاقتصادية، والقيام بالإصلاح الكامل من المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية التي تقوم بها خلال السنة، وما يترتب عليها من تكاليف بيئية تكون مشكلة ومبوطة بشكل واضح ودقيق، مثلها مثل التكاليف الاقتصادية التي تنفقها على أنشطتها المختلفة وذلك في...
دفاتر وسجلات المؤسسة، ومن ثم عرضها في التقارير والقوائم المالية المنشورة.

ختاماً: فإننا نقترح في نهاية هذه الدراسة مايلي:

- ضرورة اعتبار الأداء البيئي للمؤسسة أحد المحاور الهامة في تقييم أدائها، باعتبار أن جودة الأداء البيئي تؤثر بشكل جوهري على باقي جوانب الأداء المتوازن الأخرى لها.
- منح المؤسسات التي تحافظ على البيئة معاملة ضريبية مميزة من حيث الإمعان أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها.
- وذلك تشجيعاً لها على حماية البيئة.
- ضرورة زيادة الوعي العام بالقضايا البيئية لدى جميع الأطراف المهتمة، عبر حرص الجهات والوزارات الحكومية المعنية والجمعيات الأهلية بتعزيز المجتمع بالبيئة والآثار البيئية ذات العلاقة للمؤسسات.
- إحساس المحاسبين والمختصين بالمؤسسات بالمهارات العلمية والعملية الحديثة من خلال عمل دورات تؤهلهن لقياس الآثار البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية.
- يجب على وسائل الإعلام أن تلعب دورها التنفيذي البيئي من المخاطر الناجمة عن أنشطة ومنتجات الشركات ذات الحساسية البيئية مما تضطر تل慰ك الشركات على أثر ذلك من ضرورة الحفاظ على البيئة واقتناء أصول صديقة للبيئة وإنتاج منتجات نظيفة الأمر الذي يقود للتوسع في الإفصاح البيئي.
- قيام مراجع الحسابات الخارجي بفحص نظام المحاسبة البيئية ضمن مهام مراجعتهم الدورية لتقييم الأداء البيئي.
ضرورة إصدار القوانين والأنظمة والتعليمات التي توجب
المؤسسات الاقتصادية بالتزام المعايير الدولية ذات العلاقة بحماية
البيئة والمجتمع من التلوث؛
ضرورة تولي الجهات التعليمية والمعاهد والجامعات
بتحديث المقررات المحاسبية من خلال تخصص مناهج تتضمن
مفاهيم المحاسبة البيئية وأسس قياس وتحليل التكاليف البيئية.

المراجع والهوامش:

2 Jennifer Oullette : Environmental Accounting , Chemical

3 طه عليوي ناصر هيثم هاشم الخفاجي : أهمية القياس المحاسبسي للتكاليف البيئية ودورها
في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لإتخاذ القرارات – دراسة استطلاعية لآراء عينة من
المنشات الصناعية بمدينة الموصل , مجلة الإدارة والاستثمار , العدد 92 , 2012 , ص:05.
4 هادي رضا الصفار : المحاسبة عن البيئة المستدامة , المؤتمر العلمي السنوي الدولي
السادس بعنوان "اخطاء الأعمال ومجتمع المعرفة" , حكمة الاقتصاد والعلوم الإدارية,
5 خليل إبراهيم لجب زيدا هاشم بحري : دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن
التلوث البيئي والإصلاح عنها , المؤتمر العلمي السنوي الدولي السابع"إدارة المخاطر و
اقتصاد المعرفة" , حكمة الاقتصاد والعلوم الإدارية , جامعة الزوجية الأردنية , 16– 18
إفريل 2007 , ص:07.
6 مؤيد الفضل وآخرون: المشاكل المحاسبية العاصرة , دار المسيرة للنشر والتوزيع , عمان,