

البحث عن ارساء قواعد للمحاسبة الخضراء في ظل تنامي بعد التنمية المستدامة وحماية البيئة

د. الوردي خدومة، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر

د. زكية بن زروق، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر

ملخص البحث:

لقد تزايد الاتجاه نحو الإفصاح عن الأداء البيئي، وإدخال المحاسبة البيئية ضمن الإطار العام للنظام المحاسبي نتيجة لاهتمام المنظمات المهتمة بالبيئة والتنمية المستدامة، كما بدأت العديد من الدول إلى تطوير إرشادات ومعايير محاسبية عن المعلومات البيئية بالتنسيق ما بين وطبيعتها وقياسها وطرق الإفصاح عنها، وكذا الآفاق والصعوبات التي تعترض تطبيقها، كما تسعى هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم المحاسبة الخضراء والعمل على المساهمة في إرساء قواعد واضحة تسترشد بها المؤسسات الصناعية بشكل خاص بما لها من دور في هذا المجال.

إن إصدار التشريعات الضرورية اللازمة لتطبيق المحاسبة الخضراء أصبحت أكثر إلحاحا خاصة في الدول التي لم تواكب التغيرات البيئية والمصاحبة للتنمية الاقتصادية المحققة كما سعت الدراسة إلى البحث إنشاء قاعد محاسبية تأخذ بعين الاعتبار التكاليف البيئية، وتحديد المستويات الآمنة لضمان حماية مجالات البيئة المختلفة، ومراعاة الاعتبارات البيئية في مراحل اتخاذ القرارات المتعلقة بالتنمية، واتخاذ الاحتياطات اللازمة للحد من الصعوبات المتوقعة للتلوث البيئي.

Abstract

The trend toward environmental performance disclosure has increased, and environmental accounting has been incorporated into the overall framework of the accounting system as a result of the interest of organizations concerned with the environment and sustainable development. Many countries have also begun to develop accounting guidelines and standards for environmental information in coordination with nature, measurement and methods of accounting disclosure, The study seeks to define the concept of green accounting and to contribute to the establishment of clear rules that will guide the industrial institutions in particular with their role in this field.

The issuance of the necessary legislations for the application of green accounting has become more urgent especially in countries that have not kept pace with the environmental changes associated with the economic development achieved. The study also sought to establish an accounting base that takes into account the environmental costs and the identification of safe levels to ensure the protection of different environmental areas, The stages of decision-making related to development, and take the necessary precautions to reduce the expected difficulties of environmental pollution.

مقدمة:

تعتبر المحاسبة كمهنة من واجبها الارتقاء بوجهة النظر الداخلية لأي مشروع وتطوير المعلومات التي توضح دوره ضمن بيئته ومساهمته في توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تكون حصيلتها الاستغلال الأمثل للموارد والمحافظة على البيئة ودرء الخطر عنه.

لذا اكتسب بجميع الناتج الوطني الإجمالي الأخضر في السنوات الأخيرة أهمية مطردة بين البلدان المتقدمة، وقد انتهجت العديد من الهيئات العلمية عملية اعداد وثائق دليل واسترشاد Guidance Documents عن المحاسبة الادارية للبيئية، مثل وكالة الحفاظ على البيئه في الولايات المتحدة وجمعية المحاسبين الاداريين في كندا ومنظمة البيئه الكندية، كما تم تهيئة نشرات دليل تتعلق بأمور التكاليف البيئية لغرض المحاسبة المالية والتقارير المحاسبية ، مثلا معهد المحاسبين القانونيين في انكلترا وويلز عام 1996، ومنظمة الامم المتحدة/ مؤتمر التجارة والتنمية عام 1999 والمفوضية الأوروبية في بروكسيل عام 2001.

اشكالية البحث:

إن المعلومات الحالية التي تقدمها المحاسبة الى المجتمع في قوائمها المالية السنوية لم تعد كافية لأغراض المحافظة على البيئة ، وإنما تتطلب تركيز المحاسبين في المنظمات، بصورة مستمرة ، على الاقتصاديات المحتملة ومنافع الإدارة الداخلية الأخرى التي يمكن تحقيقها من استحداث المحاسبة للبيئة المستدامة .

من خلال هذه التوطئة يمكن طرح الاشكالية التالية:

هل يمكن ارساء قواعد صحيحة للمحاسبة الخضراء بناء على المتغيرات الاقتصادية والبيئية في

العالم؟

أهمية البحث: تكمن أهمية الدراسة في أنها تناولت موضوعا جديرا بالاهتمام، فالتنمية المستدامة مفهوم معقد يفتح الباب للعديد من التفسيرات والمواضيع الخاصة بمدى فائدة ومصداقية المحاسبة الخضراء، كما تكمن أيضا في الاهتمام المتزايد من جميع الحكومات وأفراد المجتمعات بالأداء البيئي لغرض المحافظة على البيئة خضراء خالية من التلوث والوصول إلى جودة عالية للمنتجات.

الهدف من البحث: توضيح وتقييم دور المحاسبة في تحقيق التنمية المستدامة وبيان مساهمة المحاسبة و النظام المحاسبي في المحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة.

أولا: مفاهيم حول المحاسبة الخضراء

1- مفهوم المحاسبة الخضراء

لقد أفرزت التطورات البيئية في العقود الأخيرة فرعاً جديداً من فروع العلوم الاقتصادية وهو "علم اقتصاد البيئة" الذي يعرف بأنه: "العلم الذي يقيس بمقاييس بيئية مختلف الجوانب النظرية والتحليلية والمحاسبية للحياة الاقتصادية ويهدف إلى المحافظة على توازنات بيئية تضمن نمواً مستديماً". ويمكن التمييز بين مستويين لاقتصاد البيئة: على مستوى المؤسسة وعلى مستوى الاقتصاد الكلي¹.

2- عوامل زيادة أهمية المحاسبة الخضراء

لقد ازدادت أهمية المحاسبة الخضراء نتيجة العديد من العوامل، من أبرزها:

- ترايد الاعتراف بالمسؤولية البيئية والاجتماعية للمشروعات: حيث كانت مسؤولية المشاريع تتمثل في تحقيق الربح الذي يستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء، إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة كظهور التفاوت الكبير في الدخول وتلوث البيئة نتيجة مزاوله المشروع لنشاطه قد اثر في مكانة هذا الهدف، واصبح يتعين على المحاسب القيام بتحليل شامل للأثر الاجتماعي والبيئي للمشروعات وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية والاجتماعية،

- المطالبة المتزايدة من قبل بعض الدول والجمعيات والهيئات المحاسبية للمشاريع الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون بيئي واجتماعي، ل سيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وزيادة التلوث البيئي، مما تطلب ضرورة الافصاح عن هذا الاداء لمعرفة مدى قيام المشروع بمسؤولياته البيئية - الاجتماعية²،
- توجه المشاريع الى اخذ التكاليف البيئية في الاعتبار عند تحديد التكلفة الفعلية لنشاطاتها، وذلك للاعتبارات التالية:

- اقتراح الرئيس الامريكاني نيكسون عام 1970 أن سعر المنتج يجب ان يشتمل على كل من تكلفة الانتاج وتكلفة التخلص من النفايات دون احدث ضرر ف البيئة،
- الانتقادات التي وجهت لنظام المحاسبة التقليدي، من حيث مقابلة الايرادات بالتكاليف اللازمة لتحقيقها ودون الأخذ في الاعتبار التكاليف البيئية، مما يؤدي الى جعل القوائم المالية لا تلائم الواقع ومن ثم لا يمكن الاعتماد عليها في تحديد وعاء الضريبة والارباح القابلة للتوزيع، مما تطلب تعديل هذه القوائم بحيث تشمل التكاليف البيئية اضافة الى التكاليف الانتاجية، من اجل الوصول الى التكلفة الحقيقية لنشاط المشروع.

- يظهر العديد من ذوي المصالح المعنيين بالمشروع سواء من داخله او خارجه اهتماما متزايدا بمدى الاداء البيئي لمنظمات الاعمال، ولذلك تولدت انواع عديدة من الضغوطات البيئية تدفع بالمشاريع للبحث عن طرق ذات ابعاد اقتصادية في التكلفة لغرض الادارة وتخفيض التأثيرات البيئية³.

2- مزايا المحاسبة الخضراء

- تحسين كفاءة استخدام الطاقة والماء والمواد الاولية الاخرى سيؤدي كذلك الى تخفيضات مالية رئيسة محتملة نتيجة لتقليل تكلفة المواد المشتراة وتكلفة معالجة النفاية.
- القدرة على تصميم منتجات وخدمات حساسة للبيئة المشروع على الادارة الكفوة للضغوط والتكاليف والمنافع، باعتبارها سوف تحتاج الى انواع متعددة من الخبرات.

- قابلية لوصول الى المعلومات المالية للمشروع من طرف المحاسبين، والمهارات التي يمتلكونها في استخدام تلك المعلومات لدعم عملية اتخاذ القرارات في مجالات تقييم الاستثمار واعداد الموازنات التخطيطية والتخطيط الاستراتيجي طويل الأجل. لعل امداد متخذي قرارات الاستثمار في اسهم الشركات بالمعلومات البيئية يجعلهم يستثمرون اموالهم في اسهم الشركات الخضراء ذات الكفاءة العالية في مجال مكافحة التلوث، وتجنب الاستثمار في اسهم الشركات التي لا تأخذ في الاعتبار تكلفة التلوث البيئي عند اعداد قوائمها، كما ان امداد الجهاز المصرفي بهذه المعلومات يحقق التوازن بين اهدافه الخاصة والاهداف الاجتماعية والبيئية عند اتخاذ قرارات منح القروض فمن مسؤوليته عدم تمويل مشروعات ملوثة للبيئة. ومن ثم فانه ينبغي ادخال البعد البيئي في عمل الاجهزة المصرفية الخضراء عن طريق توسيع نطاق الافصاح المحاسبي ليشمل التقارير البيئية والالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة البيئية خدمة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية⁴. ويمكن تلخيص مزايا استخدام نظام المحاسبة الخضراء في الجدول التالي:



المصدر: بن فرج زوينة، استخدام المحاسبة البيئية ضرورة في قياس التنمية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد: 2011/05، ص: 219

ثانيا: دور المنظمات المهنية في اعداد معايير محاسبية للإفصاح البيئي

يركز اهتمام المنظمات المهنية المحاسبية على الإفصاح عن الأضرار البيئية الناجمة عن نشاط المشروع، مما أدى إلى نشوء اتجاه جديد أصبح يعرف باسم "تخصير مهنة المحاسبة" في إشارة إلى حركة حماية البيئة المشهورة باسم حركة الخضر.

وقد انتهت العديد من الهيئات العلمية عملية اعداد وثائق دليل واسترشاد عن المحاسبة الادارية للبيئة، والتكاليف البيئية لغرض المحاسبة المالية، وتقارير المحاسبة على النحو التالي:

1- الجمعية الأمريكية للمحاسبة: قدمت لجنة التأثيرات البيئية لسلوك المشروع المكونة من قبل الجمعية الأمريكية للمحاسبة بصورة مبكرة عام 1973، تقريرا حول الأسباب التي حالت دون قيام المحاسبين بتوفير المعلومات المتعلقة بتأثيرات المشروع على البيئة.

2- مجموعة عمل خبراء الأمم المتحدة: وجهت مجموعة عمل خبراء الأمم المتحدة للمعايير والتقارير المحاسبية الدولية عام 1990 الاهتمام الى موضوعات الافصاح البيئي، فدعت الشركات على الافصاح عما يلي:

- السياسة البيئية للمؤسسة،

- الانفاق البيئي خلال الفترة المحاسبية،

- الانفاق البيئي المتوقع مستقبلا،

- الأنشطة والاداء مقاسا بالأهداف المكننة والالتزام الذاتي.

3- العمل الجماعي للمنظمات المحاسبية: تحت اشراف المعهد الامريكى للمحاسبين القانونيين عام 1993، درس مجموعة خبراء في محاسبة البيئة من كل من المعهد الامريكى للمحاسبين القانونيين ولجنة معايير المحاسبة المالية واللجنة الفدرالية الحكومية لتبادل الاوراق المالية موضوع المعايير والارشادات المحاسبية، وتوصلت هذه اللجنة الى توصيتين هما:

1- ان المعيار المحاسبي مطلوب للتعرف على الالتزامات البيئية وقياسها،

2- أن معدي ومستخدمي القوائم المالية يطالبون الدراية كاملة بنصوص القوانين الخاصة بالمعالجات البيئية، ومفاهيم الالتزام المشترك والمتعدد.

4- المعهد الامريكى للمحاسبين القانونيين: أصدر المعهد عام 1996 المعيار 1-96 sop لمعالجة الالتزامات البيئية، ويتضمن هذا المعيار ارشادات مكثفة جديدة وشاملة تتعلق بالمحاسبة البيئية.

وفقا لهذا المعيار تشمل الإفصاحات عرض الميزانية وقائمة نتائج الاعمال، اضافة الى نوعين من الافصاح هما: الافصاح عن المبادئ المحاسبية والافصاح عن الافصاح عن الخسائر الطارئة والممكنة للعلاج⁵.

ثالثا : التحديات المستقبلية لنظام المحاسبة الخضراء

- 1- اختفاء المعلومات المتعلقة بتكاليف البيئة ضمن حسابات التكاليف غير المباشرة: هناك امثلة عديدة لتكاليف متعلقة بالبيئة ذات اهمية، إلا أنها تختفي بصورة أو بأخرى في السجلات المحاسبية ضمن المصروفات غير المباشرة، وعند ظهور الحاجة الماسة لمثل هذه المعلومات فلن تكون من السهل إيجادها. إذ يفترض تبويب هذه التكاليف حسب العمليات والمنتجات التي تتسبب في تحققها. وتشمل هذه التكاليف رسوم الرخص البيئية وتكاليف التدريب والمصاريف القانونية.
- 2- صعوبة تتبع تكاليف وتدقيق واستخدام المواد: بالرغم من توفر برمجيات متخصصة في متابعة حركة المواد داخل المشروع، إلا أن المعلومات التي توفرها هذه البرمجيات تبقى غير كافية وغير دقيقة أو تفصيلية لأغراض دراسة الكفاءة والبيئة واتخاذ القرارات.
- 3- صعوبة الحصول على معلومات تكاليفية عن البيئة من السجلات المحاسبية: لا تحتوي النظم المحاسبية بشكل عام على معلومات تخص التكاليف البيئية المستقبلية رغم أنها قد تكون ذات أهمية نسبية على نشاط المشروع، بسبب أن النظم المحاسبية غالبا ما تكون ذات طبيعة تاريخية. اضافة الى أنها تفتقر الى تكاليف البيئة غير الملموسة.
- 4- عدم اكتمال المعلومات لاتخاذ القرارات الاستثمارية: ستعاني قرارات المشروعات الاستثمارية التي تخص اختيار المواد وتسعير المنتجات وتشكيله المنتجات من عدم توافر المعلومات البيئية الشاملة المتكاملة وفي الوقت المناسب، بالرغم من اهمية هذه القرارات المستقبلية التي تشكل تحديات محددة لأوضاع غير مؤكدة.
- 5- معوقات تطبيق حسابات اقتصادية بيئية: قد يكون توسيع نطاق الحسابات الاقتصادية الوطنية وتحويلها الى حسابات اقتصادية مصححة بيئيا أمرا سهلا نسبيا، ألا أن الصعوبة تكمن في التوصل الى تقديرات حقيقية كمية ونقدية للموارد والاضرار البيئية، ولكي تكون موجودات الطبيعة داخله ضمن اطار الحسابات الاقتصادية الوطنية، ولكي تحسب إهتلاكات لهذه الموجودات لا بد من وجود موازين وحسابات لموجودات البيئة تساعد في حساب التغيرات الحاصلة في راس المال البيئي.

هناك مجموعة من العقبات تعترض بناء حسابات اقتصادية بيئية⁶ هي كالآتي:

- النقص في التصنيفات والتعاريف الواضحة للموجودات البيئية،
- عدم وضوح المقاييس والمعايير المحددة للموجودات والاضرار البيئية،
- النقص في المعلومات البيئية عموما،
- غياب التقييم النقدي لاستنزاف البيئة والإضرار بها.

خاتمة:

يتضح ان المحاسبة ينبغي ألا تقتصر على الحقائق والارقام المالية فحسب، بل يجب أن تهتم بالبعد البيئي والاجتماعي. ولذلك ظهرت الحاجة الى نظام محاسبي يمكن من الحصول على معلومات عن المسؤولية البيئية والاجتماعية للمشروعات، ويسهم في دمج البيئة على نحو افضل في السياسات الاقتصادية العامة ابراز للتكاليف والفوائد البيئية الحقيقية.

ولا يزال الإطار النظري للمحاسبة الخضراء كأحد الفروع الجديدة في المحاسبة يعاني بعض مظاهر القصور وعدم الاكتمال، تمثلت في عدم مقدرته على تقديم اجابات للعديد من المشكلات المحاسبية العالقة التي تواجه المحاسب.

إن ما تحتاجه المشروعات اليوم هو قيام هيئات المعايير المحاسبية الوطنية والدولية بوضع طريقة منطقية وثابتة لتحليل واعداد التقارير عن الاداء البيئي للمشروعات، كما ان السياسات الاقتصادية للدولة لن تكفل استدامة التنمية إلا إذا كانت انعكاسا لمحاسبة عادلة.

المراجع :

¹ Jean-Paul SÉGURET , La comptabilité de l'environnement
www.anales.org/re/2008/re50/Seguret.pd

² تيجاني بالريقي ، عبد الحليم غربي : نظام المحاسبة الخضراء في إطار التنمية المستدامة ، ملتقى التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة ، جامعة، فرحات عباس – سطيف ، الجزائر، 7، 8 افريل 2009، ص: 349

³ مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة، عمان، ط1، 2002

⁴ Julian Morris, Sustainable Development : Progress or Perpetuating Provety, Profile Books, London, 2002

⁵ غادر محمد ياسين، دور الهيئات الاكاديمية في اعتماد المعايير الدولية: ورشة عمل: معايير المحاسبة الدولية والتحريرات الاقتصادية، كلية الاقتصاد بجامعة دمشق، كلية العلوم الاقتصادية وادارة الاعمال بالجامعة اللبنانية، 13-14 آذار، 2005

⁶ United Management Tool : Key Concept and Terrus, An introduction to Enverment Accounting as a Business Management Tool, Office of pollution prevention ant toxics, Washington, 1995