

الفكر المحاسبي للمسؤولية المحاسبية سواء العامة أو الخاصة ومشاكل المحاسبة، أما المحاسبة البيئية فقد استعراض نفس العناصر السابقة مع إبراز الحسابات الحديثة المعدة من قبل المجتمع الدولي، ونبهت الدراسة إلى ضرورة توعية الشركات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، والعمل على إعداد أسس ومعايير ونماذج محاسبية تساعد الشركات على تطبيقها. الكلمات المفتاحية: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، البيئة، الإفصاح المحاسبي.

Abstract:

This study aims to explain the theoretical aspects that establish the accounting for social and environmental responsibility in terms of their origin, development, importance and trends, as well as study the most important indicators that measure them and the scope of their fields. Public or private accounting problems, while environmental accounting has reviewed the same elements above with highlighting the modern calculations prepared by the international community, and warned the study to the need to raise awareness of the concept of companies and the importance of accounting for money Social and environmental responsibility, and to work on the preparation of the principles and standards and accounting models help companies apply AI.

Keywords: Accounting for Social Responsibility, Environment, Accounting Disclosure.

المحاسبة عن المسؤولية

الاجتماعية-البيئية

(مفاهيم ونماذج)

Accounting for social- environmental responsibility

د.رفيق نزازي

rnazzari@gmail.com

د.سبرينتا مانع

assilsabrina048@gmail.com

جامعة خنشلة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تفسير الجوانب النظرية التي تؤسس للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، من حيث نشأتها وتطورها وأهميتها والاتجاهات الخاصة بها، إضافة إلى دراسة أهم المؤشرات التي تقيسها ونطاق مجالاتها، مع توضيح نماذج الإفصاح المحاسبي لها كنماذج الممارسات للمسؤولية الاجتماعية ونماذج



مقدمة:

تلعب المحاسبة دوراً هاماً في الحياة الاقتصادية لكل البلدان على اختلاف بنيتها الاقتصادية، ونتيجة لتطور أنشطة الشركات وتوسع بيئة الأعمال لها، أدى ذلك إلى تطور النظرية المحاسبية وظهرت العديد من الأفكار المحاسبية وتطورت لمواجهة التغيرات في الحياة الاقتصادية، ومن هذه الأفكار التي ظهرت وحظيت بالاهتمام ظهور مصطلح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية في فترة السبعينات من القرن الماضي والتي لقيت اهتماماً ملحوظاً، تراجعت تلك النظرة خلال الثمانينات وحتى منتصف التسعينات من القرن الماضي، وفي ظل تزايد المشكلات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية نتيجة التقدم والتطور الصناعي، أنعش الجدل الدائر حول أهميتها في التنمية الاقتصادية خاصة مع بداية الألفية الثالثة، حيث بدأت كل من محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية تتكاملان معاً وتحوزان على اهتمام العلوم الإدارية، والاجتماعية والعلوم القانونية لتصبح تسمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي البديل لهما. وتعد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية أحدث مراحل التطور المحاسبي، فالشركات الاقتصادية المعاصرة لها تأثيرات مالية واجتماعية واسعة النطاق سواء من وجهة، الاقتصاد الوطني أو من حيث تعدد الأطراف ذوي المصلحة في تتبع اقتصاديات تلك المنشآت.

لهذا تزايد الاهتمام من قبل الدول والحكومات والهيئات الدولية خاصة الأمم المتحدة في مؤتمر ريو دي جانيرو في 1992م أوصى بالتركيز على المحاسبة البيئية، ونتيجة لضغوطها تبنت الشركات ما يسمى بمحاسبة التكاليف الاجتماعية والبيئية ضمن الإطار العام للمحاسبة كإجراء لتقليل الأضرار الاجتماعية والبيئية وفي هذا المجال أصبح من الضروري على الشركات الاعتراف بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية من خلال تطبيق نظام المعالجة المحاسبية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية.

إشكالية الدراسة: إن المشكلة الأساسية لهذه الدراسة تتمحور في محاولة تسليط الضوء على الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية من حيث تطورها واتجاهاتها وأهميتها، وتحديد أهم مؤشرات قياسها ونماذج الإفصاح المحاسبي، والصعوبات التي تواجهها وعلى هذا الأساس تم طرح السؤال التالي: ما أهم الجوانب النظرية التي تؤسس للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، وما هي الصعوبات والتحديات في تطبيقها؟

الأهداف: تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

دراسة الإطار المفاهيمي لكل من المحاسبة البيئية والاجتماعية؛

- التعرف على الجوانب الفكرية لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية؛

- إلقاء الضوء على محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية والوقوف عند أهم مشكلاتها؛

- دراسة الأساليب والسبل المتاحة لقياس التكاليف البيئية.

أهمية الدراسة: تنبع أهمية الدراسة من أهمية البيئة ومواردها الطبيعية، وعليه لا بد من المحافظة عليها واستخدام مواردها الطبيعية الاستخدام لذلك وجب البحث في مقومات تطبيق المحاسبة البيئية. وتعد هذه الدراسة بمثابة دعوة للمحافظة على البيئة ومواردها الطبيعية وذلك من خلال إبراز دور محاسبة التكاليف البيئية.

منهج الدراسة: لتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال وصف الجوانب المفاهيمية وتحليل اتجاهات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية ونماذج الإفصاح المحاسبي والمشاكل والتحديات التي تواجه تطبيقها وفي هذا الإطار تم الاستعانة بالمراجع العلمية العربية والأجنبية ذات الصلة بموضوع الدراسة.

تقسيمات الدراسة: لغرض الإحاطة بجميع جوانب الموضوع، تم تقسيم هذا البحث إلى محورين: المحور الأول: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: من حيث الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وكذا إلى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، بالإضافة إلى ذكر بعض مشاكل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية. المحور الثاني: المحاسبة عن المسؤولية البيئية: وقد تم التطرق فيه إلى الإطار المفاهيمي للمحاسبة البيئية، وكذا القياس المحاسبي للتكاليف البيئية، بالإضافة إلى ذكر بعض التحديات والصعوبات التي تواجه المحاسبة عن المسؤولية البيئية.

المحور الأول: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (Social Responsibility Accounting)

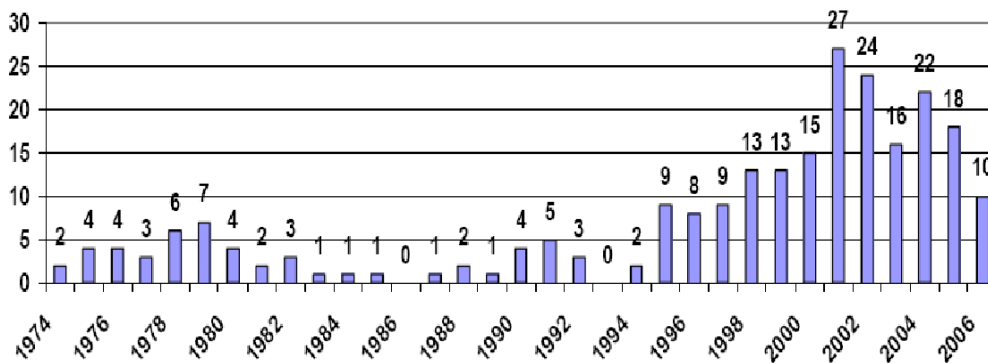
أولاً: الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

1. نشأة وتطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

يرجع ظهور مصطلح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لأول مرة عام 1923 حين أشار "sheldon" إلى أن بقاء أي منظمة يحتم عليها أن تستوفي مسؤوليتها الإجمالية، ثم بدأ هذا المفهوم ينتشر في الجامعات ومراكز البحث ومجالس القضاء، فأصبحت منظمات الأعمال ملزمة بالوفاء بمسؤوليتها الإجمالية مع ضرورة الإعلام عن الأداء الإجمالي والإفصاح عنه وهذا استدعى التغيير من الاتجاهات التقليدية للمحاسبة¹.

ويعكس هذا المصطلح وجود علاقة وثيقة بين المحاسبة كوظيفة اجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها. ففي البيئة المعاصرة أصبح من غير المقبول الوقوف عند الأهداف الأساسية للمحاسبة والمتمثلة في القياس والإفصاح بل يتعداها إلى تحقيق أهداف أخرى تخدم المجتمع وتحافظ على سلامة البيئة ونقائها لبناء البيئة المناسبة للنشاط الاقتصادي وأدى هذا إلى ظهور المسؤولية الاجتماعية.

الشكل رقم (1): مراحل تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.



Environmental Accounting: A Connor, O, Empirical Research in Social and: Source Metareview, 2006.p11.

من الشكل نلاحظ أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتطور بتطور الحياة الاجتماعية، وكذلك بارتفاع عدد الجمعيات والمنظمات المطالبة بحقوق الإنسان، البيئة والرفاهية الاجتماعية. وكان أبرز ذلك الاهتمام في الألفية الجديدة من القرن الحالي، بالتالي تأخذ اهتماماً كبيراً من كل الأطراف المعنية بالمجتمع واحتياجاته لدوره بتقديم معلومات مفيدة لكافة الأفراد. مع ملاحظة أن المحور المادي يعبر عن درجة الأهمية، والمحور السبني يعبر عن السنوات. وقدمت العديد من الجمعيات المهنية المحاسبية مجموعة تعاريف لمهنة المحاسبة تدرجت في تطورها من اعتبار المحاسبة حرفة لا حقلًا من حقول المعرفة، مروراً باعتبار المحاسبة نظاماً للمعلومات له دور كبير في عملية اتخاذ القرار، وصولاً إلى مفهوم المسؤولية الاجتماعية حيث عدت المحاسبة مسؤولية عن تحقيق الرفاهية الاجتماعية، لذلك تم تقسيم التطور المحاسبي إلى المراحل الأربع التالية²: المرحلة

الأولى- وهي تكوين الجانب الفني للمحاسبة وتطويره. المرحلة الثانية- تتمثل في الاهتمام بالمحاسبة مهنيًا وأكاديميًا. المرحلة الثالثة- وهي النظر إلى المحاسبة على أنها نظام للمعلومات. المرحلة الرابعة- الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية.

2. تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

لم يتفق المحاسبون على تعريف واحد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، لكنهم اتفقوا على الفكرة الأساسية للمفهوم، وهي أن المحاسبة المسؤولية الاجتماعية تقوم على نظرية العقد الاجتماعي، حيث أن الشركة ترتبط بعلاقة صريحة أو ضمنية مع المجتمع ويرتب على هذه العلاقة قيام الشركة بوظيفتين هي الإنتاج والتوزيع وهنا يجب على الشركة استخدام الموارد بكفاءة عالية وتوزيعه على المجتمع بعدالة وبالتالي التزامها بالعقد الاجتماعي نصا ومضمونا، ونتيجة للاختلاف في تعريف المسؤولية الاجتماعية ظهرت العديد من التعاريف منها هي: "تطبيق للمحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية، وتشمل هذه العلوم علم الاجتماع، وعلم السياسة وعلم الاقتصاد"³. فهي "الأنشطة التي يقوم بها المشروع للوفاء باحتياجات اجتماعية، وينشأ عنها تكاليف أو ضياع يمكن قياسه بطريقة أو أخرى، دون أن يعود على المشروع بفائدة أو منفعة"⁴. كما عرفت أنها: "فرع جديد للمحاسبة تهدف إلى القياس والإفصاح، عما تسببه المشروعات الصناعية من تلوث، وإضرار للمجتمع، وما تقدمه من عوائد ومنافع"⁵.

إلا أن تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية عرف منرجا حاسما على يد لينويز عام 1968م، حيث وسع الإطار الوظيفي للمحاسبة ليشمل التعاملات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية بعدما كان يعتمد على البعد الاقتصادي فقط.

3. الاتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي فرع محاسبي جديد يتضمن عدة جوانب منها: المحاسبة البيئية، الاقتصادية، الاجتماعية، والمحاسبة عن الموارد البشرية، وقد ركز العلماء على وضع إطار فكري لاستيعاب هذا الفرع الجديد فتفرعت جهودهم إلى ثلاثة اتجاهات رئيسية:

الاتجاه الأول:⁶ اعتبرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية امتداد للمحاسبة المالية من أجل تغطية الأداء الإجمالي للمنظمة أي انه يتم تضمين الأداء الاجتماعي جنباً إلى جنب مع الأداء الاقتصادي في التقارير المحاسبية نفسها، بحيث تكون هناك تقارير بيئية واجتماعية كجزء مكمل للقوائم المالية التقليدية. مثال: قائمة الدخل تكون معدلة بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية، وكذلك قائمة المركز المالي تكون معدلة بتأثيرات المساهمات الإجمالية وتقرير الأداء الإجمالي متعدد الأعباء. الاتجاه الثاني: يعتبر هذا الاتجاه أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة، مأخوذة من وجهة نظر المجتمع. فينتج عن ذلك إعادة تعريف المحاسبة ومفاهيمها على ضوء اقتصاديات الرفاهة، فينظر للمحاسبة المالية على أنها جزء من إطار أشمل وهو إطار المحاسبة الاجتماعية.⁷

الاتجاه الثالث: وفقا لهذا الاتجاه تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى في علم المحاسبة. أي أن المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية فرع متميز له خصوصيات داخل الإطار العام للمحاسبة مثل الفروع الأخرى، مالية، تكاليف، إدارية.

4. المبادئ الهامة لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية

يستند نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية SRA على المبادئ التالية:⁸

توجد مسؤولية على المؤسسة والتزامات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه وبالتالي تقبل تحمل هذا الالتزام؛

بالنسبة للموارد الاقتصادية فهي نادرة ومحدودة، ولذا يتوجب استغلالها بفاعلية قصوى وبشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي؛
يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما تستنفذه من الموارد الاقتصادية العامة في نشاطها الاستغلالي التشغيلي كالماء والهواء فهي ليست سلعا مجانية وإنما موارد اقتصادية؛
ضرورة اطلاع المجتمع على مدى تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها تجاهه وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

ثانيا: مؤشرات ومجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

1. أهم المؤشرات التي تقيس الأداء الاجتماعي للمؤسسات: نوجزها فيما يلي:

مؤشر الأداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة: يشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقفهم التنظيمية أو نوع أو طبيعة أعمالهم وتقوم المؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل الأربعة لخلق وتعميق حالة الولاء وانتماء العاملين كل اهتمام بحالتهم الصحية وتكوينهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم وما إلى ذلك.

مؤشر الأداء الاجتماعي كحماية للبيئة: يشمل كافة التكاليف الأداء الاجتماعي المضحي بها لحماية أفراد المجتمع الذي تعمل المؤسسة داخل نطاقه الجغرافي حيث تحاول جاهدة رد الأضرار عن البيئة المحيطة والمتولدة من أنشطتها الصناعية، وهذه تشمل على تكاليف حماية تلوث الهواء والبيئة البيئية المزروعات الأعشاب الطبيعية وتلوث المياه وما إلى ذلك.
مؤشر الأداء الاجتماعي لتطوير الإنتاج: يشمل كافة تكاليف الأداء التي تنصب في خدمة المستهلكين حيث تتضمن تكاليف الرقابة على جودة الإنتاج وتكاليف البحث والتطوير ثم تكاليف ضمانات المتابعة وما بعد البيع وتكوين وتطوير العاملين وغيرها من الخدمات التي تحقق حالة الرضا عن المنافع المتأتية من المنتجات والخدمات المقدمة إلى المستهلكين.

2. مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: نوضحها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (1): نطاق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

المجال	نوع الأنشطة التي يشملها
العاملين	يتضمن هذا المجال تأثير أنشطة المنظمة على الأشخاص العاملين فيها كموارد بشرية تساهم بصورة فعالة في تحقيق أهداف المنظمة وبالتالي فهي تشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين ظروف العاملين، ويمثل هذا مجالا داخليا من مجالات المحاسبة الاجتماعية.
البيئة	يشمل مجموعة من الأنظمة الاجتماعية التي تهدف إلى الحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة المنظمة لنشاطها، والتي تؤثر على البيئة وذلك للمحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالمنظمة والمحافظة على الموارد الطبيعية، وهذا المجال من أهم مجالات المحاسبة الاجتماعية.
حماية المستهلك	يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا المستهلك والمحافظة على هذا الرضا كزيادة أمان المنتج، وعدم خداع المستهلك والصدق في الإعلان، وتوفير البيانات الأزمنة عن المنتج من حيث طريقة الاستخدام وحدودها والمخاطر المرتبطة ومدة صلاحية الاستخدام.
المجتمع	يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور كتشغيل المعاقين والعجزة، إفساح المجال أمام الطلبة الجامعات للتدريب، إقامة حضانات للأطفال، المساهمة في الرعاية الصحية، دعم الجمعيات الخيرية، وكل هذا يهدف إلى تنمية وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

المصدر: من إعداد الباحثان استناد إلى يوسف هارون خميس محمد وفاطمة عامر حماد، تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودوره في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للشركات، دراسة حالة الشركة السودانية لاتصالات - سوداتيل في العام، مجلة العلوم الاقتصادية، ص ص. 137-138.

ثالثا: نماذج الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومشاكلها

1. الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تهدف محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى توفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية التي تعكس التزام المنظمة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي وتعني به إعلام الأطراف الاجتماعية المختلفة ذات الصلة بالنتائج المتعلقة بأدائها الاجتماعي. ويتم الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بثلاثة أساليب:

- أن يتم الإفصاح في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقها (طريقة الفصل)؛
- أن يكون الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي ضمن القوائم المالية التقليدية؛
- أن يقتصر الإفصاح الاجتماعي في التقرير السنوي للمنظمة أو في تقرير مجلس الإدارة.

وصف الأداء البيئي والاجتماعي للمنظمة بصورة إنشائية مع الاستعانة ببعض المؤشرات الكمية والنسب الإحصائية. حيث لا يتضمن الإفصاح في مثل هذه الحالة الإفصاح عن قيمة التكاليف والمنافع الإجمالية؛ الإفصاح عن التكاليف البيئية والاجتماعية فقط دون الإفصاح عن قيمة المنافع البيئية والاجتماعية، بافتراض الصعوبات التي تواجه قياس المنافع.

2. نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

قسم الفكر المحاسبي النماذج الخاصة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية إلى قسمين:

أ. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية

هناك مجموعة من النماذج نقدمها علة النحو:⁹

نموذج (SMFC: Scovill Manufacturing company): يصنف هذا النموذج الأنشطة الاجتماعية للمنظمة إلى فئتين وصفيتين تختص الأولى بالأنشطة التي لها تأثيرات بيئية واجتماعية سلبية، ويتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية عمومية بحيث يتضمن جانب الأصول أنشطة الفئة الأولى، ويتضمن جانب الخصوم أنشطة الفئة الثانية. ويتم تبويب الأنشطة التي تحتويها الميزانية إلى أربعة أجزاء رئيسية، كل جزء منها يغطي مجالا معيناً من مجالات المسؤولية البيئية والاجتماعية للمنظمة وهذه المجالات الأربعة هي: فرص العمالة، الرقابة البيئية، المضمون الاجتماعي، خدمة المستهلك.

نموذج EGFA: يعرض هذا النموذج أداء الشركة ضمن أربعة مجالات وتمثل في الأمن الصناعي، تشغيل الأقليات، المساهمة الخيرية المعاشات، وفي هذه المجالات تحتوي على بيانات والمعلومات المتعلقة بها وتقارن ضمن التقرير السنوي لأدائها مع البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير السابقة للشركة عن أدائها الاجتماعي ومسؤولياتها الاجتماعية.

نموذج ABT: إذا كان هدف النموذجين السابقين EGFA - SMFC هو توضيح الأداء الاجتماعي والبيئي والمسؤولية الاجتماعية، هذا النموذج يعطي معلومات تفيد في عملية اتخاذ القرارات التي تتعلق بتعظيم العائد المالي على الاستثمار الاجتماعي.

ب. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

لقد أولت المنظمات المهنية الخاصة بالشؤون المحاسبية والرقابية اهتماما واسعا والكتاب والباحثين في هذا المجال ويظهر ذلك من خلال النماذج العديدة الخاصة بالإفصاح المحاسبي عن المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية والأداء الاجتماعي للوحدات ومن أهم تلك النماذج هي:

ب.1. نماذج الإفصاح العامة

وهي تفصح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية بشكل مجتمع، تتضمن معلومات وبيانات مثبتة في قوائم وتقارير عن تلك المسؤولية إضافة إلى معلومات وبيانات مالية، صافي الربح ومنها ما يلي:

نموذج (Linonees) (قائمة التأثيرات الإجمالية): يطلق عليه تسمية تقرير النشاط الاجتماعي والذي يهتم بالإفصاح عن التكاليف المترتبة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها منظمة الأعمال دون أن يكون للمنافع التي حققتها تلك الأنشطة أي اثر فيها. ويركز على قياس الربحية والنمو وفق ما تعكسه القوائم المالية.

نموذج AAA: اعتمد هذا النموذج على الإفصاح الروائي الذي يؤكد على وجود ملاحظات هامشية عن جهود الوحدة (العاملين فيها) كالتالي: المشاكل الاجتماعية الرئيسية وكيفية الرقابة عليها. وخطط الوحدة للحد من المشاكل الاجتماعية والبيئية ومدى التقدم الذي أحرزته الوحدة في إيجاد حل له. والتأثيرات الاجتماعية والبيئية الأساسية على المركز المالي للوحدة ونتائج عملياتها. وضرورة تشجيع الوحدة عن الإفصاح عن مساهماتها في حل المشاكل المتعلقة بالأداء الاجتماعي.

نموذج Estes: شكل هذا النموذج قائمة التأثيرات الاجتماعية لقياس المنافع الاجتماعية، وهذا لوضع أسس للتفرقة بين المنافع الاجتماعية سواء كانت على شكل منتجات أو خدمات للمجتمع، أو مدفوعات أو مزايا عينية أو إصابات أو أضرار بيئية.

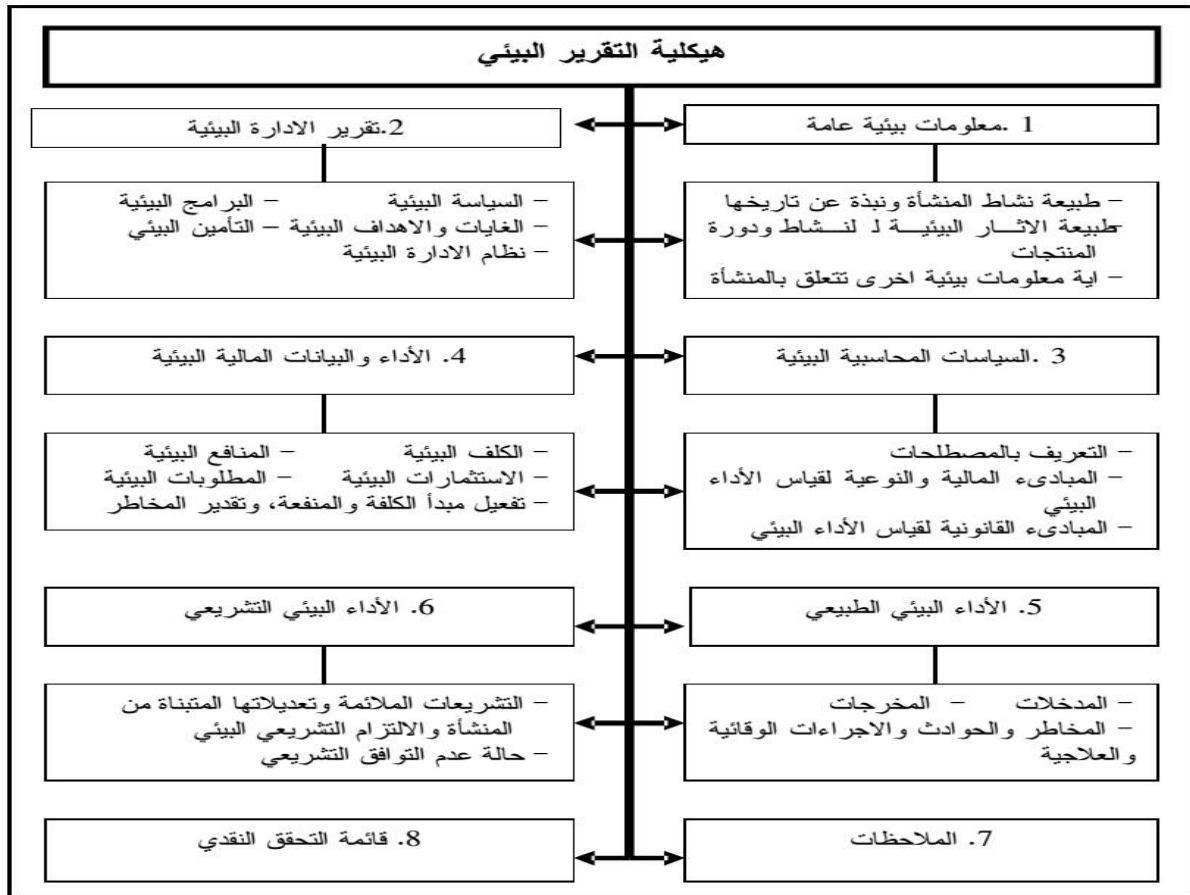
ب.2. نماذج الإفصاح الخاصة

فتمثل في الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية ضمن قوائم وتقارير ملحقه مكمل للقوائم المالية المنشورة وتمثل في الآتي: قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية. وقائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئية. وتقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد.

القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية: تأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية، التي ينبغي للوحدة تحملها.

التقرير البيئي المستقل: يتم فيه إعداد تقرير بيئي مستقل عن القوائم المالية كما هو موضح بالشكل الآتي:

الشكل رقم (2): التقرير البيئي المستقل.



المصدر: طه احمد حسن ارديني، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية، مجلة تنمية الرافدين، بغداد 2006، ص 167.

3. مشاكل محاسبة المسؤولية الاجتماعية

هناك مشكلات كثيرة تظهر على مستوى محاسبة المسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في:

صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية نظرا للتشابك الكبير بينهما؛

اختلاف التفسيرات المتعلقة بمفهوم التكاليف الاجتماعية وكيفية قياسها حيث هناك وجهتي نظر متعارضتين الأولى اقتصادية، والثانية محاسبية؛

مشكلة قياس العوائد الاجتماعية أكثر تعقيدا من مشكلة قياس التكاليف الإجمالية لأنها قد تحقق لأطراف من خارج المنظمة أو من داخلها أو لكليهما كما يصعب قياس العوائد الاجتماعية نقديا؛

من الصعب قياس تكاليف الأداء الإجمالي ومقارنتها بالمنفعة الإجمالية التي يمكن للمنظمة اكتسابها نتيجة هذه التضحية؛

تظهر صعوبات عند قياس التكاليف الاجتماعية خلال مدة معينة وتحديد علاقتها بالمنافع الاقتصادية المتولدة عن هذه التكاليف خلال نفس المدة لأن بعض العوائد لا يمكن إخضاعها للقياس النقدي في المدى القصير، حيث أنها لا تظهر إلا بعد فترة زمنية طويلة.

المحور الثاني: المحاسبة عن المسؤولية البيئية (Environmental Accounting)

أولاً: الإطار المفاهيمي للمحاسبة البيئية

1. مراحل تطور المحاسبة البيئية

لقد شهدت المحاسبة البيئية في أواخر القرن العشرين، حيث قسمت مراحل تطور عمم المحاسبة البيئية إلى أربعة مراحل حسب Mathews, 1997 وهي كما يلي:

المرحلة الأولى: خلال الفترة 1970م إلى 1979م، وهي دراسات وصفية باستخدام النماذج المعيارية.

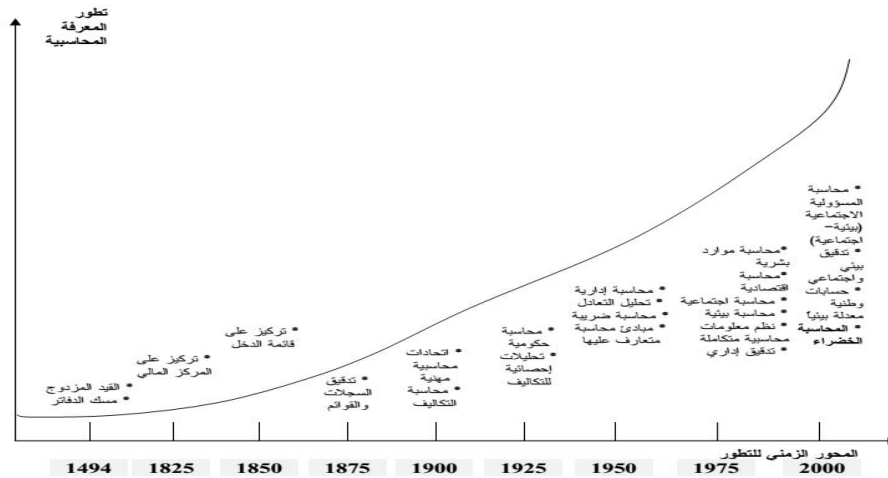
المرحلة الثانية: فترة ما بين عام 1980م وحتى عام 1989م، حيث تناولت هذه المرحلة مناقشات حول دور المحاسبة في الإفصاح عن المعلومات عن الأنشطة البيئية.

المرحلة الثالثة: فترة ما بين عام 1990م وحتى عام 1995م، وقد شيدت هذه المرحلة بد حيث نضوجا في مفهوم المحاسبة البيئية، حيث بدأت الشركات بالإفصاح عن أنشطتها البيئية.

المرحلة الرابعة: المرحلة الأخيرة بعد عام 1995م، وفيها أصبح ينظر إلى المحاسبة البيئية كقياس للأداء البيئي. بما يفوق المعايير التنظيمية.

توفر المحاسبة البيئية إطاراً لتنظيم المعلومات حول وضعية الموارد الطبيعية ودرجة استخدامها وقيمة الموارد البيئية والأصول البيئية، بما ذلك مصائد الأسماك وحسابات الغابات وغيرها، فضلاً عن النفقات المتعلقة بحماية البيئة والتصرف في الموارد.

الشكل رقم (3): مراحل تطور مجالات العمل المحاسبي



المصدر: رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، مشكلات محاسبية معاصرة، ط1، عمان: دار وائل، 2003،

ص246.

2. مفهوم المحاسبة البيئية

قد بدأ الاهتمام من قبل المحاسبين بالبيئة بعد أن ظهرت الجوانب السلبية في استغلالها وقد ظهرت عدة مسميات في مجال المحاسبة تشير إلى هذا الجانب منها: -المحاسبة الخضراء، -المحاسبة من أجل التنمية المستدامة، - المحاسبة البيئية والاقتصادية. وأياً كانت التسمية فإنها تعني شمول وتكامل عملية القياس والإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر البيئة والتي تمارسها الوحدات الاقتصادية.

إن المحاسبة البيئية هي مصطلح يطلق على الدراسات التي تتناول العلاقة 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.

في تعريف معهد المحاسبة الإدارية الكندي 1996 للمحاسبة البيئية فقد أعتبرها: "عملية تعيين، قياس وتخصيص التكاليف البيئية لأخذها في الاعتبار عند اتخاذ القرارات الإدارية ثم توصيل المعلومات لمستخدميها.¹⁰ كما عرف 2000, Letmathe and Doos المحاسبة البيئية على أنها "النظام المحاسبي الممتد للنظام المحاسبي التقليدي والمبني على تحليل النتائج ومسببات حدوث التكلفة لتحديد وتعيين اثر التكاليف البيئية التي تسببت بها الوحدة الاقتصادية¹¹. ولقد عرفت أيضا 1994 Kirschner على أنها: عملية دمج ومقارنة المعلومات البيئية مع الأصول والموارد، الدخل، التكلفة، بحيث تنعكس هذه المعلومات على تكلفة المنتج أو الخدمة وتظهر في البيانات المالية¹². وهناك من يرى أنها "تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع القرارات الإدارية البيئية بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية وإزالتها عملاً بمبدأ (من يلوث يدفع)".

من خلال ما سبق فيمكن تعريف المحاسبة عن المسؤولية البيئية أنها "مدى تقييد المصانع بقواعد المحافظة على البيئة في عمليات التصنيع ومحاسبتها إذا تجاوزت هذه القواعد بانبعاث الغازات السامة أو مخلفات التصنيع الضارة بالبيئة وغيرها".
3. المفاهيم ذات الصلة بمحاسبة الأداء البيئي: قسمتها وكالة حماية البيئة، طبقاً لعلاقتها بالبيئة إلى ما يلي:

المحاسبة المالية البيئية: Environmental financial Accounting المحاسبة التي تهدف إلى الإفصاح عن البعد البيئي في القوائم المالية المنشورة في نهاية الفترة المالية

المحاسبة الإدارية البيئية: Environmental management Accounting تعبر عن إدارة الأداء الاقتصادي والبيئي، من خلال تطوير وتنفيذ أنظمة وتطبيقات محاسبية ذات علاقة بالبيئة، من ضمنها تكاليف دورة الحياة، تحديد قيمة المنافع، التخطيط الاستراتيجي، وما إلى ذلك مما يدخل ضمن الإدارة البيئية.

محاسبة التكاليف البيئية: Environmental Cost Accounting هنا يتم التركيز على التكاليف بهدف الوصول إلى محاسبتها، أي تحديد وتقييم وتخصيص كل من التكاليف التقليدية، البيئية والاجتماعية على العمليات، المنتجات والنشاطات، كل ذلك يدخل ضمن وجود تكاليف يتوجب على من يساهم في تلويث البيئة دفعها، لأنه بخلاف يستعمل مثل هذه التكاليف أطراف خارجية أخرى وهو ما يطلق عليه التكاليف البيئية الخارجية.

المحاسبة البيئية المحلية: Ecological Accounting يستخدم هذا المصطلح عادة للإشارة إلى عملية إعداد الحسابات على أساس البيانات المادية فقط، يعبر عن ذلك عن نوع من أنواع المحاسبة البيئية التي تخص محاسبة الموارد الطبيعية على مستوى الإدارة المحلية وخاصة فيما يتعلق بوضع الخطط لإدارة الموجودات على المستوى المحلي بهدف تقييم دورة حياة الموجودات المادية.

محاسبة الموارد الطبيعية: Natural Resource Acc قد عرف هذا المصطلح بعد دمج البعد البيئي في نظام الحسابات القومية، حيث يتم التركيز فيه على الموجودات الطبيعية، وعلى تناقص قيمها، بهدف الحصول على مؤشرات اقتصادية معدلة، كما هو الحال في مؤشر الدخل القومي الإجمالي البيئي.

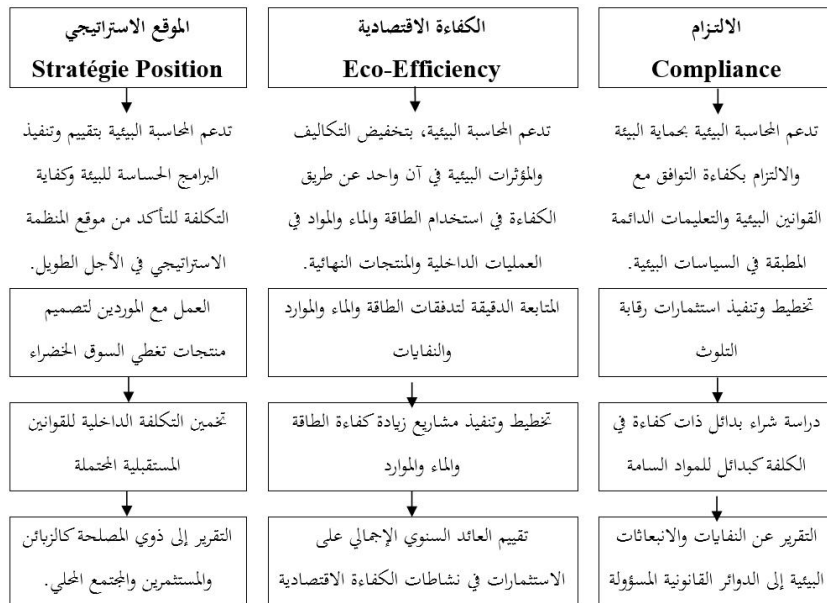
4. أهمية المحاسبة البيئية

تزايد الاتجاه نحو الإفصاح عن الأداء البيئي، وإدخال المحاسبة البيئية ضمن الإطار العام للنظام المحاسبي، نتيجة لاهتمام المنظمات الحكومية والأهلية والهيئات الدولية والمهنية، وحتى الأكاديمية بالبيئة، وذلك للاعتبارات التالية: اهتمام الدراسات والأبحاث النظرية والتطبيقية بالبيئة والمحاسبة خاصتها، توصلت إلى أن الإنفاق في المجال البيئي يعمل على زيادة أرباح المؤسسات؛ التوصل إلى قيم أفضل للتكاليف البيئية ولأداء العمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة؛ مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات التي من شأنها تخفيض التكاليف والأعباء البيئية~

ترجع أهمية محاسبة التكاليف البيئية إلى تقاطعها مع عمم المحاسبة في عدة مجالات مثل المعايير المحاسبية، والمحاسبة المالية والإدارية، الضرائب، والمحاسبة الحكومية، بالإضافة إلى ذلك فإن البيانات المالية المعدة وفق معايير المحاسبة التقليدية قد تكون مضللة أو غير كافية لمستخدمي هذه البيانات حيث إنها لا تتضمن التكاليف البيئية الناتجة عن أثر أنشطة الشركة على البيئة.¹³

ثانياً: استخدامات ومنافع المحاسبة عن البيئة: نبرز استخدام ومنافع المحاسبة عن البيئة في الشكل الموضح أدناه

الشكل رقم (4): استخدامات ومنافع المحاسبة عن البيئة



المصدر: هادي رضا الصفار، المحاسبة عن البيئة المستدامة، ملتقى الدولي السادس أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، الأردن جامعة الزيتونة، 2006،

ص.13.

3. مستويات ممارسة المحاسبة البيئية

من خلال التعريفات السابقة للمحاسبة البيئية توصلنا إلى أنه يمكن ممارستها على مستويين هما: مستوى الاقتصاد القومي: تعني تحديد وقياس استهلاك الموارد الطبيعية (المتجددة وغير المتجددة) للدولة وكذلك تقييم مخزونها في نهاية كل فترة، بغرض التخطيط والرقابة وصنع القرارات على المستوى القومي.

مستوى المؤسسة: ممارسة المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة لها اتجاهان فالأول ممارسة المحاسبة البيئية بغرض ترشيد قرارات الأطراف الخارجية (المحاسبة المالية البيئية)، والثاني ممارسة المحاسبة البيئية بغرض ترشيد القرارات

ويمكن تعريف المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة كما يلي: "عبارة عن نظام لإنتاج وتوصيل المعلومات التي تعكس الأبعاد والآثار البيئية سواء المباشرة أم غير المباشرة، وذلك بهدف خدمة كل من الأطراف الخارجية وترشيد قرارات إدارة المؤسسة".

4. صعوبات تطبيق المحاسبة البيئية: عدم وضوح وصعوبة المنهجيات المستخدمة في الحسابات البيئية وخاصة المائية، وهذا لا يساعد الدول المتدئة (النامية) في هذا المجال.

إن حداثة الموضوع وقلة الخبرة في هذا المجال تجعل العمل على موضوعي الحسابات البيئية والمائية على سبيل المثال يسير بوتيرة بطيئة؛

عدم السيطرة على الموارد المائية والبيئية، وعدم وجود معيار دولي للمحاسبة البيئية؛
عدم توافر نظام للمعلومات البيئية؛

العديد من الموارد ليس لها أسعار محلية أو عالمية؛

عدم وجود الاهتمام الكافي لدى العامة أو متخذي القرار لمواضيع البيئة والمصادر الطبيعية بشكل عام والحسابات البيئية والمائية، ووجود مشاكل لها أولويات أكثر من البيئة والمصادر الطبيعية.

ثالثا: تصنيف للحسابات البيئية الذي أعده المجتمع الدولي:¹⁴

يشتمل على أربعة أصناف على أربعة أنواع من الحسابات، وهي: حسابات أصول الموارد الطبيعية وحسابات التدفقات المادية للتلوث والمواد، والحسابات المالية والمختلطة، والمؤشرات الاقتصادية المعدلة وفق المسائل البيئية. توفر المحاسبة البيئية وسيلة لربط البيانات البيئية مع البيانات الاقتصادية الواردة في نظام SNA لبلد معين.

ولقد أوصى مؤتمر البيئة والتنمية في ريو دي جانيرو والذي عقدته الأمم المتحدة عام 1992م بالتركيز على المحاسبة البيئية، لتحسين التصرف في التوازنات والنظم البيئية حيث يؤدي إدماج الشواغل البيئية والتنمية وزيادة الاهتمام بها إلى تلبية الاحتياجات الأساسية. حيث يمكن للمحاسبة البيئية أن تمثل أداة للتخطيط الاستراتيجي وتحليل السياسات لتحديد الآثار المترتبة على مختلف الأنظمة والضرائب، وأنماط الاستهلاك على البيئة. تمثل التصنيفات الأربعة للمحاسبة البيئية أحدث تصنيف من قبل المجتمع الدولي.

1. حسابات الأصول الطبيعية

حسابات الأصول المادية: تعطي حسابات الأصول المادية قيمة مادية للثروة الوطنية. وتستخدم لإبراز آثار السياسات البيئية على مخزون الموارد.

حسابات الأصول النقدية: إنشاء القيمة النقدية لإجمالي الثروة الوطنية من الموارد، وهي تساهم في إبراز تنوع الأصول وكيفية توزيع ملكية الأصول وتقلبات أسعار الأصول الحساسة.

2. حسابات التلوث والتدفقات المادية

3. الحسابات المالية والمختلطة

حسابات حماية البيئة والتصرف في الموارد والنفقات: تحدد النفقات المصروفة من قبل القطاع الصناعي والسلطة العمومية، والأسر لحماية البيئة أو التصرف في الموارد.

حسابات السلع والخدمات البيئية والصناعية: تقييم التكاليف والفوائد البيئية المرتبطة باستخدام الموارد أو إفراز ملوثات نقدا. وتبين السلع والخدمات البيئية ومساهمتهما في الناتج المحلي الإجمالي، والشغل، والصادرات.

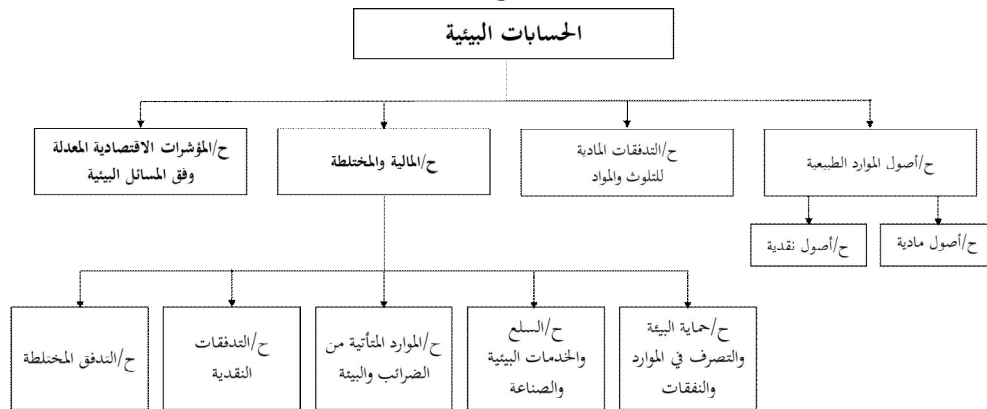
حسابات الموارد المتأتية من الضرائب والبيئة: تشمل الضرائب وغيرها من الرسوم المفروضة من الحكومة بعنوان الانبعاث الملوثة واستخدام الموارد.

حسابات التدفقات النقدية.

حسابات التدفق المختلطة.

4. المؤشرات الاقتصادية المعدلة بيئيا: يمكن توضيحها في الشكل الآتي:

الشكل رقم (5): تصنيف الحسابات البيئية الذي أعده المجتمع الدولي.



المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى تقرير الانتوساي حول المحاسبة البيئية www.auditing.org-environmental. le20/08/2017.

2. الاتفاقيات الدولية المعنية بحماية البيئة

كما يوضحها الجدول الآتي: الشكل رقم (6): أهم الاتفاقيات الدولية المعنية بحماية البيئة

<p> برنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP): اتفاقية فيينا 03/22/1985، بروتوكول مونتريال 16/09/1987 لحماية طبقة الأوزون والمواد التي تعمل على تآكل طبقة الأوزون، اتفاقية بازل 22/03/1989 التحكم في نقل النفايات الخطرة عبر الحدود والتخلص منها، صدقت 166 دولة على الاتفاقية، اتفاقية استكهولم 22/02/2001 حماية صحة الإنسان والبيئة من الملوثات العضوية الثابتة. دخلت حيز التنفيذ في 17/05/2004، صادقت عليها 111 دولة.</p>
<p> منظمة الأغذية والزراعة (FAO) وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP) اتفاقية روتردام 10/09/1998 الموافقة المسبقة للعلم على بعض الكيماويات والمبيدات الخطرة في التجارة الدولية، دخلت حيز التنفيذ في 24/02/2004، صادقت عليها 100 دولة.</p>
<p> منظمة العمل الدولية (ILO): الاتفاقية 13 استخدام الرصاص الأبيض في الطلاء، الاتفاقية 136 الحماية من مخاطر التسمم المنبعث من البترين، الاتفاقية 139 منع والتحكم في المخاطر بسبب العمل نتيجة للمواد والعوامل المسببة للسرطان، الاتفاقية 148 حماية العاملين من المخاطر بسبب العمل في بيئة العمل بسبب تلوث الهواء والضوضاء والذبابات، الاتفاقية 162 تحقيق السلامة عند استخدام الأسمتوس (الحرير الصخري)، الاتفاقية 170 السلامة عند استخدام الكيماويات في العمل.</p>
<p> الاتفاقيات التابعة لمنظمة الملاحية الدولية (IMO) منع التلوث الناتج عن السفن 2/11/1973، اتفاقية خاصة بالاستجابة والتعاون في حالة التلوث النفطي 30/11/1990.</p>
<p> الاتفاقيات التابعة لمنظمة حظر استخدام الأسلحة الكيماوية (OPCW) اتفاقية الخاصة بمنع تطوير وإنتاج وتخزين واستخدام الأسلحة الكيماوية والدمار الناتج عنها في 03/09/1992</p>
<p> لجنة (OSPAR): اتفاقية حماية البيئة البحرية لشمال شرق المحيط الأطلسي صدقت عليها في 22/09/1992، لنحل محل اتفاقية أوسلو 1972 لمنع التلوث البحري بإلقاء المخلفات من السفن والطائرات، اتفاقية باريس 1974 لمنع التلوث البحري من المصادر البرية.</p>

المصدر: عائشة بن عطا الله، التأهيل البيئي للمؤسسة الجزائرية بين الحاجة والضرورة، مداخلة في الملتقى الدولي حول التأهيل البيئي للمؤسسة في

اقتصاديات دول شمال إفريقيا، 2012، ص 16.

رابعاً: صعوبات تطبيق المحاسبة البيئية

عدم وضوح وصعوبة المنهجيات المستخدمة في الحسابات البيئية وخاصة المائية، وهذا لا يساعد الدول المبتدئة (النامية) في هذا المجال.

إن حداثة الموضوع وقلة الخبرة في هذا المجال تجعلان العمل على موضوعي الحسابات البيئية والمائية على سبيل المثال يسير بوتيرة بطيئة. كذلك من أهم الصعوبات والتحديات هي عدم السيطرة على الموارد المائية والبيئية، وعدم وجود معيار دولي للمحاسبة البيئية. أيضاً عدم توافر نظام للمعلومات البيئية.

عدم وجود الاهتمام الكافي لدى العامة أو متخذي القرار لمواضيع البيئة والمصادر الطبيعية بشكل عام والحسابات البيئية والمائية، ووجود مشاكل لها أولويات أكثر من البيئة والمصادر الطبيعية.

1. التحديات التي تواجه المحاسبة البيئية:

اختلاف الثقافات وأثرها على تطور الاتصالات بين المحاسبة والمهن الأخرى: يجب لأن يتمتع موظفو البيئة وكذلك الفنيين بمعرفة واسعة عن البيئة، وأن يكون لديهم الخبرة بتدفق الطاقة والماء والموارد الأخرى. لا مكان قيد هذه الأمور في السجلات المحاسبية. من جانب آخر فإن المحاسبين والمراقبين للمالين والمراجعين لديهم كافة المعلومات المحاسبية إلا أنه غالباً ما تكون معرفتهم محدودة بالبيئة وتدفقات الموارد الفيزيائية. وكنيجة لذلك فإن موظفي المحاسبة لا يتمكنوا من تقديم أنواع المعلومات المحاسبية التي تنفع البيئة والفنيين. خاصة إذا أخذنا في الاعتبار اختلاف اللغة في الثقافات المحاسبية والبيئية والفنية. على سبيل المثال: مراكز الإنتاج المنتجة للنفاية ليس لديها المعرفة بتكلفة تلك النفاية، كذلك قسم التصميم الذي يقرر طبيعة المواد والمعدات والعمليات المستخدمة، والمدير البيئي الذي يتولى مهمة التخلص من النفاية ذاتها لا يتمتع بالمعرفة عن التكلفة التي تسببها.

اختفاء المعلومات المتعلقة بتكاليف البيئة ضمن حسابات التكلفة غير المباشرة: حيث أن هناك أمثلة عديدة للتكاليف المتعلقة بالبيئة ذات أهمية إلا أنها تختفي بصورة أو أخرى في السجلات المحاسبية ضمن المصروفات غير المباشرة، وعند ظهور الحاجة الماسة لمثل هذه المعلومات فلن يكون من السهل إيجادها. إذ يفترض تبويب هذه التكاليف حسب العمليات والمنتجات التي تسبب في تحققها. ومن أمثلة هذه التكاليف: رسوم الرخص البيئية وتكلفة التدريب والمصاريف القانونية. صعوبة تتبع تكلفة تدفق واستخدام المواد: فبالرغم من توفر برمجيات متخصصة في متابعة حركة المواد داخل المنشأة/ المؤسسة مثل برنامج تخطيط موارد المنظمة (ERP) إلا أن المعلومات التي توفرها هذه البرمجيات ستبقى غير كافية وغير دقيقة أو تفصيلية لأغراض دراسة الكفاءة والبيئة واتخاذ القرارات. على سبيل المثال: فإن معلومات مشتريات المواد لا توفر تحديد واضح لكمية وقيمة تبويبات المواد المختلفة إذ قد يتم ترحيل هذه المشتريات إلى حسابات إجمالية، مما يصعب عملية الحصول على معلومات الكميات الفعلية المستهلكة سنوياً من المواد.

صعوبة الحصول على معلومات التكاليف البيئية من السجلات المحاسبية: النظم المحاسبية لا تحتوي بشكل عام على معلومات تخص التكاليف البيئية المستقبلية رغم أنها قد تكون ذات أهمية نسبية على نشاط المنظمة، وذلك بسبب أن النظم المحاسبية غالباً تكون ذات طبيعة تاريخية. إضافة إلى أنها تفتقر إلى التكاليف البيئية غير الملموسة. على سبيل المثال: التكاليف المترتبة عن الأداء البيئي الضعيف، مما قد يؤدي إلى خسارة بعض المبيعات بسبب اهتمامات الزبائن، كذلك الخسائر الناجمة عن عدم القابلية للدخول إلى السوق المالي والتأميني بسبب الحساسية للقضايا البيئية.

عدم اكتمال المعلومات لاتخاذ القرارات الاستثمارية: حيث أن قرارات المشروعات الاستثمارية التي تخص اختيار المواد وتسعير المنتجات وتشكيلة المنتجات ستعاني من عدم توفر المعلومات البيئية الشاملة المتكاملة في الوقت المناسب بالرغم من أهمية هذه القرارات المستقبلية التي تشكل تحديات محددة لأوضاع غير مؤكدة.

2. القياس المحاسبي للتكاليف البيئية

ترى لجنة لتكاليف البيئية المنبثقة من جمعية المحاسبين الأمريكية إن الاهتمام المتزايد من جانب الوحدات الاقتصادية بشأن القياس المحاسبي عن التكاليف البيئية جعلها تساهم بشكل فعال لتكوين إطار لما يسمى بالمحاسبة عن البيئية ويبدو أن هذه الوحدات أحرزت تقدما كبيرا في هذا المجال "A.A.A، 1975" ولغرض الوصول إلى كيفية اقتراح أسلوب لقياس التكاليف الاجتماعية لا بد من عرض بعض المساهمات السابقة في هذا المجال بهدف دراستها ومعرفة ما توصلت إليه من نتائج ومدى مساهمتها في توفير معلومات محاسبية تعبر عن التأثيرات المترتبة عن أنشطة الوحدة على المجتمع: الدراسات التي اقترحت نظريا للتعبير عن المداخل المختلفة لقياس التكاليف البيئية:

اقترحت خلال الفترة الماضية العديد من الدراسات والنماذج لقياس التكاليف الاجتماعية منها: نموذج Linowes: يعتمد نموذج Linowes على القياس النقدي لعناصر التكاليف فقط وقد اقترح لذلك قائمة عمليات اقتصادية - اجتماعية Scio-Economic Operation Statement تعد بشكل دوري مع القوائم المالية "David,F. Linowes, 1973". ثم دراسة نموذج Estes: ارتكز نموذج Estes على الأساس النقدي كذلك لقياس عناصر التكاليف البيئية وقد اعتمد نموذج Zstes، نظر المجتمع كأساس لإعداد النموذج الذي اقترحه المسمى بقائمة التأثير الاجتماعي Social Impact Statement، وهو ما تفتقده البيانات والمعلومات التي توفرها المحاسبة المالية حيث يتم إعدادها من وجهة النظر الاقتصادية مما يترتب على ذلك تجاهل بعض الأنشطة التي لها تأثيرات هامة على المجتمع. فالتكاليف البيئية على وفق منظور نموذج Estes، عن التضحية والضرر الذي يقع على المجتمع أو أي من وحداته ويتم قياسها على أساس الأضرار التي سببتها الوحدة للمجتمع أو التضحيات التي قدمها المجتمع للوحدة نتيجة مزاوله النشاط الاقتصادي في حين يتم قياسها في المحاسبة المالية على أساس ما تتحمله الوحدة من نفقات Ralph w. Estes,1976.

الخاتمة:

من خلال ما سبق توصلت الدراسة إلى تحديد أهم الجوانب النظرية التي تؤسس للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، من حيث نشأتها وتطورها وأهميتها والاتجاهات الخاصة بها، وتدعمت الدراسة بالإشارة إلى أهم المؤشرات التي تقيسها ونطاق مجالاتها، مع تفسير مختلف نماذج الإفصاح المحاسبي لها (كنماذج الممارسات للمسؤولية الاجتماعية ونماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية المحاسبية سواء العامة أو الخاصة ومشاكل المحاسبة)، أما جانب المحاسبة البيئية فقد تم فيها إبراز الحسابات الحديثة المعدة من قبل المجتمع الدولي، وخلصت الدراسة في الأخير إلى ضرورة توعية الشركات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، والعمل على إعداد أسس ومعايير ونماذج محاسبية تساعد الشركات على تطبيقها.

التوصيات: تتمثل توصيات الدراسة في الآتي:

تنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية والدولية اتجاه توعية الشركات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والعمل على إعداد أسس ومعايير ونماذج محاسبية تساعد الشركات على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

ضرورة تولى الجهات التعليمية في المعاهد والجامعات بتحديث المقررات المحاسبية من خلال تخصيص مناهج تتضمن مفاهيم المحاسبة البيئية وأسس قياس وتحليل التكاليف البيئية.

إجراء الدراسات والأبحاث اللازمة لوضع نموذج محاسبي للمسؤولية الاجتماعية بحيث يكون سهل الفهم والتطبيق وبأقل تكلفة ممكنة.

توعية الشركات عن طريق عقد محاضرات وندوات وورش عمل وإصدار النشرات وإعداد أجهزة الإعلام لبرامج خاصة تتعلق بحماية المستهلك بالمحافظة على جودة المنتج أو الخدمة، وبرامج تتعلق بالبيئة وأهمية المحافظة عليها دون ربطها بالتكاليف.

إكساب المحاسبين والمختصين بالمؤسسات بالمهارات العلمية والعملية الحديثة من خلال عمل دورات تؤهلهم لقياس الآثار البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية؛

ضرورة الاستفادة من تجارب وخبرات الدول المتقدمة وخاصة الملتزمة بتطبيق محاسبة التكاليف البيئية في كيفية تحديد وقياس التكاليف البيئية، وأيضا المحاسبة والإفصاح عنها في التقارير المالية؛

توعية الشركات عن طريق عقد محاضرات وندوات وورش عمل وإصدار النشرات وإعداد أجهزة الإعلام لبرامج خاصة تتعلق بحماية المستهلك بالمحافظة على جودة المنتج أو الخدمة، وبرامج تتعلق بالبيئة وأهمية المحافظة عليها دون ربطها بالتكاليف؛

أن تقوم الشركات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بكافة جوانبها، واستخدامها كنظام معلومات اجتماعي يخدم كافة الأطراف ذات العلاقة ابتداء من الشركة نفسها وانتهاء بالمستثمر والمواطن؛

تحديد العلاقة الوثيقة بين المحاسبة كوظيفة اجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها وذلك نظرا للتغيرات التي تعرفها بيئة الأعمال الحالية؛

ضرورة الأخذ بعين الاعتبار مشاكل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية عند إعداد التقارير المالية حتى نكون صحيحة وشاملة لكل التكاليف وبالتالي تعكس صورة صادقة عن المؤسسة؛

المساهمة في إعداد تقارير تكاليف التلوث البيئي على المستوى الوطني والذي يفيد في الحصول على المؤشرات التي تمكن من متابعة التلوث الناتج عن الأنشطة المختلفة للوحدات وإجراء الدراسات اللازمة بخصوصها؛

ضرورة تضمين التقارير والقوائم المالية الخاصة بالأنشطة البيئية مما يؤدي إلى إضفاء الثقة في البيانات المحاسبية إضافة إلى تلبية حاجات المجتمع من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية.

قائمة المراجع:

- ¹ علام، محمد نبيل، حدود المسؤولية الاجتماعية: إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي، مجلة الإدارة العامة، الرياض، معهد الإدارة العامة، عدد7، ص.11.
- ² الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، الكويت: دار السلاسل، 1990، ص.15.
- ³ محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض الإفصاح، عمان: دار وائل للنشر، 2004، ص.413.
- ⁴ السيد الشحات خضر، تكاليف المؤسسات الصحفية في مصر، المفهوم والمشاكل والقياس، مجلة الإدارة، مصر: دون دار نشر، 1988، ص.8.
- ⁵ يوسف جربوع، "محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية" نظرية المحاسبة، عمان: دار الورق للطباعة والنشر، 1991، ص.34.
- ⁶ رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2003، ص.266-268.
- ⁷ محمد عباس بدوي، الاميرة عثمان: دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، مصر، المكتب الجامعي الحديث، 2008، ص.454.
- ⁸ Anderson A. H, social responsibility accounting howtoget stated? C.A , magazine, September, 1978, pp 20-35
- ⁹ محمد عباس بدوي، المحاسبة عن تأثيرات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، الإسكندرية: بدون دار نشر، 2000، ص.93.
- ¹⁰ طه عليوي ناصر، هيثم هاشم الخفاش، "أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات-دراسة استطلاعية لآراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل"، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد20، 2010، ص.5.
- ¹¹ Letmathe, P., & Doost, R. (2000). Environmental cost accounting and auditing. Managerial Auditing Journal, 15 (8), p. 424.
- ¹² Kirschner, E. (1994). Full-cost accounting for the environment. Chemical Week, 154 (9),p. 25.
- ¹³ Parker, J. N. (1996). The importance of environmental cost accounting. Management Accounting , 78 (6), pp.63-66.
- ¹⁴ www.environmental - auditing.org.