

دور الإفصاح البيئي في دعم التنمية المستدامة

أ.م.د. صالح إبراهيم يونس الشعباني* م. خالص حسن يوسف الناصر**

المستخلص

إن عدم الإفصاح عن الآثار البيئية في القوائم المالية التقليدية وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية، جعل هناك نقص في المعلومات المحاسبية المقدمة لصناع القرارات لاسيما المتعلقة منها بالتنمية الاقتصادية والتي يجب أن تبني على معلومات سليمة ، لان عملية التسريع في استنفاد الموارد الطبيعية وعدم تسليط الضوء على آثار الأنشطة الحالية عليها سيجعل البيئة الطبيعية عاجزة عن تلبية متطلبات التنمية وخاصة ما يتعلق بحصة الأجيال القادمة ، ولغرض المحافظة على تلك الموارد يجب الإفصاح عن آثار الأداء البيئي الحالي ليعطي صورة واضحة عن إمكانية ديمومة أو استدامة عملية التنمية من عدمه، حيث أن هناك حاجة إلى حسابات تفصيلية ذات معلومات بيئية ملائمة يتم الإفصاح عنها، بهدف خلق رؤية استراتيجية لعملية التنمية المستدامة. وسوف يركز هذا البحث عن مفهوم التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها ودور الإفصاح المحاسبي في دعم تلك التنمية من خلال تقسيم البحث إلى عدة محاور يناقش الأول مفهوم الإفصاح المحاسبي فيما يتناول المحور الثاني ماهية الإفصاح البيئي ومن ثم يعرج إلى التنمية المستدامة ليأتي المحور الرابع بألية الربط فيما بين الإفصاح البيئي وعملية التنمية المستدامة .

Abstract

The lack of disclosure of environmental impacts in the financial statements of traditional and their impact on economic development to make there is a lack of accounting information provided to decision makers, especially those related to economic development, which must be based on sound information, because the process of legislation in the depletion of natural resources and lack of focus on the effects of current activities it will make the natural environment is unable to meet the requirements of development, particularly what would concern a share of future generations, for the purpose of maintaining those resources should be disclosed on the effects of environmental performance current to give a clear picture about the possibility of sustainability or the sustainability of the development process or not as there is a need for detailed calculations of environmental information appropriate be disclosed in order to create a strategic vision for the sustainable development process and will focus this research on the concept of sustainable development and the requirements to achieve and the role of accounting disclosure in

* جامعة الموصل / كلية الإدارة والاقتصاد
** جامعة الموصل / كلية الإدارة والاقتصاد

support of that development through research is divided into several topics discuss first the concept of accounting disclosure deals with the second axis is the nature of the disclosure of environmental and then limp to sustainable development to come fourth axis linking mechanism between the disclosure of environmental and sustainable development process.

مقدمة :

زادت في السنوات الأخيرة مطالب مستخدمي القوائم المالية للإفصاح عن الأداء البيئي للشركة وسد النقص الموجود في الإفصاح التقليدي الذي لا يلبي متطلباتهم، وخاصة فيما يتعلق بالمسؤولية البيئية ومدى خلق رؤية مستقبلية عن عملية التنمية الاقتصادية التي لم يعد بالإمكان فصلها عن التنمية المستدامة، كون الأولى معتمدة على قدرة البيئة الطبيعية في تلبية متطلباتها ، والإفصاح البيئي هو مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بأداء الأنشطة الحالية للشركة والآثار المترتبة عليها في الماضي والحاضر والمستقبل، باعتبار أن المعلومات المحاسبية هي مدخلات القرارات الإدارية، حيث أن وجود معلومات مفصّل عنها تتعلق بالجوانب البيئية والطبيعية سيعمل على صنع قرارات رشيدة ، كما أن الإفصاح البيئي يعمل على إعلام المجتمع عن أنشطة الشركة وآثارها على عملية التنمية المستقبلية أو ما يتعلق بالأجيال القادمة .

مشكلة البحث :

إن تجاهل الحسابات التقليدية وعدم الإفصاح عن انعكاسات وأثار أنشطة الشركات على البيئة واستنزاف الموارد الطبيعية بشكل غير رشيد، مما يؤدي إلى استهلاك حصة الأجيال القادمة وعجز البيئة أو الطبيعة عن تلبية احتياجات الإنسان في المستقبل نتيجة الهدر الحالي والتصرف غير المدروس .في حين إن الإفصاح عن تلك الحقائق تعطي صورة دقيقة عن المركز المالي وتكون الرؤيا الإستراتيجية الخاصة بحماية البيئة والحفاظ على الموارد الطبيعية ، وتكون ذات فائدة أكثر إذا ما تم الإفصاح عن الأعمال التي تسببها أنشطة الشركة، والأساس في الإفصاح هو تحديد الأهداف والمعايير للمستويات المقبولة لتلك السلوكيات، حتى يستطيع مستخدمو الكشوفات المالية الإطلاع على المعلومات التي تبين الأداء البيئي للشركة.

فرضية البحث :

يقوم البحث على فرضية أساسية مفادها " إن الإفصاح البيئي يزيد من قدرة صناع القرارات على خلق صورة مستقبلية عن قدرة البيئة ومواردها الطبيعية في تأمين متطلبات التنمية المستدامة وضمان حق الأجيال القادمة " .

أهمية البحث :

تتبع أهمية البحث من كونه يتناول احد المواضيع الحديثة والمرتبطة بأثار الأنشطة الحالية على قدرة البيئة الطبيعية في عملية التنمية، اذ يستوجب الترشيد في استهلاك مواردها بما يؤمن العيش الرغيد للأجيال القادمة.

هدف البحث :

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على مفهوم الإفصاح البيئي وأهميته في دعم عملية التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها.

منهج البحث :

لتحقيق هدف البحث واختبار فرضيته اعتمد الباحثان المنهج الوصفي في صياغة البحث من خلال الرجوع الى الكتب والبحوث العلمية المنشورة ذات الصلة بالموضوع.

خطة البحث :

المحور الأول : ماهية الإفصاح والعوامل المؤثرة فيها.

المحور الثاني : الإطار المفاهيمي للإفصاح البيئي.

المحور الثالث : مفهوم التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها.

المحور الرابع : دور الإفصاح البيئي في دعم التنمية المستدامة.

المحور الأول ماهية الإفصاح والعوامل المؤثرة فيها

أولاً: مفهوم الإفصاح

يعني الإفصاح المحاسبي عرض المعلومات المهمة للمستفيدين بطريقة تسمح لهم اتخاذ قرار ملائم ، وان كمية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لا يتوقف على مدى خبرة القارئ ولكن على المعايير المرغوبة للإفصاح .

وقد عرف آل غزوي الإفصاح المحاسبي على انه " توفير المعلومات الملائمة للفئات التي تستخدم البيانات المحاسبية في اتخاذ قرارات الاقتصادية تتعلق بالوحدة مصدره البيانات، كما تهين لهؤلاء المستخدمين بعض المؤشرات المالية التي تمكنهم من التنبؤ ببعض المتغيرات الرئيسية لتلك الوحدة ". (آل غزوي ، ٢٠٠٩ : ١١)

كما عرف بأنه " عملية إظهار المعلومات المالية سواءً كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أوفي الهوامش أو الملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب مما يجعل المعلومات المالية ملائمة وغير مضللة لمستخدمي الإبلاغ المالي من الأطراف الخارجية ، وكذلك يعتبر الإفصاح من أدوات الاتصال الذي بدونه لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي ". (احمد ومحمد ، ٢٠٠٩ : ٨٣)
وعرف كذلك بأنه "تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة والتي يتوقع أن تؤثر على قرارات المستخدم الواعي للبيانات المالية ، وتؤدي إلى انتظام العمل ". (خلف ، ٢٠٠٨ : ٦٨)
مما تقدم يتضح إن الإفصاح هو عملية إظهار المعلومات سواءً مالية أو غير مالية وكذلك السياسات المحاسبية ونشرها في الوقت الملائم للأطراف الخارجية التي لا يمكنهم الحصول عليها من مصادر أخرى والتي تهمهم في اتخاذ قرارات رشيدة ، فيعد الإفصاح وسيلة مهمة من وسائل الاتصال بين الوحدة والأطراف الخارجية.

ثانياً: أهمية الإفصاح

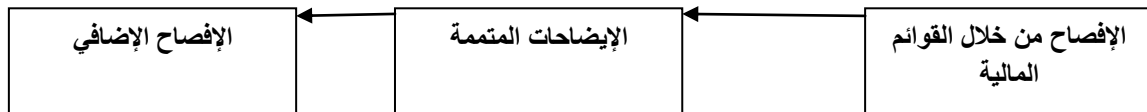
للإفصاح المحاسبي أهمية كبيرة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المالية سواءً كانوا من داخل الوحدة الاقتصادية أو من خارجها والذين تهمهم المعلومات في اتخاذ القرارات ، حيث إن توافر مستوى كافي من الإفصاح يساعد مستخدمي المعلومات المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة. (خشارمة ، ٢٠٠٣ : ٩٧)
كما ان أهمية الإفصاح بالنسبة لهيئة الضراب هي في بالغ الأهمية وذلك بسبب حساسية أمر اخذ القرار بالنسبة للمخمن الضريبي، حيث يجب أن يتوفر لديه المعلومات الملائمة وفي الوقت المناسب وذلك لكي يكون بالإمكان له من إعطاء قرار صحيح على أساس من المعلومات المتوفرة في ظل الإفصاح المالي .
إلا أن هناك صعوبة في عملية الموازنة في عملية الإفصاح ، إذ إن الإفراط في عملية الإفصاح قد ينشأ نوع من التهديد لمصالح بعض الشركات نتيجة الزيادة المفرطة في الإفصاح لمصلحة المستفيدين فيعد ذلك انتهاك لسرية المعلومات واختراق المنافسين لمعلومات السرية عن الشركة ، وان عدم الإفصاح عن بعض المعلومات يعود إلى استغلال المنافسين لهذه المعلومات وبالتالي إلى التأثير على الوضع التنافسي للشركة.

ثالثاً: أساليب الإفصاح المحاسبي

لكي تتم الاستفادة من المعلومات المحاسبية عن شركة ما من قبل متخذي القرارات يجب أن يتم استخدام أساليب وطرق تسهل عرض هذه المعلومات وتوفيرها لمستخدميها وتكون الطرق المستخدمة سهلة الفهم من قبلهم ويوضح الشكل رقم (١) الأساليب المستخدمة في الإفصاح المحاسبي.

شكل (١)

أساليب مستخدمة في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية



المصدر(الناغي،٢٠٠٧: ٢٨٤)

أي إن الأساليب المستخدمة في الإفصاح المحاسبي هي وفق الآتي:

- ١ . من خلال القوائم المالية الأساسية بموجب هذا الأسلوب يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الدرجة الكبيرة من الأهمية في القوائم المالية الأساسية من خلال إعداد هذه القوائم وفق معايير وقواعد المحاسبية الدولية .
- ٢ . من خلال الإيضاحات المتممة وفي هذا الأسلوب تبدو أهمية المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في الإيضاحات المتممة أقل أهمية من المعلومات في القوائم المالية الأساسية، حيث يتم إدراج المعلومات ذات درجة أقل من الأهمية النسبية في الإيضاحات المتممة .
- ٣ . من خلال القوائم الإضافية (الملحق) يتم الإفصاح عن بعض المعلومات التي يصعب إدراجها في القوائم المالية الأساسية أو في الإيضاحات المتممة مثل شرح بعض الأرقام التي يصعب فهمها من خلال القوائم المالية الأساسية والتي يحتاج إلى تفسير إضافي مثل قائمة المخزون السلعي وقائمة المدينون والديون المشكوك في تحصيلها .

رابعاً : متطلبات الإفصاح

- من المعروف إن الهدف الأساسي للمحاسبة هو إعداد معلومات مالية عن أداء المالي للوحدة الاقتصادية وتوصيلها عن طريق الإبلاغ المالي للأطراف ذات العلاقة بهدف مقابلة احتياجات المستخدمين من المعلومات اللازمة من أجل اتخاذ القرارات الملائمة ، لذا يجب أخذ بنظر الاعتبار أهم متطلبات الإفصاح والتي يجب مراعاتها وهي وفق الآتي :
- أ. الإفصاح عن البيانات الأساسية للشركة .
 - ب. الإفصاح عن السياسات المحاسبية للشركة .
 - ج. الإفصاح عن الجوانب الأخرى .

المحور الثاني

الإطار المفاهيمي للإفصاح البيئي

أولاً: مفهوم الإفصاح البيئي

تزايدت في السنوات الأخيرة احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية إلى الإفصاح عن الأداء البيئي للمنشآت لمواجهة قصور الإفصاح التقليدي عن تلبية تلك الاحتياجات، ويرجع ذلك إلى تعدد المستفيدين وتباين احتياجاتهم، وعلى ذلك يمكن القول إن الإفصاح بشكله الحالي لا يفي باحتياجات المستفيدين من المعلومات والبيانات المتعلقة بمسؤولية الشركة تجاه حماية البيئة، ومن ثم كانت هناك ضرورة ملحة لتطوير معيار الإفصاح في الفكر المحاسبي ليشمل الإفصاح البيئي في شكل مرفقات إيضاحية بالقوائم المالية التقليدية، أو في شكل تقارير مستقلة، مما يؤدي إلى زيادة كفاءة تشغيل المعلومات بواسطة متخذي القرارات، ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بتقييم المسؤولية الاقتصادية والبيئية للشركة. (الظاهر، ٢٠١١، ٤٤٧)

فضلاً عن ذلك إن ممارسة الإفصاح في المحاسبة التقليدية قد لا يعكس تماماً الاهتمام البيئي والآثار البيئية الناجمة عن أنشطة الشركة ، فيحصل نقص في ثبوتية إفصاح المعلومات المرتبطة بتكاليف ومطلوبات الشركات التي لديها آثار بيئية مهمة ، في الوقت الذي تزايدت فيه التكاليف والمطلوبات بشكل كبير جداً استوجب الإفصاح عنها. (الشعباني، ١٩٩٨: ١٢٩)

ويعبر الإفصاح البيئي عن الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الشركات إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي، وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك . (الظاهر، ٢٠١١: ٤٤٧)

ثانياً: أهداف الإفصاح البيئي

- إن الإفصاح عن تكاليف ومطلوبات حماية البيئة ونتائج السيطرة على التلوث يخدم الأغراض الآتية:
- (الشعباني، ١٩٩٨: ١٣٠)
 ١. يشكل قاعدة بيانات ممتازة لإجراء دراسات عن الآثار البيئية للصناعات المشابهة.
 ٢. يساعد على إزالة الخوف بالنسبة لإدارة الشركة حول ما يتعلق بسلامة العمليات وكفاءة إجراءات حماية البيئة .
 ٣. يساعد في التعرف على المشكلات التي تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة .

٤. اطلاع مالكي الشركة على طبيعة وحجم مسؤولياتهم في مرحلة مبكرة ، يساعد على إسهامهم مع الإدارة في تقليل تلك التكاليف .

٥. يحتاج صانعو القرار إلى ما يثبت لهم إن هذه التكاليف الإضافية تبررها مزايا حماية البيئة .
وخلال التسعينات زادت الهيئات الحكومية مثل (EPA) والمحاسبية مثل (FASB) الضغط على الإدارات لتسجيل التكاليف والمطلوبات البيئية والإفصاح عنها في الكشوفات المالية وإيجاد الطرائق لتقليلها، إذ ترى في التقارير الخارجية أنها أداة قوية لتسليط الضوء على الآثار البيئية من ناحية ومن ناحية أخرى لتؤكد لصانعي القرارات إن متابعة قراراتهم تسمح أو تمنع من حصول التلوث وسوف يفصح عنها لعامة الأطراف الخارجية .

وينصب الإفصاح عن إجراءات حماية البيئة في ثلاثة محاور هي : (الشعباني، ١٩٩٨، ١٣٠)

١. الإفصاح عن السياسات والأنشطة البيئية .
 ٢. الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بقضايا البيئة .
 ٣. الإفصاح عن التكاليف والمطلوبات البيئية .
- علما إن الإفصاح للفقرة (١ ، ٢) تتم بشكل ملاحظات في الميزانية بينما الفقرة (٣) يتم الإفصاح عنها بالمبالغ .

ثالثا . منافع الإفصاح عن الأداء البيئي

تقتضي الحاجة إعداد تقرير سنوي مدقق يعكس التغيرات في نوعية البيئة ويستكمل الكشوفات المالية السنوية التقليدية ، لإعطاء صورة دقيقة عن المركز المالي ولتكون الرؤيا الإستراتيجية الخاصة بحماية البيئة والحد من التلوث وتكون ذات فائدة أكثر إذا ما تم الإفصاح عن الأعمال التي تسببها ، والأساس في الإفصاح هو تحديد الأهداف والمعايير للمستويات المقبولة ، حتى يستطيع مستخدمو الكشوفات المالية الإطلاع على المعلومات التي تبين الأداء البيئي للشركة . فالحاجة إلى التقارير البيئية هي تلبية لضغوط المستثمرين والمجتمع وحمة الأسهم والمعايير المهنية ، فضلاً عن القلق إزاء المسؤولية القانونية وضمن التصرف السليم بيئياً . وترى المنظمة العالمية لوضع المعايير المحاسبية أن تقيس الكفاءة البيئية أصبح شأنها شأن الربحية ، وأصبحت المسؤولية البيئية تشبه أرقام الأرباح والعوائد من حيث الأهمية ، والمعلومات الخاصة بها ويجب ألا تجزأ عن مضامين الكشوفات المالية ، كما أنه على المستوى القومي هناك حاجة إلى حسابات تفصيلية عن التكاليف البيئية التي تتحملها الشركات والقطاعات الاقتصادية المختلفة بهدف حماية البيئة ، فضلاً عن تفصيلات بأنواع الملوثات التي تمت السيطرة عليها لغرض قياس العبء الاقتصادي الإجمالي لحماية البيئة ، ولو سعت الشركات إلى إزالة أي ضرر يصيب البيئة لانعكست آثار ذلك على الصحة العامة وعمل على الحد من الهدر في استخدام الموارد الطبيعية التي أصابها الاستنزاف وعمل على استخدامها بشكل عقلاني والاستغناء عن الكثير من تكاليف حماية البيئة. (الشعباني، ١٩٩٨، ١٢٩)

ويرى آخرون إن إفصاح الشركات عن مسؤوليتها تجاه المحافظة على البيئة يحقق عدة منافع اقتصادية أهمها : (الظاهر ، ٢٠١١ ، ٤٤٨)

- أ. الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها، وتعد الولايات المتحدة من أوائل الدول اهتماماً بتشجيع المنشآت على حماية البيئة.
- ب. دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المنشآت، ومن ثم زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها مما ينعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي.
- ج. تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منخفض التكلفة أو المعاملة الضريبية المميزة مما يؤدي إلى زيادة حجم نشاط الشركة، فقيام الشركة باستخدام مواردها بأكثر كفاءة ممكنة وفي الوقت نفسه حماية البيئة من الآثار الضارة للتلوث يساعدها على زيادة الأرباح.
- د. إن الإفصاح عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها مثل مساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها الشركة لحماية البيئة، ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالشركة.

رابعا . دواعي الحاجة للإفصاح البيئي

- توجد عدة أسباب تدعو للإفصاح البيئي هي وفق الآتي: (أبو زيد، ٢٠٠٧، ٨٩)
- أ. إن القضايا البيئية بدأت تزداد وتطرح للمناقشة في المشروعات منذ سنة 1990
 - ب. احتياجات المساهمين المتزايدة للبيانات البيئية وأهميتها في استثماراتهم.
 - ج. الإفصاح البيئي لم يكن مطلوباً في الماضي بقواعد تشريعية محلية أو عالمية، ولذلك لم تهتم به مهنة المحاسبة إلا في السنوات الأخيرة.

خامسا . تصنيف المعلومات الواجب الإفصاح عنها

ينبع الاهتمام بالإفصاح المحاسبي البيئي انطلاقاً من أن المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي ذات طبيعة مالية وكمية، مما يجعلها تؤثر تأثيراً مباشراً في المركز المالي للمنشآت ونتيجة نشاطها، إذ إن القوائم المالية يجب أن تعكس الالتزامات الفعلية والمحتملة التي تنتج عن عدم التزام الشركة بقوانين حماية البيئة، ويمكن تصنيف المعلومات الواجب الإفصاح عنها في هذا الصدد وفق الآتي: (هندركسون، ١٩٩٠: ٢٧٠)

أ. معلومات كمية (مالية)

يمكن تحديد أربعة مجالات أساسية يتم خلالها الإفصاح عن المعلومات الكمية ممثلة في الميزانية العمومية، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية، حيث يتم تضمين هذه القوائم بأرقام تعبر عن مبالغ فعلية أو تقديرية نتيجة الأحداث المالية التي قامت بها المنظمة، ومن الملاحظ أن هذا الجانب من الإفصاح يلقي استجابة دائمة من قبل المستفيدين من القوائم المالية المنشورة.

ب. المعلومات غير الكمية (غير المالية)

يتم الإفصاح عن هذا الجانب في التقارير المحاسبية بشكل وصفي من شأنه أن يزيد من فهم المستخدم وثقته بالمبالغ النقدية الظاهرة في القوائم المالية، إذ أن هذه المعلومات غالباً ما تكون مرتبطة بالمعلومات الكمية، ويتم الإفصاح عن المعلومات غير الكمية من خلال القوائم المالية الرئيسية ومن خلال قوائم مالية ملحقة أو الملاحظات الهامشية بالإضافة إلى تقرير الإدارة، كما أن هندركسون، يشير في كتابه إلى أن المعلومات غير الكمية تعتبر ملائمة والإفصاح عنها مثمراً إذا كانت مفيدة في عملية اتخاذ القرارات.

المحور الثالث

مفهوم التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها

أولاً: المفهوم

نتيجة للاستجابة لمؤتمر الأمم المتحدة الخاص بالتنمية والبيئة عام ١٩٩٢، تبنت معظم الدول التنمية المستدامة كهدف وطني. ويدور النقاش الآن حول كيفية إسهام القطاعات الاقتصادية في تحقيق هذا الهدف، حيث نتج عن ذلك عدد من المبادئ مثل الأعمال المستدامة أو المسؤولية المؤسسية البيئية. حيث تمثل التنمية المستدامة اليوم أحد أهم القضايا الإدارية بالنسبة للشركات التي تريد أن يكون لها مستقبل في القرن الواحد والعشرين. حيث الأداء الاجتماعي والبيئي الجيد يمثل عاملاً رئيسياً من الأعمال الناجحة في هذه الشركات. فمعظم الشركات اليوم تتكفل باتباع التنمية المستدامة في عملياتها، حيث تركز في برامجها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية على كيفية تحقيق هدف تعظيم قيمة الشركات.

وعليه فإن مفهوم التنمية المستدامة ظل مقتصرًا على الندوات المغلقة ولم يظهر إلى حيز الوجود إلا في بداية الثمانينات، حين أخذ مفهوم التنمية المستدامة معان جديدة وراح يستأثر باهتمام علمي وفكري متجدد وبرز هذا الاهتمام في تقرير الاتحاد العالمي للمحافظة على الموارد الذي خصصه بأكمله للتنمية المستدامة في ثمانينات القرن الماضي تحت عنوان "الاستراتيجيات الدولية للمحافظة على البيئة". (

www.pdfactory.com)

والاستدامة عبارة عن نسيج يجب أن يلف جميع أوجه الحياة ويترتب على إدارة الشركات تحديات لتطبيق المصفوفات الجديدة، والحلول المناسبة في قراراتها اليومية. وترجم الاستدامة إلى خيارات وكل خيار له تكلفة، "تكلفة حقيقية"، وهي عبارة عن مجموع التكاليف البيئية والاجتماعية والاقتصادية مقابل المنافع العائدة من كل خيار. وتجدر الملاحظة إلى أن التكلفة البيئية في آخر القائمة ولا يعني ذلك أنها غير مهمة بل تمثل التكلفة البيئية جزء من العملية، حيث تأتي التكاليف الاقتصادية والاجتماعية في مقدمة المجموعة.

ويعتبر مفهوم التنمية المستدامة من المفاهيم المستحدثة بالنسبة لإطار العمل البيئي بالدول المختلفة ويرجع ذلك إلى أن الاهتمام بقضايا البيئة كان منصباً في بادئ الأمر على الحد من التلوث البيئي بأنواعه المختلفة من تلوث الهواء، وتلوث المياه، والمخلفات الصلبة، والضوضاء وأدى ذلك إلى حدوث تطور ملحوظ في أساليب رقابة عناصر تلوث البيئة بأنواعها، سواء كانت هذه الرقابة عند بداية خط أم عند نهاية خط التشغيل، ولما كانت الموارد الاقتصادية قد يصل معدل نموها السنوي أقل من معدل النمو السكاني السنوي أيضاً، مما يؤدي إلى ضرورة البحث عن الأساليب التي من شأنها تحقيق التوازن الأمثل بين نمو كل من الموارد ونمو السكان. (فرغلي حسن، ٢٠٠٧: ١٨)

وتعرف التنمية المستدامة أيضاً بأنها "التنمية التي تفي باحتياجات الجيل الحاضر دون الإضرار بقدرة أجيال المستقبل على الوفاء باحتياجاتها الخاصة وهي تفترض حفظ الأصول الطبيعية لأغراض النمو والتنمية في المستقبل، وإن التنمية المستدامة تتيح إضافة بعدين جديدين للتنمية": (الانباري، ٢٠١٢: ١)

١. البعد النوعي لمفهوم التنمية ليشمل النوعية البيئية وعلاقتها بنوعية الحياة
٢. البعد الزمني للتنمية ليشمل التنمية على المدى البعيد (الأجيال القادمة) استناداً للأساس المستدام

كذلك يمكن تعريف التنمية المستدامة بأنها " تلبية حاجات الأجيال الحالية دون المساس بإمكانية تلبية حاجات الأجيال القادمة، وبأنها نتيجة تفاعل مجموعة في أعمال السلطات العمومية والخاصة بالمجتمع، من أجل تلبية الحاجات الأساسية والصحية للإنسان، وتنظيم تنمية اقتصادية لفائدته، مع السعي إلى تحقيق انسجام اجتماعي بغض النظر عن الاختلافات الثقافية اللغوية والدينية للأشخاص، ودون رهن مستقبل الأجيال القادمة على تلبية حاجياتها". (سالمي، ٢٠٠٩: ٦)

وكما تعرف بأنها " تحقيق معدلات من التنمية في الموارد المتاحة بما يتجاوز معدلات النمو السكاني ومما يؤدي إلى توفير الاحتياجات الخاصة بالأجيال القادمة من هذه الموارد". (فرغلي، ٢٠٠٧: ١٨)

وتم وضع تعريف محدد للتنمية المستدامة على إنها " السعي الدائم لتطوير نوعية الحياة الإنسانية مع الأخذ بنظر الاعتبار قدرات وإمكانات النظام البيئي الذي يحتضن الحياة". (www.pdfactory.com)

في حين حدد تقرير الموارد العالمية الصادر في عام ١٩٩٢ تعريف التنمية المستدامة في أربع مراحل متتالية هي وفق الآتي: (هاشم، ٢٠١١: ٢٤٥)

المرحلة الأولى: فيها التنمية المستدامة تنقل المجتمع إلى عصر الصناعات والتقنيات النظيفة التي تستعمل أقل ما يمكن من الطاقة والموارد وينجم عنها أدنى حد من الغازات والملوثات التي ترفع درجة حرارة الأرض وتؤدي إلى تآكل طبقة الأوزون .

المرحلة الثانية: وفي هذه المرحلة يتم السعي إلى تحقيق استقرار النمو السكاني والحد من الهجرة إلى المدن لمنع الاكتظاظ السكاني فيها وما ينجم عنها من مخلفات ملوثة للبيئة وذلك عن طريق توفير كافة الخدمات لسكان الأرياف .

المرحلة الثالثة: جعل التنمية المستدامة سببا دائما لتطوير نوعية الإنسان مع الأخذ بالحسبان قدرة النظام البيئي الذي يحتضن الحياة وإمكاناته .

المرحلة الرابعة: تكون التنمية المستدامة متمثلة بالإدارة المثلى للموارد الطبيعية وذلك من خلال الحصول على الحد الأقصى من منافع التنمية الاقتصادية بشرط المحافظة على خدمات الموارد الطبيعية ونوعيتها .

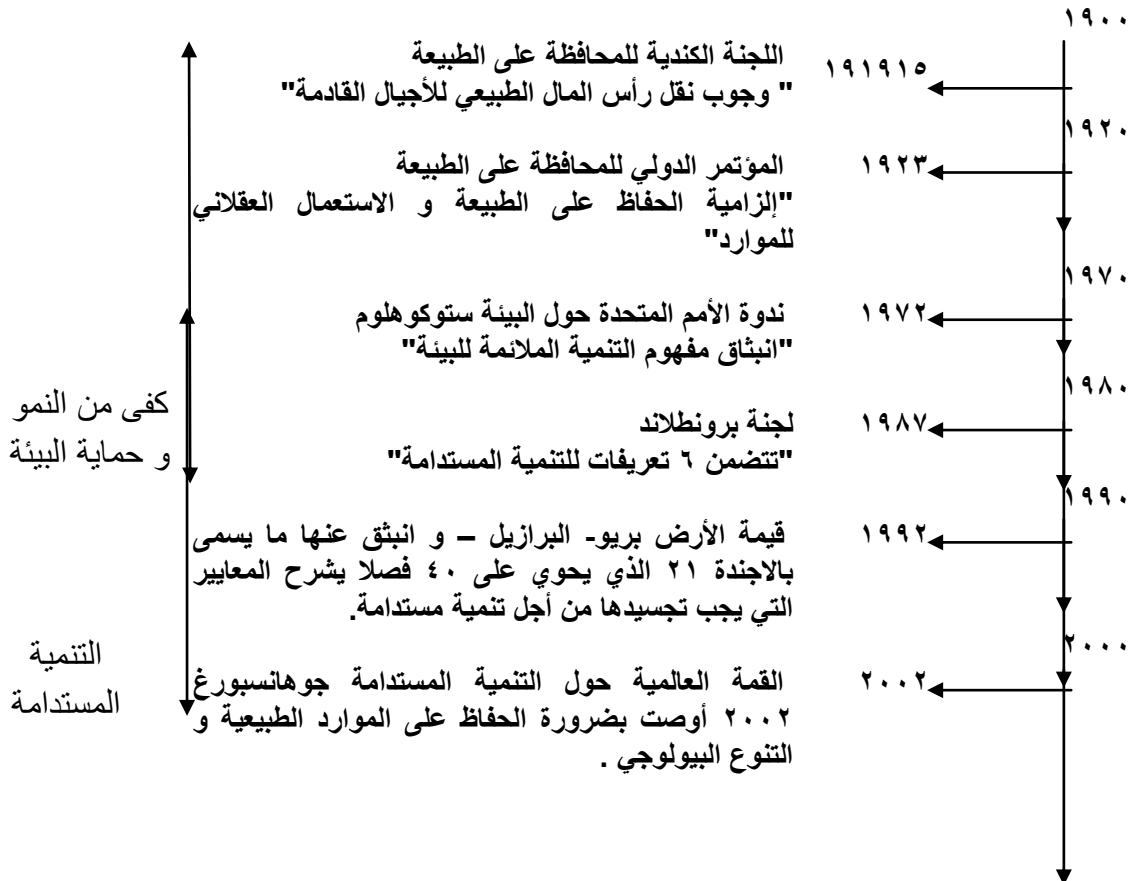
ويرى الباحثان أن التنمية المستدامة يراد بها تحقيق التنمية التي لا تضعف قدرة البيئة على توفير احتياجات السكان مستقبلا ، في الوقت الذي تهدف إلى توفير الرفاهية الاقتصادية للأجيال الحاضرة والمستقبلية والحفاظ على البيئة وصيانتها وخلق نظام لضمان ديمومة الحياة.

ثانيا: نشأة وتطور مفهوم التنمية المستدامة

يمكن إيجاز نشأة وتطور مفهوم التنمية المستدامة من خلال الشكل رقم (٢)

الشكل رقم (٢)

نشأة وتطور التنمية المستدامة



source: <http://www.wikipédia.org/wiki/d%C3%A9veloppement-durable>

ثالثاً: متطلبات تحقيق التنمية المستدامة

- إن تحقيق التنمية المستدامة يتطلب مجموعة من الأنظمة الثابتة التي يجب أن تتجسد في واقع الحياة الإنسانية أبرزها الآتي: (www.pdfactory.com)
- ١- نظام اجتماعي يقدم الحلول للتنمية غير المتناغمة ويقدم المقترحات الممكنة لديمومة وتصعيد فعاليات المشاركة للنوع الاجتماعي .
 - ٢- نظام سياسي يؤمن المشاركة الفعالة للمواطن في عملية صنع القرار وفي مختلف مستويات الحياة والفعاليات الإدارية والاجتماعية .
 - ٣- نظام اقتصادي يستطيع من خلال مقدرته على إحداث فوائض إنتاجية على أساس الاعتماد الذاتي والاستدامة .
 - ٤- نظام إنتاجي وأداري ودولي يراعى فيها الأنماط المستدامة للتجارة والتمويل .
- ويرى الباحثان إن الاتجاه المعاصر للحاسبة الإدارية يوشح أن إهمال البيئة للاهتمامات الاجتماعية سيؤدي إلى عدم الكفاءة وعدم المحافظة على رأس المال البيئي ، إذ أن استخدام الموارد عقلانياً يتم عن طريق تعظيم قيمها في الأجل الطويل مع أخذ الاعتبارات المتعلقة بالجوانب الأخرى .

رابعاً: السمات المميزة للتنمية المستدامة

هناك أربع سمات مميزة للتنمية المستدامة وهي : (www.pdfactory.com)

- أ . التنمية المستدامة تختلف عن التنمية بشكل عام في كونها أشد تداخلاً وأكثر تعقيداً ولا سيما فيما يتعلق بما هو طبيعي وما هو اجتماعي في التنمية .
 - ب . التنمية المستدامة تتوجه أساساً إلى تلبية متطلبات واحتياجات أكثر الشرائح فقراً في المجتمع وتسعى إلى الحد من تفاقم الفقر في العالم .
 - جـ . التنمية المستدامة لها بعد نوعي يتعلق بتطوير الجوانب الروحية والثقافية والإبقاء على الخصائص الحضارية للمجتمعات .
 - د . لا يمكن في حالة التنمية المستدامة فصل عناصرها وقياس مؤشراتنا لشدة تداخل الأبعاد الكمية والنوعية فيها .
- فالشركة تسلك سلوك الاستدامة إذا وجدت آلية لوجود التزام حقيقي من خلال فرض حقوق الملكية ويمثل ذلك انخفاض ملموس في دخل الشركة. ويمكن القول هنا مع بقاء المتغيرات الأخرى ثابتة، أن الشركة أقل استدامة نتيجة الضرر الذي تسببه، وبالمقابل يمكن أن تصبح الشركة أكثر استدامة مع بقاء المتغيرات الأخرى ثابتة عند تخفيض حجم الضرر الخارجي الذي تسببه. ومع ذلك إن أي تقدير نقدي للضرر لا يحدد بالضرورة مدى التزام الشركة بالدفع عندما يكون هناك تدخل من الدولة في المستقبل.

خامساً: أبعاد التنمية المستدامة (عماني وزغيب، ٢٠٠٩ : ٦-٨)

أن التنمية المستدامة تتضمن أبعاداً متعددة تتداخل فيما بينها من شأن التركيز على معالجتها وإحراز تقدم ملموس في تحقيق التنمية المستهدفة، ويمكن الإشارة هنا إلى ثلاث أبعاد أساسية ومتفاعلة وهي:

أ- البعد الاقتصادي

باعتبار الاقتصاد هو محرك التنمية إلا أنه لا يمكن بناء هذه التنمية دون موارد طبيعية وبشرية. ولهذا جاء تصور للتنمية المستدامة بإدخال التكاليف البيئية والاجتماعية في الحسابات الاقتصادية ، أي أن التنمية الاقتصادية أصبحت تأخذ في الاعتبار المتغيرات البيئية [نظام الإدارة البيئية، التقييم النقدي لأضرار البيئية ... الخ] و المتغيرات الاجتماعية [الحق في السكن...]. وذلك من أجل التخلص من الأساليب التنموية السابقة [الاقتصاد المصنع] التي كانت تحقق الرفاه الاقتصادي حاملة معها الكوارث الطبيعية والبشرية نتيجة التلوث البيئي. ويمكن تلخيص الأبعاد الاقتصادية للتنمية المتواصلة في النقاط التالية:

- (١) استعمال الأدوات الاقتصادية للحفاظ على البيئة [الرسم، التدييمات، سوق حقوق التلوث].
- (٢) تقوية دور التجارة والصناعة من خلال ترقية الإنتاج النظيف وتشجيع مبادرات المؤسسات في مجال البيئة [توظيف نظام الإدارة البيئية، إجراءات لتخفيض التلوث...].
- (٣) وضع موارد وميكانيزمات مالية للحفاظ على البيئة كتقديم قروض ميسرة للمؤسسات التي تريد إدماج الجانب البيئي في سياساتها.

- (٤) تغيير أنماط الإنتاج والاستهلاك وجعلها أكثر استدامة [التكنولوجيات النظيفة، الاستهلاك الأخضر].
- (٥) الاستثمارات المسنولة اجتماعياً التي تأخذ في عين الاعتبار التأثيرات البيئية والاجتماعية للمشاريع المزمع تشييدها .

(٦) المساواة في توزيع الموارد و يتمثل في جعل فرص الحصول على الموارد و المنتجات فيما بين جميع الأفراد داخل المجتمع أقرب إلى المساواة فهذه المساواة تساعد على تنشيط التنمية و النمو الاقتصادي الضروريين لتحسين مستويات المعيشة.

(٧) التجارة العادلة دوليا: رفع حصة دول الجنوب في التجارة الدولية.

ب- البعد البيئي

تعتبر البيئة من الشروط الأساسية و الضرورية لوجود نشاط بشري و الحفاظ على الوسط الطبيعي و الحيوي و نقله سليما للأجيال القادمة. و يمكن تجميع أهم الأبعاد البيئية للتنمية المتوازنة في النقاط التالية:

(١) الحفاظ على الجو و ذلك بتخفيض التلوث الناتج عن النقل و الصناعة و الرفع من قاعدة استخدام الطاقة إلى جانب الاعتماد على الطاقات المتجددة كالطاقة الشمسية قوة الرياح... الخ.

(٢) حماية الموارد الطبيعية اللازمة لإنتاج المواد الغذائية مع التوسع في الإنتاج لتلبية احتياجات السكان الآخذين في التزايد لأن فشل صيانة الموارد الطبيعية التي تعتمد عليها الزراعة كفيل يحدث نقص في الأغذية في المستقبل.

(٣) تقليص ملاجئ الأنواع البيولوجية و هذا من خلال صيانة ثراء الأرض في التنوع البيولوجي للأجيال المقبلة و ذلك بإبطاء عمليات الانقراض و تدمير الملاجئ و النظم الايكولوجية بدرجة كبيرة و إن أمكن وقفها.

(٤) الحيلولة دون تدهور طبقة الأوزون الحامية لأرض و هذا بالتخلص تدريجيا من الموارد الكيميائية المهددة للأوزون و يتم ذلك بالتعاون بين الدول لمعالجة مخاطر البيئة العالمية.

(٥) الحد من انبعاث الغازات و هذا عبر الحد بضرورة كبيرة من استخدام المحروقات و البحث عن مصادر أخرى للطاقة لإمداد المجتمعات الصناعية أو استخدام المحروقات بكفاءة في البلدان النفطية؛

(٦) حماية المناخ من الاحتباس الحراري و هذا لعدم المخاطر بإجراء تغييرات كبيرة في البيئة العالمية. بزيادة مستوى سطح البحر، أو زيادة الأشعة فوق البنفسجية. يكون من شأنها إحداث تغيير في الفرص المتاحة للأجيال القادمة.

ج- البعد الاجتماعي

يتحدد البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة في الاتي:

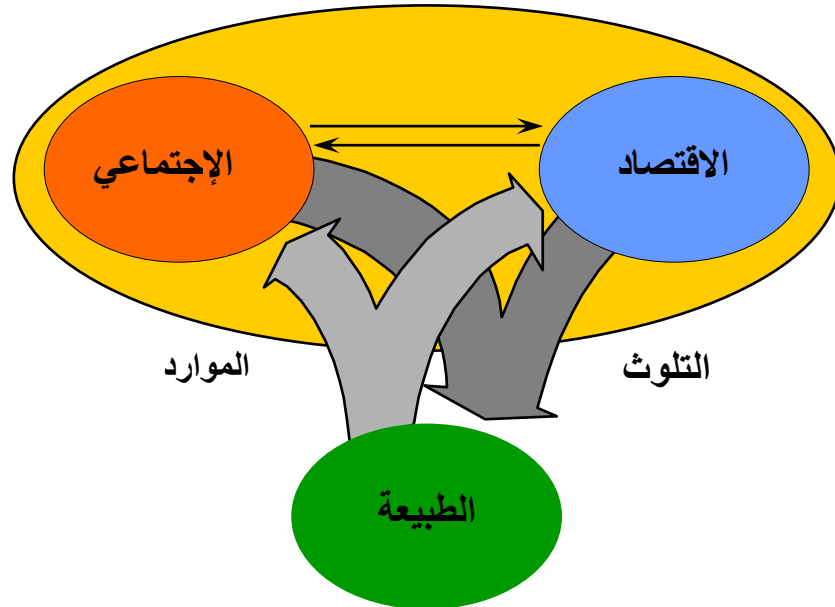
(١) الإنصاف بين الأفراد و الأمم و الأجيال إلى جانب تقليص الفجوة بين الشمال و الجنوب عن طريق التعاون الدولي لمحاربة الفقر و المجاعة.

(٢) التوازن بين النمو الاقتصادي و النمو الديمغرافي بمعنى تحقيق تقدم كبير في سبيل تثبيت نمو السكان لأن النمو السريع له ضغوطا حادة على الموارد الطبيعية و على قدرة الحكومات على توفير الخدمات، بالإضافة إلى ذلك فإن النمو السريع في بلد ما يحد من التنمية و يقلص قاعدة الموارد الطبيعية المتاحة لإعالة كل ساكن.

(٣) الاستخدام الكامل للموارد البشرية، بمعنى إعادة توجيه الموارد أو إعادة تخصيصها لضمان الوفاء أولا بالاحتياجات البشرية الأساسية مثل التعليم، الرعاية الصحية و المياه لأن هذه التنمية تهدف إلى تحسين الرفاه الاجتماعي و الاستثمار في رأس المال البشري.

ويبين الشكل رقم (٣) التداخل بين تلك الأبعاد.

الشكل رقم (٣)



المصدر : (عماني وزغيب، ٢٠٠٩: ١٣)

المحور الرابع دور الإفصاح البيئي في دعم التنمية المستدامة

إن الشركات الكبيرة اليوم على مفترق طرق سلوكي بسبب التباعد الحاصل بين المجتمع وهذه الشركات، لذلك ترى أن النجاح لم يقاس فقط من خلال الربحية بل يجب أن يقاس النجاح بأخذ عوامل أخرى داخل الشركات، مثل المتغيرات أو المؤشرات غير المالية والإفصاح عنها في قوائم مالية ملحقمة، استجابة لضغط جهات عديدة مثل المساهمين والمستهلكين باتجاه إتباع ممارسات سليمة في التحكم المؤسسي في هذه الشركات، وإدارة مخاطر تدهور السمعة الجيدة للشركات وتأكيد الشفافية في المعلومات لأنها تمثل اتجاهاً قوياً سوف يستمر في لعب الدور المؤثر في حياة الشركات في السنوات القادمة. عليه فقد بدأت تهتم الشركات اليوم بالإفصاح عن التنمية المستدامة وعن أدائها المالي وغير المالي. ويتم ذلك إما من خلال تقرير أو أكثر يضاف لتقاريرها المالية التقليدية ويتعلق بالبيئة والمجتمع، أو من خلال تقرير موحد عن التنمية المستدامة في كل شركة. يأخذ أيضاً بالاعتبار موضوع التحكم المؤسسي والموظفين والابتكار. ويستخدم للقيام بذلك تقرير البيئة السنوي الذي تصدره الشركة كما في الشكل رقم (٤).

الشكل رقم (٤)

التقرير البيئي السنوي للشركة

المبلغ	البيان
	المبيعات (رقم الأعمال ١) (-) التكاليف التشغيلية = الأرباح التشغيلية + الأرباح الأخرى
	= الربح الناتج عن النشاطات الاعتيادية (٢)
	الضرر الناتج عن التلوث بالغازات + الضرر الناتج عن التلوث المائي + الضرر التلوث بالنفايات الصلبة
	= مجموع كلفة الضرر البيئي الواجب الخصم من الربح (٣)
	الناتج النهائي = الأرباح المعدلة (٣-٢)

المصدر: الشكل من إعداد الباحثان

والسؤال الذي يطرح نفسه من وجهة نظر المجتمع، ما هي المساهمة التي تقدمها الشركة أو القطاع الصناعي في التنمية المستدامة؟

ينصب الاهتمام في هذا السياق على المعلومات المحاسبية الموجودة والخاصة بالأداء الاقتصادي، وإمكانية ربطها بالمؤشرات التي تقدم أو تفسر مدى التنمية المستدامة التي تحققها الشركات ومدى أدائها البيئي. ويستخدم أسلوبين في هذا المجال وفق الآتي:

الأسلوب الأول: عبارة عن استخدام مجموعة حسابات البيئة ضمن وحدات غير نقدية مرافقة لمؤشرات الأداء البيئي التقليدية.

الأسلوب الثاني: عبارة عن حسابات البيئة المعبر عنها بصورة نقدية والمستخدم لتعديل إجماليات محاسبة الشركات التقليدية مثل الربح أو القيمة المضافة، والحسابات النقدية الموسعة أو حسابات التكلفة الكلية.

ويوجد العديد من الاتجاهات الخاصة بالإفصاح عن التنمية المستدامة ويمكن إجمالها في الاتجاهين الآتيين:

الاتجاه الأول: المسؤولية الاجتماعية/ أخلاقيات الأعمال

ينص هذا الاتجاه على مواجهة التحديات الاجتماعية والبيئية، من خلال خلق مجتمع حضري معلوماتي وتوسيع نطاق المساءلة في الشركات الإنتاجية، والانتقال من التركيز التقليدي على المتغيرات داخل الشركات، إلى التركيز على المتغيرات الخارجية والمجتمع بصورة عامة.

الاتجاه الثاني: قابلية تطبيق الأعمال/ إدارة الأداء

ينص الاتجاه الثاني على أن الشركات تسلط الانتباه على عملية قياس وتحسين الأداء غير المالي، مثل الأداء البيئي إذا أرادت أن تحقق أهدافها طويلة الأجل. وبذلك يريد المساهمون صورة كاملة عن أوضاع الشركات والمعلومات التي تساعد في تحديد مكاسبهم من الاستثمار فيها.

وغالباً ما تستخدم الشركات التي تتبنى هذا الاتجاه أسلوب البطاقات المتوازنة للإدارة الاستراتيجية، وأن ما يعاب على بطاقة الأداء المتوازن بشكل رئيسي أنها أهملت جوانب أخرى مثل منظور المجهز وكذلك أهملت الجانب الاجتماعي والبيئي، إذ أنه رغم إدراك الشركات لأهمية البعد الاستراتيجي للإدارة البيئية والمسئولية الاجتماعية والتوجه إلى تشكيل نظم للإدارة البيئية واعتبار الكلف المرتبطة بحماية البيئة بندا هاما من بنود الموازنة إلا أن الكثير لازال ينظر إلى استدامة الشركات على أنه قيد مكلف. ورغم أن الشركات تتعامل مع كميات كبيرة من المعلومات البيئية والاقتصادية والاجتماعية وبالتالي يمكنها استخدام مؤشرات الأداء المستدام **Sustainable Performance Indicators(SPI)** لغرض تغطية البعد الاقتصادي أو البيئي أو الاجتماعي للاستدامة. (الشعباني، ٢٠١١: ١٣٠)

ويمكن حصر المؤشرات المرتبطة بالبعد البيئي في نوعين أحدهما يختص بالعملية الإنتاجية والآخر يختص بالمنتج. إذ تحاول الشركات الناجحة الاهتمام بالأدوات التي تحقق لها التقويم الجيد لاداءها البيئي. وطالما تعد بطاقة الأداء المتوازن أداة لتحويل أو ترجمة الاستراتيجيات إلى عمل فكان من المفترض أن تدمج الاستراتيجية البيئية كذلك في مكوناتها أي إضافة البعد البيئي إلى أبعادها الأربعة وعندها تحقق مفهوم الاستدامة. إذ يجب على الشركات قياس والتقرير عن تأثيراتها البيئية بطريقة مناسبة وشفافة ويمكن للأطراف ذات العلاقة فهمها بسهولة وفهم آثار السياسات البيئية على مؤشرات الأداء المرتبطة بهم. حيث هناك أربعة أطراف لها اهتمامات بيئية هم الإدارة والموظفين والحكومة والمجتمع، وكل منهم يركز على جوانب معينة من الأداء البيئي، فالإدارة تهتم بتلبية المتطلبات البيئية والموظفون يهتمون بالوضع البيئي داخل الشركة في حين تهتم الحكومة بالالتزام بالقوانين والأنظمة البيئية بالوقت الذي يهتم المجتمع بما وراء الالتزام بالقوانين البيئية وإظهار أثر الحالات المخالفة. (الشعباني، ٢٠١١: ١٣١)

ولما كانت التنمية المستدامة توفر معلومات ومواضيع هامة يمكن ويجب إدخالها في مهام واستراتيجيات وعمليات الشركات التي تهتم بالمستقبل فيصبح من الضروري أن يتضمن إطار بطاقة الأداء المتوازن هذا الجانب وبالتالي إدخال مؤشرات الأداء البيئي المرتبط بإبعادها الأربعة وإضافة البعد البيئي، إذ يمكن استخدام بطاقة الأداء المتوازن في اختيار وتطوير مؤشرات الأداء البيئي بحيث تدخل ضمن محتوى الأهداف الاستراتيجية للشركة. (الشعباني، ٢٠١١: ١٣١)

أي أن للإفصاح البيئي دور في دعم التنمية المستدامة من خلال إشعار إدارة الشركة والأطراف ذات الصلة بحجم الاستنزاف للموارد الطبيعية بفعل أنشطة الشركة وكذلك حجم الأضرار البيئية الناجمة عن تلك الإشارة مما يعطي صناع القرار والحكومات وإدارات الشركات والسياسيين الصورة المستقبلية عن حجم الأثر الحالي للممارسة الشركات أنشطتها على البيئة الحالية وانعكاسات ذلك على قدرات البيئة في تلبية متطلبات حصص الأجيال القادمة للعيش الرغيد وبالتالي تعديل المؤشرات المعبرة عن حجم الناتج القومي والدخل القومي وعكس القيم الحقيقية لأثار التلوث البيئي واستنزاف الموارد الطبيعية، وإذا ما بقت الشركات في حال تجاهل لتلك الحقيقة فيأتي اليوم الذي تنضب فيه تلك الموارد وتصبح البيئة عاجزة عن تأمين احتياجات الأجيال القادمة دون سابق إنذار.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات

- ١- يعني الإفصاح بشكل عام عرض المعلومات المهمة للإطراف ذات العلاقة بما يمكنهم من اتخاذ قرارات ملائمة أو رشيدة أكثر ضرورة كونه يعكس نتائج الأداء البيئي ومسؤولية الشركات اتجاه حماية البيئة والموارد الطبيعية .
- ٢- إن الإفصاح البيئي يعمل على خلق الرؤية الاستراتيجية السليمة والمتعلقة بحماية البيئة والحد من التلوث ومدى قدرة الطبيعة على تلبية متطلبات التنمية المستدامة المتعلقة بالأجيال القادمة .
- ٣- ان مفهوم التنمية المستدامة من المفاهيم الحديثة الناجمة عن الاهتمام بالقضايا البيئية والموارد الطبيعية من أجل عدم الإضرار بحصة الأجيال القادمة والمحافظة عليها وديمومة العطاء لتلك الموارد .
- ٤- إن للتنمية المستدامة أبعاد اقتصادية واجتماعية وبيئية .
- ٥- إن للإفصاح البيئي دور فاعل في عملية التنمية المستدامة من خلال إشعار إدارة الشركة والأطراف ذات العلاقة بحجم الاستنزاف للموارد الطبيعية بفعل الأنشطة المالية وانعكاس ذلك على القدرة المستقبلية للطبيعة لتلبية متطلبات البيئة .

ثانياً : التوصيات

- ١- إجراء العديد من الدراسات الأخرى لما لهذا الموضوع من أهمية قصوى .
- ٢- على الشركات تبني مفهوم الإفصاح البيئي وإضافة معلومات في الكشوفات المالية
- ٣- منح الشركات التي تحافظ على البيئة امتيازات من قبل الحكومة كأعفاءات ضريبية او تخفيض الضرائب المفروضة عليها وذلك تشجيعاً لها على حماية البيئة .

المصادر

- ١- احمد ، دزغدا ومحمد ،سفير ،(٢٠٠٩)، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IASIFRS) ، مجلة الباحث ، عدد ٧،الجزائر.
- ٢- آل غزوي ، حسين عبد الجليل (٢٠٠٩) ، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية ، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك .
- ٣- الناغي، محمود سيد، (٢٠٠٧)،الاتجاهات المعاصرة في النظرية المحاسبية ، المكتبة العصرية ، المنصورة .
- ٤- خشارمة ،حسين علي،(٢٠٠٣)، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن "معيار المحاسبة الدولي (٣٠)" ، مجلة نجاح للأبحاث (العلوم الإنسانية) ، المجلد ١٧ (١) ، الأردن .
- ٥- خلف ، ثامر مهدي شاكر،(٢٠٠٨)، تقويم تطبيقات مبدأ الإفصاح المحاسبي في منظمات المجتمع المدني العراقي ، الاتحاد العام للمحاسبين القانونيين والمراجعين العرب ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، المركز العام ، بغداد .
- ٦- الطاهر،عادل البهلول حمدان،(٢٠١١)،الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في الشركة الاهلية للاسمنت بليبيا دراسة استطلاعية -،مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، مجلد ٢٧ ،العدد الاول .
- ٧- ابو زيد،محمد السيد محمد ،(٢٠٠٧)، اطار محاسبي مقترح للإفصاح عن الاداء البيئي في ظل معايير الجودة البيئية على قطاع الاسمدة بجمهورية مصر العربية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، معهد الدراسات والبحوث البيئية ، جامعة عين شمس .
- ٨- هاشم ، حنان عبد الخضر،(٢٠١١)، واقع ومتطلبات التنمية المستدامة في العراق ،مجلة مركز دراسات الكوفة ، العدد ٢١ ،جامعة الكوفة .
- ٩- عمانى،لمياء و زغيب ،شهرزاد (٢٠٠٩)، البيئة و التنمية: أي ارتباط؟،المؤتمر العلمي الدولي السنوي التاسع ،جامعة الزيتونة،عمان،الأردن.
- ١٠- سالمى،جمال (٢٠٠٩)، هل تأثر اقتصاد البيئة باقتصاد المعرفة؟ ،المؤتمر العلمي الدولي السنوي التاسع ،جامعة الزيتونة،عمان،الأردن.
- ١١- الشعباني،صالح ابراهيم يونس،(٢٠١١)،المنظور الاستراتيجي لاستخدام نموذج بطاقة الاداء المتوازن محاسبيا ووجه القصور،مجلة بحوث مستقبلية،العدد ٣٣ و٣٤ ،كلية الحداية الجامعة،الموصل،العراق.
- ١٢- الشعباني،صالح ابراهيم يونس ، (١٩٩٨)، معايير تكاليف حماية البيئة ، اطروحة دكتوراه في فلسفة المحاسبة غير منشورة ، جامعة بغداد،العراق.
- ١٣- هندركسون،الدون،(١٩٩٠) ، نظرية المحاسبة ،ترجمة دكتور خليفة ابو زيد ، بدون دار نشر ، الاسكندرية ، مصر .

- ١٤- حسن ، احمد فرغلي ، (٢٠٠٧) ، البيئة والتنمية المستدامة الاطار المعرفي والتقييم المحاسبي ، مركز تطوير الدراسات العليا والبحوث في العلوم الهندسية ، الطبعة الاولى ، جامعة القاهرة ، مصر ،
- ١٥- الانباري ، محمد علي ، (٢٠١٢) ، الاطار المفاهيمي للبيئة والتنمية المستدامة والاجراءات المطلوبة لتنفيذها دوليا ومحليا ، قسم الهندسة المعمارية ، جامعة بابل .

www.pdfactory.com -١٦

www.wikipédia.org -١٧

.....
.....
.....