

# معوقات تطبيق المحاسبة البيئية

"دراسة استكشافية على الشركات التابعة للمؤسسة الوطنية للنفط"

■ د. حسن أحمد الدراجي\* ■ خالد زيدان الفضلي\*\* ■ أ. إيهاب حمزة المسماري\*\*\*

## ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى معرفة معوقات تطبيق المحاسبة البيئية، وقد استخدمت الدراسة مدخل دراسة حالات محدودة كطريقة للبحث وذلك لفهم الجوانب المختلفة للمشكلة قيد الدراسة.

واعتمدت الدراسة على أسلوب المقابلات الشخصية كأداة لتجميع البيانات من الشركات المشاركة في الدراسة والتي بلغ عددها (3) شركات نفطية تابعة بالكامل للمؤسسة الوطنية للنفط وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج تلخصت بأن هناك معوقات تحد من تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات المشاركة في الدراسة ومن بين هذه المعوقات ضعف الكوادر المحاسبية القادرة على الاعتراف وقياس التكاليف البيئية، وصعوبة حصر التكاليف البيئية، وعدم وجود دليل محاسبي يتضمن الحسابات الخاصة بالتكاليف البيئية، وعدم القدرة على تصميم نظام للرقابة الداخلية على الأنشطة البيئية، وعدم الدراية بالمعايير والإصدارات للمحاسبة الدولية التي تنظم المحاسبة البيئية، وترتب على هذا عدم قدرة الشركات على الإفصاح عن المعلومات البيئية في تقاريرها المالية. وأوصت الدراسة بإجراء المزيد من البحوث في هذا المجال باستخدام منهجيات أخرى قد تساهم في زيادة المعرفة حول موضوع الدراسة.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة البيئية، الإفصاح البيئي، المسؤولية الاجتماعية.

\* عضو هيئة التدريس بقسم المحاسبة- كلية الاقتصاد- جامعة بنغازي  
\*\* عضو هيئة التدريس بقسم المحاسبة- كلية الاقتصاد- جامعة بنغازي  
\*\*\* أستاذ متعاون- بكلية الاقتصاد قسم المحاسبة- جامعة بنغازي

## مقدمة

تعد المحاسبة من العلوم الاجتماعية التي تخدم فئات عديدة في المجتمع، كالملاك والمستثمرين وإدارة المشروع والجهات الحكومية وأطراف أخرى، وهي شديدة التأثير بالمتغيرات الاجتماعية والبيئية والسياسية والاقتصادية المحيطة بها، لذا تبرز وباستمرار مشاكل محاسبية متجددة تحتاج إلى حل، ومن بين المشاكل المحاسبية المعاصرة ما يتعلق بالمحاسبة البيئية، حيث لم يعد اهتمام الفكر المحاسبي مركزاً على البيئة الداخلية للمنظمات فحسب، وإنما أمتد هذا الاهتمام ليشمل البيئة الخارجية المرتبطة بشكل مباشر وغير مباشر بالبيانات المالية التي تصدرها المنظمات، وقد كان لهذا الاهتمام انعكاس للتطورات العالمية للاهتمام بالبيئة بعد ظهور الآثار السلبية الواضحة في البيئة (عبدالحسين، 2014).

وتعتبر معلومات المحاسبة البيئية من المعلومات الهامة والضرورية والتي تفيد المستخدمين في معرفة مدى وفاء المنظمة بمسؤوليتها الاجتماعية ومن ثم تقييم أدائها الاجتماعي، وذلك على اعتبار أن تقييم أداء المنظمة أصبح يتعدى أداءها الاقتصادي ليشمل أداءها الاجتماعي أيضاً خصوصاً بعد تغير مفهوم المشروع المقبول اقتصادياً بمفهوم المشروع المقبول اجتماعياً.

## 2 - الدراسات السابقة:

أهتمت العديد من الدراسات السابقة بموضوع المحاسبة البيئية وكيفية قياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية، فكل الدراسات السابقة تناولت موضوع المحاسبة البيئية على اعتبار أنها أحد متطلبات المسؤولية الاجتماعية فقد بدأت هذه الدراسات بالدراسة التي قامت بها لجنة التأثيرات البيئية لسلوك المشروع المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) American Association Accountants في عام 1973 والتي استعرضت أهم الأسباب التي حالت دون قيام المحاسبين بتوفير المعلومات المتعلقة بتأثيرات المشروع البيئي في الآتي (نقلًا عن: ميلاد، 2010).

- عدم وجود معايير قانونية لحماية البيئة تلتزم بها المشروعات، الأمر الذي أدى إلى تجنب المشروعات وإلى تحمل نفقات لتخفيض الأضرار البيئية:

■ د. حسن أحمد الدراجي ■ خالد زيدان الفضلي ■ أ. إيهاب حمزة المسماري

- صعوبة وضع مقاييس نقدية للتكاليف البيئية بطريقة موضوعية؛
  - عدم وجود أسس مقبولة لتوزيع التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية على المشروعات؛
  - عدم رغبة العديد من المشروعات في الإفصاح اختياريًا عن التكاليف البيئية حتى ولو تم قياسها بطريقة مقبولة.
- وبينت دراسة (Johnso 1993: نقلا عن: عطية وآخرون 2005) إلى إن هناك مشاكل في القياس المحاسبي للنفقات والالتزامات البيئية، وأن هناك قصوراً في الإطار الفكري للمحاسبة تمثل في عدم تقديم إجابات قاطعة لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسبة البيئية ومن أهمها صعوبة قياس التكاليف البيئية.
- وتناولت الدراسة التي قام بها محمد (2005)، أهم المعوقات التي تحول دون الإفصاح البيئي بمصر، وقد بينت هذه الدراسة وجود أربعة أسباب تعوق الإفصاح البيئي هي:
- عدم وجود إلزام على الشركات بالإفصاح البيئي؛
  - نقص الوعي العام بالقضايا البيئية؛
  - تجنب الخسائر أو التكاليف التي قد تلحق بالشركة؛
  - غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة.
- كما بين لطفي (2005)، أن الإفصاح البيئي يواجه مشاكل تمثلت في الآتي:
- صعوبة قياس الأحداث والعمليات البيئية.
  - عدم توفر بيانات لقيمة الفاقد والخسائر والأضرار المترتبة على الأحداث البيئية.
  - صعوبة تطبيق بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، مثل مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، أي مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية.
  - عدم وجود معيار محاسبي يمكن بموجبه معالجة التكاليف البيئية.
- وفي نفس السياق يرى لطفي (2005)، لكي تتمكن الشركات من الإفصاح البيئي يجب عليها تطوير أنظمتها المحاسبية الحالية، بحيث يتم إعداد دليل محاسبي يشمل

حسابات التكاليف والمنافع والأصول والالتزامات الاجتماعية والبيئية، بما يضمن القياس والتسجيل لكافة الأنشطة والعمليات الاجتماعية والبيئية، من أجل توفير المعلومات الاجتماعية والبيئية لمستخدميها.

أما في البيئة الليبية فلم يحظ موضوع الدراسة بالاهتمام الكافي من قبل الباحثين لسببين هما: حداثة الموضوع وضعف إدراك المديرين والمحاسبين لمفهوم المحاسبة البيئية.

### 3 - مشكلة الدراسة

نظراً لحاجة الفئات المختلفة لمعلومات المحاسبة البيئية فقد نشأت ضغوط على المحاسبين تطالبهم بعدم تركيز اهتمامهم على الأداء الاقتصادي فقط، بل توسيع دائرة الاهتمام لتشمل الأداء البيئي كأحد متطلبات المحاسبة الاجتماعية، لذا أصبحت المحاسبة البيئية من الموضوعات المعاصرة على الرغم من أن هناك نقصاً واضحاً فيما يتعلق بتطبيق المحاسبة البيئية متمثلاً في الاعتراف والقياس والإفصاح.

وعليه فإن مشكلة الدراسة تكمن في معرفة أهم معوقات تطبيق المحاسبة البيئية وبهذا يمكن صياغة سؤال الدراسة على النحو التالي:-

هل توجد معوقات تحد من تطبيق المحاسبة البيئية في ليبيا؟

### 4 - هدف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى التعرف على معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في ليبيا.

### 5 - أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في الحاجة إلى معرفة أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق المحاسبة البيئية في ليبيا حتى يتسنى للجهات المسؤولة اتخاذ الإجراءات اللازمة للتغلب عليها، كما أن هذه الدراسة هي دراسة استكشافية قد تنبثق منها دراسات وأبحاث مستقبلية عن المحاسبة البيئية.

### 6 - الجانب النظري:-

#### مفهوم المحاسبة البيئية:

تعرف المحاسبة البيئية بأنها «تعيين وقياس وتخصيص التكاليف البيئية لأخذها

■ د. حسن أحمد الدراجي ■ خالد زيدان الفضلي ■ أ. إيهاب حمزة المسماري

في الاعتبار عند اتخاذ القرارات الإدارية لتوصيل المعلومات للأطراف المعنية» (الديب، 1996:4).

أما وكالة حماية البيئة الأمريكية عرفت المحاسبة البيئية من ثلاثة أوجه (ناصر والخفاف، 2012:69).

● **المحاسبة البيئية من الواجهة الاقتصادية:** ويتم من خلال هذه المرحلة قياس وتحليل كمية وقيمة مدخلات عوامل الإنتاج، وغالبا ما تعكس هذه المرحلة مستوى الرفاهية الاقتصادية للفرد والمجتمع.

● **المحاسبة البيئية كامتداد للمحاسبة المالية:** ويتم من خلال هذه المرحلة إعداد القوائم المالية وفق المعايير والأسس المحاسبية بحيث تتضمن هذه القوائم بيانات ومعلومات للآثار البيئية لمساعدة المستفيدين من هذه القوائم كالمستثمرين والدائنين وحملة الأسهم.

● **المحاسبة البيئية من الواجهة الإدارية:** ويتم في هذه المرحلة تحديد وتحليل البيانات والمعلومات المرتبطة بالأنشطة البيئية لغرض مساعدة الإدارة في التخطيط واتخاذ القرارات الإدارية المختلفة، كقرارات تسعير المنتجات والاستمرار في إنتاج منتج معين ومتطلبات الجودة وغيرها من القرارات الإدارية.

أما فيما يتعلق بمكونات المحاسبة البيئية فقد حددها التكريتي (2008)، في الآتي: المحاسبة الإدارية البيئية، ومحاسبة التكاليف واقتصاديات الموارد البيئية، والمحاسبة المالية البيئية، والإبلاغ البيئي، والمراجعة البيئي.

**أهمية المحاسبة البيئية:**

يرى (Patrick، 2007، p:594) أن أهمية المحاسبة البيئية تتمثل في مساعدة الشركات في الأمور التالية:

● مساعدة المديرين في اتخاذ القرارات التي تسهم في تخفيض التكاليف والأعباء البيئية.

● توسيع نطاق عملية التقييم وتحليل الاستثمار لكي يشمل الآثار البيئية المحتملة.

- التوصل إلى فهم أفضل للتكاليف البيئية ولأداء العمليات والمنتجات وتسعيها بدقة.
  - المساعدة في تطوير وتشغيل نظام إداري بيئي للمشروع ككل.
  - إن تجاهل قياس التكاليف البيئية الناتجة عن التلوث البيئي يضلل العديد من مؤشرات قياس الأداء ويضخم النتائج.
  - كون المحاسبة علماً اجتماعياً فإن ذلك يفرض عليها ضرورة التفاعل مع مشكلة تلوث البيئة ونفاذ مواردها لأن تأخرها سيؤدي لتأخر هذا العلم مقارنة بالعلوم الأخرى مثل الاقتصاد والإدارة.
  - تستمد المحاسبة وجودها من اعتراف المجتمع بنتائجها من خلال وظيفتي القياس والتوصيل للمعلومات المالية والاقتصادية للمجتمع واستمرار الطلب على خدمات مهنة المحاسبة والمراجعة مما يستلزم تلبية الاحتياجات المتزايدة للمعلومات البيئية والاجتماعية بجانب المعلومات المالية.
- أسباب الإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية:
- إن تعدد وتنوع مصالح مستخدمي المعلومات المحاسبية كان له الأثر على نوعية المعلومات البيئية الواجب الإفصاح عنها، سواء أكان الإفصاح ضمن القوائم المالية الأساسية أم في شكل قوائم ملحق (عبدالحسين 2014).
- وفي هذا السياق أشار مجلس معايير المحاسبة المالية «FASB»<sup>(1)</sup> إلى وجوب الإفصاح عن المحاور الآتية:
- الإفصاح عن الإجراءات والأنشطة البيئية.
  - الإفصاح عن الإجراءات المحاسبية الخاصة بشؤون البيئة.
  - الإفصاح عن الأصول والخصوم والتكاليف البيئية.
- وهناك عدة أساليب يتم من خلالها إظهار معلومات المحاسبة البيئية:
- المحاسبة الإدارية البيئية: حيث يكون التركيز في هذا النوع من المحاسبة على معلومات تتعلق بالمواد والطاقة ومعلومات التكاليف البيئية، وهي تهدف إلى التمكن من اتخاذ إجراءات إدارية تصحيحية لتخفيض التكاليف والآثار البيئية (Moiescu, 2006)، لذا

■ د. حسن أحمد الدراجي ■ خالد زيدان الفضلي ■ أ. إيهاب حمزة المسماري

فهي أداة لإدارة التكاليف البيئية والرقابة عليها بغرض تحسين الأداء الاقتصادي والبيئي للمشروع وتصنف المحاسبة الإدارية البيئية إلى:

● **المحاسبة البيئية على مستوى الأقسام:** وظيفتها اختيار نشاط أو مشروع استثماري ما له علاقة بالحماية والإدارة البيئية من بين عدة بدائل، وكذلك تقييم الأوجه البيئية لفترة محددة (Godschalk, 2007).

● **المحاسبة البيئية على مستوى الشركة:** وهي أداة لإبلاغ المستخدمين بالمعلومات الملائمة والمتوافقة مع معايير المحاسبة البيئية، ويشار إلى هذا النوع من المحاسبة بالإبلاغ البيئي للشركة (Menon, 2013)

● **المحاسبة المالية البيئية:** وهي تهتم بالمحاسبة وإعداد التقارير للمعاملات والأحداث البيئية التي تؤثر أو يحتمل أنها تؤثر على المركز المالي للمشروع وعلى أدائها، فهي تهدف إلى الإبلاغ عن المنافع البيئية والمالية للمشروع من خلال إعداد التقارير البيئية أو ضمن التقارير السنوية (Moiescu, 2006)

● **المحاسبة البيئية القومية:** وهي تركز على الموارد الطبيعية على المستوى القومي للدولة والتدفق النقدي لتلك الموارد والتكاليف البيئية المرتبطة بها.

ووفقاً للتقرير الصادر عن الإنتوساي<sup>(2)</sup> (2010)، فإن هناك أربعة أنواع للحسابات البيئية، وهي تمثل أحدث تصنيف دولي للحسابات البيئية:

- حسابات أصول الموارد الطبيعية.
- حسابات التدفقات النقدية للتلوث والمواد.
- الحسابات النقدية والحسابات الفرعية الأخرى.
- الحسابات البيئية المعدلة على مستوى الاقتصاد الكلي.

**التحديات التي تعوق المحاسبة البيئية:**

لقد أشار ميلاد (2010)، بأن هناك معوقات تؤثر سلباً على الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية<sup>(3)</sup> ومن بينها الأنشطة البيئية تمثلت في الآتي:-

- ضعف اهتمام الإدارة بقضايا المسؤولية الاجتماعية.

- غياب الإلزام بالإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية.
  - ضعف اهتمام الهيئات المهنية بمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
  - صعوبة التطبيق العملي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
  - عدم قدرة الشركات على تحمل أعباء المسؤولية الاجتماعية.
  - غياب البعد الاجتماعي في تقييم نجاح الشركات.
- كما يشير أحمد (2015)، إلى العديد من التحديات التي تعوق المحاسبة البيئية تتلخص في الآتي:

- كيفية إدماج وتفعيل المسؤوليات البيئية والاجتماعية في إستراتيجية الشركة، بغرض تفعيلها، ومن ثم توفير المعلومات البيئية والاجتماعية لأصحاب المصالح.
- صعوبة تطبيق خاصية القابلية للمقارنة الأفقية والرأسية في ظل الإفصاح الاختياري.
- تعدد أساليب الإفصاح المحاسبي الممكن اتباعها للإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية.
- صعوبة تطبيق خاصية الأهمية النسبية، بشأن تحديد المعلومات المالية وغير المالية البيئية الهامة، والتي تفيد أصحاب المصالح في اتخاذ العديد من القرارات.
- ضرورة توافر خاصية التحقق من المعلومات البيئية، التي يتعين الإفصاح عنها نظراً لعدم توافر معايير محاسبية دولية أو محلية تحظى بالقبول العام، تنظم هذا الإفصاح خاصة وأن الكثير من بنود المعلومات البيئية تعتمد على الحكم الشخصي والتقدير عند إعدادها.

#### 7. منهجية الدراسة:

تحاول هذه الدراسة استكشاف معوقات تطبيق المحاسبة البيئية بالشركات العاملة بصناعة النفط والغاز لأنها على علاقة وطيدة بمشكلات التلوث البيئي، واستخدمت مدخل دراسة حالات محدودة<sup>(4)</sup>، تم حصرها بالشركات التالية (شركة الخليج العربي للنفط، شركة سرت لإنتاج النفط والغاز، شركة راس لانوف لتصنيع النفط) كطريقة للبحث، للاعتقاد من جهة أن هذا المدخل يناسب موضوع الدراسة ولتشجيع العديد من الباحثين على استخدام مدخل دراسة الحالة، نظراً لأهميته وتميزه عن العديد من مداخل

البحث الأخرى، من بينها الاستبيان في فهم العديد من الظواهر، حيث يعرف Yin (1994) دراسة الحالة: بأنها دراسة للظاهرة في سياقها الحقيقي، خاصة عند عدم وضوح الحدود بين الظاهرة ومحيطها، ويرى أن لدراسة الحالة القدرة على البحث في محيط المشكلة والذي قد يكون غير ممكن باستخدام الاستبيان، ويضيف Tellis (1997) أن منهجية دراسة الحالة تعتبر مثالية عندما تكون هناك حاجة لدراسة الظاهرة بشكل عميق، وفيما يلي نبذة مختصرة عن الشركات (5) محل الدراسة:

#### شركة الخليج العربي للنفط:

تعتبر شركة الخليج العربي من أوائل الشركات التي قامت المؤسسة الوطنية للنفط بتأسيسها سنة 1979م والتي تمتلكها بالكامل حيث تكونت نتيجة لتأميم فرع شركة برتشبتروليم البريطانية والمعروفة BB، ويقع مقرها الرئيسي في مدينة بنغازي كما يوجد لديها فرع يتمثل في مرسى الحريقة بمدينة طبرق، وتعمل شركة الخليج على إنتاج النفط والغاز بالإضافة إلى تكرير النفط وتعتمد في إنتاجها على الحقول النفطية التابعة لها وهي (حقل السرير، النافورة، الحمادة، البيضاء، مسلة، ماجد، الصحابي، أم الفرو) كما تمتلك شركة الخليج مصفيتين لتكرير النفط إحداها بحقل السرير والأخرى بطبرق.

#### شركة سرت لإنتاج وتصنيع النفط والغاز:

يقع مقرها الرئيسي على بعد 800كم شرق طرابلس و240كم غرب بنغازي بمرسى البريقة إذ تعتبر ثالث أكبر الشركات المملوكة بالكامل للمؤسسة الوطنية للنفط والتي تأسست سنة 1981م على أنقاض انسحاب شركة أسو ستاندرد ليبيا وهي من أوائل الشركات التي اكتشفت النفط في ليبيا فقد عثرت على النفط بكميات تجارية بحقل زلطن سنة 1959م مما حفز الشركات النفطية العالمية على الاستثمار في الصحراء الليبية من خلال عمليات التنقيب عن النفط، ومن أجل تحقيق صورة متكاملة لعمليات إنتاج وتصنيع النفط والغاز فقد تم دمج الشركة الوطنية للكيمائيات بشركة سرت للنفط بالإضافة إلى نقل تبعية خط نقل الغاز الساحلي (البريقة - الخمس) إليها، كما تعتبر صناعة البتروكيمائيات في مرسى البريقة هي حجر الأساس لصناعة البتروكيمائيات في ليبيا.

**شركة راس لانوف لتصنيع النفط:**

يقع المقر الرئيسي للشركة بمدينة راس لانوف في خليج سرت شمال ليبيا كما يوجد لها مكاتب بكل من طرابلس وبنغازي إذ تأسست الشركة سنة 1982م وهي من الشركات المملوكة بالكامل للمؤسسة الوطنية للنفط ويعتبر مجمع راس لانوف البتر وكيمائوي من أكبر المشاريع الاستثمارية والإستراتيجية في مجال تصنيع النفط والغاز والتي نفذت على أرض ليبيا ويُدَار من قبل شركة رأس لأنوف لتصنيع النفط، ومن أهم أنشطة مجمع راس لانوف القيام بعمليات صناعة وتكرير النفط ومشتقاته بالإضافة إلى إنتاج الكيمائيات النفطية واللدائن العضوية والألياف.

واعتمدت الدراسة في تجميع بياناتها على المقابلات الشخصية من الشركات المشاركة بالدراسة، ويرى Brownell (1995) أن المقابلة الشخصية أهم مصدر للبيانات للباحثين الذين يستخدمون مدخل دراسة الحالة، وقد قسمها إلى نوعين، الأول يعتمد على أسئلة معدة مسبقاً، بينما يعتمد الثاني على أسئلة تبرز أثناء المقابلة، وقد قامت الدراسة بأجراء 9 مقابلات مع مسؤولين في الشركات محل الدراسة.

تحليل البيانات تم وفقاً للمعوقات التي أشار إليها أحمد (2015)، وميلاد (2010)، والتي يعتقد الباحثان أنها تناسب هدف الدراسة، وقد تم صياغة مجموعة من الأسئلة التي تم طرحها على المشاركين، على النحو التالي:

**المحور الأول: قدرة الشركة على تحديد المسؤوليات البيئية:-**

■ هل تتخذ الشركة الإجراءات اللازمة للحد من الغازات المسببة للاحتباس الحراري؟  
■ هل تقوم الشركة بوضع تنفيذ الضوابط اللازمة لمنع التلوث أو الحد منه في ضوء المسموح به دولياً؟

■ هل تقوم الشركة بإعادة تدوير المخلفات والتخلص من النفايات؟

**المحور الثاني: الاعتراف والقياس لتكاليف المحاسبة البيئية:-**

■ هل لدى الشركة كوادر محاسبية مؤهلة لممارسة المحاسبة البيئية؟

■ هل توجد صعوبة في حصر التكاليف البيئية؟

■ د. حسن أحمد الدراجي ■ خالد زيدان الفضلي ■ أ. إيهاب حمزة المسماري

- هل توجد صعوبة في فصل التكاليف البيئية عن التكاليف الاقتصادية؟
  - هل يوجد بالشركة دليل محاسبي يتضمن حسابات خاصة بالتكاليف البيئية؟
  - هل يوجد بالشركة دفاتر وسجلات محاسبية خاصة بالأنشطة البيئية؟
  - هل توجد صعوبة في تصميم نظم للرقابة الداخلية على عمليات الأنشطة البيئية؟
- المحور الثالث: الإفصاح، وقابلية المقارنة:-
- هل يتم الإفصاح عن المعلومات البيئية من خلال التقارير الدورية؟
  - هل يمكن خاصية القابلية للمقارنة للتقارير المالية من فترة إلى أخرى ومن شركة إلى أخرى؟
- المحور الرابع: المعايير الدولية والقوانين واستراتيجيات الشركة تجاه المحاسبة البيئية:-
- هل يوجد معايير دولية أو محلية خاصة بالمحاسبة البيئية؟
  - هل يوجد قوانين أو تشريعات أخرى تلزم الشركات بالإفصاح المحاسبي عن الأنشطة البيئية؟
  - هل تلزم المؤسسة الوطنية للنفط الشركات التابعة لها بالإفصاح عن المحاسبة البيئية؟
  - هل للإدارة استراتيجيات أو اهتمامات بوجود محاسبة عن الأنشطة البيئية؟
8. تحليل نتائج الدراسة:

يرى معظم المشاركين في الدراسة أن هناك صعوبات تحد من تطبيق المحاسبة البيئية بالشركات النفطية قيد الدراسة وفيما يلي تحليل للنتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- يوجد تراوح بين الشركات فيما يخص قدرتها على تحديد مسؤولياتها البيئية التي يتعين على الشركة الوفاء بها والمتمثلة في اتخاذ الإجراءات اللازمة للحد من الغازات المسببة للاحتباس الحراري؛ وضع وتنفيذ الضوابط اللازمة لمنع التلوث أو الحد منه في ضوء المسموح به دولياً؛ إعادة تدوير المخلفات والتخلص من النفايات، وبشكل عام نستطيع القول بأنها قادرة إلى حد ما في تحديد مسؤوليتها.

● بالرغم من قدرة الشركات في تحديد مسؤوليتها؛ إلا أنه يوجد ضعف في الكوادر المحاسبية القادرة على الاعتراف والقياس المحاسبي للتكاليف البيئية؛ ويوجد لدى الشركات صعوبة في حصر تكاليفها البيئية؛ وأيضاً هناك صعوبة في الفصل بين التكاليف البيئية والاقتصادية؛ وذلك بسبب عدم وجود دليل محاسبي يتضمن حسابات خاصة بالتكاليف البيئية؛ وعدم وجود سجلات ودفاتر محاسبية خاصة بالأنشطة البيئية، وعدم قدرة هذه الشركات على تصميم نظم للرقابة الداخلية الفاعلة على الأنشطة البيئية.

● ونتيجة لما سبق فإن الشركات غير قادرة عن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية في تقاريرها المالية.

● عدم الدراية بالمعايير والإصدارات المحاسبية الدولية التي تنظم المحاسبة البيئية وكذلك عدم وجود معايير محلية خاصة بالمحاسبة عن الأنشطة البيئية؛ وعدم وجود قوانين وتشريعات تلزم الشركات بالإفصاح المحاسبي عن الأنشطة البيئية؛ وعدم إلزام المؤسسة الوطنية للنفط بالشركات بالمحاسبة عن الأنشطة البيئية؛ وعدم اهتمام الإدارات بالمحاسبة عن الأنشطة البيئية تعد من أهم معوقات تطبيق المحاسبة عن الأنشطة البيئية.

### 9. التوصيات:

نظراً للنتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة والتي أكدت على وجود معوقات تحد من تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات المشاركة في الدراسة، مما يؤثر سلباً على نتائج الأعمال بهذه الشركات نتيجة لقضايا التعويضات التي يمكن أن ترفع ضد هذه الشركات من المتضررين وأصدقاء البيئة، فإنه:

- يجب على المؤسسة الوطنية للنفط الاهتمام بمسؤوليتها تجاه الشركات التابعة لها بإلزامها بتطبيق إجراءات المحاسبة البيئية، وأيضاً مخاطبة الجهات المشرفة لإصدار القوانين واللوائح التي تنظم عمل المحاسبة البيئية.
- تضمين موضوعات المحاسبة البيئية ضمن المناهج والمقررات الدراسية بالمرحلة الجامعية الأولى.
- على الشركات التعاون مع الجامعات الليبية والمعاهد المهنية المتخصصة في إعداد

■ د. حسن أحمد الدراجي ■ خالد زيدان الفضلي ■ أ. إيهاب حمزة المسماري

الدورات المحاسبية في مجال المحاسبة البيئية وذلك لغرض تطوير وصقل الكوادر المحاسبية بالشركات.

- إنشاء أقسام خاصة بالمحاسبة البيئية تابعة للإدارات المالية بالشركات.
- إجراء المزيد من الدراسات حول المحاسبة البيئية وذلك باستخدام منهجيات وطرق تجميع بيانات أخرى، وكذلك دراسة حالة المؤسسة الوطنية للنفط وذلك لزيادة المعرفة حول هذا الموضوع.

### الهوامش

- 1 - في هذا السياق، فقد أصدر «FASB» حتى هذا اليوم أربعة عشر بياناً تتعلق بالإبلاغ المالي البيئي، أولها كان في عام 1975، وآخرها في عام 2009، وهي الوثيقة رقم 1- (R141 FSP FAS)
- 2 - هي المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة المالية العليا.
- 3 - أشار الباحثان فيما سبق إلى أن موضوع المحاسبة البيئية يندرج تحت مفهوم المسؤولية الاجتماعية.
- 4 - قد أوضح (الدرويش وآخرون، 2005) أن دراسة الحالات المحدودة هي، تحقيق تفصيلي وذلك عن طريق جمع البيانات المتعلقة بمنظمة أو مجموعة منظمات أو فرد أو مجموعة أفراد، وذلك خلال فترة زمنية محددة وتحليل شامل للبيئة التي توجد بها الحالة، من بين الدراسات التي استخدمت مدخل دراسة حالات محدودة. دراسة الكزة والنخاط (2009)، والتي أجريت في البيئة الليبية.
- 5 - حسب الموقع الرسمي للمؤسسة الوطنية للنفط على شبكة المعلومات العالمية (الانترنت) [www.noclibya.com.ly](http://www.noclibya.com.ly)

### قائمة المراجع

#### أولاً: المراجع العربية

- 1 - احمد، سعد محمد بيومي (2015)، «إطار مقترح للإفصاح المحاسبي في التقارير المالية المتكاملة للأعمال عن البعدين البيئي والاجتماعي مع دراسة تطبيقية»، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.
- 2 - التكريتي، إسماعيل يحيى (2008)، «محاسبة التكاليف المتقدمة - قضايا معاصرة»، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- 3 - الدرويش، بشير محمد؛ غنية، المهدي الطاهر؛ شلابي، البهلول عمر (2005)، « البحث العلمي في العلوم الإدارية والمالية، الأسس والمفاهيم والنماذج»، منشورات المكتب الوطني للبحث والتطوير، طرابلس، ليبيا.
- 4 - الديب، عوض لبيب فتح الله (1996)، « المحاسبة عن التكاليف البيئية والالتزامات البيئية في ضوء المبادئ المحاسبية الحالية - مع الإشارة إلى مصر» مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، الإسكندرية، ملحق ع 2،33.
- 5 - الكزة، عبدالسلام احمد، النخاط، خالد عبدالواحد (2009)، «سياسة تشجيع وتنظيم شركات القطاع الخاص ومشاكل تطبيقها، دراسة انتقادية لواقع قطاع المقاولات في مدينة بنغازي»، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة، المجلد الثامن والعشرون.
- 6 - المؤسسة الوطنية للنفط، شبكة المعلومات العالمية (الانترنت)، [www.noclibya.com.ly](http://www.noclibya.com.ly)، تاريخ زيارة الموقع، 2017/07/12 .
- 7 - عبدالحسين، أمل (2014) « واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشآت الصناعية دراسة تطبيقية على عدد من المنشآت الصناعية العراقية» مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، السنة العاشرة، المجلد الثامن، العدد الحادي والثلاثون.
- 8 - عطية، خالد عبد العزيز؛ المحمود، صالح عبدالرحمن؛ زهران، علاء الدين محمود (2005)، « منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع الناجمة عن الآثار البيئية للمنشآت الصناعية»، المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل، المجلد السادس، العدد الثاني، ص ص 205-281.
- 9 - محمد، فهيم أبو العزم، (2005)، « معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية: حالة جمهورية مصر العربية» مجلة الإدارة العامة، المجلد الخامس والأربعون، العدد الأول، ص ص 43-91.
- 10 - ميلاد، عصام عبدالحفيظ عبدالسلام (2010) «معوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية» دراسة تطبيقية على الشركات النفطية الليبية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاريونس، كلية الاقتصاد.
- 11 - لطفي، أمين السيد (2005) « المراجعة البيئية»، (الإسكندرية: الدار الجامعية).
- 12 - ناصر، طه عليوي، الخفاف، هيثم هاشم (2012)، « أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات دراسة استطلاعية لأراء عينة من المنشآت الصناعية» مجلة الإدارة والاقتصاد، السنة الخامسة والثلاثون، العدد اثنان وتسعون، صص 65-103.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- 1 - Brownell, P.,(1995). Research - ods in Management Accounting. Coo - Pers& Lybrand, Melbourne.

■ د. حسن أحمد الدراجي ■ خالد زيدان الفضلي ■ أ. إيهاب حمزة المسماري

- 2 – Menon, morison,(2013). «Concept of environmental accounting», building better businesses– globally,<http://www.siftmedid.co.uk>.
- 3–Moiescu, Florentina,(2006).«ENVIRONMENTALFINANCIALACCOUNTING», journal; Annals of Dunarea de Jos University. ISSN: 15840409. Issue: 1Pages 7984–.Dunarea de Jos University of Galati.
- 4 – Patric Medley. (2007).»Environmental accounting–what dose it mean to professional accountants ?» Accounting, Auditing, And Accountability journal, vol, 10,No, 4,pp594– 600.
- 5 – Tellis, W.. (1997). Application of a case study methodology. The Qualitative Report. On-line serial 3(3). [http// www.nova.edu](http://www.nova.edu).
- 6 – Godschalk, Seakle KB. (2007). «Environmental Accounting», EMAN – Africa SLR onsulting Africa (PTY) LTD.
- 7 – Yin, R. (1994). Case Study Research: Design and Method s. Sage Publications Inc, California.

# Obstacles to the implementation of environmental accounting

«Exploratory study on the subsidiaries of the National Oil Corporation»

■ Hassan Ahmed aldaragi\* ■ Khalid zidan alfadhiy\*\*\* ■ Ehab.H. Aeyad, Elmesmari \*\*\*

## abstract

The study aimed at identifying the obstacles to the application of environmental accounting. The study used the introduction of limited case studies as a method of research in order to understand the different aspects of the problem under study .

The study relied on the method of personal interviews as a tool to collect data from the companies participating in the study, which were (3) oil companies wholly affiliated to the National Oil Corporation. The study reached several conclusions that summarized the obstacles that limit the implementation of environmental accounting in companies participating in the study. Constraints The weakness of accounting staff capable of recognizing and measuring environmental costs, the difficulty of limiting the environmental costs, the absence of accounting evidence including the accounts of environmental costs, the inability to design a system of internal control of environmental activities, the lack of know-how And the international accounting publications governing environmental accounting. This has resulted in the inability of companies to disclose environmental information in their financial reports

\* Faculty of Economic Department of Accounting

\*\* University of Benghazi Faculty of Economic Department of Accounting.

\* Faculty of Economic Department of Accounting