الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

مـ قدمة :

وفي خاتمة هذا البحث يشير الباحث إلى أن موضوع التكاليف البيئية بالرغم من أنه يعتبر موضوع غير جديد بالنسبة للدول الصناعية الكبرى و قد تم تناوله منذ قرابة الخمس والعشرين سنة قبل اليوم من قبل العديد من الكتاب والمتخصصين و قد كانت البداية من قبل جمعيات حماية البيئة والمنظمات الطوعية لذلك لم يكن يأخذ الطابع الإلزامي بالنسبة للمشروعات الصناعية وإنما على المشروع أن يأخذ منها حسب حاجته طالما أنه التزم بالحد الأدنى من تلوث البيئة المسموح به من قبل السلطات الرسمية المنظمة للمشروعات الصناعية والتي تـ قوم بمرا قبة جدية الالتزام، مع العلم بأن موضوع التكاليف البيئية يعتبر من الموضوعات الحديثة بالنسبة للدول النامية ولم يتم تناوله من ناحية محاسبية إلا قريباً وحتى عالمياً لم يصدر أي معيار محاسبي بشأنه، خاصة في السودان، ويرى الباحث بوضع هذا المـ قترح لـ قياس وعرض التكاليف البيئية بالمؤسسات الصناعية بالسودان حتى نرتـ قي بمؤسساتنا الصناعية إلى مصاف المؤسسات الصناعية الكبرى خاصة بانتشار الشركات الصناعية الكبرى متعددة الجنسيات والارتـ قاء بالتـ قرير المالي إلى العالمية.

وبالرغم من أن هنالك بعض الصعوبات بل الكثير منها بما يعوق تطبيق هذا النوع من المحاسبة في المؤسسات الصناعية السودانية إلا أن الباحث متفائل خاصة وأن الجو أصبح ملائماً بأن تتجه المؤسسات نحو العالمية وذلك نسبة لتطور وسهولة الاتصال بما يسهم في رفع درجة الوعي المحاسبي عند المحاسبين وأصحاب المؤسسات سواء اً كانت خاصة أو

عامة، وذلك لانتشار المؤسسات الأكاديمية والمهنية وتعدد الإصدارات من المعايير التي تنظم مهنة المحاسبة.

ويشير الباحث إلى أنه لا يوجد أي معيار محاسبي يوضح كيفية قياس التكاليف البيئية ولا كيفية عرضها في ال قوائم المالية، ولكن توجد بعض الدراسات التي توضح مصطلحات المحاسبة البيئية وأدواتها. وفي هذا البحث وضح الباحث طرق مختلفة لـ قياس التكاليف البيئية نسبة لأن المشكلة الأساسية تنصب في كيفية قياس تكاليفها وهي في مدخلين، مدخل ال قياس الكمي ذي المضمون الواحد والذي يـ قيس الأشياء والظواهر كمياً بمعيار واحد يعكس خاصية مشتركة بينها، وهذا المدخل يحتوي على عدة طرق لل قياس منها طريـ قة قياس المنفعة الاجتماعية وطريـ قة ال قياس النـ قدي والتي تستصحب بعض طرق التـ قدير غير المباشرة كطريـ قة الاستـ قصاء، طريـ قة تكلفة التصحيح أو التجنب، أما المدخل الثاني لل قياس وهو مدخل ال قياس متعدد الأبعاد الذي يـ قيس الأشياء والظواهر بأساليب ومـ قاييس مختلفة توفر معلومات تعكس تباين وتعدد أبعاد و خصائص الأشياء والظواهر موضوع ال قياس ويرى الباحث بأنه يعتبر الأسلوب الأمثل في قياس تكاليف المحاسبة البيئية.

النتائج

لقد توصل الباحث إلى النتائج التالية :

1. إن تكاليف المحافظة على البيئة وحمايتها تعتبر من تكاليف الإنتاج وعليه يمكن إدخال تكاليف محاسبة البيئة في دائرة الوظيفة المحاسبية.
2. إن المشروع مسئول بيئياً واجتماعياً وليس فقط اقتصادياً لتحقيق الأرباح وتعظيم ثروة المنشأة دون مراعاة للمجتمع المحيط بالمشروع.
3. إن التقرير عن معلومات المحاسبة البيئية يعتبر جزءاً من المبادئ المحاسبية ومستوى من مستويات المحاسبة.
4. إن التكاليف التي يتحملها المشروع لحماية البيئة والتحكم في التلوث تؤدي إلى إظهار الربح الحقيقي للمشروع.
5. لقياس تكاليف محاسبة البيئة يمكن استخدام مدخل القياس المتعدد الأبعاد الذي يتمتع بالمرونة في قياس الظواهر المتباينة عن طريق استخدام نظام القياس الترتيبي أو النظام الفاصلي أو النظام النسبي أو النظام الوصفي الذي يعتمد على توصيف خصائص وأبعاد الحدث أو الظاهرة موضع القياس بما يمُكِّن القارئ للتقرير من تخيل الظاهرة موضع القياس.
6. أن تقارير محاسبة البيئة يفصح عنها في قوائم مالية منفصلة تلحق بالقوائم المالية وتعتبر جزءاً مكملاً للقوائم المالية لتعكس حقيقة المركز المالي للمنشأة وهذه القوائم :
   i. **قائمة الربح المعدل بتكاليف المحاسبة البيئية،** وتهدف هذه القائمة إلى إظهار تأثيرات المساهمات البيئية للمشروع على صافي الربح. فتوضح أثر المساهمات البيئية والاجتماعية المفروضة بقرارات سيادية على هذا الربح وكذلك أثر المساهمات البيئية الاختيارية.

ii. **قائمة المركز المالي المعدل بتكاليف المحاسبة البيئية،** وتهدف هذه الـ قائمة إلى توفير معلومات عن الأصول المتاحة للاستخدام في مجالات الأداء البيئي والاجتماعي وما يـ قابلها من حـ قوق للغير لتمويلها. ويفيد هذا في التعرف على عناصر الثروة التي تتولد عنها مساهمات بيئية واجتماعية في المستـ قبل، وما يـ قابلها من أموال خصصها المشروع لا قتنائها.

iii. **تـ قرير الأداء البيئي متعدد الأبعاد،** يهدف هذا التـ قرير البيئي إلى توفير معلومات تعكس نتائج قياس العمليات البيئية الكلية للمشروع والتي اعتمد في قياسها على مدخل الـ قياس متعدد الأبعاد. لذلك يتميز هذا التـ قرير عن الـ قائمتين السابـ قتين بما يلي :

- يوفر معلومات تعكس نتائج قياس العمليات البيئية التي يتطلبها الـ قانون كحد أدنى لتحـ قيق الأهداف البيئية حتى ولو لم يـ قم بها المشروع، بينما يدور جوهر الـ قائمتين السابـ قتين حول عرض المعلومات عن العمليات البيئية والاجتماعية التي قام بها المشروع فعلاً.المعلومات التي يتضمنها هذا التـ قرير تضفي دلالة بيئية واجتماعية أكثر وضوحاً لتأثيرات العمليات لبيئية بما يفيد في تـ قييم فعالية الموارد المستخدمة كمساهمات بيئية في تحـ قيق الأهداف الاجتماعية.
- يوفر معلومات للأجهزة الحكومية المتخصصة المختلفة التي يتركز اهتمامها في التعرف على مدى وفاء المشروع لمسئولياته البيئية والاجتماعية بغض النظر عما تحمّله من مبالغ في سبيل ذلك. حيث تهتم هذه الأجهزة بالتعرف على مدى التزام المشروع بتنفيذ الاشتراطات والمستويات التي تحددها لضمان حماية البيئة الطبيعية مما تسببه عمليات المشروع من أضرار

بيئية أو لضمان الحماية الصحية وتأمين بيئة العمل من مخاطر الصناعة أو لضمان توفير السلع والخدمات بالكيفية التي تفي باحتياجات المستهلكين دون مخاطر.

7. أنه لتطبيق طرق القياس السابقة لا بد من توفر معايير ولوائح تنظم عمل المشروعات الصناعية فيما يختص بالجوانب البيئية.

1- التوصيات

يوصي الباحث بالآتي :

1. ضرورة إصدار لوائح و قوانين ومعايير قياسية د قي قة للحد من التلوث من قبل الدولة لتنظيم العمل بالمشروعات الصناعية حتى يتثنى قياس تكاليف محاسبة البيئة وف قاً لهذه المعايير في حالة تجاوز المشروعات للحدود العليا أو الدنيا المسموح بها.
2. ضرورة إصدار معايير خاصة تنظم عمل التكاليف البيئية كفرع هام من فروع المحاسبة.
3. ضرورة عـ قد مؤتمرات تنويرية لتوعية المحاسبين وأصحاب المشروعات بضرورة وأهمية التكاليف البيئية وبيان فائدتها للمجتمع بحمايته من الآثار السالبة للتكنولوجيا.
4. بضرورة توسيع دائرة البحث في هذا الموضوع وحث ودعم الجهات التي تتولى أمر تطوير التكاليف البيئة كما يوصي الباحث بتضمين التكاليف البيئية ضمن مـ قررات المحاسبة بالدراسات العليا.
5. العمل على حث الجهات المختلفة التي تمتلك المعلومات بضرورة التعاون على دفع مسيرة البحث العلمي، التي تشكل العمود الف قري بالنسبة لعجلة التكنولوجيا على مر العصور، بمد الباحثين بكافة المعلومات الضرورية التي تعين على إخراج البحث العلمي على أكمل وجه.
6. نسبة لتطور الصناعة في السودان للتطور التكنولوجي الحالي والمتو قع يرفق الباحث مجموعة المعايير واللوائح وال قوانين المطب قة بجمهورية مصر العربية ويوصي الباحث باستخدامها لحين إصدار لوائح و قوانين محلية.

مـ قترحات لأبحاث إضافية :

لقد تناول هذا البحث موضوع قياس وعرض التكاليف البيئية بالمؤسسات الصناعية بالسودان، ولكن يرى الباحث بتناول بعض الموضوعات الأخرى ذات الصلة الوثيقة بالموضوع في دراسات قادمة مثل:

- دور محاسبة البيئة في ترقية الأداء المالي والإداري بالشركات الصناعية بالسودان.
- دراسة أثر معلومات التكاليف البيئية على سعر الأسهم بسوق الخرطوم للأوراق المالية.
- دراسة أثر الإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية على مبيعات المشروعات الصناعية.