



Distr.
GENERAL

TD/B/ITNC/AC.1/5

5 January 1994

ARABIC

Original: ENGLISH

مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية

مجلس التجارة والتنمية
فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي
المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ
الدورة الثالثة عشرة
جنيف، ١٢ آذار / مارس ١٩٩٥
البند ٤ من جدول الأعمال المؤقت

إدماج مؤشرات الأداء البيئي في المعلومات المالية التي تقدمها الشركات عبر الوطنية

تقرير من أمانة الأونكتاد*

موجز

هذا التقرير يتعلق بدراسة أجريت لفحص إمكانية إدماج بيانات الإبلاغ عن الأداء المالي والأداء البيئي. ويدعم التحليل بدراسات إفرادية لست شركات سويدية. وتم الخلوص إلى احتمال أن إدماج بيانات الإبلاغ عن الأداء في مجال الأعمال التجارية والبيئية سيتطور لعدة أسباب. غير أنه ربما لا يتأتى كمعلومات تضاف إلى التقارير التقليدية الصادرة عن الشركات. وإنما يرجح القيام به على سبيل صقل شكل وهيكلاً الإبلاغ عن الأداء عموماً. والشركات التي تتميز باعتمادها الواضح والمفهوم على الواقع. وتتعرض لمستوى منخفض من الضغوط قصيرة الأجل من الأسواق المالية، ودرجة عالية من التزاهة في الإدارة، وعمليات إنتاج لها مقومات البقاء مادياً، وزبائن شديدو الحرص على النوعية، ستكون هي أولى الشركات التي ستتحدى تدابير أداء جديدة. وممارسات الإبلاغ التي تدعم الرقابة الداخلية في الشركة هي أساساً سليم لتطوير عمليات الكشف عن المعلومات. ويتبين أن تكون الوكالات الحكومية على استعداد للتمييز بين سياساتها فيما يتعلق بالشركات عبر الوطنية. غير أن شروط تحقيق التنمية المستدامة تختلف باختلاف الشركات والصناعات والبلدان ومناطق العالم. والمفترض، تبعاً لذلك، أن تكون الأنشطة الحكومية التي تدعم التنمية المستدامة مختلفة.

* أعد هذا التقرير بمساعدة سورن بيرغستروم، وبينو كاتاسوس، ومايسن لوندغرن، وهانس رامو، وكلهم من غرفة ستكمول للتنمية المستدامة.

المحتويات

<u>الصفحة</u>	<u>الفقرات</u>	
٣	٦ - ١	مقدمة
٤	١٢ - ٧	أولاً- الإطار النظري
٦	١٧ - ١٤	ثانياً- التنمية المستدامة كقضية إدارية
٧	٢٧ - ١٨	ثالثاً- الإبلاغ البيئي الذي تقوم به الشركات
٩	٣٠ - ٢٨	رابعاً- دراسات إفرادية
١٣	٥٥ - ٤١	خامساً- حالات كشف عن المعلومات تضمنتها الدراسات الإفرادية
١٤	٤١ - ٣٢	ألف- البيئة والإدارة العامة
١٥	٤٦ - ٤٢	باءً- مراجعة الحسابات البيئية والتقارير البيئية الداخلية
١٦	٥٠ - ٤٧	جيم- الكشف عن المعلومات البيئية، والتصديق الخارجي ومسائل أخرى
١٧	٥٥ - ٥١	DAL- إدماج تدابير الأداء البيئي والأداء المالي
١٨	٦٩ - ٥٦	سادساً- إمكانية إدماج المعلومات المتعلقة بأداء الأعمال التجارية وبالأداء البيئي
١٨	٥٦	ألف- إمكانية وضع تقارير بيئية في صيغة نقدية
١٨	٦٢ - ٥٧	باءً- إمكانية استخدام مؤشرات أداء كلية
٢٠	٦٩ - ٦٣	جيم- إمكانية صقل هيكل المعلومات المتعلقة بالأداء
٢٢	٧٩ - ٧٠	سبعاً- الاستنتاجات
٢٢	٧١ - ٧٠	ألف- الفوارق بين الصناعات
٢٣	٧٦ - ٧٢	باءً- أهمية السياقين السوقى والتشريعى
٢٤	٧٩ - ٧٧	جيم- ما يمكن إنجازه في المستقبل وما لا يمكن
٢٧		المراجع
٢٨		الحاشية

مقدمة

١- كان فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي المعنى بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ قد حقق سابقا فيما تقوم به الشركات عبر الوطنية من كشف عن المعلومات المتعلقة بالبيئة. ودلت النتائج حتى الآن على وجود انطباع عام بأن الاهتمام بالقضايا البيئية في إطار جدول أعمال الدوائر التجارية اهتمام فاتر. وقرر الفريق بناءً على هذه الخلفية أن يدرس موضوع عمليات الكشف عن المعلومات المتعلقة بالتدابير البيئية من جانب الشركات باتباع نهج آخر: فلم يكن الهدف هو الحصول على سجل كمي لممارسات شركات معينة بل استخدام عدد قليل من الدراسات الإفرادية كنقطة انطلاق لإجراء تحليل نوعي للإمكانيات في هذا المجال. والتركيز الرئيسي في هذا التقرير مناطه سبل إدماج مؤشرات الأداء البيئي في إطار تدابير عامة عن أداء العمل التجاري.

٢- ويلزم في البداية توضيح إطار القضية بتفصيل. فمن هم مستخدمو تقارير الشركات؟ وما هي الأسباب الكفيلة بان تبرر الاندماج بين الإبلاغ المالي والبيئي؟ وإلى أي مدى ينبغي أن تؤثر اعتبارات الرقابة الداخلية في معايير عمليات الكشف الخارجية (إلى أي مدى ينبغي أن تؤثر معايير عمليات الكشف الخارجية في اعتبارات الرقابة الداخلية)؟ ويحوز عموما استخدام مؤشرات الأداء البيئي لعدة أسباب مثل استخدامها كأداة تقييم داخل نظم الإدارة البيئية الداخلية، وكطريقة لإبلاغ المستثمرين وحملة الأسهم المحتملين، وكواسطة لإقامة الحوار والمقابلات مع السلطات ومع الموردين والزبائن، وغير ذلك من الأمور. وما زالت مع ذلك مسألة ما إذا كان ينبغي إدماج ذلك النوع من المعلومات في تقارير الشركات العادي مطروحة، أو ما إذا كان ينبغي إدماجها بطريقة أخرى، أو ما إذا كان من الأفضل أن يبلغ عن المعلومات بطريقة منفصلة أخرى.

٣- وأداء الشركات عبر الوطنية المالي أداء هام بالنسبة إلى الأسواق المالية في جميع أنحاء العالم. ويميل المشاركون في تلك الأسواق إلى معاملة الشركات بطريقة موحدة وهو أحد الأسباب التي تفسر انتشار الدقة في تقارير الشركات، وينبغي للأشخاص الذين ليست لهم أي خبرة بالشركة ككيان مادي أن يحصلوا على الانطباع السليم.

٤- والأداء البيئي لا يشكل عادة معلومة ذات الأهمية بالنسبة إلى دوائر الاستثمار. ولم يكن الأداء البيئي حتى وقت قريب سوى قضية محلية: الدخان المنبعث من المداخن، والمواد الكيميائية التي تسبب مياه التصريف، وضجيج حركة المرور. ومن الناحية السياسية، كانت هذه القضايا لوقت طويلا هامة على صعيد البلديات، بينما لم تصدر اللوائح الدولية الناظمة لهذه الأنشطة سوى مؤخرا. ولم يكن لدى السلطات المحلية أو الهيئات الدولية أي استخدام محدد للأداء التجاري والأداء البيئي متدمجين.

٥- ويعتبر العديد من الأشخاص أن استخدام تدابير الأداء ينبغي أن يكون جزءا من نظم الرقابة الداخلية في المقام الأول. ومن شبه المؤكد أن الشركات المستجيبه والتي لها نظرة استراتيجية عن دورها في إنتاجية المواد والطاقة على النطاق العالمي، ولها سياسات مبيعات قائمة على أساس مبادئ أخلاقية معينة، وسياسات في مجال تغير المناخ، والمسؤوليات المحلية، وتدبير الإنتاجية، وغير ذلك، شركات ستستلزم تقارير عن الأداء تغطي جميع هذه الجوانب. وعملية الدمج تكون لها، وبالتالي، أهميتها في هذا المقام.

٦- وبعد المؤتمر العالمي المعنوي بالبيئة المعقود في البرازيل في عام ١٩٩٢، أصبحت فكرة التنمية المستدامة بوصفها الأولوية الأولى في جميع الاجتماعات السياسية والمبدأ التوجيهي الأساسي لتدابير الأفراد والشركات فكرة مقبولة عموماً من حيث المبدأ على الأقل. وهناك نتيجة عملية واحدة وهي ضرورة قيام شركات عبر وطنية مستجيبة. ثم يجب أن تشكل الهيئات الحكومية والدولية بيئه داعمة لتلك الشركات. وتعتمد اختبارات طرق دمج الإبلاغ عن الأداء قد ييسر الوصول إلى ممارسات "مستجيبة" وييسر بصورة غير مباشرة زيادة التوقع العام بأن تكون الشركات مستجيبة على حد سواء. وإذا نجحت هذه العملية، فيحتمل أن تدعم المعايير الدولية المعنية باللوائح والضرائب البيئية. وسيضفي هذا الأمر ميزة تنافسية على الشركات المستجيبة، إلى جانب توفير معايير صريحة عن عمليات الكشف عن المعلومات المتعلقة بالأداء. وسيوفر هذا الأمر أيضاً لقراء تقارير الأداء المتطورة مبادئ توجيهية متينة عن طريقة تفسير الحقائق والأرقام.

أولاً - الإطار النظري

٧- غالباً ما يفترض أن الأداء المالي يعتبر عموماً ذا أهمية أساسية. ويُهمّل الأداء البيئي ويتم الحط منه إذا ما جرى التعبير عنه في قوالب تختلف اختلافاً شديداً عن اللغة الاقتصادية المستخدمة عموماً. وستنظر الدراسة الآن في دقة ذلك الافتراض وفي سبل إدماج الاعتبارات البيئية والمالية في تقارير الشركات.

٨- تورد المؤلفات تصنيفين عامتين لسلوك الإدارة: يمكن وصف التصنيف الأول بأنه "تجريبي" والآخر "معياري". ويستند التصنيف التجريبي إلى اقتراحات من قبل ما يلي (Andrews 1949, Cyert & March 1963, Chandler 1977, Earl 1983, Douglas 1986, Drucker 1993 وغيرها):

(أ) تحاول الشركات إبقاء المخاطر التي تتعرض لها منخفضة. وقلاً تكون إدارة الأعمال مرادفاً لمهارة التصرف. والمرء إنما يقدم على المخاطر لضرورة يستشرفها.

(ب) تهدف الشركات إلى البقاء في الأجل الطويل. وينبغي توقع وجود أسباب خاصة عندما يسود قصر النظر تذكر الإدارة.

(ج) تتصرف الشركات "إيكولوجياً" فيما يتعلق ببيئاتها؛ وهي تحاول التكيف مع التغيرات البيئية وتحاول كفالة تكيف البيئة مع الشركة.

(د) الزعامة في مجال الشركات تتميز بالمثالية. وتشكل الأفكار السياسية والتقنية، والأحلام الشخصية وعدم التبصر الثقافي استراتيجيات وهياكل الشركات. وتظهر حجج التكلفة والإيرادات عادة في مرحلة متأخرة من عمليات اتخاذ القرارات.

(هـ) وعمليات اتخاذ القرارات في الشركات تتسم في معظم الأحيان بعقلانية محدودة. وفكرة العقلانية قائمة بصورة شبه دائمة، ولكن لا يدرس بجدية سوى عدد قليل نسبياً من البديل لدى اتخاذ القرارات، وقلاً تم الموازنة بين المعايير، إن وزن بينها على الإطلاق.

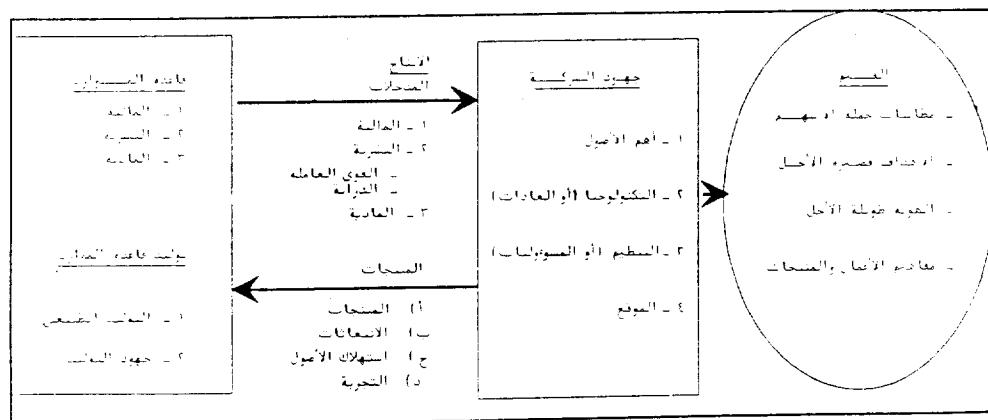
٩- ويتيح النموذج التجرببي عموماً صورة مواتية لسلوك الشركة. ويمكن توقع العثور على هذه الجوانب في الشركات السليمة والمزدهرة حيث تتسم الإدارة باستقامة كبيرة. وقد تواجه هذه الاستقامة تحديات في حالات مختلفة. وأحد هذه التحديات يطرح عندما تكون الشركة المعنية فرعاً لمجموعة شركات عربية وعندما تعملي إدارة الشركة الأم سلوكاً وأداءً معينين على صعيد الشركة الفرعية.

١٠- ويحوز أيضاً أن يعكس التعبير الوظيفي داخل مجموعة ما في نظرية مشوهة إلى الظروف الحقيقية للعمليات في كل شركة محلية. فالشركة التي تتوق إلى اجتذاب الأموال من الأسواق المالية (سواء كانت ديوناً أو رؤوس أموال) تصبح معتمدة على المضاربة قصيرة النظر التي توجه تلك الأسواق. وتتيح العمليات المالية تكلفة فرصة بديلة عالية لاستخدام الأموال الداخلية. ويحوز وبالتالي أن تؤثر في هيأكيل الشركة. ويلزم عموماً أن تتصرف الإدارة على أساس اعتبارات طويلة الأجل أقل لدى التصدي للمشاكل الاقتصادية. وتقترب الأدلة التجريبية وبالتالي من الافتراضات القياسية التي توجه النموذج المعياري.

١١- ويحدد النموذج المعياري سمات الشركة مثل التوجه السعرى والسلوك الذى يشكل رد فعل بدلاً من السلوك الابتکاري، وتحقيق أقصى ربح ممكن في الأجل القصير، وتبني موقف الامتثال القانوني الأدنى إزاء القضايا البيئية.

١٢- وبطغى النموذج المعياري على الساحة لدى مناقشة أدوار الشركة في تحقيق التنمية المستدامة. ونتيجة لذلك، فإن القضية المركزية هي في معظم الأحيان عن إجبار الشركات التي تعتبر ذات التوجه جد قصير الأجل على الكشف عن المعلومات المتعلقة بالتدابير البيئية والمعلومات طويلة الأجل.

١٣- وتقر هذه الدراسة بهذه الخلفية. غير أنها تولي مع ذلك النموذج التجرببي فرصة لتلافي تقنيات الوصف التي تضع البيئة خارج إطار الاعتبارات المتعلقة بالأعمال منذ البداية. وتوصف كل شركة في دراسة الحالات الإفرادية على أنها مجموعة رؤوس أموال وعمليات دافعها القيمة. وتعرف بأنها جهد الشركة. والقيم، في هذا الصدد، يمكن تحديدها بأنها خدمات معينة تلتزم، أو مطالب حملة الأسهم، أو أهداف استراتيجية أخرى على نحو ما تحددها إدارة الشركة. وتبدو البيئة بهذه الطريقة على قدم المساواة مع موارد أخرى تستخدمناً وأو تفترض: فالمجموعة المعنية من رؤوس الأموال والعمليات الخاضعة للإدارة تستلزم موارد بشرية ومالية ومادية. ويقدم الرسم البياني ١ صورة رسمية عن الخطة الأساسية في الدراسات الإفرادية.



رسم بياني ١: المدخل العام في الدراسات الإفرادية

ثانيا - التنمية المستدامة كقضية إدارية

٤- كيف تبدو البيئة قضية إدارية؟ بوسع شركة ما أن تحد من الانبعاثات في الهواء بنسبة مئوية معينة أو بحجم معين أو أن تحسن نوعية انبعاثاتها. ولكن كيف ينبغي الإبلاغ الأمثل عن التحسين إذا كان هذا التحسين تحقق بتكلفة كبيرة وأدى وبالتالي إلى زيادة في الاستثمار؟ لهذا السؤال بعد زمني بدبيهي إذ يمكن للاستثمار، في إطار طويل الأجل، أن يوفر التكلفة وأن يزيد من الإيرادات على حد سواء، بينما يمكن أن يسفر الاستثمار عن خسارة إذا أُجبرت الشركة على تحمله بإبلاغها بذلك في أجل قصير. ويمكن على عكس ذلك تخفيض استهلاك الطاقة بواسطة عملية صناعية أكثر كفاءة من حيث استخدام الوقود، وهو ما قد يسفر أيضاً عن تحقيق وفورات في التكلفة في الأجل الطويل. وهناك مثال آخر وهو وضع لواحة متصلة بالتلوث أكثر صرامة تؤدي بدورها إلى عمليات صناعية أكثر تكلفة ثم إلى زيادات لاحقة في تكاليف التشغيل.

٥- وكثيراً ما تستخدم الأرقام المتعلقة بتدابير مختلفة مثل الطاقة المستهلكة، والنسبة المئوية للمواد المعاد تدويرها، والملوثات الناتجة، وغير ذلك، لبيان الجانب البيئي في القضية. ولكن ما هو الحال بالنسبة إلى الجانب المتعلق بأعمال؟

٦- يمكن الخلوص من هذه الخلطية العامة إلى أن الاعتبارات البيئية ستنهض بدور متزايد الأهمية في سلوك الشركات في المستقبل. ومن مصلحة الإدارة وبالتالي أن تدمج المعلومات البيئية والمعلومات عن أداء الشركة العام في بعضها البعض. ويمكن تقنياً إجراء هذا الدمج بطرق عامة ثلاثة هي:

(أ) النهج الاختصاري. وتحتضر بمقتضاه المعلومات المتاحة لمختلف المقاييس المادية، والأرقام المالية، والتقديرات التقنية وغير ذلك من الأمور، إلى واحدة من وحدات القياس المذكورة، من مثل وحدات النقد والطاقة والملوثات؛ أو

(ب) النهج الكلي. توضع جميع المعلومات في صورة وحيدة، تأخذ شكل فهرس الأرقام المجردة؛ أو

(ج) النهج المنظم. وقوامه الاستخدام المنتظم لشكل دقيق (شكل محاسبي) ييسر تفسير مختلف مؤشرات الأداء واستخدامها لأغراض اتخاذ القرارات.

٧- ومن وراء هذه البيانات التقنية يمكن تبيّن فوارق أساسية أهم في طريقة فهم شركة ما. وقد تكون النهج الاختصاري جديرة بالنظر في الشركات المتوجهة إلى الامتثال للوائح عندما تبدو التنمية المستدامة والعلاقات البيئية بوصفها تغيرات هامشية إزاء العادات التجارية العادلة. أما النهج المنظم، فهي تفتح مجالاً كاملاً يزخر بالإمكانات الجذرية منها مثلاً تحليل الشركة ككيان إيكولوجي. وستبرز أفكار جديدة بالكامل إذا ما أجري تحليل للشركات بوصفها كيانات إيكولوجية. ويمكن أن تحدد فرص تجارية جديدة وكذلك مفاهيم صناعية، وديناميات اجتماعية وطرق لفهم العلاقات الاقتصادية.

ثالثا - الإبلاغ البيئي الذي تقوم به الشركات

-١٨ تورد الدراسة التي عنوانها "الادارة البيئية في الشركات عبر الوطنية" (الأمم المتحدة، ١٩٩٣)، استعراضًا استقصائيًا واسع النطاق للشركات عبر الوطنية. وخلص الدراسة إلى أن البيئة القانونية والثقافية الوطنية التي تأتي منها شركة عبر وطنية بيئية هامة جداً بالنسبة إلى نمط الإدارة واستراتيجية الشركة. وأي مكان في العالم مكان مميز من حيث أن "جميع الأعمال التجارية محلية". ويلزم أن تناول معلومات محددة أوفى عن الشركات لتحديد شروط الإبلاغ البيئي، ولا سيما لمناقشة خيارات دمج المعلومات البيئية والمعلومات المالية. ويلزم فهم نوع الظروف البيئية السائدة للحكم بما يمكن إجراؤه من مقارنات وما يمكن استخدامه من سبل.

-١٩ ولا تنطوي المواد العلمية المتاحة على أدلة تجريبية عديدة عن ممارسات الشركات تعنى بالعلاقات بين الأداء المالي والأداء البيئي. والدراسات الاستقصائية التي أجرتها الأمم المتحدة تناولت، في معظمها، وفي لمحات موجزة عمليات الكشف عن المعلومات المتعلقة بالتدابير البيئية فيما بين الشركات عبر الوطنية المدروسة. وتقرير عام ١٩٩٢ يشمل ٢٢٢ شركة عبر وطنية عن المحاسبة المتعلقة بالتنمية المستدامة والكشف عن المعلومات المتعلقة بالتدابير البيئية عموماً. ولم تبين سوى ٧ شركات (٢ في المائة) مبالغ ديونها البيئية في تقاريرها السنوية. والأرقام الأخرى كانت اعتيادية:

(أ) ١٤ في المائة من الشركات كانت لها شروح حول الظروف البيئية أورتها في كشوفات ميزانياتها:

(ب) ٦٢ في المائة من الشركات كشفت عن معلومات عن التحسينات البيئية:

(ج) ٦٤ في المائة من الشركات أوردت نصوصاً في تقاريرها السنوية عن النتائج المالية المترتبة على المشاكل البيئية:

(د) أبلغت ٧٠ في المائة من الشركات الجمهور بسياساتها البيئية:

(هـ) ٨٦ في المائة من الشركات تناولت قضية ما على الأقل تتعلق بالبيئة.

-٢٠ وخلص تقرير الأمم المتحدة إلى أن نوعية المعلومات البيئية المعلنة للجمهور نوعية متداولة ولم تراجع إطلاقاً وقلاً يعبر عنها كمّاً. ولا توجد أي معلومات لجعل المقارنات بين الشركات مفهومة:

"... وعلى حين أن الشركات عبر الوطنية واعية بالقضايا البيئية، تظل معلوماتها المتعلقة بالكشف نوعية ووصفت ومنحازة ويصعب مقارنتها. ولم يوجد سوى القليل من المعلومات الكمية، بل ولم تبين الفترة الزمنية للمعلومات النوعية في معظم الأحيان. ولم تقم بالإضافة إلى ذلك أي علاقة بين المبالغ المنفقة والنتائج المحرزة والأهداف المنشودة. وتعد بالتألي تقدير الأداء البيئي للشركات، فاهيك عن أثر أنشطتها البيئية في نتائجها المالية". (الأمم المتحدة، ١٩٩٢، الصفحة ٤ من النص الانكليزي).

-٤١ . وواقع أن الشركات الكبرى تبذل القليل لزيادة وضوح ثقافتها يمكن أن يعزى إلى تدنى تطلعاتها في هذا المجال، غير أن تقرير الأمم المتحدة يذكر أنه لا ينبغي الاستهانة بالصعوبات المواجهة. ويلزم لدى تقدير الديون البيئية والتكاليف البيئية مراعاة ما يلي:

- (أ) إن الديون غير مؤكدة لأن الذي يحددها إنما هي القوانين واللوائح التي توضع في المستقبل;
- (ب) إن الديون البيئية والتكاليف البيئية تمتد على مدى فترة أطول من فترة معظم الديون والتكاليف;
- (ج) تجعل العقبات الحرجية غير المنظورة وظائف التكلفة والديون متقطعة؛
- (د) إن الضرر البيئي مضر بالعديد من الأشخاص. ولا يمكن أن تهتمي الإدارة على الإطلاق إلى معرفة الأشخاص المتضررين، أو عدد من يجوز أن يطلب منهم تعويضات؛
- (ه) إذا تجاوزت شركة ما المستويات التي يستلزمها القانون في أدائها لمسؤولياتها في الأجل الطويل، يتاح عادة سبيل للمعاوضة مقابل الربحية في الأجل القصير.

-٤٢ . وتشير دراسة الأمم المتحدة أيضا إلى تباينات في التشريعات فيما بين البلدان. فممارسات المحاسبة تختلف باختلاف البلدان فيما يتعلق بما هو مقبول بوصفه تكاليف عادية، وما ينبغي تسجيله كاستثمار، وما هو مقبول كتكلفة خلال السنة المحاسبية. وتحت بعض البلدان فترات قصيرة جدا لاستهلاك الاستثمارات البيئية لأغراض الضرائب المفروضة على الدخل. وثمة أيضا شروط قانونية، في كندا والسويد مثلا، تفرض على الشركات أن تراكم اعتمادات خلال حياة الأصول لأغراض تكاليف التنظيف التي سيلزم أن تتكبد في نهاية حياة تلك الأصول.

-٤٣ . وأبلغ أيضا في دراسة الأمم المتحدة بأن نحو ثلث الشركات تدعى بأن لها محاسبة بيئية ما، "... غير أنه لم تقدم أي أمثلة عن المنتجيات الملموسة المتبعة". (الأمم المتحدة، ١٩٩٣، الصفحتان ٧٣ و ١٧١ من النص الانكليزي).

-٤٤ . وهناك، في نفس الوقت، منظور أكثر تفاؤلا آخذ في الظهور بصدر القضية. حيث أفادت دراسة استقصائية أجراها مؤخرا شركة TRG Revision، وهي شركة فرعية سويدية، تابعة لشركة المحاسبة Deloitte Touche Tohmatsu International، عن تزايد اهتمام كبير بالإبلاغ البيئي في الشركات المسجلة في بورصة ستوكهولم، على الرغم من عدم مناقشة مسألة وجود أي صلات بتداول أداء الشركة الإجمالي. وفي عام ١٩٩١، أبلغت شركة McKinsey & Co، وهي شركة استشارية دولية، أن ٩٢ في المائة من مجموع ٤٠٠ شركة اعتبرت البيئة أحد التحديات الكبيرة التي ستواجه في القرن القادم. (الأمم المتحدة ١٩٩٣).

-٤٥ . ويجوز أن تؤثر التطورات الراهنة في مجال "إدارة النوعية إدارة كاملة" إلى إمكانيات جديدة (Bergström and Gummesson 1994; Welford and Gouldson 1993) ونظم الإدارة والمحاسبة البيئيتين الذي وضعته مؤخرا اللجنة الأوروبية هو إحدى تلك الإمكانيات. وننظرا إلى أن النظام حديث، فإن آثاره العملية

نظريه الآن: فيبنيغي للنظام أن ينمى مستوى الوعي بالبيئة في شركات عديدة كخطوة أولى. والبرنامج مصمم ليتمشى مع الممارسات القائمة في الشركات الصناعية الرائدة في الاتحاد الأوروبي. وهذا يعني أن النظام قد يضبط الطموحات والمهام في الشركات التي تقف موقفاً جذرية أشد إزاء البيئة.

-٢٦- وتصبح القضايا جزءاً من "النشاط التجاري العادي" بسهولة أكبر عندما تشكل المعايير البيئية مطلباً من مطالب الزبون. ويمكن للهيئات العمومية مثل الوكالات الحكومية، والإدارات البلدية، والمدارس وغير ذلك، أن تعمل بوصفها جهات رائدة في مجال الوعي بالجودة في جانب الطلب في السوق. والمعايير المحددة بصدق معدات المكاتب، ومواد البناء، وورق الاستنساخ وغير ذلك ستتوسع قريباً لتشمل قطاعات طلب أخرى. والأدلة المتاحة من السويد أدلة قوية فيما يتعلق بهذا الموضوع.

-٢٧- وبين البحث الذي أجرته في السنوات الأخيرة غرفة ستكمولم للأقتصاد المستدام وجامعة البحث البيئي في كلية التجارة في جامعة ستكمولم أن الوعي بالموقع يشكل واحداً من الشروط الخامسة لتصبح بجد شركة ما شركة "حضراء". والبلديات وشركات الإسكان المحلية والمنظمات المماثلة التي ليس لها أي بديل غير الوجود في "بيتها" هي أولى الجهات التي طورت وبالتالي ممارسات جذرية لإصلاح المفاهيم الاقتصادية والمحاسبة والإبلاغ وغير ذلك. وتستخدم هذه الدراسة مقارنات مع ذلك البحث لمناقشة التطورات المحتملة في المستقبل على صعيد الشركات عبر الوطنية.

رابعاً - دراسات إفرادية

-٢٨- أجريت ست دراسات إفرادية لغرض هذا التقرير من أجل توفير أساس للتوصيل إلى استنتاجات بصدق جدوىربط مؤشرات الأداء البيئي بالمعلومات المالية وغيرها من المعلومات التي تتيحها عادة الشركات. واختبرت الدراسات الإفرادية لتمثل مختلف أنواع المشاكل البيئية التي تواجهها الشركات. ولا تغطي الدراسات الإفرادية بطبيعة الحال جميع الحالات الممكنة. غير أنه يعتقد أن هذه الدراسات تتبع إمكانية تسمح بتصميم سبل لإدماج الإبلاغ عن الأداء التجاري والبيئي والتوصية باتباع تلك السبل.

-٢٩- وتتبع جميع الدراسات نفس النمط حيث:

(أ) تقدم خلفيّة عامة وجيبة عن الشركة ومركزها في مجموعة الشركات. وتصف جميع الدراسات الإفرادية الوحدة السويدية كجزء من مجموعة شركات عبر وطنية. واثنتان منها هما المتر لمجموعتين دوليتين (فولفو وآسترا)، وأربع منها شركات تابعة لمجموعة (سوโนينغ، وWMI، سالباراغز، وماك دونالدرز، وستورا)، تنتهي اثنتان من هذه الشركات التابعة الأربع إلى شركة أم سويدية (سوينونغ وستورا). وإلى جانب بعض الحواشي عن تاريخ الشركات، تقدم هذه الخلفيّة الشروط الإجمالية لإبلاغ الشركات عن الأداء.

(ب) تقدم بعض المعلومات عن سياسات الشركة واستراتيجياتها وأهدافها التشغيلية وغير ذلك، وهي معلومات تتبع معايير أداء ذات صلة لأغراض التحليل.

(ج) يقدم عرض وجيـز عن الصناعـة، وـهـو عـرض لا بـد مـنـه لـفـهم أنـواع القـضاـيا المـنـاسـب إـثـارـتها، والـدـرـاسـاتـ مـخـتـلـفةـ اـخـلـافـاـ كـبـيرـاـ فـيـ هـذـاـ الصـدـدـ:

١' إن اهتمام شركة WMI Selberg بالبيئة هو في صميم الفكر التجاري للشركة. فإعادة الاستخدام والتدوير أمران معروضان على زبانها.

٢' تدير شركة فنادق Sunwing مجموعة من الفنادق الموزعة في أرجاء العالم. وقد بيـنـتـ الصـنـاعـةـ الـفـنـدقـيـةـ عـمـومـاـ وـعـيـاـ بـأـهـمـيـةـ الإـدـارـةـ الـبـيـئـيـةـ الـجـيـدةـ.

٣' وـتـدـيـرـ شـرـكـةـ Svenska McDonald'sـ هيـ الفـرعـ السـوـيـديـ لـأشـهـرـ سـلـسـلـةـ مـطـاعـمـ الـأـكـلـاتـ السـرـيـعـةـ فـيـ العـالـمـ. وـقـدـ حـسـنـتـ الـمـجـمـوعـةـ بـشـكـلـ مـسـلـمـ بـهـ صـورـتـهاـ الـبـيـئـيـةـ فـيـ بـلـدـانـ عـدـيدـةـ.

٤' وـتـبـدـيـ شـرـكـةـ ABـ Volvoـ بـوـصـفـهاـ شـرـكـةـ صـنـعـ سـيـارـاتـ، مـعـظـمـ الـجـوـابـ النـمـطـيـةـ فـيـ الصـنـاعـاتـ الـقـدـيـمةـ. وـالـمـعـرـوفـ عـنـ الشـرـكـةـ أـنـهـاـ تـرـاعـيـ الـاعـتـبارـاتـ الـبـيـئـيـةـ فـيـ تـصـمـيمـ مـنـتـجـاتـهـاـ. وـقـدـ أـصـبـحـتـ الـحـجـجـ الـبـيـئـيـةـ فـيـ صـنـاعـةـ السـيـارـاتـ مـتـزاـيدـةـ الـأـهـمـيـةـ فـيـ تـسـوـيـةـ الـمـنـتـجـاتـ.

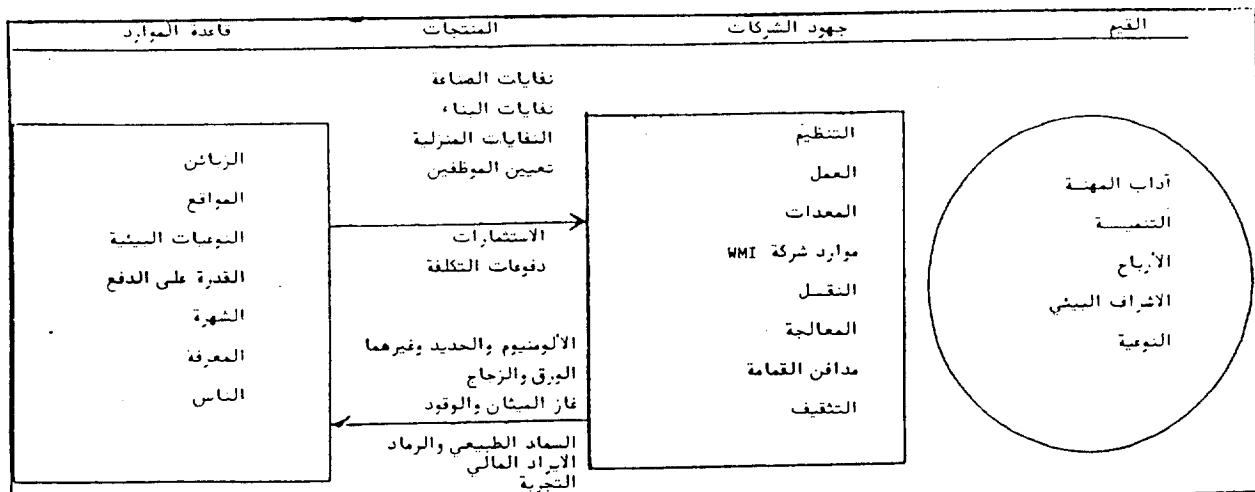
٥' تعد شـرـكـةـ STORA Skogـ مـنـ أـكـبـرـ شـرـكـاتـ الـحـرـاجـةـ فـيـ السـوـيـدـ يـجـريـ فـيـهـاـ حـالـيـاـ نـقـاشـ بـيـئـيـ جـادـ.

٦' وـشـرـكـةـ ASTRAـ تـمـلـكـ قـدـرـةـ كـبـيرـةـ عـلـىـ الـمـنـافـسـةـ فـيـ صـنـاعـةـ الـأـدـوـيـةـ. وـتـعـمـلـ صـنـاعـةـ الـأـدـوـيـةـ فـيـ إـطـارـ شـرـوطـ اـخـتـيـارـ وـتـوـثـيقـ وـلـسـلـامـةـ بـالـغـةـ الـصـرـامـةـ. وـشـرـكـاتـ الـأـدـوـيـةـ مـلـتـزـمـةـ بـالـقـانـونـ وـمـحـافـظـةـ عـمـومـاـ.

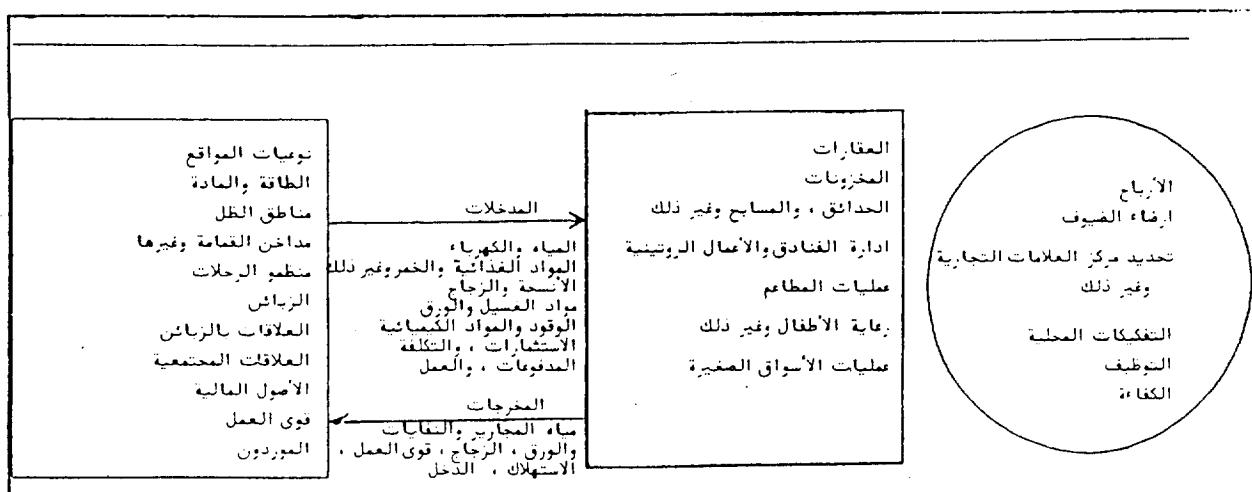
(د) وـتـوـثـقـ عـلـامـاتـ الـشـرـكـةـ بـالـمـوـارـدـ الطـبـيـعـيـةـ. وـتـنـصـلـ بـحـرـكـةـ الـمـوـارـدـ الـقـضـاـيـاـ الـبـيـئـيـةـ الـمـحدـدـةـ الـتـيـ قـدـ تـشـارـ. وـبـالـتـالـيـ، تـبـلـغـ الـدـرـاسـاتـ الـإـفـرـادـيـةـ عـنـ قـاـدـدـةـ الـمـوـارـدـ، إـنـتـاجـ الـمـوـارـدـ، وـأـنـوـاعـ تـحـوـيـلـاتـ الـمـوـارـدـ الـتـيـ تـقـومـ بـهـ الـشـرـكـاتـ وـفـقـاـ لـنـظـامـ الـمـبـيـنـ فـيـ الرـسـمـ الـبـيـانـيـ ١ـ أـعـلاـهـ.

(هـ) يـبـلـغـ عـنـ مـعـارـسـاتـ الـإـبـلـاغـ الـمـعـيـنـةـ فـيـ كـلـ شـرـكـةـ كـمـاـ يـبـلـغـ عـنـ تـعـلـيـقـاتـ إـدـارـةـ الـشـرـكـاتـ عـلـىـ ضـرـورةـ تـوـافـرـ الـمـعـلـومـاتـ وـتـوـقـعـاتـ التـفـيـرـ فـيـ الـمـسـتـقـبـلـ.

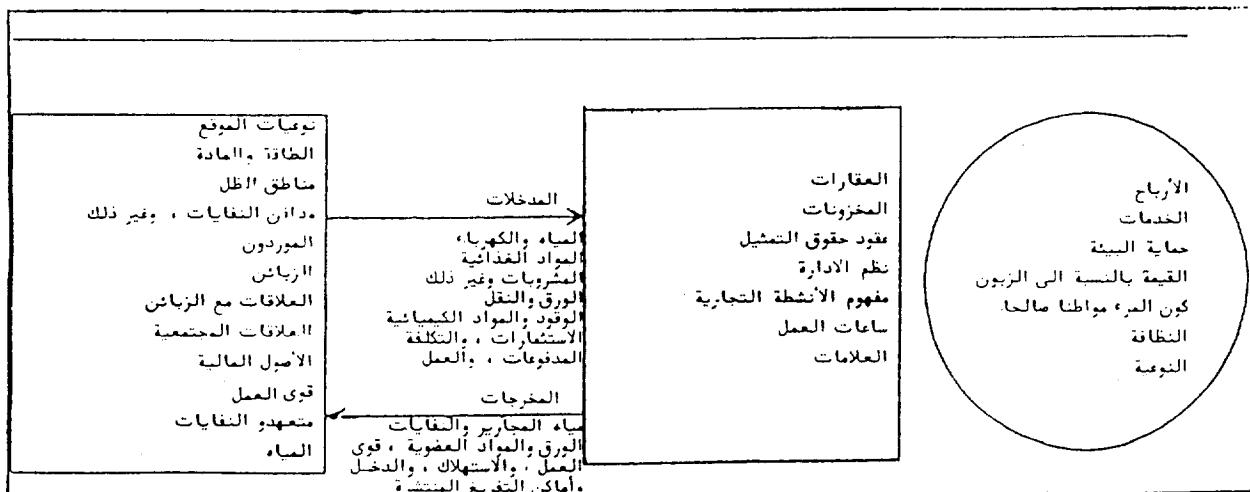
٣٠ . وبـاستـخدـامـ الشـكـلـ النـمـوذـجيـ الـوـجـيزـ عـلـىـ النـحـوـ الـوـارـدـ فـيـ الرـسـمـ الـبـيـانـيـ ١ـ، يـمـكـنـ بـيـانـ الـحـالـاتـ الـستـ عـلـىـ نـحـوـ ماـ تـرـدـ فـيـ الرـسـمـ الـبـيـانـيـ ٢ـ (فـيـ سـتـةـ أـجـزـاءـ، مـنـ ١ـ٢ـ إـلـىـ ٦ـ٢ـ)ـ أـدـنـاهـ. وـيـوـصـفـ الـهـيـكلـ الـمـحدـدـ لـلـشـرـكـاتـ الـسـتـ بـوـصـفـهاـ نـظـمـ توـفـيرـ وـتـعـمـيمـ. وـتـبـيـنـ أـبـجـديـاـ الـقـيـمـ الـوـارـدـةـ فـيـ يـسـارـ الرـسـمـ الـبـيـانـيـ.



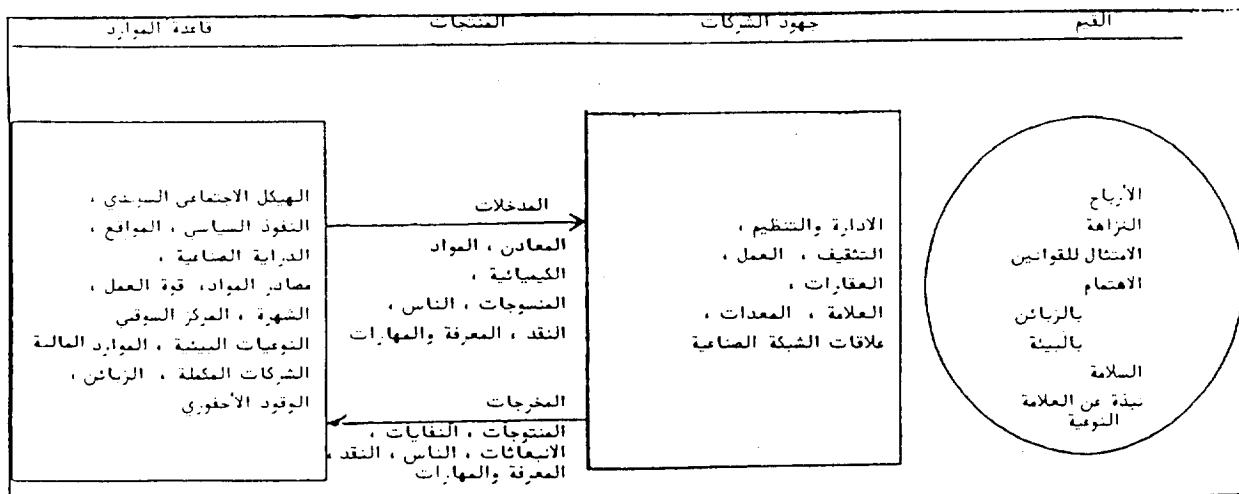
الرسم البياني ٤ - ١: شركة WMI Selbergs يتضمن النموذج عدداً قليلاً من التفاصيل ، بحيث يقدم صورة وجيزة عن حركة الموارد التي تشكل الشركة جزءاً منها



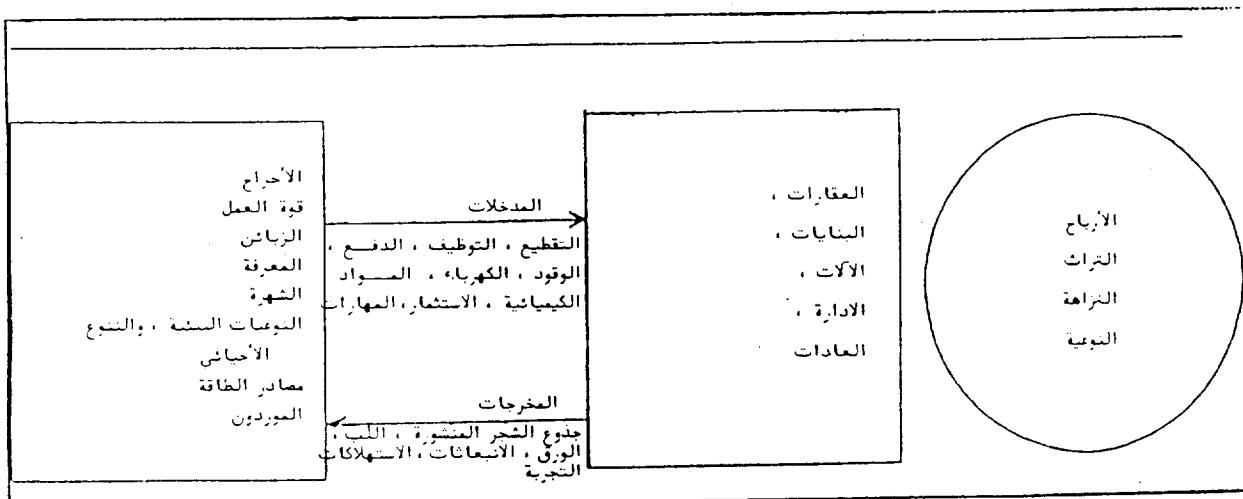
الرسم البياني ٤ - ٢: شركة فنادق سانجينج . يقدم هذا النموذج فكرة أكثر تفصيلاً بكثير مما يتيح على صعيد مساريع الفنادق المشتركة



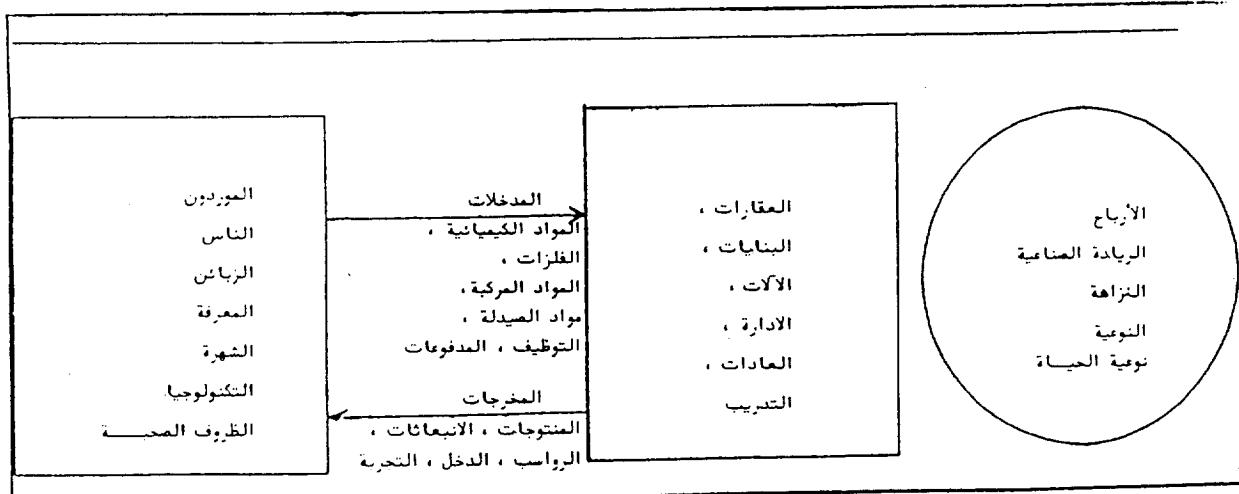
الرسم البياني ٤ - ٣: شركة Svenska McDonald's . إن درجة تعديل هذا الرسم البياني مماثلة لدرجة تعديل الرسم البياني ٤ - ٢ ، وأهم التغييرات في بين الرسم البياني هي تركيبة من السياسات العامة لمجموعة الشركات وأداء الادارة السويدية .



الرسم البياني ٤ - ١: شركة AB Volvo . تظم هنا الدیناميکات العامة للشركة بطريقة مجردة نسبيا ، بينما تبين قاعدة الموارد بقدر أكبر نسبيا من التفصیل



الرسم البياني ٤ - ٥: شركة STORA Skog . هذا المودع ، يحتوياته وهيكله . قريب من هيكل التموج العام الوارد في الرسم البياني ١ (أعلاه)



الرسم البياني ٤ - ٦: شركة Astra . انظر التعليقات عن الرسم البياني ٤ - ٥

خامساً - حالات كشف عن المعلومات تضمنتها الدراسات الإفرادية

-٢١ يشكل هذا القسم نظرة عامة وجيزة عن ممارسات الإبلاغ الراهنة في الشركات التي هي موضوع الدراسة الإفرادية. ولا يقصد أن يكون هذا النص تقييماً للممارسات القائمة؟ بل ينبغي قراءته على أنه سجل للواقع. غير أنه ليس سجلاً موحداً لكل شركة من الشركات المذروسة بل إنه يقدم أمثلة حيالاً معلومات جيدة.

-٢٢ ومثلاً ورد بيانه أعلاه. وإذا اندمجت هذه الشركات في مجموعات للشركات عبر الوطنية، فإن تلك الشركات تواجه الأسواق العالمية وتتمتع عموماً بقدر أكبر من المرونة إزاء موقع العمليات، ولا يتوقع بالتالي أن تستحدث ممارسات مبتكرة فيما يتعلق بالإبلاغ البيئي. ويقدم الجدول ١ أدناه موجزاً لمعلومات الإبلاغ البيئي التي تم الوقوف عليها في الدراسات الإفرادية السبعة. وتعد التفاصيل الإضافية عن المعلومات في وثائق فرادي الدراسات الإفرادية.

الجدول ١: نظرة عامة موجزة عن ممارسات الإبلاغ في الدراسات الإفرادية

السؤال	الرد
هل تشكل القضايا البيئية مسؤولية ملقة على عاتق الإدارة (توزيع عليها على مختلف مسؤولياتها)؟	نعم، يسلم دائماً بالقضايا بتلك الصفة. وتتوقع إدارة مجموعة الشركات من الوحدات الفرعية، بدرجات متباينة من الصراحة، أن تتخذ المبادرات المناسبة فيما يتعلق بالبيئة. غير أن عمليتي الإبلاغ والتأكيد من الجودة منوطتان بوحدات الموظفين المتخصصة.
هل يبلغ الموظف التنفيذي الرئيسي والمجلس بالقضايا البيئية على أساس منتظم؟	لا يجري ذلك دائماً على أساس منتظم ولا يحدد ذلك الإبلاغ على أنه ذو صلة بالبيئة. والرد المنصف على هذا السؤال هو "في معظم الأحيان".
هل توجد ضمادات تمنع التفكير الداخلي غير السليم بتصدر الأوضاع البيئية؟	يحدث أن توفر تلك الضمادات، ولكن ليس دائماً. ويستعان بمراجع الحسابات الخارجيين، ويخطط تعليم المعلومات خارجياً، والتصديق، أو تناقش هذه الخطط على الأقل مناقشة مكثفة.
هل يكشف عن الظروف البيئية في المعلومات المتاحة للجمهور؟	لا يكشف عن الظروف البيئية في المعلومات المتاحة للجمهور إلا على مستوى متدن: فالسياسات وتقديرات التكلفة تعرض جنباً إلى جنب مع المتغيرات المادية. ولكن لا يوجد إبلاغ عن الأداء البيئي.
هل تدمج المعلومات المتعلقة بالأوضاع البيئية في معلومات الإبلاغ عن الأداء العام؟	لا، ولكن تجري حالياً داخل بعض الشركات مناقشة هذه القضية.

ألف - البيئة والإدارة العامة

-٣٣ في شركة A.B. Sellbergs الدولية لإدارة النفايات (يشار إليها بختصر WMIS في هذا التقرير)، يتولى جميع مديري خطوط الإنتاج وأفراد مكلفوون معينون كامل مسؤولية الشؤون البيئية وسائر الشؤون داخل حدود يرسمها تنظيم خطوط الإنتاج. ويشغل مدير خطوط الإنتاج أيضاً نظاماً محوسياً للتأكد من الامتثال للقوانين البيئية. وتتولى وحدة موظفين وطنيين خاصة مسؤولة تفسير اللوائح الحكومية والمعرفة العلمية ذات الصلة. وتطور إدارة شؤون الموظفين برامج للتحقيق.

-٣٤ ويبلغ على أساس منتظم في كل وحدة تابعة لشركة ASTRA عن الأرقام الرئيسية المتعلقة ببيانات الآثار البيئية الهامة. وترصد هذه الأرقام المستويات المبينة في حقوق الامتياز واللوائح الحكومية وكذلك في الأهداف الداخلية المحددة في كل وحدة معينة. وتتوقف وتيرة الإبلاغ على مستوى أهمية البيانات من وجهة نظر الأثر البيئي، وكذلك على قابلية البيانات للقياس الدقيق. ويرصد يومياً في الطرف الحالي في أحد المواقع من خمسة إلى ستة أرقام مختلفة فيما يتعلق بكل من استخدام وتصريف المعادن الثقيلة والمذيبات والكلور.

-٣٥ ويتبع الإبلاغ عن الأداء داخل مجموعة McDonald معياراً مستخدماً في جميع أنحاء العالم. وتورد التقارير بيانات مالية تقليدية مثل الربح والخسارة من العمليات والربح الإجمالي وعائد الاستثمار، وبعض مؤشرات الأداء الأخرى مثل عدد الضيوف، وحصة الصيف من المبيعات، وتكلفة الأغذية كنسبة مئوية من مجموع التكاليف وغير ذلك. وتكمل هذه المعلومات بأرقام عن المسلم من أرغفة الخبز والبطاطة المقلية وغير ذلك. ويقاس هدف التقليل من النفايات بنسبة ٩٠ في المائة مرة كل سنة بإجراء جرد. ولا يوظف أي مراجع حسابات بيئية خارجي.

-٣٦ أما فيما يتعلق بالأهداف النوعية التي تنشدها المطاعم القائمة في العالم، فلا يوجد أي إبلاغ من السويد إلى شركة ماكدونالدز بالوسائل التقليدية. غير أنه سيوضع في المستقبل عدم من النسب الرئيسية وسيبلغ عنها لتقديم الدليل على الامتثال للأهداف البيئية التي تتواхها الشركة. وسيبدأ العمل في هذا العام بنسبة رئيسية فيما يتعلق باستخدام البولياثين اللدني. وستتيح النسبة لهم وتجهيزه تدفقات المواد المعاد تدويرها. أما فيما يتعلق بالتوزيع، فيستخدم إلى جانب التكاليف الفعلية عدد الكيلومترات للطن الواحد الموزع (النقل الخارجي) كنسبة رئيسية.

-٣٧ . ويتوخى كل فندق من فنادق سونوينغ عدداً من النسب المالية والتشغيلية المعيارية التي تستخدم كمبادئ توجيهية. وهذه النسب هي: عدد الأسرّة والغرف المشغولة، ومتوسط عدد الموظفين، ومجموع الإيرادات حسب كل ضيف - ليلة. ويقوم كل فندق في كل أسبوع بإبلاغ المكتب الرئيسي في ستكمول عن سيولته (الرصيد النقدي) ونتائج العمليات قبل الصرائب. ويقدم أيضاً على أساس شهرى بياناً بالربح والخسارة، وميزانية كشفية، وبياناً عن التدفقات النقدية والنسب المالية والتشغيلية المشار إليها أعلاه. وتوضع جميع التقارير في استمرارات وترسل إلى ستكمول بالبريد أو بالفاكس. وتبلغ فنادق سونوينغ أيضاً مقر المجموعة على أساس من نفس التواتر بنفس المحتوى. ولا توجه أي معلومات في الاتجاه العكسي أي من مقر المجموعة (آرتورز) إلى المكتب الرئيسي لفنادق سونوينغ ثم من المكتب إلى فرادي الفنادق. غير أن المعلومات المرتجلة تقدم عندما يحصل انحراف عن الميزانيات المخططة.

-٣٨- وعادة ما يتم، في مجال الفنقة، تسجيل نسبة كمية المياه والكهرباء المستهلكة (عما بـأن عدد النزلاء هو القاسم) وهذه الممارسة اتبعت طيلة سنين عديدة بغية إبقاء التكلفة عند أدنى مستوى. بيد أن هذا لا يعتبر إبلاغاً بيئياً ولا يتم إبلاغ المكتب الرئيسي الكائن في ستكمولم به.

-٣٩- واستنبطت شركة فولفو نظام تحليل لدورة الحياة يسمى استراتيجيات الأولوية البيئية في تصميم المنتجات. ويساعد هذا النظام شركات فولفو على فحص الأثر البيئي الناجم عن المواد والمنتجات. كما تملك شركة فولفو قاعدة بيانات بيئية رئيسية يرمز إليها بـ(MOTIV) وتتضمن معلومات عن أكثر من ٥٠٠ منتج كيميائي. وتقوم مجموعة مركزية في شركة فولفو تسمى Yrkeshygien (الإصحاح في بيئـة العمل) بدعم النظام وتقديم المواد الكيميائية الجديدة. ويمكن مثلاً استخدام قاعدة البيانات للتعرف على كافة المنتجات التي تتضمن مادة كيميائية معينة. وقد يكون هذا الأمر مفيداً في حالة طوارئ.

-٤٠- وتعهد السياسة البيئية الراهنة لشركة فولفو بما يلي:

- (أ) تطوير وتسويق منتجات ذات خاصيات بيئية أفضل وتفادي بأعلى شروط الائمة:
- (ب) استخدام عمليات التصنيع التي تحدث أقل ما يمكن من الأثر في البيئة:
- (ج) المشاركة الحثيثة في أنشطة البحث والتطوير وإجراؤها في المجال البيئي:
- (د) انتقاء مواد لا تضر بالبيئة ويمكن إعادة تدويرها فيما يتصل بتطوير وتصنيع منتجاتها، وعندما تشتري الشركة مكونات من مورديها:

- (ه) تطبيق النظرة الشاملة فيما يتعلق بالأثر السلبي الناجم عن المنتجات في البيئة:
- (و) العمل على بلوغ معيار بيئي موحد وعالمي للعمليات والمنتجات.

-٤١- ويتولى كل مدير في الشركة مسؤولية تنفيذ تدابير تتمشى مع السياسات المذكورة أعلاه، غير أن السياسة في حد ذاتها منتج مركزي. ويتولى مجلس البيئة في شركة فولفو مسؤولية السياسات في نهاية الأمر. ويتألف المجلس من أخصائيين من مكتب المجموعة الرئيسي ومن مختلف وحدات التشغيل، والمنظمة مسؤولة عن التنسيق الجاري للأنشطة. وتنص صيغة جديدة لهذه السياسات على أنه يجب على الموردين الذين يتعاملون مع شركة فولفو أن ينفوا هم أيضاً بالشروط البيئية المذكورة أعلاه.

باء - مراجعة الحسابات البيئية والتقارير البيئية الداخلية

-٤٢- إن وحدة مراجعة الحسابات البيئية الوطنية في شركة WMIS ووحدة منفصلة عن وحدات خطوط الإنتاج. ووحدة مراجعة الحسابات مسؤولة مباشرة أمام مجموعة شركة WMIS. وتتضمن تدابير خاصة استقلال الوحدة عن جميع وحدات التشغيل الأخرى. وتحفظ وحدة مراجعة الحسابات البيئية الوطنية نظام تحقق من الامتثال، وهو قاعدة بيانات تشمل جميع العقود، والقواعد، والمطالب وغير ذلك من الأمور التي تمس ما

يحدُّ إجراؤه في حالات معينة. وتقىيم وحدة مراجعة الحسابات إجراءات الإدارة والمراجعة التي تستخدمها الوحدات وتضع معايير سلية دوليا.

-٤٣- وتجري مراجعة الحسابات البيئية في شركة ASTRA على أيدي موظفي الشركة أساساً الذين يقومون بزيارة مختلف الوحدات. غير أن مراجعة الحسابات في وحدات استرا في سوديرتالجي تجري على أيدي مراجع حسابات خارجي. وتقدم التقارير البيئية الداخلية إلى مجلس المديرين كلما حصل تغير في الإنتاج - ولا يتلقى المجلس في الحالات الأخرى أي تقارير بيئية رسمية على أساس منتظم غير التقارير السنوية للشركة.

-٤٤- ومراجعو الحسابات البيئية في شركة Volvo هم أخصائيون داخليون يشرف عليهم مراجع الحسابات البيئية في المجموعة. ويحتاج مراجعو الحسابات إلى الاطلاع على جميع سجلات المحاسبة وغيرها من السجلات دون إخفاء أي شيء، وهو السبب الرئيسي الذي يفسر الاستغناء عن المستشارين الخارجيين. ومع ذلك، يكون مراجعو الحسابات من وحدات خارجية عن الوحدة التي تكون موضع تدقيق. ونادرًا ما يكون مراجعو الحسابات من خارج شركة فولفو، ولا يحصل ذلك إلا عندما يلزم أو توفر معرفة قانونية خاصة.

-٤٥- وتركز مراجعة الحسابات على مستويات مختلفة من القضايا البيئية:

(أ) الامتثال للتشريع الوطني الراهن:

(ب) الامتثال للتشريع المستقبلي المحتمل:

(ج) الطريقة التي أمكن بها ترجمة أهداف السياسة البيئية إلى خطط عمل وتدابير ملموسة في الشركة.

-٤٦- ومراجعو الحسابات البيئية لا يقومون بمراجعة سنوية. إذ يعتمدون على المراجعة الفجائية لتبين مدى ما يتم من الامتثال للسياسات الموضوعة. والمراجعة هي تقىيم أكثر منها مراجعة تقليدية بالمعنى المالي. ومراجعة الحسابات البيئية لا تقدم أي أجوبة عن السؤال المتعلق بالطريقة التي ينبغي للشركة أن تحسن بها برئاستها البيئي: فمراجعو الحسابات لا يشيرون إلا إلى الموضع التي تبدّى لهم فيها أداء بيئي ردئ. واتخاذ التدابير المناسبة مسؤولة ملقة على عاتق مدير الشركة المختص.

جيم - الكشف عن المعلومات البيئية، والتصديق الخارجي ومسائل أخرى

-٤٧- يتضمن جدول أعمال شركة STORA Skog مناقشة التصديق الخارجي ومراجعة الحسابات البيئية. وأكد الموظف التنفيذي الرئيسي على أهمية اكتساب ثقة الجمهور في كيفية إدارة صناعات الأحراج عموماً، ولا سيما من وجهة النظر البيئية. وفي الطرف الراهن لا تتوخى شركة ستورا سكوج أي مراجعة لحسابات بيئية خارجية. والتصديق من طرف ثالث ليس فحواه مجرد الشهادة على المنتج النهائي بقدر ما هو الحصول على رأي طرف ثالث محايده عن دورة التشغيل الكاملة، ابتداءً من الأشجار وهي في الغابة وحتى المنتج النهائي.

-٤٨- وتحصل التقرير السنوي لشركة ASTRA عن عام ١٩٩٣ تقريراً عن مراجعة الحسابات البيئية. وبداية من عام ١٩٩٤، يقدم تقرير مراجعة الحسابات البيئية بوصفه تقريراً سنوياً منفصلاً.

-٤٩- تقوم مجموعة WMX Technologies، وهي الشركة الأم لـ WMIS، بنشر تقرير بيئي سنوي. ويشمل التقرير جميع الشركات التابعة وهو سجل محرر بأسلوب جيد يبين التغيرات الهامة في القدرات، وإجراءات وشروط الأهمية البيئية. وتزد معلومات قليلة جداً عن الأداء الفعلي باستثناء الجزء المتعلق بالإمثالي للوائح حيث تقدم البيانات التالية:

(أ) النسبة المئوية للمجالات المراجعة التي لم تنطوي على قضايا امتثال ذات أهمية:

(ب) نسبة القضايا المسوقة وفقاً للجدول الزمني:

(ج) النسبة المئوية للجزاءات الناجمة عن حوادث أبلغت عنها الشركة ذاتها:

(د) مؤشر امتثال يربط الجزاءات الاتحادية بالإيرادات الإجمالية.

-٥٠- ويجري مستشار مستقل هو Arthur D. Little Inc. مراجعة حسابية خارجية تشمل السياسات والإجراءات، والتنظيم، وبرامج التدريب، ونظم الإبلاغ التنظيمية والإدارية، وحوافز الأداء وبرامج التدابير التأديبية، ونظم المراقبة التنظيمية، وبرامج مراجعة الحسابات ونظم الإجراءات التصويبية، وسائل برامج ونظم الإدارة البيئية القائمة على جميع مستويات الشركة الأم والشركات التابعة لها.

دال - إدماج تدابير الأداء البيئي والأداء المالي

-٥١- لا توجد أي إشارة إلى تدابير الأداء التجاري التقليدي في التقرير البيئي السنوي الصادر عن شركة WMIS (WMX Technologies). ويعالج الاهتمام بالبيئة بوصفه بندًا هاماً من بنود الشركة ولو أنه منفصل عن الاعتبارات التجارية العامة. وتفيد إدارة شركة WMIS على أنه سيلزم إدماج التدابير المالية والبيئية في عمليات الإدارة، غير أن هذه الأخيرة تفتقر إلى طريقة سلية لبناء تلك التدابير.

-٥٢- والأرقام الرئيسية ذات أهمية بيئية في شركة ASTRA ليست متصلة بالعوامل المالية، أي لا يوجد إبلاغ بيئي ومالي متكامل. ولا تتوقع الإدارة إدماجاً فورياً ولو كان سبيل الوصول المتتطور إلى قاعدة البيانات متاحاً لها.

-٥٣- وطريقة إدماج معلومات الإبلاغ المالي والإبلاغ البيئي تطرح بطريقة مختلفة في شركة STORA Skog. وهذا الإدماج مسألة صعبة وملحة بالنسبة إلى شركة حرارة. فقيمة مخزون الأحراج رقم من الأرقام الهامة في التقرير المالي العام. ولهذا المخزون قيمة دفترية، غير أن القيمة الحقيقية منوطه بالظروف الایكولوجية للأحراج ذاتها. وستزيد في المستقبل القريب الحاجة إلى توافر نهج موحدة وموثق بها وذات دلالة لإدماج المعلومات البيئية في المعلومات المالية القائمة.

٥٤ - وشركة McDonald's، فيما يتعلق بالعمليات السويدية على الأقل، تنتهي "سياسة شركة دورية". وهذا يعني أن تجري جميع العمليات وفقا للمبادئ الأساسية الأربع التالية:

- (أ) الحد الأدنى من استخدام الرواسب المعدنية الباطنية (بما فيها الوقود الأحفوري);
- (ب) وجوب عدم استخدام مركبات اصطناعية;
- (ج) وجوب المحافظة على ظروف النظام الــيكولوجي المادية;
- (د) وجوب التقليل على نحو منصف من استخدام الشركة للطاقة (الأيض).

٥٥ - ومن البدائي أن هناك شوط يجب قطعه قبل الوفاء بهذه الشروط. فالمحتمل أن تعمد Svenska McDonald's مستقبلا إلى إدراج ثلاثة أنواع رؤوس أموال في تقارير أدائها، وهي أنواع تسميتها "رأس المال المالي والطبيعي والبشري"، بهدف اقتناص أثر الاتجاه الذي تقرر الشركة اتباعه.

سادسا - إمكانية إدماج المعلومات المتعلقة بأداء الأعمال التجارية وبالأداء البيئي

ألف - إمكانية وضع تقارير بيئية في صيغ نقدية

٥٦ - مثلما تقدم ذكره في التقرير، هناك طرق مختلفة لإدماج مفاهيم أداء البيئي في مفاهيم أداء الأعمال التجارية العامة. وتستخدم عدة دراسات، ترکز على إحصاءات عامة عن الصناعة ومواضيع معائلة، استراتيجيات تطوي على المحاسبة المالية التقليدية. غير أنه لم يعثر في المواد المستعرضة على تطبيقات إدارية عملية لتلك المنهجية لدى إجراء البحث لوضع هذا التقرير. وقد تناول، فيما يبدو، آفاق محدودة لوضع تقارير بيئية في صيغ مالية لاستخدامها الإدارية. ومع ذلك، فإن النهج يحظى بتقدير فائق في المؤسسات الأكاديمية والسياسية.

باء - إمكانية استخدام مؤشرات أداء كليّة

٥٧ - ثمة بديل آخر قوامه تحليل دورة الحياة. وهذا الأسلوب يمسح جميع العلاقات البيئية لمنتج أو لعملية ما عندما يقتفي أثر جميع مكونات المنتج أو العملية إلى بدايته الطبيعية المسماة "المهد"، ويكتسب جميع مراحل التطبيقات حتى مرحلة التخلص منها في النهاية والمسماة "اللحد". وهو نهج هندسي هدفه تقليل النتائج البيئية الضارة إلى أدنى حد. ومستخدم "تحليل دورة الحياة" يواجه بالضرورة قرارات تقديرية دقيقة إذ لا مناص من التوليف بين آثار متعددة. فكيف يقيم المرء مثلاً مسافات نقل أقصر مقابل أحجام مياه تصريف أكبر؟

٥٨ - وجرى تطوير جذري لهذا الأسلوب لصالح صناعة السيارات السويدية، عَرَف بنظام EPS (Ryding and Steen 1991). ويوصف هذا النظام في الدراسة الإفرادية المتعلقة بمؤلفه. وتمكن حساب "مؤشر بيئي" لكل جزء في عملية البناء (أو الإنتاج)، بواسطة إجراءات موحدة. ثم تضرب مؤشرات جميع الأجزاء، وصولاً

إلى مؤشر مركب لكامل العملية. وتوحيداً للنتائج، يتم ربط جميع النتائج المتعلقة بالصحة بفرد واحد، وجمع النتائج الأيكولوجية بكيلومتر مربع واحد.

٥٩- ونحو EPS غير مصقول وانتقد بسبب طريقة السطحية في معالجة مسائل قيمة. ومزية هذا النهج أنه ينتج عدداً معيناً يمكن أن يصلح كمقياس لإجراء مزيد من التحقيقات المعينة الأخرى للنتائج البيئية. ومن المحتمل أن العديد من التحسينات البيئية لا يتحقق بسبب انعدام وجود نقطة بداية معينة. وإذا كان لا بد من إقحام مؤشر مجرد مثل تدابير EPS في نظم مراقبة الإدارة، يحتمل أن يحدث العكس. ولن تناح للمديرين سبل لتخطي الأرقام - إذ إن الخبراء وحدهم هم القادرون على تبيان الأسئلة الواجبة الطرح. وقد تكون أهمية مؤشرات الأداء ملموسة ومفهومها بالنسبة إلى مستخدميها. وحسب مؤسسة جونسون وكابلان (١٩٨٧) فإن هذا هو السبب بالذات الكامن وراء هيمنة المؤشرات المالية حالياً في ما تتخذه الشركات من قرارات.

٦٠- ونحو المؤشرات نادرة الاستخدام خارج ممارسات الهندسة. والاستثناء الجائز من هذه القاعدة يتمثل في نماذج التصنيف مثل النماذج التي تستخدمناً مثلاً مؤسسة Standard & Poor's and Moody's. وتصف هذه المؤسسة نموذجها كالتالي:

"عادةً ما تستند التحليلات إلى خمس سنوات من النتائج الماضية والبيانات المسقطة على مدى يتراوح بين سنتين وثلاث سنوات. والإسقاطات هامة لمناقشة خطط الشركة، والاتجاه في المستقبل، وفلسفه الإدارة. ولا يقصد من التحليلات استخدامها للحكم على قدرة الإدارة على التنفيذ بالأمور.

ويقارن التصنيف المخاطر فيما بين جهات إصدار سندات الديون، بنظام نسبي على عدة مستويات. وتقارن جهات الإصدار في نفس الصناعة على أساسين محلي ودولي على حد سواء. ونحو تحليل الشركة صمم للتوصيل إلى مقياس مقارنة عبر الحدود.

ولا تسد عوامل ترجيح معينة لأي معيار من معايير التصنيف. والتصنيف المستند في نهاية الأمر هو توليفة بين العوامل النوعية والكمية التي تناقش داخل لجنة على أساس كل حالة على حدة.

ويكون إطار تحليل الشركة بالنسبة إلى جهات إصدار الشركة من مكونين أساسيين اثنين. المكون الأول منحه التجارة أو التحليل التنافسي؛ ويتصدر المكون الثاني بالتحليل المالي... "Standard & Poor's, 1992".

٦١- وتبذر مؤسسة Standard & Poor's في عرض معاييرها للتصنيف أن عملية التصنيف ليست مقصورة على فحص مختلف التدابير المالية. والتقييم الصحيح لمستويات حماية الديون يقتضي، على عكس ذلك، منظوراً أوسع يشتمل على أساسيات الأنشطة التجارية. ولا تشير المؤسسة صراحة إلى الاعتبارات البيئية كجزء من أساسيات الأنشطة التجارية تلك، على الرغم من أن شيئاً لم يذكر عن استبعاد تلك الاعتبارات.

٦٢- وتحتمل أن تتزايد أهمية الاعتبارات البيئية بالنسبة إلى شركة ما لدى إجراء التصنيف، والطبيعة الخفية للعملية التي لا يكشف فيها إلا عن النتيجة والتصنيف تؤدي إلى التخمين. وظهرت مؤخرًا في الأسواق

شركات تصنيف تدعى بأنها تصدر أحكاما صريحة مستندة إلى البيئة. وقد يستوجب هذا الأمر إقراراً عاماً بالاهتمام بالبيئة بوصفه جزءاً لا يتجزأ من إدارة الأعمال التجارية.

جيم - إمكانية صقل هيكل المعلومات المتعلقة بالأداء

٦٣- تناقض هذه الاستراتيجية في إطار دراستين إفراديتين على الأقل لشركتين هما Svenska McDonald's STORA Skogg من بين الدراسات الإفرادية المبلغ عنها. ويحتمل أن تدرج شركة Svenska McDonald's في المستقبل "رأس المال المالي والطبيعي والبولي" في تقاريرها المتعلقة بالأداء. ولتحقيق هذا الهدف عملياً، سيلزم عليها أن تعتمد نموذجاً اقتصادياً للشركة يكون مفهوم رأس المال فيه قابلاً لهذا النوع من الاستخدام الموسع. والنظام الأساسي المستخدم في الدراسات الإفرادية يوضح بالضبط ما يلي: نظراً إلى أن الشركة تقوم بتداول جميع أنواع الموارد (المالية، والطبيعية/المادية، والبشرية/الاجتماعية) وتصرف بوصفها وحدة توفير، يحسن لا يحصل خلط فيما بين مختلف أنواع الموارد.

٦٤- تبرز التجارب المستمدبة من البحث والتطويرات العملية في البلدان السويدية نفس الأمر وهو أن توافق نظام إدارة واع بأهمية الموقع (وأو واع بأهمية النوعية) مرهون بمقاهيم اقتصادية تتناول بدقة جمّيع أنواع الموارد والنوعيات. وتخفي "التوفير" هو أساساً النظر في كيفية استخدام الوسائل لبلوغ الأهداف. وينبغي وبالتالي أن تنظر الإدارة في كيفية استخدام الموارد النادرة لبلوغ أهداف صريحة، الأمر الذي يعني اقتضاء الفعالية، وحسن التصرف في المال وهوامش جيدة ومخاطر مالية منخفضة وكذلك الجوانب الخارجية للمشاريع.

٦٥- وطور في السويد وجرب نوع جديد من نظم الإبلاغ وأريد به أن يكون مستمدًا من تصورات واستراتيجيات التنمية المستدامة. وقياس الأداء مرتبط بالمفاهيم المقدمة أعلاه: الكفاءة وحسن التصرف في المال والهامش. ويسمى هذا النهج سجلات التنمية المستدامة. وتستعرض الظروف العامة المختلفة التي تقيد هذا النهج في موضع آخر (دالي ١٩٧٧، بيرغشتروم، ١٩٩٢، ١٩٩٣، ١٩٩٥). والهيكل النموذجي العام لسجلات التنمية المستدامة، وهو المستخدم في الدراسات الإفرادية لهذا التقرير (انظر الرسم البياني ١) تم تضمينه في نظام محاسبي حيث توضع بيانات المخزون في النهاية في ميزانية كشفية وبيانات عمليات التحويل في حساب الربح والخسارة.

٦٦- . ويختلف نهج سجلات التنمية المستدامة عن وجهة النظر البيئية عن معظم النهج الأخرى من حيث أنه لا يخصّص حسابات بيئية منفصلة. وال فكرة تكمن في وضع تدابير لتقدير الأداء الاستراتيجي العام بما ييسر الاهتمام بالبيئة. والمشكل الذي يطرق فيما يخص سجلات التنمية المستدامة ليس مشكل إيلاء البيئة ما تستحقه من عناية بل الكف عن معاملة البيئة على أنها شيء غير مألف لا يمكن بصددهه اتباع السبيل "العادية" للتصرف العقلاني.

٦٧- . وسجلات التنمية المستدامة هي وبالتالي نهج محاسبي يتلخص في مجال التنمية المستدامة. وهو نهج يختبر حالياً في عدة بلدان ووكالات حكومية وشركات سويدية. وأساس نظرية سجلات التنمية المستدامة هو أن كل عملية تحدد بظروفيها الأيكولوجية وأن هذه الظروف مفهومة على قدر فهمنا الشركة التجارية. فمن الشركة التجارية تتوقع نتائج مالية وضوابط على التكاليف ومسائلة. وتركز سجلات التنمية المستدامة

بالتالي على كيفية تنظيم المعلومات عن نتائج أساسية ناجمة عن جهود المؤسسة. والنهج قائم من الناحية التقنية على تنفيذ دقيق لقواعد محاسبة مزدوجة القيد بالقيمة الحقيقة، أي أنه لا داعي هناك إلى عمليات قيد على أساس تدابير فنية.

٦٨- ونظريّة سجلات التنمية المستدامة قائمة على الجمع بين ثلاث مجموعات مبادئ منطقية لها جذورها في ميادين الايكولوجيا والاقتصاد والمحاسبة.

(أ) فالمنطق الايكولوجي أو نظام الحسابات وسائر المفاهيم الوصفية يقومان على عملية التحويل العادي للنشاط التجاري:

(ب) والمنطق الاقتصادي الذي بموجبه:

١٠١ تضاف معايير القيمة الصريحة إلى نموذج التداول. وهذا هو أساس مفاهيم اقتداء أثر الإيرادات.

٢٠ جوهر التحليل الاقتصادي مبدأ يغنى عن العنف، أي أنه لا ينبغي أبداً أن يبذل جهد يزيد على ما يلزم لبلوغ هدف محدد.

(ج) منطق المحاسبة الذي بموجبه:

١٠٢ تعني المحاسبة مزدوجة القيد أن كل صنفية تجري في المصدر وفي جهة الوصول على حد سواء. وتحفظ على هذا النحو سجلات منفصلة عن الإنتاج الذي يولد النشاط التجاري.

٢٠ تميز الميزانيات الكشفية (هناك ميزانية كشفية لكل نوع من التدابير المستخدمة) وبيانات الدخل تميزاً واضحاً بين مستويات الأصول والتدابير المتعلقة بالمركز من ناحية وتدابير الإنتاج والتحويل من ناحية أخرى.

٣٠ يجب أن تتساوى الخصوم والأرصدة، وهو ما يتيح مراجعة حسابات النظام بانتظام. ولهذا السبب يكون المرء على استعداد لمعالجة معلومات بالغة التعقيد يختل النظام بدونها.

٦٩- ويركز نهج سجلات التنمية المستدامة على المحاسبة الإدارية ونظم الرقابة. وبينت التجربة حتى الآن بعض الفوائد المستمدّة من النظام: أولاً، كانت عملية التطوير بمثابة الأداة لزيادة وضوح التفكير الاستراتيجي. ثانياً، إن مزيج التدابير الفعلية ومعايير الأداء الصريحة تنسج المجال للمتابعة الكمية وهي متابعة كان يصدر فيها سابقاً حكم غير موضوعي لا غير. وتتناول بالطريقة نفسها نوعيات هامة (النوعيات التقنية، والنوعيات البيئية، ونوعيات الزبائن وغير ذلك من النوعيات)، وبنفس المستوى من الدقة التي تخضع لها البيانات المالية. ثالثاً، تكفل إمكانية مقارنة الأجزاء الفرعية لنشاط تجاري ما وكذلك التطور عبر الزمن. رابعاً، يمكن، أثناء مناقشة التنمية المستدامة، لنهج لسجلات التنمية المستدامة سبر "تدابير محدودة في الاتجاه الصحيح" ولو كانت تلك التدابير قد اتخذت على مستوى منخفض جداً. والتدابير التي

يسفر عنها نظام سجلات التنمية المستدامة في معظمها من نوع المؤشرات الرئيسية، على نحو ما هو مبين في الجدول ٢ أعلاه. وجميع المؤشرات الرئيسية صممت بشكل يعطي رقمًا أعلى لحالة نظام أفضل.

الجدول ٢: المؤشرات الرئيسية الممكنة عن نوع سجلات التنمية المستدامة. تشير الأمثلة إلى الدراسات الإفرادية وتقابل النماذج الواردة في الرسم البياني ٢ أعلاه. وتبين ملاحظة أن هذه المؤشرات الرئيسية تقدم هنا على سبيل التوضيح فقط. وهي لا تحظى بتزكية الإدارة المعنية في الشركات موضوع الدراسات الإفرادية.

الكتاء = مؤشر القيمة/مؤشر جهد الشركة	= التدبير = مؤشر لجهد الشركة/ مؤشر الإنتاج	= اليامش = مؤشر الإنتاج مؤشر قاعدة الموارد ^(١)
(WMI Sellbergs)	المواد القابلة للبيع/ مجموع إنتاج المواد	الأرباح/موارد شركة WMI المستخدمة
(Sunwing Hotels)	عدد الضيوف/الفسيل	رضي الزبون/قيمة العقارات
(Svenska McDonald's)	حجم رأس المال/النقل	الأرباح/رؤوس الأموال المستخدمة
(Volvo)	السيارات المصنوعة/ الانبعاثات من المصانع	مركز العلامة/السيارات المباعة
(STORA Skog)	أحجام المبيعات/النقل	حصة السوق في أعلى الشريحة السعرية
(ASTRA)	المبيعات/الجهد التسويقي	حصة السوق بالنسبة إلى خط الإنتاج الرئيسي

سابعا - الاستنتاجات

ألف - الفوارق بين الصناعات

-٧٠ يلخص الجدول ٣ أدناه البعض من الحجج المتصلة بالشروط العامة التي تشيع في ظلها الشركة وعيها بيئياً عملياً، ويلخص عمود "الميزة" في الجدول هذه الشروط التي تكفل احتفال اتباع نهج مطورة وطمورة لدمج المعلومات المتصلة بقياسات أداء الأنشطة التجارية والأداء البيئي.

الجدول ٢- الشروط التي تشرع في ظلها الشركة وعيها بيئياً عملياً

العيب	الميزة	طبيعة الشرط
مضطرب أو مجهول	واضح ومنهوم	الاعتماد على الواقع
عالٍ	متدن	التأثر بالأسواق المالية
متذبذبة	عالية	النراة على الصعيد الرسمي
مجردة	مادية	العمليات المجردة مقابل العمليات المادية
غامضة وواعية بأسعار	الوعي بالنوعية	مطالبات الزبائن

-٧١- ويمكن الخلوص من هذه التصنيفات إلى أن الحالات المختارة لهذا التقرير تحتل موقع وسط بين الإيجابية والسلبية لتطوير ممارسات جديدة حول الإبلاغ المالي والبيئي.

باء - أهمية السياقين السوقي والتشرعي

-٧٢- إن التكاليف البيئية التي تحملها الشركات هي مرهونة بتكييفها عبر الزمن. واتخاذ تدابير سياسية حازمة مقرنة بإنتزارات مبكرة قبل أن تحصل فعلاً التغيرات اللاحقة يمثلان، فيما يبدو، استراتيجية سياسية ناجحة للتأثير في الشركات التي تتroxى سبلًا تفاعلية وسبلاً سلبية للتصدي للقضايا البيئية والإنسانية.

-٧٣- ويبدو أن الشركات عبر الوطنية تحتاج دوماً إلى تشريع ثابت كمقدمة لتطوير ممارسات مستدامة. ويعزى ذلك في جانب منه إلى أن إدارات الشركات تشعر أن استيعاب التكاليف البيئية في تكاليف إنتاجها سيحد من ربحية منتجاتها و يجعلها غير قادرة على المنافسة في الأسواق وأنها ستضر بربحية الشركات. وفي نفس الوقت، يمكن للشركات عبر الوطنية عادة أن تتجنب التشريعات الصارمة بسبب مرونتها الدولية في تحديد موقع مرافق الإنتاج. غير أنه ينبغي ألا يبالغ في التشديد على هذه المرونة لأن الاستثمارات تجري في مكان ما في العالم، ويمكن للأعتبرارات الاقتصادية مثل تكاليف النقل وتكاليف نقل المصانع إلى مواقع جديدة أن تؤثر بشدة في ربحية العمليات.

-٧٤- ولا ينبغي للوكالات الحكومية والبلديات المحلية أن تستهين بقوتها كجهات شراء. وحيثما يكون اتباع سياسة موحدة بقصد وضع معايير بيئية أمراً ممكناً، تشكل هذه البيانات سوقاً كبيرة لصناعات عديدة. وهناك مثال يوضح هذه الحالة وقوامه تطوير الورق المنخفض الكلور/الخالي من الكلور في السويد.

-٧٥- وتبين أن الشركات التي لها طموح إلى تحقيق التنمية أكثر استدامة تعمد إلى الاشتراك المتزايد في أنشطتها مع المنظمات غير الحكومية. وتوجد لدى شركة ستورا سكوغ إدارة أحرار وأسباب اجتماعية

لزيادة تطوير إنتاجها لمقتضيات الاستدامة الـEco-Logical. ولا يمكن إنجاز أمر كهذا، إلى حد ما، إلا بتكلفه لن تقبلها أسواقها إلا إذا دفعت المنظمة غير الحكومية المعنية بالبيئة الشركات المنافسة وزبائنها في نفس الاتجاه. وشرعية المنظمات غير الحكومية بوصفها جهات قادرة على إثارة المطالب "اللازمة" تشكل وبالتالي أصولاً هامة للشركات ذات المعايير البيئية المتقدمة.

-٧٦ ثم إن مبادرة EMAS ومبادرات مماثلة ستكون بمثابة الحافز والعقبة في آن واحد فيما يتعلق بالتنمية المستدامة. فمن جهة تبادر هذه البرامج إلى تنفيذ تدابير ربما تتأخر المبادرات البيئية بدونها. ويتوقع من جهة أخرى أن تتعزز الممارسات التجارية المحافظة ويشتد ببطء التحول ويكتسب هذا وتلك طابعاً مؤسسياً.

جيم - ما يمكن إنجازه في المستقبل وما لا يمكن

-٧٧ ما تقدم ذكره بخصوص مبادرة EMAS يوضح حالة عامة تستحق مزيداً من التفصيل. فقد تكون بعض الأساليب والممارسات مفيدة لإدخال البيئة في جدول أعمال الأنشطة التجارية، غير أن التدابير المتخذة قد تكون في نفس الوقت عقبات أمام تجاوز الخطوة الأولى. وعملية الشروع في تنفيذ برنامج عمل عملية تستلزم الثقة. وقد يرى الذين يحاولون قطع خطوة أولى على درب إثارة الاهتمام بالبيئة أن إجراء معيناً يكتسي قيمة قصوى، بينما قد يعتقد آخرون نفس هذا الإجراء على أنه يعرقل التقدم في هذا الاتجاه. ويختلف بشدة الإطار الذي يتم فيه دمج الأداء البيئي والأداء المالي.

-٧٨ وقد تشمل البنود التي تلزم معالجتها في المستقبل ما يلي:

(أ) إن تحليل التكلفة/المائدة، والمحاسبة على أساس التكلفة الكاملة وأساليب مماثلة تهدف إلى التعبير عن العلاقات البيئية بالقيمة النقدية، أمور تقوم على افتراضات منهجية ما زالت ناشئة:

(ب) إن التقارير البيئية غير المتصلة بسياسات الشركات ولا بأداء الشركات تفسح المجال للموظفين المهتمين بالقضايا وتحمّلهم بعض السلطة التقديرية. وينبغي إدماج هذه المبادرات، حيثما يكون ذلك مناسباً، مع مسؤوليات الإدارة للاستفادة من مشاركة الموظفين وتشجيعها:

(ج) إن الاعتماد الشديد على الخبراء في هيئات اتخاذ القرارات لتفسير المعلومات المقدمة ناتج عن أرقام مجردة وسلسلات اشتراق طويلة. ويلزم بذلك جهود أكبر لضمان تقديم المعلومات إلى متخذي القرارات بطريقة ميسّرة:

(د) إن الهيئات الحكومية واللوائح الدولية وسائر السياسات تتيح خيارات عمل عديدة. ويصف الجدول ٤ خطوطاً للعمل العمومي الكفيل بدعم أنشطة الشركات التي تكون أساليبها الإدارية مختلفة السمات والأهداف:

(هـ) قد يستلزم الأمر إعادة النظر في التقييم التي كان مسلماً بها في السابق عندما تصبح التنمية المستدامة والاعتبارات البيئية هي بؤرة اهتمام الإدارة:

(و) وقد تشرع من ناحية أخرى بعض الشركات في الأخذ ببنية العمليات "الثورية" التي تستتبع التسليم بقضايا بيئية واسعة النطاق. وبالمقابل، قد تجد شركات أخرى في الاستعانتة بإجراء تحقيقات غير مكلفة، وفي عدم الظهور البارز، وفي استراتيجية الامتثال ما يغريها. بينما تقوم شركات أخرى بالاستثمارات. وما زال يلزم تحديد نوع أنساب لذلك.

-٧٩- وعلى صعيد النهج التقدمة يجري التشديد على ما يلي:

(أ) يمكن للسلطات ودوائر البحث مساعدة الشركات التي تظفر تحفتها لتطوير سبل جديدة لإدماج أنواع مختلفة من معلومات الأداء. وستكون معايير الكشف الخارجي ناجحة إن هي استفادت من المبادئ والأساليب التي نجحت في نظم الإدارة الداخلية:

(ب) يبدو عموماً أن النهج البيكيلية، وبالخصوص توسيع نطاق المفاهيم الاقتصادية الأساسية، أكثر انتشاراً وبالتالي أكثر ابتكاراً من البدائل. غير أنه لا ينبغي توقع أن تعتمد هذه الاستراتيجيات بسرعة من قبل الشركات عبر الوطنية عموماً. ويتوقع أن تكون الشركات التي تواجه مشاكل موقع وموارد معترفاً بها أن تحدد وتيرة هذه العملية:

(ج) ستستفيد السياسات الحكومية عموماً من الوقوف موقفنا أكثر مرونة من معطيات الواقع الإداري في الشركات عبر الوطنية. ويقدم الجدول ٤ أعلى إيجاز الملاحظات والاستنتاجات الواردة في هذا التقرير، مع بيان مجموعة واسعة النطاق من التدابير العمومية الممكنة التي تدعم إدماج الاعتبارات البيئية في مفاهيم أداء الشركات، سواء كشفت تدابير الأداء للجمهور أم لم تكشف. والشكل العام لهذا النظام، وكذلك العديد من البنود المحددة في الجدول، مستمدة من الدراسة Benchmark Corporate Environmental Survey (الأمم المتحدة، ١٩٩٣، الصفحة ١٦٨ من النص الانكليزي).

الجدول ٤ - علاقة أنواع إدارات الشركات بأنشطتها التشغيلية وبالتدابير الحكومية التي تدعم تلك الأنشطة

الأنشطة الحكومية الداعمة	أنشطة الشركة	نوع الإدارة
السيطرة والإشراف، لوازح واقفية إقامة الحوار مع منظمات الصناعة، وعقد المؤتمرات وغير ذلك الإبلاغ عن اللوازح، وتوجيه الاهتمام مبكراً التنفيذ الصارم للتشريعات	حلول المكافحة عند المحاسب إجراءات الخصم الضريبي تقارير الامتثال خبراء بيئيون في وحدة الموظفين الاستجابة في حالات الطوارئ	أولاً - الإدارة المتوجهة إلى الامتثال (الشركة التي ترد الفعل)
خصوم متزايدة شروط معالجة النفايات، سياسات مدافن قيادة تقيدية وغير ذلك مطالبات المجتمعات المحلية بالحق في المعرفة برامج حفظ الطاقة، والإدارة في جانب الطلب نظم الضريبة الخضراء	مراجحات حسابات داخلية الوقاية من التلوث تقليل النفايات إلى أدنى حد إعلام الجماهير المحاسبة الخضراء مسؤولة مديرى خطوط الإنتاج عن القضايا البيئية	ثانياً - الإدارة الوقائية (الشركة الحكيمه التصرف والمحترسة)
تراكم تنظيمي ثابت برامج وضع العلامات الخضراء على المنتجات دعم مبادرات المستهلك والمستهلك الأخضر مشاريع شراء استراتيجية داخل الهيئات العمومية تكاثر الهيئات المحلية والإقليمية للتركيز على قضايا الإنتاج المشتركة بين الصناعة والجمهور	الحوار مع الجمهور، ومركز المنتج على الصعيد البيئي مراجحات الحسابات الخارجية واستخدام برامج التصديق البيئي الكشف عن معلومات متعلقة بالإنتاج الكمي: البرامح المكتبة لتحليل دورة الحياة إدماج البيئة والصحة والسلامة في التصميم التقني، والبحث والتطوير "الأخضر"	ثالثاً - الإدارة البيئية الاستراتيجية (الشركة الباحثة عن المفاهيم الجديدة)
تعميم المعلومات على الصعيد الدولي المواءمة الدولية بين اللوازح والمعايير والضرائب البيئية إيلاء أولوية للصحة والسلامة والتنمية المستدامة قبل إيلائها قيم التجارة التقليدية الحرجة في المعاوضات الدولية	إقرار دور الشركة في توزيع الثروة دولياً إقرار دور الشركة في إنتاج المادة والطاقة سياسات المبيعات القائمة على أخلاق مهنية. تغير المناخ، تدبير الإنتاج وغير ذلك استخدام أفضل ممارسة في جميع العمليات دولياً إدماج التنمية المستدامة بالكامل في الإبلاغ عن أداء الشركات مراجعة الحسابات على الصعيد الدولي	رابعاً - إدارة التنمية المستدامة (الشركة المستجيبية)

المراجع

Andrews, P.W.S., 1949 Manufacturing Business. London: MacMilan.

Bateson, G., 1972, Steps to an Ecology of Mind. New York: Ballantine Books.

Bergström, S., 1992, "Ecology, Economy and Value Theory." In Human Responsibility and Global Change, ed. by L.O. Hansson and B. Jungen. Heidelberg: Springer.

Bergström, S., 1993, "Value Standards in Sub-Sustainable Development. On Limits to Ecological Economics." Ecological Economics 7:1 pp. 1-18.

Bergström, S., 1995, Sustainable Management. On Discretion Between Endowment and Quality. New York: Island Press (forthcoming).

Björsell, M. 1993, Environmental Expenditures in the Swedish Manufacturing Industries. Stockholm: Statistics Sweden/Env. Statistics Programme. August 1993.

Buzzel, R.D., and B.T. Gale, 1987, The PIMS Principles - Linking Strategy to Performance. New York: The Free Press.

Chandler Jr., A.D., 1977 The Visible Hand, Cambridge, Mass.: Harvard University Press.

Common, M. 1988, "Poverty and Progress Revisited". In Economics, Growth and Sustainable Environments. David Collard et al (eds.), London: Macmillan, pp. 15-39.

Cook, E., 1976, Man, Energy, Society, San Francisco: Freeman.

Cyert, R., and J. March, 1963, A Behavioral Theory of the Firm. Englewood Cliffs, N.J.: McGraw-Hill.

Daly, H., 1977, Steady State Economics, San Francisco: Freeman.

Douglas, M., 1986, How Institutions Think. Syracuse, N. Y.: Syracuse University Press.

Drucker, P.F., 1993, Post-Capitalist Society, New York: Harper Business.

Earl, P., 1983, The Economic Imanigation, New York: Sharpe.

Eisner, R., 1988, "Extended Accounts for National Income and Product", Journal of Economic Literature, Vol. XXVI (Dec. 1988) pp. 1611-1684.

Harris, M., 1977, Cannibals and Kings: The Origins of Culture, New York: Random House.

Johnson, H.T., and R.S. Kaplan, 1987, Relevance Lost: The Rise and Fall of Managerial Accounting. Cambridge, Mass.: Harvard University Press.

Lovelock, J.E., 1982, Gaia, a New Look at Life on Earth, New York and Toronto: Oxford University Press.

Miller, J. G., 1978, Living Systems, New York: McGraw-Hill.

Myrdal, G., 1975, Against the Stream, New York: Vintage Books.

Nordhaus, W., and Tobin, 1973, "Is Growth Obsolete?", in The Measurement of Economic and Social Performance, ed. by M. Moss. New York: National Bureau of Economic Research.

Prigogine, I., and I. Stengers, 1984, Order Out of Chaos: Man's New Dialogue with Nature, New York: Bantam Books.

Ryding, S-O., and B. Steen, 1991, EPS-systemet, IVL, Göteborg, B. 1022.

Standard & Poor's, 1992, International Criteria, New York (June).

الأمم المتحدة، ١٩٩٠، الكشف عن المعلومات المتعلقة بالتدابير البيئية، نيويورك: الأمم المتحدة.

United Nations, 1991 Accounting for Environmental Protection Measures, New York: United Nations.

الأمم المتحدة، ١٩٩٢، الكشف عن المعلومات المتعلقة بالتدابير البيئية: دراسة استقصائية دولية لعمارات الإبلاغ في الشركات، نيويورك: الأمم المتحدة.

United Nations, 1993, Environmental Management in Transnational Corporations.

Report on the Benchmark Corporate Environmental Survey, New York: United Nations.

United Nations, 1993, Case Study in Accounting for Sustainable Forestry Management, New York: United Nations.

Vester, F., 1988, Leitmotiv vernetztes Denken. Für einen besseren Umgang mit der Welt, Munich: Wilhelm Heyne Verlag.

Welford, R., and A. Gouldson, 1993, Environmental Management and Business Strategy, London: Pitman Publishing.

Young, M.D., 1992, Sustainable Investment and Resource Use, The Parthenon Publishing Group, London: UNESCO: Man and the Biosphere series, vol. 9.

Zolotas, X., 1981, Economic Growth and Declining Social Welfare, Athens: Bank of Greece.

حاشية

(١) يختلف تقنياً شكل تدابير الهامش باختلاف الهياكل في قواعد الموارد.