

واقع الإفصاح المحاسبي البيئي للمؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) – دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية-

The reality of environmental accounting disclosure for industrial establishments according to the standards of the Global Reporting Initiative (GRI) - a case study of the Saudi Aramco Corporation for Petroleum Industries

خريفي حسام^{1*}، جعنيط عادل²

¹ جامعة تبسمسليت، الجزائر، Houssam1302@gmail.com

² جامعة زيان عاشور، الجزائر، adel.djonit@gmail.com

تاريخ النشر: 2023/06/09

تاريخ القبول: 2023/06/06

تاريخ الاستلام: 2023/04/27

ملخص:

تهدف الدراسة الى معرفة واقع الإفصاح البيئي في المؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقرير الدولية (GRI) من خلال المقارنة بين الإفصاحات البيئية الموجودة في تقرير الإدارة السنوي وبين بنود الإفصاحات المعتمدة في معايير مبادرة التقارير الدولية.

تم قياس مستوى الإفصاح للجانب البيئي لشركة أرامكو السعودية من خلال حساب الإفصاح لكل بند ولكل معيار من معايير الإفصاح البيئي ومقارنتها مع الإفصاحات الواردة في معايير مبادرة التقارير الدولية (GRI) وقد تم التوصل الى جملة من النتائج كان من أهمها وجود قصور كبير في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالجانب البيئي والاستدامة في تقرير الإدارة السنوي لشركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية. غياب القوانين والتشريعات التي تجبر الشركات الصناعية العامة والنفطية الخاصة على الإفصاح على الجوانب البيئية في تقريرها السنوي.

كلمات مفتاحية: الإفصاح المحاسبي البيئي، مبادرة التقارير العالمية (GRI)، معايير الإفصاح البيئي، الاستدامة.

تصنيفات JEL: Q 56، Q 58، Q 59

Abstract: The study aims to know the reality of environmental disclosure in industrial establishments according to (GRI) through a comparison between the environmental disclosures in the annual management report and the items of disclosure approved in the (GRI). The level of disclosure of the environmental aspect of Saudi Aramco was measured by calculating the disclosure for each item and each standard of environmental disclosure and comparing it with the disclosures contained in the (GRI). environmental aspect and sustainability in the annual management report. Absence of laws and regulations that force public industrial and private oil companies to disclose environmental aspects in their annual reports.

Keywords: Environmental accounting disclosure, Global Reporting Initiative (GRI), environmental disclosure standards, sustainability.

Jel Classification Codes: Q 56, Q 58, Q59

1. مقدمة:

يعد الافصاح المحاسبي التقليدي أحد الأركان الرئيسية والمهمة التي يركز عليها الفكر المحاسبي ولكنه لا يعكس تماما التأثيرات البيئية الناشئة عن ممارسة المؤسسات الصناعية لأنشطتها المتعددة في الوقت نفسه الذي أصبحت فيه المعلومات عن الأنشطة التي تؤديها المؤسسات الصناعية في إطار مسؤولياتها تجاه البيئة تمثل أساسا يستند اليه عند وضع الاستراتيجيات والبرامج الهادفة الى المساهمة في حماية واستدامة البيئة.

حيث يعد الافصاح البيئي من الموضوعات التي باتت تأخذ حيزا كبيرا من الاهتمام الدولي والباحثين نظرا لتزايد الأثار الناجمة عن التلوث البيئي والاحتباس الحراري والتصحر التي باتت تؤثر بشكل جوهري على الكائنات الحية الى جانب تأثيرها على اقتصاديات بلدان العالم وترجع بدايات الاشارة الى أهمية علاقة الافصاح بالبيئة والمجتمع للعام 1940 من قبل المهتمين بشؤون البيئة، الا أن تلك الاشارات لم تظهر في الأدبيات المحاسبية الا خلال العقد السابع من القرن الماضي حين بدء الباحثون في تناول المسؤوليات البيئية للمؤسسات الاقتصادية كأحد الأركان الرئيسية لمسؤولياتها الاجتماعية ومع بدايات العقد التاسع من القرن المنصرم بدء موضوع الافصاح والتقارير البيئية يأخذ حيزا واضحا من اهتمامات الوحدات الاقتصادية والباحثين في لفكر المحاسبي.

وقد شهد الإفصاح البيئي نموا كبيرا عبر العشرين السنة الماضية والذي شمل الإفصاح الإلزامي والطوعي في كليهما اللذين أعدتهما المؤسسات الاقتصادية التي تعنى بالقضايا البيئية وتكتسب أهمية وعلى نطاق واسع من قبل المساهمين، ويشير الإفصاح البيئي الى الإفصاح عن كل ما يتعلق بالبيئة الطبيعية وحماية البيئة واستعمال الموارد، ويلعب الإفصاح البيئي دورا كبيرا ومهما في المؤسسات الاقتصادية.

1.1 الإشكالية:

مما سبق يمكن صياغة اشكالية الدراسة على النحو التالي:

" إلى أي مدى تلتزم شركة أرامكو السعودية بالإفصاح البيئي في ضوء معايير المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) "

2.1 الفرضية:

وللإجابة على السؤال الرئيسي يمكن صياغة الفرضية التالية:

"تلتزم شركة أرامكو السعودية الى حد مقبول في الإفصاح البيئي حسب متطلبات افصاحات المعايير البيئية للمبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) "

3.1 أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة الى تحقيق النقاط الآتية:

التعرف على الإفصاح المحاسبي البيئي وأنواعه ومعوقاته نظرا الى أنه موضوع معاصر وحديث.

بالإضافة الى معرفة معايير مبادرة اعداد التقارير العالمية (GRI) ودورها في اعداد التقارير السنوية التي تعكس الجوانب البيئية المتعلقة بالاستدامة.

التعرف على الأنشطة البيئية، وكيفية الإفصاح عنها في ظل معايير الإفصاح (GRI) .

تقديم إضافة علمية فيما يخص عملية قياس الأداء وفق معايير (GRI) وتحديد مدى تطبيق الإدارة للافصاحات المتعلقة بالبيئة وبالاستدامة.

4.1 منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لمعرفة الإفصاح المحاسبي البيئي وواقع التزام

المؤسسات الصناعية في اعدادها لتقاريرها السنوية على معايير مبادرة التقارير الدولية GRI المتعلقة بالبيئة وبالاستدامة، كما تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على قياس مستوى الأداء من

خلال حساب نسب الإفصاحات في تقرير الإدارة السنوي ومقارنته مع الإفصاحات الموجودة في معايير مبادرة العالمية للتقارير (GRI) بهدف الوصول الى نتائج وتوصيات يمكن تعميمها.

2. الاطار النظري للإفصاح المحاسبي البيئي:

قبل التطرق الى الإفصاح المحاسبي البيئي ينبغي التعرّيج الى مفهوم الإفصاح المحاسبي (Accounting disclosure concept) ، حيث عرفه مونتييز (Monnits) وهو من أوائل الباحثين الذين تعرضوا للإفصاح على أنه " يجب على التقارير المالية أن تظهر جميع المعلومات الضرورية والمناسبة لإعطاء مستخدمى القوائم المالية معلومات غير مظلمة وايضا صورة واضحة عن أوضاع الوحدة". (MOONTIZ, M., 1961, p. 48)

كما عرفه هندركس (Hendeickson) بأنه عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة الشركة على تحقيق أرباح في المستقبل ومقدرته على سداد التزاماته وأن كمية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لا تتوقف على مدى خبرة القارئ ولكن على المعايير المرغوبة للإفصاح وهي الإفصاح الكافي والإفصاح العادي. (فضل، 2008، صفحة 82)

1.2 تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي:

(gray.1990.10) بأنه " الابلاغ عن التأثيرات الاجتماعية والبيئية للنشاطات الاقتصادية للوحدة الاقتصادية لمجاميع اهتمام معينة ضمن المجتمع، وهذا يتطلب سلامة وحماية البيئة، ولتغطية أكبر قدر ممكن من مستلزمات المعلومات البيئية". (Gray R.II., p. 10)

اما جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين على أنه: " مصطلح يستخدم للدلالة على افصاح الشركة عن بياناتها البيئية سواء كانت مدققة أم لا والمتعلقة بالمخاطر البيئية، التأثيرات البيئية، السياسات البيئية، الاستراتيجيات البيئية، الأهداف البيئية، التكاليف البيئية، والمطلوبات البيئية، أو بالأداء البيئي لأولئك الذين لديهم مصلحة في معرفة هذه البيانات بما يساعدهم على تقييم علاقتهم مع الشركة، وهذا من خلال التقارير السنوية، التقارير البيئية، وأي وسيلة أخرى مثل (النشرات، الفيديو، الأقراص المضغوطة، الموقع الالكتروني). (Adel , 2012, p. 23)

من خلال ما سبق يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي بأنه انتهاج سياسة الوضوح الكامل والابلاغ الكافي عن كل المعلومات المتعلقة بالجانب البيئي لمختلف المستخدمين عبر تقارير سنوية وتقارير بيئية، من خلال الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية أو في الملاحق .

2.2 أنواع الإفصاح المحاسبي البيئي:

1.2.2 طبقا لوجود الالتزام من عدمه:

يمكن أن نميز بين نوعين من الإفصاح البيئي، الإفصاح البيئي الاجباري والإفصاح البيئي الاختياري: (شرشافة ، 2019 ، صفحة 219)

الإفصاح البيئي الاجباري على أنه إفصاح الشركة عن معلوماتها البيئية والمطلوبة بحكم القوانين ويتم من خلال التقارير السنوية.

الإفصاح البيئي الاختياري: على أنه إفصاح الشركة عن معلوماتها البيئية بصورة طوعية، وهو يتم من خلال أي وسيلة إعلامية تراها الشركة مناسبة.

2.2.2 طبقا لمردول المعلومة البيئية، يمكن أن يكون الإفصاح البيئي ايجابيا أو سلبيا أو حياديا: (Dennis M.Patten, & William Crampton,, 2003, p. 40)

الإفصاح البيئي الايجابي: يعبر عن المعلومات التي تفيد بأن الشركة تعمل بتناغم مع البيئة. الإفصاح البيئي السلبي: يعبر عن المعلومات التي تفيد بأن الشركة تعمل كمدمر للموارد الطبيعية.

الإفصاح البيئي الحيادي: يعبر عن المعلومات التي لا تعطي للقارئ تصورا واضحا عن اتجاه تعامل الشركة مع قضاياها البيئية.

3.2.2 طبقا لطبيعة المعلومة البيئية، يمكن أن يكون الإفصاح البيئي كميًا أو ماليًا أو وصفيًا (شرشافة ، 2019 ، صفحة 220) :

الإفصاح البيئي الكمي: هو المعلومات التي تعبر عن القضايا البيئية للشركة، أخذاً الطابع الكمي البحت مثل كمية الانبعاثات الغازية.

الإفصاح البيئي المالي: هو المعلومات التي تعبر عن القضايا البيئية للشركة، أخذاً الطابع الكمي النقدي مثل التكاليف البيئية.

الإفصاح البيئي الوصفي: يقصد به المعلومات التي تعبر عن القضايا البيئية للشركة، أخذاً الطابع الوصفي السردى مثل وصف السياسات البيئية للشركة.

3.2 أهداف الإفصاح المحاسبي البيئي:

- إن الأهداف الكامنة وراء الإفصاح البيئي يمكن تحديدها كما يلي: (أمل محمد سلمان التميمي وحنان عبد الأمير الحميري، صفحة 109)
- ✓ أن الإفصاح يعد بمثابة قاعدة للبيانات يتم الاستناد عليها في اجراء الدراسات المتعلقة بالأثار البيئية للصناعات المتشابهة.
 - ✓ يساعد الإفصاح على بث روح الطمأنينة بالنسبة لإدارة الوحدة الاقتصادية بخصوص كل ماله علاقة بكفاءة الاجراءات وصحة العمليات المتعلقة بالحماية البيئية.
 - ✓ يعد مصدر معلومات جيد للتعرف على أية مشكلة تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة.
 - ✓ يمنح فرصة للمالكين في التعرف والاطلاع على طبيعة وحجم مسؤولياتهم في وقت مبكر مما يساعد ذلك على اسهامهم مع الادارة في محاولة تقليل تلك التكاليف.

3. الإطار النظري لمعايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) المتعلقة بالنشاط البيئي

بدأت العديد من المؤسسات الاقتصادية على مستوى العالم في التوجه نحو تبني وتطبيق مؤشرات ومبادرات عالمية لإعداد التقارير السنوية وغيرها وفق مبدأ الاستدامة، ومن أهم تلك المبادرات على المستوى العالمي نجد المبادرة العالمية للإبلاغ عن الاستدامة (GRI) والتي تعتبر منظمة لا تستهدف تحقيق الربحية وانما تهدف الى تعزيز وزيادة الاستدامة للموحدات الاقتصادية بأبعادها (المؤسسية، الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية) إذ تعمل على توفير إطار شامل ومتكامل لتحقيق الإبلاغ عن الاستدامة واعداد التقارير لجميع المؤسسات على نطاق واسع في جميع أنحاء العالم.

1.3 تعريف مبادرة التقارير العالمية (GRI) Overview of the global reporting Initiative

هي منظمة تعنى بإصدار مبادئ توجيهية طوعية للإبلاغ عن الأبعاد البيئية، الاقتصادية، والاجتماعية، وقواعد الحوكمة لأنشطة الوحدات الاقتصادية والتي من شأنها أن تعمل على تعزيز جودة ودقة التقارير الخاصة بالاستدامة. (Finch, Nigel، 2005) كما أن للمبادرة العالمية GRI رؤيا خاصة تتعلق بإيجاد مستقبل تكون فيه الاستدامة عنصراً أساسياً وجزءاً مهماً في صنع القرارات في كل وحدة اقتصادية وتنعكس رسالة المبادرة في تمكين صانعي القرارات في

دول العالم من استخدام معايير الاستدامة في سبيل أن تعمل على تحقيق اقتصاد وعالم مستدام. بالإضافة إلى أن للمبادرة العالمية مجالات تركز عليها منها: (أسامة طارق عباس و وفاء عبد الأمير دباس، 2021، صفحة 115)

✓ وضع معايير وتوجهات للنهوض بالتنمية المستدامة بالإضافة إلى التحفيز باتجاه الكشف المستمر عن الاستدامة، والتفاعل مع أصحاب المصلحة بشأنها.

✓ تنسيق المسائل المتعلقة بالاستدامة من خلال جعل GRI المحور الرئيسي لأطر ومبادرات تقديم الاستدامة.

✓ تحسين جودة الإفصاح عن البيانات باستخدام معايير GRI واستكشاف عمليات اعداد التقارير التي تساعد في صنع القرار.

✓ توجيه استخدام الفاعل لمعلومات الاستدامة لتحسين الأداء والعمل مع صانعي السياسات وبورصات الأوراق المالية والمنظمين والمستثمرين لتعزيز الشفافية والابلاغ الفعال.

2.3 الأهداف الأساسية فهي (أسامة طارق عباس و وفاء عبد الأمير دباس، 2021، صفحة 115):

توحيد المعايير (أسس القياس) والذي ينعكس إيجاباً على تحسين نوعية وجودة الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

وضع قواعد أساسية مشتركة للإبلاغ عن السلوك والبيئي والاجتماعي والاقتصادي للوحدات الاقتصادية وبالتالي تهيئة أساليب إبلاغ تحقق أمكانية المقارنة.

توفير الموارد الفنية اللازمة بهدف توجيه وارشاد المستخدمين خلال التنفيذ الفعلي، وعلى سبيل المثال يتم نشر ملاحق خاصة بقطاعات معينة تساعد الوحدات الاقتصادية في صناعات محددة على اعداد تقاريرها عن الاستدامة، لخصوصية في كل قطاع من القطاعات.

توفير المبادئ والارشادات اللازمة التوجيهية لإعداد وتجميع تقارير الاستدامة وذلك عن طريق العمل على أتباع نهج تعدد أصحاب المصلحة.

3.3 معايير ومؤشرات مبادرة التقارير العالمية (GRI) :

عملت GRI على تصميم وأعداد مجموعة من المعايير الخاصة بإعداد تقارير الاستدامة حول أثارها على البيئة أو الاقتصاد أو المجتمع من أجل خلق (لغة مشتركة للمنظمات وأصحاب المصلحة معايير المبادرة العالمية للتقارير ، ولقد صممت هذه المعايير في سبيل تعزيز جودة المعلومات المتعلقة بهذه الأثار وقابليتها للمقارنة على الصعيد العالمي، مما يتيح مزيدا من الشفافية والمساءلة للوحدات الاقتصادية، كما تتيح المعلومات المتوفرة من خلال تقارير الاستدامة لأصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين تكوين آراء مناسبة واتخاذ قرارات مبنية على حقائق بشأن مساهمة الوحدات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة وأهدافها وتتألف مجموعة المعايير من 3 معايير عامة وشاملة و 33 معيار خاصة بمواضيع محددة تشتمل على الجوانب البيئية والاقتصادية والاجتماعية. كما تتضمن المجموعة GRI300 عرضا لثمانية معايير خاصة بالبيئة يتم عرضها في الجدول كالتالي:

جدول 01 : عرض معايير GRI المجموعة 300 الخاصة بالبيئة

رقم المعيار	اسم المعيار
301	المواد
302	الطاقة
303	المياه والنفائات
304	التنوع البيولوجي
305	الانبعاثات
306	النفائات
307	الامتثال البيئي
308	التقييم البيئي للمورد

المصدر: من اعداد الباحثين

4. دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية

سيتم في هذا القسم بيان مؤشرات الافصاح البيئي وفق معايير (GRI)، ودراسة واقع استخدام هذه المعايير ومؤشراتها في قياس مؤشرات الأداء والافصاح عن المعلومات البيئية في التقرير

واقع الإفصاح المحاسبي البيئي للمؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) و
دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية-

السنوي للإدارة والتحقق من مدى تطبيقها ومدى توافق تقرير الإدارة مع معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) كالآتي :

1.4 قياس مستويات الأداء البيئي لشركة أرامكو السعودية باستخدام معايير GRI للسنوات 2019 إلى 2021 :

تعتبر شركة أرامكو السعودية من أعرق وأضخم المؤسسات الصناعية البترولية على المستوى العالمي حيث يعود تاريخ الشركة إلى ما يربو على 85 عاما عندما انطلقت مجموعة صغيرة من المستكشفين الطموحين للتنقيب عن النفط الخام في صحاري المملكة العربية السعودية، هنا كانت نقطة نشوء قطاع النفط في المملكة العربية السعودية ثم تلتها في سنة 1945 مرحلة التوسع والعالمية إلى يومنا هذا.

حيث سيتم في هذا الجانب قياس مستوى الإفصاحات العامة الخاصة بالجانب البيئي للشركة محل الدراسة والتحقق من سلامتها وصحتها في تقرير الإدارة السنوي وفق معايير المبادرة العالمية للتقارير حسب التالي:

الجدول 02: تقييم تقرير الإدارة فيما يخص الإفصاحات البيئية وفق مؤشرات GRI لشركة أرامكو السعودية للسنوات من 2019 إلى 2021

المعيار	الإفصاحات	عدد بنود الإفصاحات	2019	2020	2021
المعيار 301: المواد	المواد المستخدمة بالوزن أو الحجم	01	0	0	0
	المواد المدخلة المعاد تدويرها المستخدمة	01	0	0	0
	المنتجات المستعادة ومواد التغليف الخاصة بها	02	0	0	0
	العدد الاجمالي للبنود	04	00	00	00
المعيار 302: الطاقة	استهلاك الطاقة داخل المنظمة	07	02	02	02
	استهلاك الطاقة خارج المنظمة	03	0	0	0
	كثافة الطاقة	04	0	0	0

02	02	02	04	خفض استهلاك الطاقة	
0	0	0	03	خفض متطلبات الطاقة للمنتجات والخدمات	
04	04	04	21	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	04	التعاملات مع المياه كمورد مشترك	المعيار 303 : المياه والنفايات السائلة
01	01	01	01	إدارة الاثار المتعلقة بتصريف المياه	
0	0	0	04	سحب المياه	
0	0	0	05	تصريف المياه	
0	0	0	04	استهلاك المياه	
02	02	02	18	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	01	المواقع التشغيلية المملوكة أو المؤجرة أو المدارة داخل المناطق المحمية أو المناطق ذات قيمة التنوع البيولوجي العالية الموجودة خارج المناطق المحمية أو بجوار مثل هذه المناطق.	
01	01	01	02	الآثار الهامة للأنشطة والمنتجات والخدمات على التنوع البيولوجي	المعيار 304 : التنوع البيولوجي
01	01	01	04	الموائل المحمية أو المعاد تأهيلها	
01	01	01	01	الأنواع البيولوجية المدرجة في القائمة الحمراء للاتحاد الدولي لحفظ الطبيعة (IUCN) والأنواع المدرجة في قائمة الحفظ الوطنية والتي تقع موائلها في مناطق متأثرة بالعمليات.	
04	04	04	08	العدد الاجمالي للبنود	
06	06	06	07	انبعاثات غازات الدفيئة المباشرة	المعيار 305 :

واقع الإفصاح المحاسبي البيئي للمؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI)
 - دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية-

06	06	06	07	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة للطاقة	الانبعاثات
03	03	03	07	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة الأخرى	
04	04	04	04	كثافة انبعاثات غازات الدفيئة	
05	05	05	05	الحد من الانبعاثات الغازات الدفيئة	
04	04	04	04	انبعاثات المواد المستنفدة للأوزون	
03	03	03	03	أكاسيد النيتروجين وأكاسيد الكبريت وغيرها من الانبعاثات الكبيرة في الهواء	
31	31	31	37	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	02	تصريف المياه حسب الجودة والوجهة	المعيار 306: النفائات السائلة والمخلفات
01	01	01	03	النفائات حسب النوع وطريقة التخلص منها	
0	0	0	03	التسربات الواسعة النطاق	
0	0	0	03	نقل النفائات الخطرة	
0	0	0	01	المسطحات المائية المتضررة من تصريف المياه و/أو الانسياب السطحي للمياه	
02	02	02	12	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	01	توليد النفائات والاثار المهمة المتعلقة بالنفائات	المعيار 306: النفائات
03	03	03	03	إدارة الاثار المهمة المتعلقة بالنفائات	
01	01	01	02	النفائات المتولدة	
0	0	0	05	النفائات المحولة من التخلص	
0	0	0	05	النفائات الموجهة للتخلص منها	
05	05	05	16	العدد الاجمالي للبنود	

0	0	0	02	عدم الامتثال للقوانين واللوائح البيئية	المعيار 307: الامتثال البيئي
0	0	0	02	العدد الاجمالي للبنود	
0	0	0	01	الموردون الجدد الذي خضعوا للتدقيق طبقا للمعايير البيئية	المعيار 308:
0	0	0	05	الاثار البيئية السلبية في سلسلة التوريد والاجراءات المتخذة	التقييم البيئي للمورد
0	0	0	06	العدد الاجمالي للبنود	

المصدر: من اعداد الباحثين

من الجدول أعلاه يتضح إنخفاض كبير في الافصاح عن بنود معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) المتعلقة بالجانب البيئي وبالتنمية المستدامة في تقرير الادارة السنوي لكل السنوات الثلاث محل الدراسة (2019، 2020، 2021)، والتي تنعكس سلبا على شفافية والمسائلة التي تمثل الأهداف الرئيسية للتوجهات العالمية لشركة أرامكو السعودية.

ولكي نوضح أكثر دراستنا وجب علينا حساب نسبة الافصاح بدقة لكل بند من بنود معايير

الـ GRI المتعلقة بالبيئة من خلال حساب النسبة التالية:

نسبة المعلومات المفصح عنها = المعلومات المفصح عنها وفق مؤشرات (GRI) للمعيار

لكل معيار إجمالي المعلومات الكلية المطلوب الافصاح عنها وفق مؤشرات (GRI) للمعيار

جدول 03 : نتائج تقييم تقرير الادارة فيما يخص الافصاحات البيئية وفق مؤشرات GRI لشركة

أرامكو السعودية للسنوات من 2019 الى 2021

الترتيب	الافصاحات	درجة التقييم الكلية	نتائج التقييم	الفرق
01	المواد المستخدمة بالوزن أو الحجم	01	0	(1)
02	المواد المدخلة المعاد تدويرها المستخدمة	01	0	(1)
03	المنتجات المستعادة ومواد التغليف الخاصة بها	02	0	(2)
04	استهلاك الطاقة داخل المنظمة	07	02	(5)

واقع الإفصاح المحاسبي البيئي للمؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) – دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية-

05	استهلاك الطاقة خارج المنظمة	03	0	(3)
06	كثافة الطاقة	04	0	(4)
07	خفض استهلاك الطاقة	04	02	(2)
08	خفض متطلبات الطاقة للمنتجات والخدمات	03	0	(3)
09	التعاملات مع المياه كمورد مشترك	04	01	(3)
10	ادارة الاثار المتعلقة بتصريف المياه	01	01	0
11	سحب المياه	04	0	(4)
12	تصريف المياه	05	0	(5)
13	استهلاك المياه	04	0	(4)
14	المواقع التشغيلية المملوكة أو المؤجرة أو المدارة داخل المناطق المحمية أو المناطق ذات قيمة التنوع البيولوجي العالية الموجودة خارج المناطق المحمية أو بجوار مثل هذه المناطق.	01	01	0
15	الآثار الهامة للأنشطة والمنتجات والخدمات على التنوع البيولوجي	02	01	(1)
16	الموائل المحمية أو المعاد تأهيلها	04	01	(3)
17	الأنواع البيولوجية المدرجة في القائمة الحمراء للاتحاد الدولي لحفظ الطبيعة (IUCN) والأنواع المدرجة في قائمة الحفظ الوطنية والتي تقع موائلها في مناطق متأثرة بالعمليات.	01	01	0
18	انبعاثات غازات الدفيئة المباشرة	07	06	(1)
19	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة للطاقة	07	06	(1)
20	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة الأخرى	07	03	(4)
21	كثافة انبعاثات غازات الدفيئة	04	04	0
22	الحد من الانبعاثات الغازات الدفيئة	05	05	0
23	انبعاثات المواد المستنفدة للأوزون	04	04	0

0	03	03	أكاسيد النيتروجين وأكاسيد الكبريت وغيرها من الانبعاثات الكبيرة في الهواء	24
(1)	01	02	تصريف المياه حسب الجودة والوجهة	25
(2)	01	03	النفايات حسب النوع وطريقة التخلص منها	26
(3)	0	03	التسربات الواسعة النطاق	27
(3)	0	03	نقل النفايات الخطرة	28
(1)	0	01	المسطحات المائية المتضررة من تصريف المياه و/أو الانسياب السطحي للمياه	29
0	01	01	توليد النفايات والاثار المهمة المتعلقة بالنفايات	30
0	03	03	إدارة الاثار المهمة المتعلقة بالنفايات	31
(1)	01	02	النفايات المتولدة	32
(5)	0	05	النفايات المحولة من التخلص	33
(5)	0	05	النفايات الموجهة للتخلص منها	34
(2)	0	02	عدم الامتثال للقوانين واللوائح البيئية	35
(1)	0	01	الموردون الجدد الذي خضعوا للتدقيق طبقا للمعايير البيئية	36
(5)	0	05	الاثار البيئية السلبية في سلسلة التوريد والاجراءات المتخذة	37
(76)	48	124	العدد الاجمالي للبندود	

المصدر: من اعداد الباحثين

بلغ عدد المعايير الخاصة بالإفصاح البيئي (9) معايير حيث تضمنت هذه المعايير جملة من الإفصاحات يقدر عددها الاجمالي بـ (37) افصاح وكل افصاح يتضمن مجموعة من البنود المتعلقة به مجموعها ككل يقدر بـ (124) بند للإفصاح الخاص بالجانب البيئي والاستدامة. حيث نلاحظ من الجدول أعلاه أن عدد البنود المفصوح عنها ضمن إطار الإفصاحات البيئية في التقرير السنوي للإدارة خلال عملية الفحص الفعلي للتقرير (48) افصاح من مجموع (124) افصاحا للسنوات الثلاث الخاضعة للدراسة، مما يؤشر على وجود ضعف كبير في الإفصاح عن المعلومات البيئية الخاصة بالشركة محل الدراسة. حيث تم الاعتماد على النسبة التالية:

واقع الإفصاح المحاسبي البيئي للمؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI)

– دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية-

نسبة المعلومات المفصّح عنها = المعلومات المفصّح عنها وفق مؤشرات (GRI) للمعيار
لكل معيار إجمالي المعلومات الكلية المطلوب الإفصاح عنها وفق مؤشرات (GRI) للمعيار

الجدول 04: يبين نسبة الإفصاح البيئي في التقارير السنوية لشركة أرامكو السعودية في السنوات محل الدراسة

المحور/ السنة	2019	2020	2021
المعلومات المفصّح عنها	39%	39%	39%
المعلومات الغير مفصّح عنها	61%	61%	61%

المصدر: من اعداد الباحثين

من الجدول رقم (06) نلاحظ أن نسبة التقييم للمعلومات المفصّح عنها المتعلقة بالجانب البيئي هي (39%) والنتيجة عن قسمة الخانة (02) المتضمنة لنتائج التقييم على الخانة (01) المتضمنة لنتائج التقييم الكلية من الجدول رقم (05). حيث بلغت نسبة المعلومات الغير مفصّح وفق التقييم أعلاه (61%) وهي نسبة جد مرتفعة لعدم وجود افصاحات كافية عن الجانب البيئي، على الرغم من أن هذا النوع من الإفصاحات مهم جدا لكونه يمس مباشرة بالحياة والأفراد الاجتماعية فضلا على عدم امكانية حصول اصحاب المصلحة على المعلومات الكافية لاتخاذ القرارات الصائبة الملائمة وفي الوقت المناسب.

ولكن من خلال تتبع الدقيق لنتائج النسب السابقة نلاحظ أن الشركة قامت بالإفصاح عن المعلومات البيئية في معايير محددة متعلقة بنشاط الشركة وهذا ما تفسره النسبة (39%)، وقد كان تركيز الشركة مركزا عن الإفصاح عن بنود محدد دون الأخرى وهذا ما سنبينه في الجدول التالي الذي يوضح نسبة الإفصاح عن المعلومات البيئية لكل معيار من معايير الإفصاح GRI لشركة أرامكو السعودية.

حيث يتم حساب النسبة من خلال العلاقة التالية:

نسبة المعلومات المفصّح عنها = المعلومات المفصّح عنها وفق مؤشرات (GRI) للمعيار
لكل معيار إجمالي المعلومات الكلية المطلوب الإفصاح عنها وفق مؤشرات (GRI) للمعيار

الجدول 05 : نسب الإفصاح عن المعلومات البيئية لكل معيار من معايير GRI في التقرير السنوي للشركة محل الدراسة

رقم واسم المعيار	البند واجب الإفصاح عنها وفق GRI	البند المفصوح عنها في التقرير السنوي للإدارة	نسبة الإفصاح لكل معيار
301 : المواد	4	0	0%
302 : الطاقة	21	4	19%
303 : مياه والنفايات السائلة	18	2	11%
304: التنوع البيولوجي	8	4	50%
305: الانبعاثات	37	31	84%
306: النفايات السائلة والمخلفات	12	2	17%
306: النفايات	16	5	31%
307: الامتثال البيئي	2	0	0%
308: التقييم البيئي للمورد	6	0	0%

المصدر: من اعداد الباحثين.

من خلال الجدول (6) يتبين لنا أن معدل الإفصاح عن البيانات البيئية في تقرير مجلس الإدارة يتفاوت من معيار الى آخر حيث نلاحظ أن الشركة ركزت على ثلاث (3) معايير من مجموع تسعة معايير للإفصاح البيئي وفق GRI في حين تم اهمال الإفصاحات البيئية الأخرى التي تضمنتها معايير GRI حيث تم ذكر :

المعيار 305 : الانبعاثات بنسبة افصاح 84% وهذا نظرا لطبيعة نشاط الشركة المتمثل في الصناعات البترولية ورغبة الشركة في التعاون مع جميع الشركاء في كافة مراحل سلسلة القيمة الخاصة بها بهدف رفع كفاءة استهلاك الطاقة لديهم والتقليل من الأثر البيئي الناتج عن أعمالهم المتمثل في الانبعاثات الناجمة عن عملية التنقيب والانتاج والتكرير والكيماويات .

المعيار 304: التنوع البيولوجي بنسبة افصاح 50% حيث تعتبر نسبة افصاح معتبرة نظرا لأهميته لأن الشركة ترى بأن حماية البيئة الطبيعية والمحافظة عليها للأجيال القادمة مقوم أساسي

لاستمرارها ونجاحها حيث تم وفق هذا المعيار الإفصاح عن معلومات في التقرير السنوي للشركة في السنوات محل الدراسة عن تدشين الشركة لمشروع وبرنامج غرس مليون شجرة في بيئتها الأصلية في مواقع استراتيجية بمختلف أرجاء المملكة، سعياً منها في مكافحة التصحر والارتقاء بمستوى التنوع الحيوي في البلاد، كما تم الإفصاح أيضاً عن إقامة شراكة مع مؤسسات أخرى في مجال حماية الحيوانات المهددة بالانقراض مثل إقامة الشركة شراكة مع شركة سميثسونيان والهيئة السعودية للحياة الفطرية في مهمة انقاذ طائر العقق العسيري في عام 2019.

المعيار 306 النفائيات بنسبة افصح 31% : وهي تعد نسبة عيفة نظراً لعدم افصح الشركة عن المعلومات المتعلقة بالنفائيات المحولة من التخلص و النفائيات الموجهة للتخلص منها بالرغم من أهمية هذا الإفصاح لكون النفائيات تمس بطريقة مباشرة الجانب البيئي .

أما باقي المعايير فنلاحظ أن الشركة لم تلتزم بشكل فعال في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها بالرغم من أهميتها و تأثيرها عن البيئة عن المجتمع في المدى القصير والطويل وهذا من خلال عدم تعرضها للنسب والمعدلات وطرق التصريف وخاصة فيما تعلق بمعيار الإفصاح عن النفائيات السائلة والمخلفات وكذا الامتثال البيئي حيث لم يتم ذكر أي نقطة تخص بامتثال الشركة للقوانين واللوائح البيئية في تقرير الادارة السنوي.

حيث لم يتم الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالمواد والطاقة بالرغم من أن نشاط الشركة انتاجي وبالتالي تعتبر المواد الأولية من أكد العناصر الانتاجية للشركة والتي تعتبر مصدر أساسي للطاقة سواء محلياً أو دولياً ولكن ما لاحظناه من خلال تقارير مجلس الادارة للسنوات الثلاث (2019-2020-2021) أن الشركة لم تلتزم بالإفصاح عن كل ما تعلق بالمواد والطاقة من استهلاك وبيع... الخ .

كما لم يتم الإفصاح على المعلومات التفصيلية الخاصة بالمياه والنفائيات السائلة من استعمالات وتصريف للنفائيات السائلة وعدم ذكر الكميات المستعملة وأماكن التواجد وأماكن تصريف النفائيات السائلة وطرق التصريف بالرغم من أن المياه تعتبر من أولى اهتمامات العالم نظير

تعلقه بالاستدامة وبالأجيال القادمة، في حين نجد افصاحات جد محتشمة تتعلق بالمياه ولا ترقى لمستوى افصاحات GRI عند اعداد التقارير السنوية للشركة محل الدراسة.
5. خاتمة:

من خلال ما سبق يمكن القول بأن مسؤولية الشركة لم تعد تقتصر فقط على إنتاج السلع والخدمات، بل تعدت الى أبعد من ذلك من خلال ضمان عدم الحاق الضرر بالبيئة واستنزاف الثروات الطبيعية، وذلك بالعمل على الاستخدام العقلاني للخيرات والثروات حتى تسمح للأجيال القادمة من الاستفادة منها، ولا يتم ذلك الا اذا تبنت سياسة الافصاح الكامل على المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية في الدفاتر والسجلات وعرضها بطرق واضحة في التقارير والقوائم المالية السنوية وكذا التزامها بالإفصاح البيئي وفق متطلبات افصاحات المعايير البيئية الصادرة عن مبادرة التقارير العالمية (GRI)

1.5 النتائج: وعليه يمكن عرض النتائج كالتالي:

- ✓ أن شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية تلتزم الى حد مقبول بالإفصاح البيئي وفق متطلبات افصاحات المعايير البيئية الصادرة عن مبادرة التقارير العالمية (RGI) ولكن ليس بالشكل الكاف والوافي الذي يساعد أصحاب المصالح في اتخاذ قرارات صائبة نظرا لإغفالها العديد من الافصاحات التي تضمنتها معايير الافصاح الدولية (GRI).
- ✓ أن اعداد التقارير السنوية للإدارة وفق معايير الافصاح الصادرة عن مبادرة التقارير العالمية (GRI) يعطي للشركة جملة من الامتيازات فهو يمكنها من تطوير رؤيتها الاستراتيجية ويعمل على تحديد نقاط القوة والضعف مما يجعلها تعمل على إدخال التحسينات المستمرة على أدائها، وهذا ما يزيد من قيمتها ويقوي علاقتها مع أصحاب المصالح وترفع ثقتهم بالشركة.
- ✓ يعتبر الإفصاح البيئي في تقرير السنوي للإدارة وفق متطلبات معايير الإفصاح الدولية GRI مؤشرا ذو اتجاهين فهو يوضح للشركات البترولية القضايا التي تؤثر بقائها واستمرارها من جهة مرجعا لمستخدمي المعلومات والقوائم المالية للوقوف على الأهداف البيئية ومعالجة التلوث.
- ✓ غياب القوانين والتشريعات التي تجبر الشركات الصناعية عامة والنفطية خاصة على الإفصاح على الجوانب البيئية في تقريرها السنوي.

واقع الإفصاح المحاسبي البيئي للمؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) - دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية-

✓ وجود قصور كبير في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالجانب البيئي والاستدامة في تقرير الإدارة السنوي لشركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية.

2.5 التوصيات: وجاءت التوصيات كالآتي:

✓ إلزام المؤسسات الاقتصادية عامة والصناعية خاصة بإعداد التقارير الإدارية السنوية وفقا لمتطلبات الإفصاح لمعايير المبادرة التقارير العالمية (GRI)

✓ ضرورة إصدار قوانين وتشريعات وتنظيمات تعنى بالجانب البيئي بالاستدامة من طرف الدولة حيث تجبر المؤسسات الصناعية بالإبلاغ على شؤونها المؤسسية والاجتماعية والبيئية والاقتصادية.

✓ ضرورة تكييف معايير الإفصاح وفق متطلبات مبادرة التقارير الدولية مع البيئة المحلية لتحقيق التنمية المستدامة.

✓ ضرورة إطلاع المحاسبين على معايير مبادرة التقارير الدولية (GRI) والقيام بدورات تكوينية للمهنيين والأكاديميين والمسيرين الماليين للمؤسسات الاقتصادية من أجل رفع كفاءتهم في قياس مستوى الإفصاح عن الجوانب البيئية والاستدامة.

6. قائمة المراجع:

• كمال سالم فضل. (2008). مدى أهمية القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية، رسالة ماجستير. الجامعة الإسلامية غزة.

• المقالات:

أسامة طارق عباس، و وفاء عبد الأمير دباس. (2021). دور مراقب الحسابات في قياس مستوى الإفصاحات العامة في تقرير الإدارة السنوي لوحدات القطاع العام وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI، مجلة كلية مدينة العلم، المجلد 13، العدد 2، ص 115.

الياس شرشافة. (2019). العوامل المؤثرة على الإفصاح البيئي للمؤسسات الاقتصادية دراسة لبعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد38، ص219. أمل محمد سلمان التميمي، وحنان عبد الأمير الحميري. (بلا تاريخ). الإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية –دراسة تطبيقية في مديرية بلدية كربلاء-، جامعة كربلاء العراق. مجلة الادارة والاقتصاد، المجلد الخامس، العدد20، ص109.

Adel , I. (2012). Stakeholders requirements and perception of corporate environmental disclosure in libya, Phd Thesis,. University of Salford, uk p 23.

Dennis M.Patten,, & William Crampton,. (2003). legitimacy and the internet : an examination of corporate web page environmental disclosures,. Advances in environmental accounting and management, Vol 2, p40.

Finch, Nigel" .(2005) .,The Motivations for Adopting Sustainability Disclosure . , "MGSM Working Paper No. 2005-17.

Gray R.II,. (n.d.). The greening of accountancy" the Profession at ten Preasnce. London: certified record report no..p10.

MOONTIZ, M,. (1961). "The Basis Postulates of Accounting", Accounting ResearchStudy. New York: AICPA, No.1 ,p48