

مبانی حسابرسی زیست محیطی و چالش‌های اجرای آن توسط دیوان محاسبات کشور

نویسنده اول: کیهان آزادی، عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد رشت

Ka.cpa2012@yahoo.com

نویسنده دوم (مسئول مکاتبات): آریا امین پور*، دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد رشت

Aminpoor69aria@gmail.com

نویسنده سوم: فرید غلامی حسن کیاده، دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه شهید بهشتی تهران

Faridgholami92@gmail.com

چکیده - حسابرسی محیط زیست یکی از شاخه‌های حسابداری است که به طور کلی از یک سو در پی اعتبار بخشی به اطلاعات زیست محیطی سازمان و از سوی دیگر به دنبال حفاظت از محیط زیست برای دستیابی به توسعه پایدار است. با جهانی شدن موضوع حفاظت از محیط زیست و به دنبال آن تصویب قوانینی همچون قانون هوای پاک و قانون جامع محیط زیست، بسیاری از موسسات دولتی و خصوصی در دنیا حسابرسی زیست محیطی را پذیرفته‌اند. در حال حاضر در کشور ما نیز گام‌های ارزشمندی در جهت بکارگیری حسابرسی محیط زیست برداشته شده است. در این راستا دیوان محاسبات کشور حسابرسی محیط زیست را در دستور کار قرار داده و برای عملیاتی شدن آن برخی از الزامات قانونی مورد نیاز را نیز تدوین نموده است. با نگاهی اجمالی بر ضرورت‌های یاد شده از سوی دیوان محاسبات، شناخت هر چه بیشتر این حوزه از حسابداری نیز امری بایسته است. لذا در این مقاله سعی بر آن است تا با ارائه‌ی مباحث مقدماتی حسابرسی محیط زیست و معرفی مشکلات پیاده‌سازی آن توسط دیوان محاسبات، زمینه‌ی شناخت این شاخه از حسابداری تا حدی هموارتر گردد.

واژگان کلیدی: حفاظت از محیط زیست، حسابرسی محیط زیست، توسعه‌ی پایدار، دیوان محاسبات

مقدمه

از اواسط دهه ۷۰ میلادی شرکت‌های صنعتی با مفهوم گزارشگری بدهی‌های زیست محیطی روبرو شدند. این شرکت‌ها نخست تمایلی به افشای زیان‌های وارده به محیط زیست در صورت‌های مالی خود نداشتند اما بر اثر مرور زمان و افزایش میزان خسارت‌ها، شرکت‌ها ناگزیر به رعایت این مسائل شدند (راهنمای رودپشتی، ۱۳۹۲).

با توجه به اینکه حسابداری سنتی^۱ جوابگوی اطلاعات مربوط به اثرات متقابل محیط زیست و

1. Traditional Accounting

شرکت‌ها بر یکدیگر نبود، در این دوره نیاز به شاخه‌ای جدید از حسابداری به نام حسابداری محیط زیست^۱ به شدت احساس گردید (سجادی و جلیلی، ۱۳۸۶). لذا طی سال‌های ۱۹۷۰ تا ۱۹۸۰ میلادی مباحث نظری و تشریحی زیربنای حسابداری محیط زیست مطرح گردید و بدین طریق حسابداری محیط زیست ظهور نمود. به عقیده نیکخواه آزاد (۱۳۸۸) قابلیت اتکای هرگونه اطلاعات حسابداری برای استفاده‌کنندگان، مستلزم بررسی آن توسط شخص یا موسسه‌ای مستقل از تهیه‌کنندگان اطلاعات است. بنابراین نیاز به حسابرسی برای اعتباردهی به اطلاعات زیست محیطی اجتناب‌ناپذیر می‌باشد. در بسیاری از کشورها حتی ایران، به موضوع محافظت از محیط زیست در قوانین و مقررات توجه زیادی شده است. دیوان محاسبات کشور به تبعیت از قانون اساسی و قانون تشکیل خود، توجه به محیط زیست و حسابرسی آن را در دستور کار اکید خود قرار داده است. از دیدگاه این دیوان، دلایل ضرورت حسابرسی محیط زیست^۲ مواردی چون الزامات قانونی، محقق شدن توسعه پایدار و کمک به دولت‌ها جهت پیشگیری و اصلاح زیان‌های زیست محیطی و پیامدهای جهانی ناشی از دگرگونی و آلودگی‌های زیست محیطی می‌باشد (هیات حسابرسی زیست محیطی و انرژی‌های نو، ۱۳۹۲). با نگاهی اجمالی بر ضرورت‌های یاد شده از سوی دیوان محاسبات، پر واضح است که حسابرسی محیط زیست اهمیت شایانی دارد و شناخت این حوزه از حسابداری نیز امری بایسته است. لذا در این مقاله سعی بر آن است تا با ارائه‌ی مباحثی پیرامون تاریخچه، مفهوم، انواع و ویژگی‌های حسابرسی محیط زیست، اهداف دیوان محاسبات کشور از بکارگیری حسابرسی زیست محیطی و موانع و مشکلات پیاده‌سازی این شاخه از حسابرسی در کشور، تا حدی زمینه‌ی شناخت این حوزه از حسابداری هموارتر گردد.

تاریخچه حسابرسی محیط زیست

تصویب قوانینی مانند قانون هوای پاک^۳ و قانون جامع محیط زیست طی دهه‌های ۱۹۷۰ تا ۱۹۸۰ در آمریکا، شرکت‌ها را ملزم به پذیرش انجام حسابرسی زیست محیطی نمود (میرنجفی، ۱۳۹۱). البته شواهد نشان می‌دهد که بسیار پیشتر، در دهه‌های ۱۹۳۰ نمونه‌ای از حسابرسی زیست محیطی توسط یک شرکت

1. Environmental Accounting

2. Environmental Auditing

1. Clean Air Act

2. S.C Johnson

3. International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)

خانوادگی به نام اس سی جانسون^۱ انجام می‌شد (همت فر، اسلانی و لطفعلیان، ۱۳۸۸). در سال ۱۹۷۲ تا ۱۹۹۲ گردهمایی‌هایی توسط مسئولان و سران ملل مختلف برای بررسی مسائل زیست محیطی و حفاظت از گره‌ی زمین به شیوه‌ای پایدار تشکیل شد. سازمان بین‌المللی موسسات عالی حسابرسی (این‌توسای)^۲ طی سال‌های ۱۹۹۲ تا ۱۹۹۸ اقدامات تاثیرگذار و کاربردی فراوانی جهت رشد و پیشرفت بکارگیری حسابرسی محیط زیست در سرتاسر جهان انجام داد، که در جدول شماره (۱) به تفکیک بیان شده است. جدول شماره (۱)- اقدامات این‌توسای در پیشرفت حسابرسی محیط زیست (محققان)

سال	مکان برگزاری	تصمیمات
۱۹۹۲	واشنگتن دی سی	انتخاب یک گروه کاری جهت بررسی نقش حسابرسی زیست محیطی و ضرورت آن و ترغیب موسسات عالی حسابرسی به اجرای حسابرسی مشترک
۱۹۹۳	وین	تعیین اهداف حسابرسی زیست محیطی
۱۹۹۵	قاهره	تشکیل بزرگترین کارگروه وابسته به سازمان بین‌المللی موسسات عالی حسابرسی
۱۹۹۶	لاسه	همکاری موسسات عالی حسابرسی نوروژ و کانادا، جهت تهیه کتابچه‌ی راهنمایی برای تعیین نحوه‌ی همکاری جهت حسابرسی موافقتنامه‌های بین‌المللی زیست محیطی
۱۹۹۸	اوروگوئه	ارائه و تصویب دفترچه‌ی راهنما توسط هیات رئیسه

تاریخچه و پیشینه‌ی حسابرسی محیط زیست در ایران را می‌توان به یک انسان در مرحله‌ی نوزادی تشبیه کرد. بر اساس (هیات حسابرسی زیست محیطی و انرژی‌های نو، ۱۳۹۲)، جمهوری اسلامی ایران پس از اجلاس ریو و اجلاس ژوهانسبورگ در سال‌های ۱۹۹۲ و ۲۰۰۲ به عنوان عضو فعال جامعه‌ی جهانی و سازمان ملل متحد، تعهدات و الزامات توسعه پایدار را مورد توجه قرار داده و اقدامات مفیدی در این راستا معمول داشته است. کشور ما حدود سه سال است که با عضویت در کارگروه این‌توسای، به طور جدی به مباحث حسابرسی زیست محیطی ورود کرده است. در سال‌های اخیر، حسابرسی‌های زیست محیطی توسط نهاد عالی سازمان کشور با هدف تسهیل توسعه پایدار کشور انجام شده است، چرا که این نهاد به نقش حسابرسی در پیگیری عمل به تعهدات یاد شده و اثرگذاری این رویکرد در تسهیل فرآیند تدوین، اجرا و در نهایت بهبود اثربخشی استراتژی‌های توسعه پایدار باور دارد (علی اصغرپور و میرنجفی، ۱۳۹۳).

4. Rio de Janeiro
5. Johannesburg

مفهوم حسابرسی محیط زیست

حساس یگانه و عظیمی (۱۳۸۶) به شکلی جامع نقش حسابرسی را در فعالیت‌های زیست - محیطی آشکار ساخته‌اند:

سرمایه‌گذاری‌های انبوهی بر اساس معیارهای زیست محیطی انجام می‌شود، لذا بسیاری از سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان از اطلاعات گزارش‌های زیست محیطی در تصمیمات خود استفاده می‌کنند. بهترین شکل برای اینکه گزارش‌های مذکور، کامل، جامع و قابل اعتماد باشد، تحقق اعتماد توسط حرفه‌ای از بیرون سازمان است. به منظور چگونگی اعتماد سهامداران و سرمایه‌گذاران بالقوه به گزارش‌های حاوی اطلاعات زیست محیطی، می‌توان گفت که با وجود یک حسابرِس مستقل که از طریق خدمات اطمینان بخش زیست محیطی این گزارش‌ها را تایید کند، مطمئناً ذی‌نفعان بهتر می‌توانند درباره‌ی تلاش‌های زیست محیطی نتیجه‌گیری کنند. حسابرسی محیط زیست در تعریف کلی، شامل فرآیندی منظم و قاعده‌مند (سیستماتیک) جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه‌ی شواهد، درباره‌ی فعالیت‌ها و اطلاعات گزارش شده‌ی زیست محیطی، به منظور تعیین درجه‌ی انطباق این فعالیت‌ها و اطلاعات با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به استفاده‌کنندگان از اطلاعات زیست محیطی در تصمیمات خود می‌باشد. دیدگاه‌های مختلفی در مورد این مفهوم وجود دارد. در جدول شماره (۲) چندین تعریف که هدف این نوشته را شرح می‌دهد، بیان شده است.

جدول شماره (۲)- تعاریف حسابرسی محیط زیست (محققان)

منبع	تعاریف
پیکارد (۱۹۹۸)	فرآیندی است داوطلبانه و با اجباری از سوی سازمان‌های قانونی، که اطلاعات مفیدی در رابطه با تاثیر فعالیت‌های واحد تجاری و اقتصادی بر روی محیط زیست فراهم می‌کند.
اداره‌ی گردشگری و امور زیست محیطی آفریقای جنوبی ^۱ (۲۰۰۴)	حسابرسی محیط زیست فرآیندی روشمند است که باید به دقت برنامه ریزی، ساختاردهی و سازماندهی شود.
همت فر و دیگران (۱۳۸۸)	فرآیندی است که به وسیله‌ی آن، عملکرد زیست محیطی یک سازمان، در مقابل هدفها و خط‌مشی‌های زیست محیطی تعریف و مستند سازی شده‌ی آن، بررسی می‌شود.

1. Department of Environmental Affairs and Tourism (DEAT)

حسابرسی محیط زیست دارای ویژگی‌های منحصر به فردی است که ساختار اصلی آن، بر اساس این ویژگی‌ها بنا می‌شود. مهمترین شاخص‌ها و ویژگی‌های حسابرسی محیط زیست عبارتند از:

- حسابرسی محیط زیست باید فرآیندی تکرارپذیر باشد؛ به نحوی که در صورت لزوم بتوان به آسانی آن را توسط گروه‌های مختلف تکرار و نتایج آن را مقایسه پذیر کرد، - یافته‌های حسابرسی محیط زیست باید به وسیله مستندات و اطلاعات در خور تایید، پشتیبانی شود، - ارزش واقعی حسابرسی محیط زیست در این است که در فواصل زمانی مشخص انجام گیرد و نتایج آن بتواند بهبود یا تغییرات در طی زمان را به وضوح ردیابی کند (اداره‌ی گردشگری و امور زیست محیطی آفریقای جنوبی، ۲۰۰۴)

- گزارش حسابرسی زیست محیطی نباید فقط شامل هدف‌های مشخص باشد و برای هر یک از هدف‌های حسابرسی، اظهارنظری مشخص لازم است، - دامنه‌ی حسابرسی و هدف‌های حسابرسی باید در گزارش حسابرس به خوبی توصیف شود (میرزایی، ۱۳۷۸).

- بررسی حسابرسی باید بر روی تمام فعالیت‌ها و عملیات زیست محیطی صورت گیرد، - شواهد باید از طریق بازرسی مستقیم گردآوری شوند (همت فر و دیگران، ۱۳۸۸).

انواع حسابرسی محیط زیست

محققان در سراسر جهان، از دیدگاه‌های متفاوت، حسابرسی زیست محیطی را به انواع مختلفی تقسیم کرده‌اند. به عنوان مثال هامفری و باکستر (۲۰۰۰) آن را به دو گروه حسابرسی رعایت^۱ و حسابرسی سیستم مدیریت محیط زیست^۲ طبقه‌بندی کرده‌اند. مدلی (۱۹۹۷) آن را به دو گروه حسابرسی داخلی^۳ و حسابرسی مستقل^۴ تقسیم می‌کند.

اما کامل‌ترین و جامع‌ترین طبقه‌بندی در مقاله همت فر و همکاران (۱۳۸۸) به چشم می‌خورد که شامل حسابرسی سیستم مدیریت محیط زیست، حسابرسی زیست محیطی رعایت، حسابرسی برآورد، حسابرسی ضایعات، حسابرسی تعهدات محیط زیست و حسابرسی تامین‌کننده می‌باشد.

حسابرسی سیستم مدیریت محیط زیست جهت بررسی و ارزیابی میزان اثربخشی سیستم‌های مدیریت

1. Environmental Compliance Audit
2. Environmental Management System (EMS) Audit
3. Internal Audit
4. Independent Audit

محیط زیست طراحی شده است. حسابرسی زیست محیطی رعایت به بررسی قوانین، آیین‌نامه‌ها و استانداردها می‌پردازد. به این صورت که به بررسی مطابقت خط مشی‌ها، هدف‌ها و قوانین زیست محیطی شرکت با قوانین، آیین‌نامه‌ها و استانداردهای مدون، می‌پردازد. نوعی دیگر از حسابرسی محیط زیست که حسابرسی تعهدات زیست محیطی است به تعهدات محیط زیستی یک مکان یا فعالیت توجه دارد. حسابرسی ضایعات نیز نوعی دیگر از حسابرسی محیط زیست است که توجه و تاکیدش، بر بخش مدیریت ضایعات یک عملیات یا یک مکان می‌باشد. حسابرسی برآورد محیط زیست به بررسی مطابقت برآورد اثرات زیست محیطی با حداقل الزامات قانونی و همچنین اطمینان یافتن از طی شدن فرآیندها به صورت قانونی است. حسابرسی تامین‌کننده یا پیمانکار نیز با قراردادهای بین صاحبکار و پیمانکار سروکار دارد. در این حسابرسی زیست محیطی، صاحبکار به بررسی متابعت پیمانکار از خط مشی‌های زیست محیطی وی می‌پردازد، که لازمی آن ذکر سیاست‌ها و خط مشی‌ها در قرارداد است.

دیوان محاسبات کشور و حسابرسی محیط زیست

طبق قانون اساسی ایران حفاظت از محیط زیست که نسل امروز و نسل‌های بعد باید در آن حیات اجتماعی و رو به رشدی داشته باشند، وظیفه‌ای عمومی تلقی می‌گردد. از این رو فعالیت‌های اقتصادی و غیراقتصادی دارای ملزمه با آلودگی محیط زیست یا تخریب غیر قابل جبران آن ممنوع است. بنابراین طبق این قانون حفاظت از محیط زیست در کشور یک تکلیف قانونی و همگانی است. از این رو دیوان محاسبات کشور به تبعیت از قانون اساسی و قانون تشکیل خود به ایجاد حسابرسی کلی ویژه و مستقل در خصوص محیط زیست با تمرکز بر سه حوزه محیط زیست انسانی، طبیعی و دریایی پرداخته و توسعه‌ی آن را در دستور کار خود قرار داده است (هیات حسابرسی زیست محیطی و انرژی‌های نو، ۱۳۹۲). حوزه‌های یاد شده دارای زیر حوزه‌هایی به شرح جدول شماره‌ی (۳) می‌باشند.

این موسسه‌ی عالی محاسباتی، همانند سایر نهادهای محاسباتی عالی جهان، اهداف مشترکی را از حسابرسی‌های زیست محیطی دنبال می‌نماید. این اهداف عبارت است از (هیات حسابرسی زیست محیطی و انرژی‌های نو، ۱۳۹۲):

- حصول اطمینان از مراعات الزامات قانونی زیست محیطی مصوب مجلس و دولت و ارتقای آن.
- حصول اطمینان از ارزیابی‌های زیست محیطی اجرای پروژه‌ها و طرح‌های عمرانی.
- ارزیابی عملکرد و اثربخشی برنامه‌های زیست محیطی از قبیل کنترل آلودگی، آب، خاک، هوا،

مدیریت پسماندها، برنامه های حفظ و نگهداری منابع طبیعی (درختان، نباتات، حیات وحش) و غیره.

جدول شماره (۳)- حوزه‌های مورد بررسی حسابداری محیط زیست (میرنجفی، ۱۳۹۱)

حوزه‌ی انسانی	- حسابداری‌های زیست محیطی رودخانه‌ی سراسر کشور با رویکرد آسیب شناسی، - حسابداری نحوه‌ی جلوگیری از آلودگی هوا، توسط دستگاه‌های ذریع، - حسابداری خوداظهاری آلودگی و تخریب زیست محیطی و ارتقا مشخصات فنی، ضوابط و استانداردهای زیست محیطی در سراسر کشور جهت حصول اطمینان از ارزیابی‌های زیست محیطی اجرای پروژه‌ها، طرح‌های عمرانی، - حسابداری ارزیابی زیست محیطی طرح‌ها و پروژه‌های بزرگ، - حسابداری مقابله با ریزگرد و غبارها
حوزه‌ی طبیعی	- حسابداری ارزیابی زیست محیطی طرح‌ها و پروژه‌های بزرگ، - حسابداری مقابله با ریزگرد و غبارها
حوزه‌ی دریایی	- حسابداری زیست محیطی مدیریت سواحل، - حسابداری وضعیت تالاب‌های کشور، - حسابداری همسویی اقدامات زیست محیطی دولت با تعهدات بین‌المللی (انرژی نو)

- حسابداری همسویی و میزان مطابقت خط‌مشی‌ها و اقدامات زیست محیطی دولت با تعهدات بین‌المللی زیست محیطی (شامل ۱۸ کنوانسیون و چندین پروتکل^۱ زیست محیطی مصوب مجلس که در حکم قانون است). - ارزیابی استقرار سیستم‌های مدیریت زیست محیطی از طریق حسابداری این سیستم‌ها در موسسات، سازمان‌ها و شرکت‌های دولتی.

- حصول اطمینان از اتخاذ فرآیندها و خط‌مشی‌های مناسب و کافی و اجرای آنها به منظور دستیابی به توسعه پایدار.

این دیوان در حصول به اهداف حسابداری زیست محیطی و براساس رهنمود بین‌المللی کارگروه حسابداری زیست محیطی سازمان بین‌المللی موسسات عالی حسابداری (اینیتوسای)، حسابداری‌های زیست محیطی خود را به طرق زیر انجام می‌دهد (علی اصغری‌پور و میرنجفی، ۱۳۹۳):

- ۱- حسابداری رعایت قوانین و مقررات زیست محیطی، ۲- حسابداری عملکرد زیست محیطی، ۳- حسابداری زیست محیطی با رویکردی توانمند به حسابداری رعایت و حسابداری عملکرد، ۴- حسابداری مالی، ۵- حسابداری زیست محیطی با رویکرد آسیب شناسی؛ این شیوه به عنوان یک روش ابتکاری مورد توجه کارگروه حسابداری زیست محیطی اینیتوسای در آرژانتین قرار گرفت.

چالش‌های اجرای حسابرسی محیط زیست توسط دیوان محاسبات کشور

به طور کلی درباره‌ی حسابرسی محیط زیست و موانع اجرای آن سابقه‌ی زیادی در دست نیست و به حد ضرورت جهت شناسایی این موانع تحقیق نشده است. عمده‌ترین تحقیقات انجام شده در این زمینه شش مطالعه و نظرسنجی توسط کارگروه اینتوسای طی سال‌های ۱۹۹۳ تا ۲۰۰۹ بوده است، که طی این نظرسنجی‌ها چالش‌ها و موانع احصاء شده‌ی فراروی دیوان محاسبات کشورها به شرح می‌باشد (رضازاده و همکاران، ۱۳۹۰):

۱- عدم دانش و تجربه کافی حساب‌برسان دیوان محاسبات در اجرای حسابرسی زیست محیطی، ۲- عدم وجود اطلاعات کافی درباره‌ی وضعیت محیط زیست، ۳- نقص سیستم گزارشگری مالی و غیرمالی دستگاه‌های دولتی، ۴- نقص سیاست‌ها، اهداف و برنامه‌های دستگاه‌های دولتی درباره‌ی محیط زیست، ۵- نبود معیارهای مناسب برای ارزیابی اطلاعات مربوط به محیط زیست، ۶- عدم اختیارات قانونی کافی برای دیوان محاسبات کشورها در اجرای حسابرسی محیط زیست، ۷- نادیده گرفتن جایگاه حسابرسی محیط زیست در ساختار سازمانی دیوان محاسبات، ۸- نبود دستورالعمل و استانداردهای حسابرسی محیط زیست و ۹- شناخت اندک مدیران دستگاه‌های دولتی از نقش و اهمیت حسابرسی محیط زیست. در ایران نیز تحقیقات اندکی در این باب صورت پذیرفته است. از جمله می‌توان به پژوهش رضازاده و همکاران (۱۳۹۰) و علی اصغرپور و میر نجفی (۱۳۹۳) اشاره نمود.

رضا زاده و همکاران (۱۳۹۰) طی یک تحقیق پیمایشی به شناسایی موانع اجرای حسابرسی محیط زیست توسط دیوان محاسبات کشور در دستگاه‌های دولتی کشور از دیدگاه مدیران و حساب‌برسان این دیوان پرداختند. تجزیه و تحلیل آماری داده‌های حاصل از پرسش‌نامه‌ی ۲۴ سوالی ایشان تمامی فرضیات آنها را مورد تایید قرار داد و نتایج حاصله حاکی از آن بود که فقدان چارچوب مناسب برای گزارشگری مالی و غیرمالی دستگاه‌های دولتی، عدم شناخت کافی مدیران دستگاه‌های دولتی از نقش و اهمیت حسابرسی محیط زیست، نداشتن دانش و تجربه‌ی کافی حساب‌برسان دیوان درباره‌ی حسابرسی محیط زیست، نبود معیارهای مناسب برای حسابرسی محیط زیست، عدم کفایت اختیار قانونی دیوان محاسبات برای اجرای حسابرسی محیط زیست و برخوردار نبودن حسابرسی محیط زیست از جایگاه سازمانی مناسب در دیوان محاسبات کشور از موانع اصلی اجرای حسابرسی محیط زیست و گسترش آن توسط دیوان محاسبات در دستگاه‌های دولتی کشور است.

علی اصغرپور و میر نجفی (۱۳۹۳) نیز در تحقیق خود دو دسته از چالش‌ها و دشواری‌های درون و

برون سازمانی را برای اجرای حسابرسی زیست محیطی توسط دیوان محاسبات در کشور شناسایی کرده- اند که اهم آنها به شرح ذیل است:

چالش‌های درون سازمانی: کمبود نیروی انسانی متخصص، عدم تجربه‌ی کافی دیوان محاسبات کشور در زمینه‌ی حسابرسی محیط زیست و عدم وجود استانداردها و دستورالعمل‌های حسابرسی زیست محیطی در کشور.

چالش‌های برون سازمانی: عدم وجود بانک اطلاعاتی کامل و جامع و آمار دقیق از اطلاعات زیست محیطی، عدم وجود استانداردهای مدون حسابداری محیط زیست و در نتیجه عدم استقرار سیستم حسابداری محیط زیست در دستگاه‌های کشور، قابل احصاء، مشخص و ملموس نبودن هزینه‌ها و زیان- های ناشی از تخریب محیط زیست به دلیل لحاظ نشدن ارزش‌های اقتصادی منابع طبیعی و زیست محیطی و هزینه‌های ناشی از آلودگی هوا و تخریب محیط زیست در فرآیند توسعه و عدم انعکاس آنها در حساب‌های ملی، عدم آگاهی مدیران دستگاه‌ها و سازمان‌ها نسبت به اهمیت و جایگاه محیط زیست و مزایای حسابرسی محیط زیست و فقدان ضمانت اجرایی کافی برای برخی از قوانین و مقررات زیست محیطی.

به طور کلی می‌توان مهمترین علل وجود تمامی این چالش‌ها و موانع را فقدان تجربه‌ی کافی و نبود دستورالعمل‌های مدون که همگی از پیامدهای قدمت پایین اجرای حسابرسی محیط زیست در کشور است دانست.

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

بدیهی است که سازمان‌ها و شرکت‌هایی که موضوعات و فعالیت‌های مربوط به محیط زیست را در گزارش‌های خود وارد می‌کنند، برای صحت ادعاهای خود، نزد استفاده‌کنندگان این اطلاعات، به حرفه یا شخص مستقلی نیاز دارند. بنابراین جنبه‌ای از دلایل وجود حسابرسی محیط زیست، افزایش قابلیت اتکا به گزارشات زیست محیطی است. البته همانطور که بیان شد به دلیل قدمت کم این شاخه، پیاده‌سازی گسترده‌ی آن در کشور در حال حاضر امکان‌پذیر نیست. زیرا مهمترین پیش‌نیازها برای حسابرسی فعالیت‌های زیست محیطی، یعنی داشتن حسابرسان آگاه بر موضوعات محیط زیست، وجود روش‌های تخصصی برای گردآوری شواهد مربوطه و همچنین وجود استانداردها و دستورالعمل‌های مربوط به اجرای حسابرسی زیست محیطی، با محدودیت‌های چشمگیری مواجه است. شاید بهترین راه برای

پیشرفت و اجرای حسابرسی محیط زیست، الزامات قانونی باشد. چرا که با نگاهی به تحولات تاریخی در این شاخه، می‌توان این موضوع را درک کرد که از پیدایش حسابرسی محیط زیست تا به امروز، این قوانین و مقررات دولتی بود که باعث شد امروزه موضوع حفاظت از محیط زیست، حسابداری محیط زیست و به موازات آنها، حسابرسی فعالیت‌های زیست محیطی در اکثر کشورهای دنیا، در اولویت امور دولت‌ها قرار بگیرد و بسیاری از تحقیقات علمی در قالب موضوعات مرتبط با آن انجام شود. با وجود تمام مشکلات یاد شده در ایران، اقدامات موثری در راستای حسابرسی محیط زیست در حال انجام است. البته در اهداف دیوان محاسبات کشور جنبه‌ی حفاظت از محیط زیست بسیار بیشتر از جنبه‌ی رفع نیاز استفاده‌کنندگان و قابلیت اتکای اطلاعات زیست محیطی به چشم می‌خورد. با برنامه‌ریزی‌های بلندمدت، تدوین استانداردها و مقررات جدی در سراسر کشور که تمام سازمان‌ها را ملزم به رعایت به گزارش زیست محیطی کند و همچنین رهنمودهای یکپارچه برای حرفه‌ی حسابرسی، می‌توان هم به محیط زیست و هم به حسابرسی زیست محیطی، برای رسیدن به توسعه پایدار کمک کرد.

منابع:

- ۱- حساس یگانه، یحیی و عظیمی، مجید (۱۳۸۶)، گزارش‌های زیست محیطی شرکت‌های سهامی: نیاز به استانداردها و خدمات اطمینان بخش زیست محیطی، حسابدار رسمی، شماره ۱۲، صفحه ۳-۲۹.
- ۲- راهنمای رودپشتی، فریدون (۱۳۹۲)، حسابداری مدیریت راهبردی (مبتنی بر مدیریت هزینه ارزش آفرین)، چاپ دوم، تهران، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، صفحه ۴۰۰.
- ۳- رضازاده، جواد؛ مظفری، محمد مهدی و غفاری، علی (۱۳۹۰)، بررسی موانع اجرای حسابرسی محیط زیست توسط دیوان محاسبات کشور در دستگاه‌های دولتی ایران از دیدگاه مدیران و حسابسان، دانش حسابرسی، شماره ۴۲، ۱۱۷-۱۳۶.
- ۴- سجادی، سیدحسین و جلیلی، امیر (۱۳۸۶)، حسابداری محیط زیست مجله حسابدار، شماره ۱۸۶، صفحه ۱۹-۲۸.
- ۵- علی اصغرپور، مصطفی و میرنجفی، سیدعباس (۱۳۹۳)، چالش‌های حسابرسی زیست محیطی در ایران، دیوان محاسبات کشور، معاونت فنی و حسابرسی امور عمومی و اجتماعی.
- ۶- کاظم زاده‌ی ارسی، نادر (۱۳۸۲)، حسابداری محیط زیست، مجله حسابدار، شماره ۱۳۵، صفحه ۱۱-۲۳.

- ۷- میرزایی، غلامرضا (۱۳۷۸)، حسابداری و حسابرسی محیط زیست، حسابدار، شماره ۱۳۳، صفحه ۸۴-۷۶.
- ۸- میرنجفی، سید عباس (۱۳۹۱)، کلیات حسابرسی زیست محیطی، مرکز آموزش و برنامه‌ریزی دفتر آموزش و بهسازی منابع انسانی.
- ۹- نیکبخت، محمدرضا و موسوی سنگ چشمه، سید عسگر (۱۳۹۱)، بررسی موانع و مشکلات دیوان محاسبات در حسابرسی دستگاه‌های دولتی از دیدگاه مدیران مالی و ذی‌حسابان، فصلنامه‌ی علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی ۱ (۳)، صفحه ۱-۱۲.
- ۱۰- نیکخواه آزاد، علی (۱۳۸۸)، بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی، چاپ سوم، تهران، سازمان حسابرسی، کمیته تدوین رهنمودهای حسابرسی. مقدمه.
- ۱۱- همت‌فر، محمود؛ اسلانی، محمود و لطفعلیان، فاطمه (۱۳۸۸)، حسابرسی محیط زیست: چالشی نو در حرفه‌ی حسابرسی، حسابرس، شماره ۴۴ و ۴۵، صفحه ۱۲۴-۱۲۹.
- ۱۲- همت‌فر، محمود؛ اسلانی، محمد و لطفعلیان، فاطمه (۱۳۹۰)، فرآیند حسابرسی محیط زیست، حسابرس، سال ۱۳، شماره ۵۲، صفحه ۱-۴.
- ۱۳- هیات حسابرسی زیست محیطی و انرژی‌های نو (۱۳۹۲)، حسابرسی زیست محیطی در دیوان محاسبات کشور، دیوان محاسبات کشور، معاونت فنی و حسابرسی امور عمومی و اجتماعی.
- 14- Cahill, L. B. (2002). Conducting third-party evaluations of environmental, health and safety audit programs. *Environmental Quality Management, No. 11*, 39-49.
- 15- DEAT. (2004). "Environmental auditing". integrated Environmental management ,information series 14, *Department of Environmental Affairs and Tourism, Pretoria*.
- 16- Humphrey, N. H. & Baxter, M. (2000). Environmental auditing. *Palladian Law Publishing, Bembridge*, p. 229.
- 17- Jahanami, Y. F. (2003). "Green Accounting in Developing Countries: The case of U.A.E. and Jordan". *Managerial Finance* , 29 (8), 37 - 45.
- 18- Medley, P. (1997). Environmental accounting—What does it mean to professional accountants? *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, No. 10, 594-598.
- 19- Picard, R. (1998). Environmental management: What_s auditing got to do with it? *The Internal Auditor*, No. 55, 32-35