

Α.Τ.Ε.Ι ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Θέμα: «Η Περιβαλλοντολογική Λογιστική ένα εργαλείο για τη καταγραφή και την αποτίμηση των δαπανών της επιχείρησης για την διατήρηση του περιβάλλοντος και τις επιπτώσεις τους στην κερδοφορία της».

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: καθ. ΜΕΛΙΣΣΑΡΟΠΟΥΛΟΣ ΚΩΝ/ΝΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΗΣ: ΣΟΥΛΙΩΤΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΠΑΤΡΑ 2005

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	2
ΑΝΤΙ ΠΡΟΛΟΓΟΥ	4
1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ	7
2. ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΣΕ ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ	11
2.1 Ο Σχεδιασμός της Ε.Ε. στα Περιβαλλοντικά Ζητήματα	12
2.1.1 Η Ενσωμάτωση της Περιβαλλοντικής Διάστασης στην Ατζέντα της Δημόσιας Πολιτικής	13
2.1.2 Η Στρατηγική της Αειφόρου Ανάπτυξης	14
2.2 Έκτο Πρόγραμμα Δράσης για το Περιβάλλον	15
2.2.1 Ο Ρόλος των Επιχειρήσεων έναντι του Περιβάλλοντος.....	16
2.2.2 Επιχειρήσεις με Προσανατολισμός Φιλικό προς το Περιβάλλον	18
2.3 Χρηματοδότηση της Μέριμνας για το Περιβάλλον	19
2.4 Ελληνικά Προγράμματα Περιβαλλοντικού Σχεδιασμού.....	20
3. Η ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	24
3.1 Η Συμβολή της ΕΚΕ στην Κερδοφορία των Επιχειρήσεων.....	25
3.2 Βασικές Προϋποθέσεις για την Επιτυχή Ενσωμάτωση της Έννοιας της ΕΚΕ	25
4. Η ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	30
4.1. Παρουσίαση της Ανάγκης για τη Χρήση της Περιβαλλοντικής Λογιστικής.....	31
4.2. Οι βασικοί Λόγοι στους Οποίους Οφείλεται η Ανάπτυξη της Περιβαλλοντικής Λογιστικής.....	32
5. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΟΡΩΝ ΤΟΥ ΠΕΔΙΟΥ ΤΗΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	34
5.1. Γενικές Έννοιες και Σημεία Κλειδιά για την Έννοια της Περιβαλλοντικής Λογιστικής.....	39
6. ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	40

6.1. ΕΞΩ-ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΙ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	40
6.2 Έσω-Λογιστικές Μέθοδοι Καταγραφής των Περιβαλλοντικών Πληροφοριών ..	44
7. ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ.....	49
7.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΙ ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ	51
7.2 Ενδεχόμενες περιβαλλοντικές οφειλές.....	55
7.3 Συμψηφισμός οφειλών και αναμενόμενη ανάκτηση απολεσθείσας αξίας.....	55
7.4 Λογιστικός χειρισμός των περιβαλλοντικών εξόδων.....	56
7.5 Κεφαλαιοποίηση περιβαλλοντικών εξόδων	56
7.6 Μείωση της αξίας στοιχείων ενεργητικού	58
7.7 Εκτίμηση των περιβαλλοντικών οφειλών	59
7.7.1 Προβλέψεις για το κόστος αποκατάστασης χώρου και αποσυναρμολόγησης	59
7.7.2 Προεξόφληση μακροπρόθεσμων περιβαλλοντικών οφειλών	60
7.8 Γνωστοποίηση στην ετήσια έκθεση	61
7.8.1 Γνωστοποίηση στο προσάρτημα	62
7.8.2 Λογιστικές εγγραφές	64
7.9 ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ.....	66
7.10 Περιβαλλοντικός έλεγχος.....	68
7.10.1 Πλεονεκτήματα που πηγάζουν από την αξιοποίηση ενός διορισμένου ελεγκτή περιβάλλοντος.....	69
8. ΩΦΕΛΕΙΕΣ ΑΠΟ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	70
8.1 Βασικά πλεονεκτήματα της περιβαλλοντικής λογιστικής στις Επιχειρήσεις (κυρίως στο μεταποιητικό τομέα)	71
8.1.1 Πλεονεκτήματα που απορρέουν από τη χρήση συστημάτων περιβαλλοντικής λογιστικής (EMA)	72
9. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	-74-

ΑΝΤΙ ΠΡΟΛΟΓΟΥ

Ένα παλιό μήνυμα για τον σύγχρονο κόσμο

Επιστολή του αρχηγού των Ινδιάνων Σιάτλ προς τον Φραγκίσκο Πίρς (14^ο Πρόεδρο των Η.Π.Α. 1853-1857).

«Ο μεγάλος αρχηγός στην Ουάσιγκτον μηνάει πως θέλει να αγοράσει την γη μας. Ο μεγάλος αρχηγός μηνάει ακόμα λόγια φιλικά και καλοθέλητα. Καλοσύνη του, θα τη μελετήσουμε, γιατί ξέρουμε πως αν δεν το πράξουμε, μπορεί ο λευκός να προφτάσει με τα όπλα και να πάρει τη γη μας.

Πώς μπορείτε να αγοράσετε ή να πουλάτε τον ουρανό, την ζέστα της γης. Για εμάς μοιάζει παράξενο. Η δροσιά του αέρα ή το άφρισμα του νερού ωστόσο δεν μας ανήκουν.

Πώς μπορείτε να τα αγοράσετε από εμάς. Κάθε μέτρο της γης αυτής είναι ιερό για το λαό μου. Κάθε αστραφτερή πευκοβελόνα, κάθε αμμουδιά στις ακρογιαλιές, κάθε θολούρα στο σκοτεινό δάσος, κάθε ξέφωτο και κάθε ζουζούνι είναι στη μνήμη και στην πείρα του λαού μου ιερό.

Ξέρουμε πως ο λευκός δεν καταλαβαίνει τους τρόπους μας. Τα μέρη τη γης το ένα μετά το άλλο, δεν κάνουν για αυτόν διαφορά, γιατί είναι ένας ξένος που φτάνει τη νύχτα και παίρνει από τη γη όλα όσα του χρειάζονται. Η γη δεν είναι αδελφός του αλλά εχθρός του που πρέπει να τον κατακτήσει και αφού τον κατακτήσει πηγαίνει παρακάτω. Με το ταμάχι που έχει θα καταπιεί τη γη και θα αφήσει πίσω του μια έρημο. Η όψη που παρουσιάζουν οι πολιτείες σας κάνει κακό στα μάτια του ερυθρόδερμου. Όμως αυτό μπορεί και να συμβαίνει επειδή ο ερυθρόδερμος είναι άγριος και δεν καταλαβαίνει.

Αν αποφασίσω να δεχτώ θα βάλω έναν όρο. Τα ζώα αυτής της γης ο λευκός θα πρέπει να τα μεταχειριστεί σαν αδέρφια του. Τι είναι ο άνθρωπος δίχως τα ζώα, αν όλα τα ζώα φύγουν από τη μέση, ο άνθρωπος θα πεθάνει από μεγάλη εσωτερική μοναξιά, γιατί όλα συμβαίνουν στα ζώα τα ίδια συμβαίνουν και στον άνθρωπο.

Ένα ξέρομ που μπορεί μια μέρα ο λευκός να το ανακαλύψει: **ο θεός μας είναι ο ίδιος θεός.**

Μπορεί να θαρρείτε πως Εκείνος είναι δικός σας, όπως ζητάτε να γίνει δική σας η γη μας. Αλλά δεν το δυνόσαστε. Εκείνος είναι ο θεός των ανθρώπων. Και το έλεος του είναι μοιρασμένο απaráλλαχτα σε ερυθρόδερμους και λευκούς. Αυτή η γη Του είναι ακριβή.

Όποιος τη βλάπτει καταφρονάει το Δημιουργό της. Θα περάσουν οι λευκοί και μπορεί μάλιστα γρηγορότερα από άλλες φυλές. Όταν μαγαρίζεις το στρώμα σου κάποια νύχτα θα πλαντάξεις από τις μαγαρισιές του. Όταν τα βουβάλια σφαχτούν, όταν όλα τα άγρια αλόγατα μερέψουν την ιερή (γη) γωνιά του δάσους γιομίζει το ανθρώπινο χνώτο και το θέαμα των φουντωμένων λόφων το κηλιδώσουν τα σύρματα του τηλεγράφου με το βουητό τους, τότε που να βρεις το ρουμάνι, που να βρεις τον αετό. Και τι σημαίνει να πεις έχει γεια στο φαγί σου και στο κυνήγι. Σημαίνει τέλος της ζωής και αρχή του θανάτου.

Όμως μπορεί επειδή κατά πως είπα, να είμαι άγριος και δεν καταλαβαίνω – μπορεί μονάχα, για το λόγο αυτό ο σαματάς να ταραξεί τα αυτιά μου. Μα τι μένει από τη ζωή, όταν ένας άνθρωπος δεν μπορεί να αφουγκραστεί τη γλυκιά φωνή που βγαίνει το νυχτοπούλι ή τα συνακούσματα των βατράχων ολόγυρα σε έναν βάλτο μέσα στη νυχτιά. Ο ερυθρόδερμος προτιμάει το απαλόηχο αγέρι λαγαρισμένο από την καταμεσήμερη βροχή. Του ερυθρόδερμου του είναι ακριβός ο αέρας, γιατί όλα τα πάντα μοιράζονται με την ίδια πνοή – τα ζώα, τα δέντρα, οι άνθρωποι.

Ο λευκός δεν φαίνεται να δίνει προσοχή στον αγέρα που ανασαίνει. Σαν ένας που χαροπολεμάει για μέρες πολλές, δεν οσμίζεται τίποτα.

Αν ξέραμε, μπορεί να καταλαβαίναμε – αν ξέραμε τα όνειρα του λευκού, τις ελπίδες που περιγράφει στα παιδιά του τις μακριές χειμωνιάτικες νύχτες τα οράματα που ανάφτει το μυαλό του, ώστε ανάλογα να δέονται για την αυριανή.

Αλλά εμείς είμαστε άγριοι. Μας είναι κρυφτά τα όνειρα του λευκού. Και επειδή μας είναι κρυφτά, θα εξακολουθήσουμε το δρόμο μας.

Αν τα συμφωνήσουμε μαζί, θα το πράξουμε για να σιγουρέψουμε τις προστατευόμενες περιοχές που μας τάξατε. Εκεί θα ζήσουμε, μπορεί τις μετρημένες μέρες μας καταπώς το θελήσουμε.

Όταν ο στερνό ερυθρόδερμος λείπει από τη γη και από τη μνήμη δεν απομένει παρά ο ίσκιος από ένα σύννεφο που ταξιδεύει στον κάμπο, οι ακρογιαλιές αυτές και τα δάση θα φυλάγουν ακόμα τα πνεύματα του λαού μου – αυτή τη γη την αγαπούν όπως το βρέφος αγαπάει το χτύπο της μητρικής καρδιάς.

Αν σας προμηθεύσουμε τη γη μας, αγαπήστε τη καθώς την αγαπήσαμε εμείς, κρατήστε ζωντανή στο λογισμό σας τη μνήμη της γης, όπως βρίσκεται τη στιγμή που την παίρνετε και με όλη σας την δύναμη, με όλη την καρδιά σας, διατηρήστε τη για τα τέκνα σας και αγαπήστε τη καθώς ο θεός αγαπάει όλους μας.

*Ένα ζέρομε : ο θεός είναι ο ίδιος θεός . Η γη του είναι ακριβή . Ακόμα και ο λευκός
δεν γίνεται να απαλλαγεί από την κοινή μοίρα.»¹*

¹ Απόδοση στα ελληνικά: Ζήσιμος Λορεντζέτος (1915-2004)

1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η γη ο τόπος αυτός που έχει φιλοξενήσει τόσους πολλούς ανθρώπους έχει πλέον φτάσει στα όρια των δυνατοτήτων της σχετικά με την ικανότητα της να φιλοξενήσει τόσο τις σημερινές όσο και τις μελλοντικές γενεές. Οι επιστήμονες εκτιμούν την ηλικία της γύρω στα έξι δισεκατομμύρια χρόνια. Επίσης, παρατηρούν ότι για πολλά χρόνια αποτέλεσε τη μοναδική πηγή τροφής για τον άνθρωπο ο οποίος τρεφόταν από καρπούς που απολάμβανε απλόχερα δίχως να προβεί σε παραγωγικές πρακτικές. Όπως φαίνεται και από το απόσπασμα που περιγράφηκε στο πρόλογο μας κανένας δεν σέβεται αυτή την πηγή ζωής. Τους τελευταίους αιώνες, όμως, και ιδιαίτερος το τελευταίο τέταρτο του 19^{ου} αιώνα (την εποχή της βιομηχανικής επανάστασης) και μετά η υποβάθμιση που έχει προκαλέσει ο άνθρωπος στο φυσικό και ανθρωπογενές περιβάλλον από τις παραγωγικές του δραστηριότητες θεωρείται τεράστια σε σύγκριση με όλους του προηγούμενους αιώνες. Ο 20^{ος} αιώνας μπορεί όμως να διακριθεί ως η αρχή της καταστροφής του πλανήτη εξαιτίας της αλματώδους ανάπτυξη της βιομηχανίας, την αυθαίρετη καταστροφή των δασών, την κακή χρήση των αποβλήτων, την άναρχη δόμηση, τον εμπρησμό μεγάλων εκτάσεων τα οποία είναι μερικά από τα κύρια αίτια της υποβάθμισης του περιβάλλοντος.

Μέσα σε αυτές τις συνθήκες πολλές κοινωνικές ομάδες άλλοτε οργανωμένα και άλλοτε αποσπασματικά αντέδρασαν σε αυτή την νέο-αναδυόμενη τάση. Επιστήμονες χρησιμοποίησαν τις βασικές αρχές των επιστημονικών τομέων τους για να ανακαλύψουν νέες μεθόδους για την διατήρηση και τη προστασία του περιβάλλοντος όπως την ανακύκλωση, τη χρήση Συστημάτων Περιβαλλοντικής Διαχείρισης κ.λπ. Δημιουργήθηκαν περιβαλλοντικές οργανώσεις οι οποίες γύρω τους ένωσαν πολλά μέλη της κοινωνίας σε όλα τα μήκη και πλάτη της γης διεκδικώντας ένα καλύτερο μέλλον για όλους, οι κυβερνήσεις και οργανισμοί θέσπισαν νόμους και κανόνες για την προστασία του περιβάλλοντος. Τέλος, καθημερινά φαίνεται όλο και περισσότερο ότι έγινε κοινή πεποίθηση όλο και σε περισσότερους ανθρώπους ότι οφείλουμε να υπερασπιστούμε το περιβάλλον.

Στα πλαίσια αυτά είναι αδιανόητο ο κλάδος της οικονομίας να παραμείνει στάσιμος και να μακριά από αυτά τα ζητήματα αφού όπως φαίνεται τα ζητήματα του περιβάλλοντος σχετίζονται άμεσα με τα οικονομικά ζητήματα. Για παράδειγμα, οι

οικονομολόγοι θεωρούν ότι τα περιβαλλοντικά ζητήματα επηρεάζουν την εύρυθμη λειτουργία των επιχειρήσεων και γενικότερα την οικονομία. Σε αυτό το νέο περιβάλλον η επιστήμη των οικονομικών πρέπει να ακολουθεί τις επιταγές της εποχής για να απαντήσει στις νέες τάσεις που προκύπτουν με πιστικό και ακριβή τρόπο. Σύμφωνα με αυτή την αρχή, πρέπει να πραγματοποιηθούν αλλαγές. Οι αλλαγές πολλές φορές στην οικονομία και κυρίως όταν σχετίζονται με περιβαλλοντικά ζητήματα έρχονται αντιμέτωπα με τα κέρδη και με τις αντιλήψεις, τις απόψεις, τις τακτικές και προπάντων με τα συμφέροντα των ισχυρών ομάδων (stakeholders) που πρωταγωνιστούν στην οικονομική ζωή :

Για αυτό το λόγο, ο βασικός στόχος της ακαδημαϊκής κοινότητας ήταν και είναι να αποκαλυφθούν οι προϋποθέσεις για τη δημιουργία ενός τρόπου, έτσι ώστε η κερδοφορία των επιχειρήσεων να αυξάνει, η χρησιμοποίηση του φυσικού πλούτου να είναι ορθολογικότερη, και να μειωθούν οι αρνητικές επιπτώσεις που προκαλείται από τη λειτουργία της επιχείρησης στο περιβάλλον.

Τελευταία γίνεται όλο και περισσότερο αντιληπτό, κι από όσα έχουν αναλύονται πιο παραπάνω, ότι οι διοικήσεις των μεγάλων οργανισμών και επιχειρήσεων δέχονται μεγάλη πίεση όχι μόνο στο να μειώσουν τα λειτουργικά τους κόστη αλλά ακόμη στο να ελαχιστοποιήσουν τις περιβαλλοντικές τους επιπτώσεις που προέρχεται από την λειτουργία τους. Η πίεση αυτή προέρχεται από μια ευρεία ομάδα όπως : κυβερνήσεις, τα Μέσα Μαζικής Ενημέρωσης, οι καταναλωτές, οι επενδυτές, τους χρηματιστές, τους υπαλλήλους, τους πιστωτές και τις Μη Κυβερνητικές Οργανώσεις (ΜΚΟς). Για να επιτευχθεί όμως ο παραπάνω στόχος θα πρέπει η κάθε επιχείρηση να εφοδιαστεί με τις κατάλληλες πληροφορίες για το κόστος της περιβαλλοντικής διαχείρισης και πως αυτά επηρεάζουν την λειτουργία τους.

Η πλειονότητα των επιχειρήσεων δεν έχουν τις απαραίτητες πληροφορίες για τις περιβαλλοντικές δαπάνες ή τα κόστη που προκαλούνται στην επιχείρησης (εξωτερικότητες) γεγονός που καταδεικνύει άλλωστε και ο Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε) μέσω του τομέα του για την αειφόρο ανάπτυξη (United Nations Division of Sustainable Development) σύμφωνα με τον οποίο: οι πληροφορίες για την περιβαλλοντική επίδοση των επιχειρήσεων μπορεί να είναι διαθέσιμη ως ένα βαθμό, αλλά στο εσωτερικό της επιχείρησης εκείνοι που έχουν την ευθύνη των αποφάσεων

σπάνια μπορούν να συνδέσουν την περιβαλλοντική πληροφορία με οικονομικά στοιχεία.

Στη δυσκολία αυτή της διακίνησης της πληροφορίας έρχεται να προστεθεί και η πεποίθηση πολλών επιχειρήσεων σχετικά με τα κόστη που σχετίζονται με το περιβάλλον. Σύμφωνα, με αυτή την πεποίθηση τα κόστη αυτά θεωρούνται ότι είναι γνωστά και η πηγή από την οποία προκαλούνται επίσης γνωστή.

Η απάντηση της σύγχρονης οικονομίας αλλά και των επιχειρήσεων που είναι η άμεσα ενδιαφερόμενες για αυτές τις πληροφορίες είναι η δημιουργία και η χρήση σύγχρονων συστημάτων περιβαλλοντικής διαχείρισης και διοίκησης. Σκοπός των οποίων είναι η ανάδυση πληροφοριών όπως οι εξής: πως βελτιώσεις στην οικονομική ή και περιβαλλοντική επίδοση είναι πιο εφικτές από την χρησιμοποίηση ενός τέτοιου λογιστικού συστήματος, ποιες οι διαφορετικές προσεγγίσεις στο να αναγνωριστούν και να μετρηθούν τα κόστη.

Συνεπώς για όλους αυτούς του λόγους στόχος αυτής της πτυχιακής είναι να παρουσιάσει με αναλυτικό τρόπο αυτά τα συστήματα λογιστικής. Επίσης, βασικό στοιχείο είναι η παρουσίαση των θετικών και των αρνητικών όπως αυτά παρουσιάζονται από στην διεθνή και εγχώρια βιβλιογραφία. Τέλος να αναδυθούν τα πλεονεκτήματα αλλά και τα εμπόδια που παρουσιάζονται στις επιχειρήσεις από την χρήση αυτών των μεθοδολογιών. Η παρουσίαση αυτή θα πραγματοποιηθεί διαμέσου της βιβλιογραφικής επισκόπησης τόσο της ελληνικής όσο και της ξένης βιβλιογραφίας.

Η εργασία μας θα διακριθεί σε εννέα κεφάλαια, τα εξής:

Κεφάλαιο 1: την εισαγωγή όπου θα αναδυθεί το ζήτημα και η χρήση της περιβαλλοντικής λογιστικής, **Κεφάλαιο 2:** η ευρωπαϊκή πολιτική στα ζητήματα περιβάλλοντος, **Κεφάλαιο 3:** πως οι πολιτικές περιβάλλοντος εισέρχονται στο πεδίο των επιχειρήσεων, παρουσίαση της έννοιας της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης, , **Κεφάλαιο 4:** θα περιγραφεί η έννοια της περιβαλλοντικής λογιστικής, **Κεφάλαιο 5:** παρουσίαση των ειδικών όρων σχετικά με την περιβαλλοντική λογιστική οι οποίοι θα χρησιμοποιηθούν σε όλη την εργασία **Κεφάλαιο 6:** παρουσίαση των θεωρητικών κατηγοριών περιβαλλοντικής λογιστικής, **Κεφάλαιο 7:** παρουσίαση της περιβαλλοντικής λογιστικής που εφαρμόζεται, **κεφάλαιο 8:** παρουσίαση των οφελών

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

που αποκομίζουν οι επιχειρήσεις από την εφαρμογή της περιβαλλοντικής λογιστικής,

Κεφάλαιο 9: τα συμπεράσματα της εργασίας.

2. ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΣΕ ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ

Ως ευρωπαίοι πολίτες έχουμε κοινό συμφέρον να προστατεύουμε και να βελτιώσουμε το φυσικό και το ανθρωπογενές περιβάλλον στο οποίο ζούμε ώστε να βελτιώσουμε το επίπεδο διαβίωσης και την ποιότητα ζωής μας. Τις τελευταίες δεκαετίες κατέστη σαφές ότι ορισμένες από τις δραστηριότητες του ανθρώπου συνιστούν σοβαρή απειλή για το πλανητικό περιβάλλον, καθώς συντελούν, μεταξύ άλλων στη ρύπανση του ατμοσφαιρικού αέρα και των υδάτων, στην αλόγιστη χρήση φυσικών πόρων, όπως η ξυλεία και τα αλιευτικά αποθέματα, στην καταστροφή διαφόρων ειδών ζώων και πτηνών όπως και των ενδιαιτημάτων τους, καθώς και στην ολοένα και πιο ανησυχητική αλλαγή του κλίματος (αύξηση της θερμοκρασίας). Ωστόσο, ο άνθρωπος διαθέτει τις κατάλληλες γνώσεις και τις τεχνολογικές ικανότητες για να αντιστρέψει αυτές τις τάσεις, αρκεί να υπάρχει πολιτική βούληση και το όραμα που θέσει τους στόχους για τη διατήρηση του περιβάλλοντος. Ο τρόπος με τον οποίο αντιμετωπίζονται διαμέσου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) οι περιβαλλοντικές προκλήσεις έχει επίδραση στην ευτυχία και ευημερία μας, καθώς επίσης έχει επιπτώσεις και στη διαμόρφωση του κόσμου εντός του οποίου θα αναπτυχθούν τα παιδιά μας.

Τι μπορεί λοιπόν να πράξει ή πράττει η Ε.Ε, ειδικότερα για τη προστασία και τη φροντίδα του περιβάλλοντος; Μια γρήγορη απάντηση, ιδίως μελετώντας το πεδίο του πολιτικού σχεδιασμού, είναι «πολλά». Για παράδειγμα, τα τελευταία 30 χρόνια η Ε.Ε σχεδιάζει και προτείνει πολιτικές ολοένα και πιο αποτελεσματικά στον συγκεκριμένο τομέα: σχεδιάζοντας και εγκρίνοντας πολιτικές, θεσπίζοντας νέα νομοθεσία και μέτρα για την εφαρμογή της, παρέχοντας τη συνδρομή της για την εξάλειψη της ρύπανσης, διεξάγοντας έρευνα που έχει οδηγήσει σε περιβαλλοντικές καινοτομίες και ευαισθητοποιεί το κοινό στα θέματα αυτά. Στον διεθνή χώρο η Έ.Ε. είναι σε θέση να επιτυγχάνει σημαντικά αποτελέσματα στα περιβαλλοντικά ζητήματα, ως αποτέλεσμα της συγκεντρωμένης διαπραγματευτικής δύναμης των 15 χωρών, των κρατών μελών της, με τον τρόπο αυτό έχουν μεγαλύτερη βαρύτητα οι αποφάσεις στα περιβαλλοντικά ζητήματα από αυτή που θα είχε αν κάθε κράτος μέλος διαπραγματευόταν χωριστά.

Στα θεσμικά κείμενα της Ε.Ε. τονίζεται ότι υπάρχουν οι απαραίτητοι πόροι και η δυναμικότητα που χρειάζονται ένα οργανισμό προκειμένου να πρωταγωνιστήσει στην

προώθηση και τη βελτίωση των συνθηκών ζωής στον νέο αιώνα και να ανατρέψει την παραδοσιακή μορφή παραγωγής με την νέα η οποία αποσυνδέει την οικονομική ανάπτυξη με την καταστροφή του περιβάλλοντος. Ο Ρομάνο Πρόντι² στη λήξη της θητείας του ως προέδρου της ευρωπαϊκής επιτροπής επισήμανε πως η Ευρώπη βρίσκεται σε κρίσιμη καμπή της ιστορίας της, καθώς η παγκοσμιοποίηση δεν θέτει μόνο νέες προκλήσεις, αλλά και προσφέρει νέες ευκαιρίες και κυρίως στα ζητήματα περιβάλλοντος. Γεγονός που η Ε.Ε. πρέπει να εκμεταλλευτεί καταλλήλως και επωφεληθεί από τις επικείμενες πολιτικές που θα σχεδιάσει.

Από το 1992 ακόμη, όταν οι ευρωπαίοι ηγέτες ενέκριναν την συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση στο Μάαστριχτ, αναγνωρίστηκε πως το περιβάλλον δεν είναι αυτοτελές ζήτημα και δήλωσαν πως στο εξής το περιβάλλον πρέπει να λαμβάνεται υπόψη σε όλες τις πολιτικές δραστηριότητες της Ε.Ε.

Επίσης, το 2001 η Ε.Ε σε μια συστηματικότερη προσπάθεια, και σε συνέχεια των προηγούμενων πολιτικών της, κατάρτισε το έκτο πρόγραμμα δράσης για το περιβάλλον, καθορίζοντας τις προτεραιότητες της δράσης της, τους εφικτούς στόχους και τα μέσα για την επίτευξη τους με χρονικό ορίζοντα μέχρι το 2010. Πάνω απ' όλα και σε κάθε πεδίο η Ε.Ε. τηρεί με συνέπεια την αρχή της «αειφόρου ανάπτυξης»: δηλαδή την επίτευξη της λεπτής ισορροπίας μεταξύ της προστασίας του περιβάλλοντος, της εξασφάλισης της οικονομικής προόδου και της κοινωνικής ανάπτυξης. Ο γενικός στόχος της είναι η βελτίωση της ποιότητας ζωής και ταυτόχρονα, η προστασία του περιβάλλοντος ώστε οι μελλοντικές γενεές να απολαμβάνουν τουλάχιστον τους ίδιους πόρους που απολαμβάνουν οι σημερινές γενεές.

2.1 Ο Σχεδιασμός της Ε.Ε. στα Περιβαλλοντικά Ζητήματα

Η Ε.Ε σχεδιάζει και επιβάλλει πρότυπα για τα περιβαλλοντικά ζητήματα εδώ και 30 χρόνια. Το 1972, η ευρωπαϊκή σύνοδος κορυφής του Παρισιού ζήτησε να καταρτιστεί το πρώτο πρόγραμμα δράσης για το περιβάλλον, ενώ οι πρώτες οδηγίες που προέκυψαν από αυτό επικεντρώνονταν στα επικίνδυνα χημικά προϊόντα, στην ποιότητα του νερού και την ατμοσφαιρική ρύπανση. Η νομοθεσία της Ε.Ε στον τομέα του περιβάλλοντος διέπεται από την αρχή της «επικουρικότητας»: αυτό σημαίνει ότι οι εθνικές και οι

² Αναφέρεται ο προηγούμενος πρόεδρος της Ε.Ε. ένωσης διότι τα περισσότερα θεσμικά κείμενα και περιβαλλοντικά προγράμματα που εφαρμόζονται σήμερα είναι αποτέλεσμα της δικής του θητείας.

τοπικές αρχές θα πρέπει, στο μέτρο του δυνατού, να καθορίζουν οι ίδιες τις προτεραιότητες τους – συμπεριλαμβανομένων των περιβαλλοντικών ζητημάτων – και να διαχειρίζονται τις παρεμβάσεις τους. Ωστόσο, η μονομερής δράση των χωρών δεν μπορεί πάντα να διασφαλίσει ότι οι πρακτικές που εφαρμόζονται βελτιώνουν ή διατηρούν την ποιότητα του περιβάλλοντος. Για το λόγο αυτό, η Ε.Ε. επίσης παίζει ένα ιδιαίτερο ρόλο ώστε να στηρίζει και να συντονίζει τις επιμέρους προσπάθειες των κρατών μελών της και ελέγχει αν οι κυβερνήσεις πραγματοποιούν τις υποσχέσεις που έχουν θέσει. Αυτό γίνεται, διότι οι καλές προθέσεις δεν αρκούν για την επαρκή εφαρμογή των περιβαλλοντικών προγραμμάτων από τις χώρες μέλη της Ε.Ε. Προτεραιότητα στο έκτο πρόγραμμα δράσης για το περιβάλλον έχει η διασφάλιση της εφαρμογής της περιβαλλοντικής νομοθεσίας από τα κράτη μέλη. Σύμφωνα με το άρθρο 174 της συνθήκης για την Ε.Ε, η πολιτική της τελευταίας στον τομέα του περιβάλλοντος στηρίζεται στην «αρχή της προφύλαξης». Αυτό σημαίνει ότι στις περιπτώσεις όπου επικρατεί επιστημονική αβεβαιότητα, αλλά και όταν υπάρχει μια πρώτη επιστημονική αξιολόγηση η οποία παρέχει βάσιμους λόγους ανησυχίας για πιθανές δυσμενείς επιπτώσεις στο περιβάλλον και στην υγεία, θα πρέπει να εξετάζεται το ενδεχόμενο ανάληψης δράσης για την αποτροπή του κινδύνου, έστω και αν αυτός δεν έχει αποδειχθεί με επιστημονικά ζητήματα.

2.1.1 Η Ενσωμάτωση της Περιβαλλοντικής Διάστασης στην Ατζέντα της Δημόσιας Πολιτικής

Η στρατηγική της Ε.Ε για την ενσωμάτωση της περιβαλλοντικής διάστασης – γνωστή και ως «περιβαλλοντική ολοκλήρωση» - συνίσταται στην παραδοχή ότι σχεδόν όλες οι πολιτικές της έχουν επίδραση στο περιβάλλον και στο σχεδιασμό τους κατά τρόπον ώστε να εξασφαλίζεται εκ των προτέρων ότι η επίδραση αυτή θα είναι θετική και όχι αρνητική. Ωστόσο, η τήρηση της αρχής αυτής στην πράξη δεν είναι πάντα εύκολη και εφαρμόσιμη. Για το λόγο αυτό, οι πολιτικοί ηγέτες της Ε.Ε δρομολόγησαν το 1998 τη διαδικασία του «Καρντίφ», με την οποία ζητούσαν από διάφορους επιχειρησιακούς κλάδους να καταρτίσουν στρατηγικές και προγράμματα για την προώθηση της προστασίας του περιβάλλοντος στο πεδίο που δραστηριοποιείται η κάθε

ένας. Η προσέγγιση αυτή εφαρμόστηκε πρώτα στις μεταφορές στην ενέργεια και στη γεωργία, για να επεκταθεί τελικά σε όλους τους κλάδους.

2.1.2 Η Στρατηγική της Αειφόρου Ανάπτυξης

Ο όρος «αειφόρος ανάπτυξη» δηλώνει την προσπάθεια να εξασφαλιστεί η διαρκής οικονομική ανάπτυξη, ενώ παράλληλα να διατηρηθούν οι φυσικοί πόροι και να μην προκληθούν αρνητικές επίδραση σε οποιαδήποτε κοινωνική ομάδα . Η έννοια της αειφόρου ανάπτυξη πρώτο εισήχθη το 1987 και είναι γνωστή ως η έκθεση *Bundland*. Σύμφωνα με αυτή την έκθεση η έννοια καθορίζεται ως εξής:

«αειφόρος ανάπτυξη είναι η ανάπτυξη κατά την οποία πρέπει να ικανοποιούνται οι ανάγκες της σημερινής γενιάς δίχως να διακυβεύεται η ικανότητα των μελλοντικών γενεών να ικανοποιήσουν τις δικές τους ανάγκες»

Η έννοια αυτή διαχύθηκε στο ευρύ κοινό στη Συνδιάσκεψη του ΟΗΕ για την «Ανάπτυξη και το Περιβάλλον», που πραγματοποιήθηκε στο Ρίο ντε Τζανέιρο το 1992 και έθεσε τον διπλό στόχο να αλλάξουν τα καταναλωτικά πρότυπα των βιομηχανικών χωρών, που οδηγούν σε σπατάλη πόρων, και να καταπολεμηθεί η φτώχεια. Η φτώχεια μπορεί από μόνη της να αποτελεί τεράστια πηγή προβλημάτων για το φυσικό περιβάλλον, επειδή οι πολύ φτωχοί άνθρωποι, προκειμένου να επιβιώσουν, δεν έχουν άλλη επιλογή από την εκμετάλλευση φυσικών πόρων (δάση, νερά ποταμών, άγρια ζώα κλπ) ούτε η πρόσβαση στα συστήματα διαχείρισης αποβλήτων. Στο συγκεκριμένο συνέδριο, η ομώνυμη έννοια διακρίνεται σε τρία μέρη όπως: την οικονομική ανάπτυξη, την περιβαλλοντική διατήρηση και την κοινωνική δικαιοσύνη. Επίσης, προέκυψε και η λεγόμενη Ατζέντα 21 την οποία η Ε.Ε εφαρμόζει έμπρακτα. Το διεθνές « σχεδιάγραμμα » της πορείας προς την αειφόρο ανάπτυξη, και υποβάλλει κάθε χρόνο έκθεση προόδου στη Επιτροπή Αειφόρου Ανάπτυξης των Ηνωμένων Έθνών (U.N' Commision on Sustainable Development ή UNCSDD) .

Η έννοια της αειφόρου ανάπτυξης αποτελεί σήμερα μια από τις θεμελιώδης αρχές της πολιτικής της Ε.Ε. Τον Ιούνιο του 2001, στο Ευρωπαϊκό Συμβούλιο του Γκέτεμποργκ, οι πολιτικοί ηγέτες της Ένωσης ενέκριναν την ευρωπαϊκή στρατηγική για

την αειφόρο ανάπτυξη, προτείνοντας ένα μακροχρόνιο όραμα για μια κοινωνία με περισσότερη ευημερία και δικαιοσύνη, με καλύτερο ποιοτικά και πιο υγιεινό περιβάλλον. Δηλαδή, μια κοινωνία που θα προσφέρει καλύτερο επίπεδο ζωής τόσο στις σημερινές όσο και στις μελλοντικές γενεές.

Πάνω από όλα αναγνωρίστηκε ότι η οικονομική ανάπτυξη πρέπει να συμβαδίζει με την κοινωνική συνοχή και την προστασία του περιβάλλοντος. Παλαιότερα πολλοί θεωρούσαν ότι η διαφύλαξη του περιβάλλοντος συνεπάγεται υποβάθμιση του βιοτικού επιπέδου, επιβράδυνση της οικονομικής ανάπτυξης και περιορισμό της ατομικής ελευθερίας. Από τότε όμως πολλά έχουν αλλάξει σε αυτό τον τομέα. Για παράδειγμα, προσδιορίζεται καθαρά ότι η πρόοδος της Ε.Ε. θα είναι συνάρτηση του συνδυασμού των οικονομικών, των κοινωνικών και των περιβαλλοντικών παραμέτρων καθώς επίσης από την προσπάθεια που οι πολιτικές που ασκούνται στους διάφορους τομείς και στοχεύουν να επιλύσουν τα ίδια ζητήματα. Η Ε.Ε, σε αυτό τον τομέα, ενεργεί με βάση την αρχή σύμφωνα με την οποία ο άνθρωπος μπορεί να λειτουργεί σε συνεργία με το φυσικό περιβάλλον και να έχει αμοιβαίο όφελος. Παραδείγματος χάριν, η περικοπή των επιζήμιων για το περιβάλλον επιδοτήσεων μπορεί να ωφελήσει την οικονομία, η συνετή διαχείριση των δασών μπορεί να αποφέρει έσοδα, διατηρώντας παράλληλα τη βιοποικιλότητα, οι βιολογικές καλλιέργειες, όντας λιγότερο εντατικές, δημιουργούν νέες θέσεις εργασίας στην ύπαιθρο, ενώ η μεγαλύτερη ευμάρεια προσφέρει στον άνθρωπο χρόνο να απολαμβάνει και να φροντίζει το περιβάλλον του.

Οι νέες αντιρρυπαντικές τεχνολογίες επίσης συμβάλλουν σήμερα στην πρόοδο προς την αειφόρο ανάπτυξη. Η Ε.Ε βοηθά τη βιομηχανία και τα ερευνητικά ιδρύματα να αναπτύξουν φιλικά προς το περιβάλλον προϊόντα και τεχνολογίες. Η αύξηση της ζήτησης επεκτείνει την αγορά αυτών των προϊόντων και τεχνολογιών, δημιουργώντας θέσεις εργασίας και οικονομική ανάπτυξη, γεγονός που με τη σειρά του αποτελεί κίνητρο για νέες τεχνολογικές καινοτομίες και επενδύσεις.

2.2 Έκτο Πρόγραμμα Δράσης για το Περιβάλλον

Από το 1973, η περιβαλλοντική πολιτική της Ε.Ε. έχει ως οδηγό μια σειρά προγραμμάτων δράσης. Το 2001 η Ε.Ε. σχεδίασε το έκτο πρόγραμμα δράσης στον

συγκεκριμένο τομέα προσδιορίζοντας τέσσερα κομβικά σημεία στα οποία απαιτείται να εσπαστεί και να ενταθεί η δράση για το περιβάλλον. Τα σημεία αυτά είναι τα εξής:

- Στην αλλαγή του κλίματος
- Στην προστασία της φύσης και της βιοποικιλότητας
- Στην υγεία και τη ποιότητα ζωής των εργαζομένων και γενικότερα της κοινωνίας
- Στην διαχείριση των φυσικών πόρων και την αντιμετώπιση του προβλήματος των αποβλήτων

Το πρόγραμμα δράσης δεν επικεντρώνεται απλώς στη νομοθεσία για το περιβάλλον αλλά δημιουργεί και άλλα εργαλεία ώστε να υποκινήσει τους υπεύθυνους να εφαρμόσουν περιβαλλοντική διαχείριση. Η Ε.Ε διαπιστώνει ολοένα και περισσότερο ότι δεν καθορίζει την εσωτερική ημερήσια διάταξη για το περιβάλλον σύμφωνα με τις ανάγκες των πολιτικών προτεραιοτήτων της, αλλά κυρίως ανταποκρίνεται στον προβληματισμό και τη ζήτηση των πολιτών της, των οποίων η ενημέρωση για τα ζητήματα αυτά συνεχώς βελτιώνεται. Το γεγονός αυτό είχε ως αποτέλεσμα μια αλλαγή στη προσέγγιση της Ε.Ε. για αυτά τα ζητήματα, όπου δίνεται πλέον προτεραιότητα στη σύμπραξη και στη κοινή δράση με διάφορες ομάδες ενδιαφερομένων (stakeholders). Οι αυτόβουλες συμφωνίες με τη βιομηχανία για την προστασία του περιβάλλοντος ενδεχομένως να επιτύχουν καλύτερα αποτελέσματα από τη θέσπιση νόμων και ρυθμίσεων εκ των άνω. Τα μέσα άσκησης πολιτικής για τη βελτίωση του περιβάλλοντος θα περιλαμβάνουν στο μέλλον προσεγγίσεις – πλαίσια, που θα επικεντρώνονται στην επίτευξη ρεαλιστικών στόχων.

2.2.1 Ο Ρόλος των Επιχειρήσεων έναντι του Περιβάλλοντος

Η Ε.Ε αναγνωρίζει την κρίσιμη σημασία της υποστήριξης της προστασίας του περιβάλλοντος από τη βιομηχανία. Αυτό εκφράζεται πρακτικά με διαβουλεύσεις με τη βιομηχανία κατά την κατάρτιση νέων νομοθετικών διατάξεων, τη συγχρηματοδότηση ερευνητικών πρωτοβουλιών και την παροχή κινήτρων στις επιχειρήσεις να βελτιώσουν τις περιβαλλοντικές επιδόσεις τους.

Κάθε δυο χρόνια, παραδείγματος χάριν, απονέμονται τα ευρωπαϊκά βραβεία περιβάλλοντος σε τέσσερις επιχειρήσεις που διακρίνονται ιδιαίτερα για την βελτίωση των περιβαλλοντικών επιπτώσεων. Σύμφωνα με αυτά τα βραβεία οι επιχειρήσεις θα πρέπει να αποδίδουν την ίδια σημασία στη μέριμνα για το περιβάλλον όπως και στην ικανοποίηση των πελατών τους. Επίσης, η αρχή της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης κερδίζει συνεχώς έδαφος, τόσο στην Ευρώπη όσο και διεθνώς. Σύμφωνα με αυτή την έννοια, οι επιχειρήσεις υποχρεώνονται να ενσωματώσουν στο στρατηγικό σχεδιασμό τους την περιβαλλοντική και την κοινωνική διάσταση ώστε να αντεπεξέλθουν στις νέες απαιτήσεις της κοινωνίας.

Η Ε.Ε θεωρεί ως πρώτη προτεραιότητα την εκούσια δράση των οργανισμών, δηλαδή την εθελοντική εφαρμογή περιβαλλοντικών στρατηγικών από της βιομηχανίες αλλά και από κάθε υπεύθυνο για την περιβαλλοντική υποβάθμιση. Λόγου χάριν, το 1998 η ευρωπαϊκή βιομηχανία αυτοκινήτων δεσμεύτηκε να αναπτύξει νέους κινητήρες, που θα οδηγήσουν σε μείωση εκπομπών ρύπων (CO₂) και βελτίωση της απόδοσης των καυσίμων κατά 25% περίπου μεταξύ των ετών 1995 -2008. Στα πλαίσια αυτά, αρκετές εταιρείες εντάχθηκαν σε εθελοντική βάση στο Σύστημα Οικολογικής Διαχείρισης και Οικολογικού Ελέγχου της Ε.Ε , το EMAS (από τα αρχικά του αγγλικού Environmental Management and Audit Scheme) και δημοσιεύουν τακτικά εκθέσεις για τις περιβαλλοντικές επιδόσεις που επιτυγχάνουν. Στην αρχή το οικολογικό σύστημα EMAS αφορούσε μόνο τις επιχειρήσεις αλλά από το 2001 και μετά επεκτάθηκε σε όλους τους τομείς της οικονομίας, συμπεριλαμβανομένης και της δημόσιας διοίκησης που θεωρούνται συνυπεύθυνοι για την περιβαλλοντική υποβάθμιση. Η ίδια η Ευρωπαϊκή Επιτροπή συνεπής στα κηρύγματά της, υιοθέτησε τις γενικές αρχές του EMAS και καθόρισε εσωτερικούς περιβαλλοντικούς στόχους και για την ίδια τη λειτουργία της. Το σύστημα απονομής οικολογικού σήματος της Ε.Ε που θεσπίστηκε το 1992, επιβραβεύει με το επίσημο λογότυπο, που απεικονίζει ένα λουλούδι όπου τα φύλλα του είναι τα αστέρια με τις χώρες μέλη της Ε.Ε. (βλ. εξώφυλλο), προϊόντα ή υπηρεσίες που ανταποκρίνονται σε αυστηρά περιβαλλοντικά πρότυπα τα οποία θέτει η ίδια. Το σύστημα αυτό βοηθά τους καταναλωτές να χρησιμοποιούν την αγοραστική τους δύναμη προς όφελος των επιχειρήσεων που σέβονται το περιβάλλον. Δηλαδή, οι καταναλωτές που είναι περιβαλλοντικά ευαισθητοποιημένοι αγοράζουν προϊόντα μόνο από επιχειρήσεις οι οποίες πληρούν τις περιβαλλοντικές δεσμεύσεις όπως αυτές

υπαγορεύονται από το σύστημα EMAS. Παράλληλα, η νέα ολοκληρωμένη πολιτική της ΕΕ για τα «περιβαλλοντικά» προϊόντα αποβλέπει αφενός, στο να βοηθήσει τη βιομηχανία να περιορίσει τα απόβλητα, βελτιώνοντας το σχεδιασμό των προϊόντων, ώστε να έχουν μεγαλύτερη διάρκεια ζωής και να ανακυκλώνονται ή να επαναχρησιμοποιούνται ευκολότερα τα υλικά από τα οποία παράγονται και αφετέρου στο να διευκολύνει την ανάπτυξη της αγοράς των οικολογικών προϊόντων. Έτσι ώστε να δώσει τη δυνατότητα και τις επαρκείς πληροφορίες στους καταναλωτές να αξιολογήσουν τις επιδόσεις κάθε κράτους μέλους όσον αφορά την ορθή εφαρμογή της νομοθεσίας και των αποτελεσμάτων της. Επίσης, η Ε.Ε. έχει δεσμευθεί να δημοσιεύει ετησίως ένα πίνακα με τις βαθμολογίες των κρατών και των επιχειρήσεων στα συγκεκριμένα ζητήματα. Επιπλέον, σχεδιάζει και εφαρμόζει μια στρατηγική που φέρει το κωδικό όνομα «name, shame, and frame» (δημοσιοποίηση, έπαινος, μομφή) με σκοπό να προβάλλει τα ιδιαίτερα θετικά αποτελέσματα, ενθαρρύνοντας και βελτιώνονται την εικόνα των χωρών που εφαρμόζουν αποτελεσματικά την περιβαλλοντική νομοθεσία και φέροντας σε δύσκολη θέση εκείνες που ολιγωρούν στα περιβαλλοντικά ζητήματα.

2.2.2 Επιχειρήσεις με Προσανατολισμός Φίλικό προς το Περιβάλλον

Η νομοθεσία τα οικονομικά εργαλεία (φόροι, επιδοτήσεις κ.λπ.) που τίθενται από τα κράτη μέλη της Ε.Ε., όπως περιγράφηκε στις προηγούμενες ενότητες, επηρεάζουν τον στρατηγικό σχεδιασμό των επιχειρήσεων. Οι επιχειρήσεις είτε άμεσα (ως αποτέλεσμα της δημόσιας πολιτικής) ή έμμεσα (εθελοντικά) εφαρμόζουν διάφορα στρατηγικές και μεθόδους για να βελτιώσουν την περιβαλλοντική τους επίδοση.

Επίσης, οι επιχειρήσεις αντιλαμβάνονται ότι η υιοθέτηση καθαρότερων τεχνολογιών έχει και πρακτική αξία για αυτές, τόσο γιατί μειώνει το κόστος όσο και γιατί βελτιώνει τη δημόσια εικόνα τους, προσελκύοντας νέους πελάτες (και κατ' επέκταση αυξάνει τα έσοδα τους). Ο στόχος της ΕΕ, όπως περιγράψαμε και στην προηγούμενη ενότητα (4.2.1) είναι να επεκταθεί αυτή η ευαισθητοποίηση στα θέματα περιβάλλοντος, με απώτερο σκοπό πρώτα όλες οι εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρίες, με προσωπικό 500 ατόμων και άνω, να δημοσιεύουν για τους μετόχους τους ισολογισμούς τέλους χρήσης με «τριπλό λογαριασμό αποτελεσμάτων» που θα

εμφανίζει όχι απλώς τα κέρδη και τις ζημιές αλλά και την κοινωνική και περιβαλλοντική αποδοτικότητα.

Συνολικά, οι τιμές πρέπει να αρχίσουν να αντικατοπτρίζουν με μεγαλύτερη ακρίβεια το ευρύτερο περιβαλλοντικό κόστος των προϊόντων και των υπηρεσιών. Αυτό συνεπάγεται, λόγου χάριν, αναπροσαρμογή της φορολογίας, ώστε να καλύπτει τη χρηματοδότηση των μέτρων για την αντιστάθμιση των επιπτώσεων της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας.

Παρόλο που δίνει έμφαση στην εθελοντική δράση, η ΕΕ υποστηρίζει την εφαρμογή πανευρωπαϊκών προτύπων και την επιβολή αυστηρών κυρώσεων στις επιχειρήσεις που προκαλούν ζημιές στο περιβάλλον. Στόχος είναι ακόμα και οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν εθελοντικά την περιβαλλοντική διαχείριση όταν παρουσιάζουν τα αποτελέσματά τους να υπάρχει κάποιο μέτρο σύγκρισης. Για παράδειγμα, δεν είναι δυνατόν κάθε επιχείρηση να πιστοποιεί από μόνη της το επίπεδο που θα ρυπαίνει καθώς επίσης και αν το πέτυχε αυτό (είναι ευνόητο ότι θα δήλωνε ότι ήθελε). Για αυτό το λόγο η Ε.Ε. εισάγει διάφορα πρότυπα και οδηγίες. Η οδηγία του 1996 για την ολοκληρωμένη πρόληψη και την καταπολέμηση της ρύπανσης κωδικοποιεί τους περιβαλλοντικούς κανόνες που ισχύουν για τη βιομηχανία σε όλη την έκταση της ΕΕ και επιβάλλει στις επιχειρήσεις συγκεκριμένων κλάδων την υποχρέωση να διαθέτουν άδεια λειτουργίας. Η οδηγία αυτή θα εκσυγχρονιστεί στο πλαίσιο του ευρωπαϊκού προγράμματος για την κλιματική αλλαγή.

Η ευρωπαϊκή νομοθεσία ορίζει επίσης, εκτός των δύο αρχών που έχουμε ήδη περιγράψει σε άλλες ενότητες, και την αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει». Σύμφωνα με αυτή την αρχή, τα κράτη μέλη παροτρύνονται να ενδυναμώσουν τις ρυθμίσεις τους που αφορούν την περιβαλλοντική ευθύνη, ώστε να υποχρεωθεί η βιομηχανία να αναλάβει το μερίδιο ευθύνης που της αναλογεί. Δηλαδή, τα πρόστιμα και οι ρυθμίσεις αφορούν τους υπεύθυνους (εν προκειμένω τη βιομηχανία) για την περιβαλλοντική υποβάθμιση.

2.3 Χρηματοδότηση της Μέριμνας για το Περιβάλλον

Η ΕΕ παρέχει χρηματοδοτική στήριξη, κυρίως βάσει του Μέσου Προ - ενταξιακών Διαρθρωτικών Πολιτικών (ISPA), από το οποίο διατίθενται πάνω από 500 εκατομμύρια ευρώ ετησίως την περίοδο 2000 – 2006 για επενδύσεις σε έργα υποδομής για την

προστασία του περιβάλλοντος στις υποψήφιες χώρες για την Ε.Ε. Ωστόσο, το μεγαλύτερο μέρος της χρηματοδότησης αυτών των προγραμμάτων πρέπει να εξασφαλιστεί από εθνικούς πόρους και αυτή την ευθύνη θα την αναλάβουν τελικά οι υποψήφιες χώρες. Η επιτροπή έχει υπολογίσει ότι, τα επόμενα 15 έως 20 χρόνια, θα χρειαστεί να δαπανούν ένα ποσοστό 2-3% του ΑΕΠ τους ετησίως για τη βελτίωση της ποιότητας του περιβάλλοντος. Δεδομένου ότι οι δημόσιες πηγές χρηματοδότησης δεν θα επαρκούν, είναι αναγκαίο να κινητοποιηθούν κεφάλαια από τον ιδιωτικό τομέα, καθώς και από αλλοδαπούς και διεθνείς οργανισμούς.

Τα χρήματα για την προώθηση της αειφόρου ανάπτυξης και της μέριμνας για το περιβάλλον προέρχονται από ποικίλες πηγές της ΕΕ. Τα διαρθρωτικά ταμεία π.χ. συνεισφέρουν στην προώθηση μιας πιο ισορροπημένης κοινωνικοοικονομικής ανάπτυξης στα κράτη μέλη, παρέχοντας συνδρομή στις λιγότερο αναπτυγμένες περιφέρειες της Ε.Ε.. Την περίοδο 1994 – 1999, τα κονδύλια των διαρθρωτικών ταμείων ξεπέρασαν τα 150 δισ. ευρώ, χωρίς να υπολογίζονται 14 δισ. ευρώ του Ταμείου Συνοχής. Το έτος 2000, το συνολικό ύψος των κονδυλίων αυτών αντιπροσώπευε το ένα τρίτο του συνολικού προϋπολογισμού της ΕΕ. Οι αρμόδιες για το περιβάλλον αρχές των κρατών μελών συμμετέχουν στην εξέλιξη και την παρακολούθηση όλων των προγραμμάτων. Τα διαρθρωτικά ταμεία χρησιμοποιούνται ολοένα περισσότερο για τη χρηματοδότηση έργων βελτίωσης του περιβάλλοντος όπως ο καθαρισμός των ακτών, των λιμανιών, των ποταμών και η αποκατάσταση των υποβαθμισμένων βιομηχανικών και των αστικών περιοχών. Χρηματοδοτούν επίσης μικρές επιχειρήσεις για την ανάπτυξη οικολογικών τεχνολογιών και μεθόδων παραγωγής. Υπάρχει ακόμα δυνατότητα χρηματοδοτικής στήριξης από τα ερευνητικά και τα αγρο-περιβαλλοντικά κονδύλια.

2.4 Ελληνικά Προγράμματα Περιβαλλοντικού Σχεδιασμού

Στην Ελλάδα, όπως και στις υπόλοιπες χώρες μέλη της Ε.Ε., έχουν ενσωματωθεί περιβαλλοντικά στοιχεία στη δημόσια πολιτική. Έχουν θεσπιστεί νομοθεσίες για το περιβάλλον καθώς επίσης έχουν εναρμονιστεί αυτές οι νομοθεσίες με τις αντίστοιχες Ευρωπαϊκές. Επίσης, έχουν προωθηθεί διάφορα προγράμματα για την εφαρμογή Συστημάτων Περιβαλλοντικής Διαχείρισης. Μόλις τον Σεπτέμβριο του 2004, το

υπουργείο ανάπτυξης ενέκρινε τον Β κύκλο του προγράμματος «Ενίσχυση περιβαλλοντικών σχεδίων» το οποίο εντάσσει επιχειρήσεις σε επιδοτούμενα επενδυτικά σχέδια που αφορούν συστήματα περιβαλλοντικής διαχείρισης .

Συγκεκριμένα εγκρίθηκε η ένταξη 37 επιχειρήσεων, με προϋπολογισμό 4.565.906 ευρώ στη δράση «Ενίσχυση περιβαλλοντικών σχεδίων» καθώς και 72 επιχειρήσεων με συνολικό προϋπολογισμό 1.486.300 ευρώ στη δράση «Ενίσχυση Επιχειρήσεων για εγκατάσταση Συστήματος Περιβαλλοντικής διαχείρισης κατά ISO 14001» του Επιχειρησιακού Προγράμματος «Ανταγωνιστικότητα» (ΕΠΑΝ)

Το πρόγραμμα «Ενίσχυση περιβαλλοντικών σχεδίων» αποσκοπεί ώστε οι επιχειρήσεις που θα εφαρμόσουν αυτά τα σχέδια να συμμορφωθούν με τον κανονισμό Περιβαλλοντικής Διαχείρισης EMAS ή να λάβουν το οικολογικό σήμα για ορισμένα ή για όλα τα προϊόντα τους. Η επιχορήγηση ανέρχεται στο 50% επί του προϋπολογισμού των προτάσεων που υποβάλλονται, εκτός των δαπανών σύνταξης, των μελετών και πιστοποίησης των προϊόντων ή επαλήθευσης, περιλαμβάνουν και εξοπλισμό που όμως πρέπει να συμβάλει στην προστασία του περιβάλλοντος. Στο νέο κύκλο αυτό υπεβλήθησαν 40 προτάσεις. Ο αριθμός αυτός των επιχειρήσεων είναι σημαντικός, αν ληφθεί υπόψη ότι από τους δύο πρώτους κύκλους του προγράμματος θα καταχωρηθούν συνολικά κατά EMAS 80 περίπου επιχειρήσεις, έναντι 9 που είναι σήμερα.

Το πρόγραμμα «Ενίσχυση Επιχειρήσεων για εγκατάσταση Συστήματος Περιβαλλοντικής Διαχείρισης κατά ISO 14001» απευθύνεται σε μικρομεσαίες επιχειρήσεις και επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών συγκεκριμένων κλάδων. Το μέγιστο ύψος κάθε πρότασης είναι 30.000 ευρώ και αφορά δαπάνες παροχής υπηρεσιών για το σχεδιασμό, ανάπτυξη, εφαρμογή και πιστοποίηση του Συστήματος Περιβαλλοντικής Διαχείρισης σύμφωνα με τις σειρές ISO 14001. Το ύψος της επιχορήγησης είναι 40% του συνολικού προϋπολογισμού κάθε πρότασης. Στον κύκλο αυτό υπεβλήθησαν 80 προτάσεις.

Οι δύο αυτές δράσεις, πέρα από τις θετικές περιβαλλοντικές επιπτώσεις και την ορθολογικότερη λειτουργία των εγκαταστάσεων, βιομηχανικών και των υπόλοιπων οργανισμών, επίσης βελτιώνουν και τις περιβαλλοντικές επιδόσεις των επιχειρήσεων της χώρας μας. Αυτό πραγματοποιείται αφού, τόσο ο αριθμός των καταχωρημένων κατά EMAS μονάδων όσο και των πιστοποιημένων κατά ISO 14001, αποτελούν

κρίσιμους δέκτες σε πολλούς σχετικούς πίνακες της Ε.Ε., όπου η χώρα μας υστερεί σημαντικά.

Σε σχέση με το σύστημα περιβαλλοντικής Διαχείρισης κατά EMAS, η κύρια διαφορά του ISO 14001 έγκειται στο ότι έχει πιο ευέλικτες διαδικασίες και ταιριάζει καλύτερα σε Μικρο Μεσαίες Επιχειρήσεις (ΜΜΕ). Τα προγράμματα θα υλοποιηθούν μέσω Ενδιάμεσων Φορέων Διαχείρισης.

(βλέπε παράρτημα: πίνακας I & II)

Ιδιαίτερη στήριξη για τις ΜΜΕ που δραστηριοποιούνται στην ανάπτυξη καθαρών τεχνολογιών παρέχουν οι κατευθύνσεις για τα έργα επίδειξης του προγράμματος «LIFE – Περιβάλλον» με το οποίο παρέχονται χρηματικά κεφάλαια από την Ε.Ε. προς τις επιχειρήσεις.

Στο πλαίσιο αυτό θα υποστηριχθούν καινοτόμα έργα επίδειξης που χαρακτηρίζονται από υψηλό βαθμό καινοτομίας. Γενικά το πρόγραμμα LIFE δεν αφορά στην έρευνα ή τις επενδύσεις σε υφιστάμενες τεχνολογίες. Αλλά ο βασικός στόχος της εφαρμογής του είναι η κάλυψη του κενού ανάμεσα στα ερευνητικά και τα αναπτυξιακά αποτελέσματα καθώς και την εφαρμογή και την εισαγωγή των αποτελεσμάτων αυτών στην αγορά.

Οι ειδικοί στόχοι του προγράμματος είναι οι εξής: η εφαρμογή των αρχών της αειφόρου ανάπτυξης στις χρήσεις γης τόσο σε αστικές όσο και παράκτιες περιοχές, η εφαρμογή των αρχών της αειφόρου ανάπτυξης στο αστικό περιβάλλον, η εφαρμογή προγραμμάτων αειφορίας στις αστικές μεταφορές, η εφαρμογή μεθόδων για την ολοκληρωμένη διαχείριση του αστικού περιβάλλοντος κ.λπ.

Επίσης, στον τομέα της ελαχιστοποίησης των περιβαλλοντικών επιπτώσεων που οφείλονται στις οικονομικές δραστηριότητες, οι στόχοι του εν λόγω προγράμματος επικεντρώνονται σε έργα που αφορούν τα εξής: τις καθарές τεχνολογίες και τις δραστηριότητες για ολοκληρωμένη πρόληψη.

Από την άλλη πλευρά, στη μείωση των περιβαλλοντικών επιπτώσεων που οφείλονται στη παραγωγή των προϊόντων και κατά την παροχή υπηρεσιών, το πρόγραμμα επικεντρώνεται σε δράσεις που αφορούν στον περιβαλλοντικό σχεδιασμό, στη μείωση των επιπτώσεων κατά το στάδιο χρήσης.

Την ίδρυση μόνιμης επιτροπής στη Βουλή για θέματα περιβάλλοντος προωθεί η Πρόεδρος της σε συνεργασία με το ΤΕΕ (Τεχνικό Επιμελητήριο Ελλάδας) σε μια

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

προσπάθεια εναρμόνισης με τις υπόλοιπες ευρωπαϊκές χώρες , καθώς μόνη η χώρα μας δεν έχει συγκροτήσει μια τέτοια επιτροπή .

3. Η ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ

Τα προγράμματα, τα κίνητρα και οι ρυθμίσεις που επιβάλλει η Ε.Ε. όσο και η Ελληνική Κυβέρνηση στα πλαίσια της περιβαλλοντικής διαχείρισης επιδράει στο στρατηγικό σχεδιασμό των επιχειρήσεων. Οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν διάφορες στρατηγικές είτε εθελοντικά είτε επειδή δεσμεύονται από τον νέο περιβάλλον τους (λ.χ. νομοθετικό). Με τον τρόπο αυτό οι επιχειρήσεις να απαντούν στις νέες προκλήσεις. Σήμερα, οι επιχειρήσεις λαμβάνουν διάφορα ονόματα (στη διεθνή βιβλιογραφία) όπως κοινωνικά υπεύθυνες επιχειρήσεις, αειφόρες επιχειρήσεις κ.λπ.

Όμως αυτές οι έννοιες μόνο μια καινούργια «μόδα μανάτζμεντ» δεν είναι για τις επιχειρήσεις όπως λ.χ. η έννοια της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης (ΕΚΕ). Ούτε βέβαια και μια υπόθεση για τη βελτίωση των «δημοσίων σχέσεων» της επιχείρησης με διάφορες ομάδες συμφερόντων - κάθε άλλο μάλιστα. Στους πολλούς και επιτυχείς ορισμούς που έχουν δοθεί για το περιεχόμενο της καινούργιας - όντως - έννοιας της ΕΚΕ, ξεχωρίζουμε αυτόν που όρισαν τα στελέχη της PricewaterhouseCoopers (PwC) στο European Business Forum τον Μάρτιο 2003:

«η έννοια της ΕΚΕ, είπαν, χρησιμοποιείται για να αποδεικνύει δημοσίως ότι μια εταιρία αναγνωρίζει και ανταποκρίνεται στις ανάγκες που υπαγορεύουν οι βασικές ομάδες συμφερόντων της (stakeholders). Αυτό σημαίνει ότι το ενδιαφέρον της επιχείρησης εστιάζεται στις επιπτώσεις που έχει η λειτουργία της για το περιβάλλον και για τους ανθρώπους, την αγορά και την ευρύτερη κοινωνία».

Εξίσου περιεκτικός και αξιοσημείωτος είναι και ο ορισμός που προέκυψε από την πρόσφατη συνάντηση εργασίας που πραγματοποίησε η ίδια εταιρία στα γραφεία της στην Αθήνα. Σε αυτή τη συνάντηση αυτό που ξεχώρισε, και είναι απαραίτητο για την παρούσα εργασία είναι, η παρουσίαση-της (από την PricewaterhouseCoopers)- διεθνούς και της ελληνικής εμπειρίας για την έννοια της ΕΚΕ. Ειπώθηκε δηλαδή ότι κάθε επιχείρηση που εφαρμόζει τις αρχές της ΕΚΕ εν τέλει συμβάλλει στην αειφόρο ανάπτυξη της κοινωνίας. Εν συνεχεία, παρουσιάζονται ορισμένα από τα στοιχεία που προέκυψαν από αυτή την έρευνα.

3.1 Η Συμβολή της ΕΚΕ στην Κερδοφορία των Επιχειρήσεων

Σημειώνεται από διεθνή έρευνα της PwC το 2003 πως οι διευθύνοντες σύμβουλοι στην πλειονότητά τους (περίπου το 79% αυτών που απάντησαν) συμφωνούν ότι για τη βελτίωση της κερδοφορίας οποιασδήποτε επιχείρησης είναι η απαραίτητη η ενσωμάτωση των αρχών της αειφορίας στο στρατηγικό σχεδιασμό της. Σε πολλές περιπτώσεις, οι διευθύνοντες σύμβουλοι, τα Διοικητικά Συμβούλια και οι διευθυντικές ομάδες των εταιριών συμφωνούν ότι οι αρχές της ΕΚΕ είναι κεφαλαιώδους σημασίας για την επιτυχημένη πορεία της επιχείρησης. Ωστόσο, εγείρεται το εξής εύλογο ερώτημα: «οι διευθύνοντες μπορεί να θέλουν, αλλά οι εταιρίες άραγε, μπορούν ;». Η απάντηση είναι ότι τουλάχιστον οι ηγετικές εταιρίες σε κάθε κλάδο προσπαθούν. Προσπαθούν να εξεύρουν τρόπους ενσωμάτωσης των αρχών της ΕΚΕ στην επιχειρησιακή λειτουργία και τη στρατηγική τους. Τις αναμένει ωστόσο «αρκετή δουλειά» για να ενσωματώσουν τις αρχές της ΕΚΕ στις κρίσιμες λειτουργίες τους, για να διαμορφώσουν και να δημοσιοποιήσουν κατάλληλους δείκτες, για να ενσωματώσουν την ΕΚΕ στην εταιρική διακυβέρνησή τους και για να εμπλακούν σε διαβούλευση με όλες τις ομάδες ενδιαφερομένων.

3.2 Βασικές Προϋποθέσεις για την Επιτυχή Ενσωμάτωση της Έννοιας της ΕΚΕ

Οι διαδικασίες για την επιτυχή εφαρμογή των αρχών της κοινωνικά υπεύθυνης επιχείρησης ξεκινά μέσα από την ίδια την επιχείρηση. Αυτό που πρέπει κατ' πρώτον να συμφωνηθεί είναι το τι σημαίνει ΕΚΕ για την ίδια την επιχείρηση. Επίσης, να ορισθεί ένας υπεύθυνος που θα χειρίζεται τα θέματα της ΕΚΕ και να εξασφαλισθεί η υποστήριξη όλων των στελεχών κατά την εφαρμογή της. Ως εδώ όλα φαίνονται καλά... Η εφαρμογή της έννοιας της ΕΚΕ στην πράξη όμως απαιτεί εν συνεχεία όχι μόνο τη διατήρηση του ενθουσιασμού που «χτίστηκε» μέσα στην εταιρία, αλλά επίσης να είναι και μονίμως «παρών» και να εφαρμόζεται σε κάθε λειτουργία. Κυρίως, όμως, η επιχείρηση πρέπει να έχει λάβει τη δική της απάντηση για τα οφέλη που θα αποκομίσει με την εφαρμογή αυτής της νέας έννοιας.

Η βασική προϋπόθεση για μια επιχείρηση να πραγματοποιεί επιτυχή πορεία και εφαρμογή των αρχών της ΕΚΕ είναι να την ενσωματώσει στην εταιρική στρατηγική

της, αναγνωρίζοντας όλες τις σχέσεις που είναι – εν δυνάμει – συνδεδεμένες με την επιτυχία αυτή. Δηλαδή, τις σχέσεις της με τους επενδυτές, τους συνεργάτες, τους πελάτες και γενικότερα με την ευρύτερη κοινωνία. Παράλληλα, απαιτείται η εδραίωση των κατάλληλων μηχανισμών, προκειμένου να διεξάγεται ο απαραίτητος διάλογος σε όλα τα πιθανά σημεία επικοινωνίας (εντός και εκτός). Από τα αποτελέσματα του διαλόγου θα αναπτυχθούν ουσιαστικοί δείκτες, οι οποίοι και θα βοηθήσουν στη χάραξη της στρατηγικής της. Τέλος, η ανάπτυξη των μηχανισμών Απολογισμού θα αποτελέσουν το έναυσμα για τη διαχείριση των κρίσιμων οικονομικών και μη οικονομικών παραμέτρων της εταιρίας.

Η διαδικασία του Απολογισμού ΕΚΕ δεν είναι εύκολη υπόθεση για μια εταιρία που θα αποφασίσει να ασχοληθεί σοβαρά με αυτό το θέμα. Ακόμη πιο δύσκολη είναι η διαμόρφωση κατάλληλων δεικτών – οι λεγόμενοι Key Performance Indicators – που είναι απαραίτητοι για την ποσοτικοποίηση των στοιχείων, την επαλήθευση και την κατάρτιση του απολογισμού σχετικά με την επιτυχή εφαρμογή της περιβαλλοντικής διαχείρισης. Η εν λόγω έρευνα αναφέρει ορισμένα μόνο από τα ερωτήματα που θα πρέπει να απαντηθούν στο σχετικό πεδίο. Δηλαδή, παρουσιάζει ορισμένους επιπλέον δείκτες που πρέπει να αναπτυχθούν ώστε να είναι αντιπροσωπευτικοί για την εταιρία, την μεθοδολογία που πρέπει να αναπτύσσονται, καθώς επίσης και ποιοι εμπλέκονται στη διαδικασία. Ακόμη και στη περίπτωση που η εταιρία θα ακολουθήσει τις πρακτικές του κλάδου της και συνεπώς θα καινοτομήσει. Ενδεικτικά αναφέρουμε την περίπτωση της πετρελαϊκής εταιρίας Shell «μια εταιρία που εδώ πολλά χρόνια ασχολείται με το θέμα του απολογισμού ΕΚΕ και της οποίας οι εκθέσεις αειφορίας (Sustainability Report) θεωρούνται ως πρότυπο διεθνώς. Όταν ξεκίνησε τη διαδικασία του απολογισμού χρειάστηκε τέσσερα με πέντε χρόνια για να διαμορφώσει 4-5 κατάλληλους και λειτουργικούς περιβαλλοντικούς δείκτες για τη μέτρηση της περιβαλλοντικής επίδοσης της. Στα πλαίσια αυτά, όπως μάλιστα υποστηρίζουν τα αρμόδια στελέχη της, η εταιρία αναγκάστηκε να τροποποιήσει ριζικά τη στάση της απέναντι στο τρόπο που διεξήγαγε τον εσωτερικό τρόπο καταγραφής αυτών των στοιχείων της (Internal Reporting).

Για τη διευκόλυνση της μέτρησης της επίδοσης σε θέματα αειφορίας παρουσιάζονται διάφορα εργαλεία σε διεθνές επίπεδο. Στην Ελλάδα, η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας (ΓΓΕΤ) σε συνεργασία με το Οικονομικό

Πανεπιστήμιο Αθηνών (ΟΠΑ) έχουν αναπτύξει ένα τέτοιο εργαλείο το οποίο ονομάζουν CSRQuest και δεν είναι τίποτα άλλο από μια μεθοδολογία που παρέχει εκπαιδευτικό υλικό για την ευρύτερη κατανόηση της ΕΚΕ, ενώ ταυτόχρονα προσφέρει στους οργανισμούς την απαραίτητη καθοδήγηση ώστε να διαχειρισθούν τις σχετικές δραστηριότητές τους με αποτελεσματικότητα.

Μπορεί η ΕΚΕ να βασίζεται στη φιλοσοφία και στις αξίες που αναπτύχθηκαν μεταξύ των αγγλοαμερικανών ανεπτυγμένων οικονομικών, όμως το ευρωπαϊκό μοντέλο έχει τη δική του «όψη», πολλές διαφορές και ιδιαιτερότητες ώστε να έχουν εφαρμογή στα κράτη μέλη της Ε.Ε. Στις Η.Π.Α, λόγω χάρη, η έννοια της ΕΚΕ ορίζεται περισσότερο μέσα από το μοντέλο της φιλανθρωπίας και των δωρεών. Ασφαλώς, οι Η.Π.Α ήταν από τους πρώτους που θέσπισαν κυβερνητικές υπηρεσίες και οργανισμούς για την υποχρεωτική ανάληψη εκ μέρους των επιχειρήσεων της ευθύνης τους απέναντι στους εργαζόμενους, στην κοινωνία και στο περιβάλλον. Έτσι από τις δεκαετίες του '60 και του '70 λειτουργούν παρόμοιες υπηρεσίες σε πολλές χώρες, ενώ παράλληλα οι διεθνείς οργανισμοί άλλοτε συμπληρώνουν και άλλοτε εποπτεύουν την τήρηση συγκεκριμένων σχετικών υποχρεώσεων .

Το ευρωπαϊκό μοντέλο, όπως το περιγράφει το CSRQuset, εστιάζεται περισσότερο αφενός στην ένταξη των αρχών της ΕΚΕ στον «κορμό» της επιχειρηματικής δραστηριότητας ενός οργανισμού, αφετέρου συμπληρωματικά επενδύει προς τις κοινότητες μέσα από σαφώς επιχειρηματικούς σκοπούς.

Τα βασικά πλεονεκτήματα του ευρωπαϊκού μοντέλου είναι ότι η ΕΚΕ καθίσταται ένα αυτόνομο συστατικό στη διαδικασία δημιουργίας πλούτου. Και εφόσον, η επιχείρηση μπορέσει να το διαχειρισθεί δεόντως, τότε βελτιώνει την ανταγωνιστικότητα της και μεγιστοποιείται η αξία (added value) που έχει για την κοινωνία η δημιουργία πλούτου. Ένα άλλο πλεονέκτημα του ευρωπαϊκού μοντέλου είναι ότι τόσο η ένταξη των αρχών της ΕΚΕ στις επιχειρηματικές διαδικασίες όσο και η βελτίωση στις πρακτικές της εντάσσονται ταυτόχρονα και στο σύστημα διαχείρισης της ποιότητας της. Γεγονός που επιφέρει στην επιχείρηση όλα τα οφέλη αυτών των πρακτικών. Όμως στην ΕΚΕ η κάθε επιχείρηση δεν λειτουργεί αυτόνομα, αλλά έχει και συμπρωταγωνιστές. Είναι οι λεγόμενες κοινωνικές ομάδες (stakeholders) που έχουν τον δικό τους λόγο όσο και τον δικό τους σημαντικό ρόλο σε σχέση με την επιχείρηση. Και μπορεί να είναι από ένα άτομο ή μια ομάδα ατόμων μέχρι πολλές ομάδες που είτε

επηρεάζει είτε επηρεάζεται από τις δραστηριότητες της επιχείρησης. Για παράδειγμα, μπορεί να είναι η τοπική κοινότητα που θέλει να γνωρίζει ότι το εργοστάσιο που στεγάζεται στη γειτονιάς της δεν υποβαθμίζει το περιβάλλον της, οι καταναλωτές που θέλουν πληροφορίες για κάποιο προϊόν, ή οι επενδυτές που θέλουν να δουν την εταιρεία βελτιώνει την οικονομική της θέση και κατ' επέκταση την δική τους θέση.

Επίσης, συμπρωταγωνιστής της επιχείρησης, και σε ζητήματα ΕΚΕ, είναι όμως και η κυβέρνηση της κάθε χώρας, η οποία θεσπίζει τους κανόνες για την εταιρική διακυβέρνηση την προστασία του περιβάλλοντος, την υγεία, την ασφάλεια και τα δικαιώματα των εργαζομένων και έχει την ευθύνη για την εφαρμογή τους. Άλλη ομάδα, είναι οι Μη Κυβερνητικές Οργανώσεις (ΜΚΟς), ο ρόλος των οποίων σταθερά τα τελευταία χρόνια ενισχύεται. Είναι ακόμη οι επενδυτές και οι μέτοχοι οι οποίοι ενδιαφέρονται κατ' αρχάς για ένα καλό και σύστημα διαφάνειας και εταιρικής διακυβέρνησης και κατ' δεύτερον για την ελαχιστοποίηση του οικονομικού κινδύνου που ενδεχομένως να προκληθεί από τα περιβαλλοντικά ζητήματα.

Εξίσου, σημαντικός εταίρος είναι επίσης και οι καταναλωτές, οι οποίοι ασκούν μεγάλη δύναμη ως αγοραστές προϊόντων. Συνεπώς, όσο διογκώνεται η ανησυχία τους για την προστασία του περιβάλλοντος, της υγείας τους και της ασφάλειας τους από τα προϊόντα τόσο αυξάνεται και η ζήτηση τους για «περιβαλλοντικά» προϊόντα.

Είναι προφανές ότι ο Κοινωνικός Απολογισμός αποτελεί «πολυεργαλείο» τόσο για την επιχείρηση όσο και για την ΕΚΕ. Ένα εργαλείο που χρησιμοποιείται για να πληροφορήσει τους συμπρωταγωνιστές της επιχείρησης για την επίδοση της στα περιβαλλοντικά ζητήματα. Επίσης, μεταξύ άλλων εργαλείων, συνιστάται και η δημόσια δήλωση της επιχείρησης ότι «τολμώ να είμαι υπεύθυνος (accountable)». Παράλληλα, εξαιρετικά σημαντικό είναι να υπάρχει αυτός ο έλεγχος του απολογισμού. Γιατί, μέσα από τον έλεγχο βελτιώνεται η διαχείριση των επιχειρηματικών κινδύνων και των ευκαιριών, υποστηρίζεται η διαδικασία λήψης των αποφάσεων, αυξάνεται η εμπιστοσύνη τρίτων για την αξιοπιστία και τη διαφάνεια του οργανισμού. Παράλληλα, παρέχει επιβεβαίωση για την κατάταξη ενός οργανισμού σε χρηματιστηριακούς δείκτες (FTSE4Good, Dow Jones Sustainability Index). Χρηματιστηριακούς δείκτες που περιλαμβάνουν επιχειρήσεις που είναι κοινωνικά και περιβαλλοντικά υπεύθυνες. Ένα ερώτημα που σήμερα έχει εξέχουσα σημασία είναι κατά πόσο ο απολογισμός ΕΚΕ τείνει να γίνει υποχρέωση των οργανισμών; και όχι – όπως θεωρείται – εθελοντική

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

επιλογή τους. Τη στιγμή αυτή οκτώ κράτη – μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Βέλγιο, Βρετανία, Γαλλία, Γερμανία, Δανία, Ολλανδία, Σουηδία, Φινλανδία) έχουν προχωρήσει είτε σε εν μέρει νομοθετικές ρυθμίσεις είτε σε αυτοδεσμεύσεις των επιχειρήσεών τους με αποτέλεσμα ο Απολογισμός να είναι σχεδόν γενικευμένη πρακτική.

4. Η ΈΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Η περιβαλλοντική λογιστική είναι ένας νέος κλάδος των χρηματοοικονομικών τουλάχιστον στο επίπεδο της Ελλάδας. Σε χώρες του εξωτερικού αυτή η έννοια παρουσιάζεται από τη δεκαετία του 1970 και κυρίως με τον όρο «κοινωνική» λογιστική. Κάτω από τον όρο αυτό περιλαμβάνονται διάφορα είδη και μέθοδοι καταγραφής των στοιχείων που αναδύονται από τα περιβαλλοντικά ζητήματα (οι μέθοδοι αυτοί θα περιγραφούν σε άλλο σημείο της εργασίας μας). Χρησιμοποιείται γενικά για να παρέχει πληροφορίες για την ορθότερη λήψη αποφάσεων μέσα σε ένα οργανισμό καθώς επίσης δημοσιοποιούνται με διάφορα έντυπα για τη χρήση από εξωτερικές ομάδες που συσχετίζονται άμεσα με τη λειτουργία της επιχείρησης.

Η Διεθνής Ένωση Λογιστών της Αγγλίας (1998) προσδιορίζει την εν λόγω έννοια ως εξής :

«τη διοίκηση της περιβαλλοντικής και οικονομικής απόδοσης της επιχείρησης μέσω της ανάπτυξης και της εφαρμογής ενός οργανωμένου και κατάλληλου περιβαλλοντικού συστήματος. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει αναφορές/ καταστάσεις καθώς επίσης αναλυτικά στοιχεία σχετικά με την κοστολόγηση του κύκλου ζωής του προϊόντος, την πλήρη κοστολόγηση των περιβαλλοντικών πτυχών, το στρατηγικό σχεδιασμό για τη διαχείριση των περιβαλλοντικών ζητημάτων και την πλήρη καταγραφή των ωφελειών που τυχόν προκύπτουν από την περιβαλλοντική διαχείριση».

Επίσης, παρέχονται πληροφορίες σχετικά με τη διοίκηση της περιβαλλοντικής και οικονομικής απόδοσης μέσω της ανάπτυξης ενός κατάλληλου περιβαλλοντικού συστήματος. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει αναφορές/ καταστάσεις και τυπικά περιλαμβάνει την κοστολόγηση του κύκλου ζωής , την πλήρη κοστολόγηση , τον στρατηγικό σχεδιασμό για τη διοίκηση περιβάλλοντος και πλήρη κάρπωση των ωφελειών που τυχόν προκύπτουν.

Ο τομέας των Ηνωμένων Εθνών για την αειφόρο ανάπτυξη (UNSD United Nations Division for Sustainable Development) δίνει έναν ελαφρώς τροποποιημένο ορισμό για τα συστήματα περιβαλλοντικής λογιστικής. Σύμφωνα με αυτό τον ορισμό

δίνεται έμφαση στο ότι τα συστήματα αυτά παράγουν κυρίως πληροφορίες για εσωτερική πληροφόρηση και λήψη αποφάσεων, οι οποίες μπορούν να διακριθούν σε δύο κύριες κατηγορίες όπως σε φυσικές και οικονομικές ποσότητες.

Όπως η UNDSO δηλώνει η γενική χρήση της περιβαλλοντικής λογιστικής είναι περισσότερο για εσωτερικούς υπολογισμούς και να βοηθήσει την λήψη αποφάσεων και περιλαμβάνουν πληροφορίες τόσο για τις φυσικές διαδικασίες, τη χρήση υλικών και εξοικονόμηση ενέργειας όσο και για μονεταριστικές διαδικασίες δηλαδή χρηματοοικονομικές πληροφορίες σχετικά με κόστη, τις αποταμιεύσεις που σχετίζονται με τις δραστηριότητες που πραγματοποιούνται από τις επιχειρήσεις και έχουν περιβαλλοντικές επιπτώσεις.

Σύμφωνα με τους παραπάνω ορισμούς τα συστήματα περιβαλλοντικής λογιστικής έχουν διττό σκοπό, από τη μία πλευρά να παρέχουν πληροφορίες για την διοίκηση της επιχείρησης και από την άλλη πλευρά να βοηθούν ώστε να αποκαλυφθούν τα σημεία τα οποία βοηθούν στη βελτίωση της οικονομικής και της περιβαλλοντικής απόδοσης – επίδοσης ενός οργανισμού ή μιας επιχείρησης.

Τα συστήματα αυτά έρχονται σε αντίθεση με τα συστήματα διοίκησης λογιστικά που τυπικά ισχύουν στις επιχειρήσεις. Τέτοια συστήματα δεν αναγνωρίζουν κόστη και τις επιπτώσεις που σχετίζονται με το περιβάλλον αλλά αντιθέτως εστιάζουν σε συγκεκριμένα ζητήματα στη βάση της οικονομικής – χρηματοοικονομικής διαδικασίας λήψης αποφάσεων. Η περιβαλλοντική λογιστική μπορεί να παράγει πληροφορία για την χρήση των φυσικών πηγών με τον περιβαλλοντικό σχετικό αντίκτυπο που επηρεάζει την χρηματοοικονομική θέση και επίδοση μιας επιχείρησης.

4.1. Παρουσίαση της Ανάγκης για τη Χρήση της Περιβαλλοντικής Λογιστικής

Η ανάγκη για την εφαρμογή συστημάτων περιβαλλοντικής λογιστικής εμφανίστηκε περισσότερο για την αναγνώριση ορισμένων περιορισμών στις διοικητικές/ λογιστικές προσεγγίσεις (εφαρμογές) και για την διευκόλυνση των αποφάσεων που είναι συνέπεια της εφαρμογή ή όχι περιβαλλοντικής διαχείρισης. Το συμβατικό μοντέλο της λογιστικής εμφανίζει ιδιαίτερες ανεπάρκειες για την αναγνώριση στοιχείων όπως το περιβαλλοντικό κόστος, το όφελος, τα έξοδα, τις δαπάνες που θα βοηθήσουν τουλάχιστον στην εσωτερική λήψη αποφάσεων .

Μέχρι πρόσφατα κάθε προσπάθεια να ενσωματωθεί στη λογιστική τα ζητήματα του περιβάλλοντος αντιμετωπιζόνταν με μεγάλο σκεπτικισμό. Πολλές φορές μάλιστα όταν αυτό συνέβαινε συνοδευόταν από μεγάλη αποδοκιμασία τόσο από ορισμένες ομάδες της ακαδημαϊκής κοινότητας όσο και από τις επιχειρήσεις.

Τα περιβαλλοντικά ζητήματα διαμέσου της επιστήμης της λογιστικής αρχικά εκφράστηκαν μέσω της περισσότερο αποδεκτής έννοιας της κοινωνικής λογιστικής.. Αυτός ο κλάδος της λογιστικής (κοινωνική λογιστική) διαπραγματεύεται την καταγραφή κυρίως τριών πτυχών έρευνας: α) την καταγραφή των κοινωνικών αποτελεσμάτων της τρέχουσας λογιστικής πρακτικής, β) την έρευνα για το πώς η επίδραση αυτή μπορεί να ελαχιστοποιηθεί, και γ) τη μελέτη άλλων πιθανών τρόπων που να παρέχουν στην λογιστική απαραίτητες πληροφορίες για την περιβαλλοντική κοινωνική διαχείριση των επιχειρήσεων.

Η έννοια της κοινωνικής λογιστικής πάνω στο ζήτημα που μας απασχολεί, δηλαδή το επίπεδο των επιχειρήσεων, περιλαμβάνει συνήθως την εξής έννοια στις τοπικές και διεθνείς κοινωνίες δηλαδή την ασφάλεια τόσο του προϊόντος όσο και του καταναλωτή.

Κάθε λογιστική πληροφορία που περιέχει αποφάσεις που παίρνονται και αφορούν την κοινωνική πραγματικότητα έχουν τα εξής δύο χαρακτηριστικά: πρώτον η παραδοσιακή λογιστική παρουσιάζει μια συγκεκριμένη αντίληψη για τα υφιστάμενα δεδομένα και αυτή με τη σειρά της ενθαρρύνει μια σειρά οικονομικών, πολιτικών, περιβαλλοντικών συνεπειών .

4.2. Οι βασικοί Λόγοι στους Οποίους Οφείλεται η Ανάπτυξη της Περιβαλλοντικής Λογιστικής

Η περιβαλλοντική λογιστική χρησιμοποιήθηκε κυρίως από τις επιχειρήσεις ώστε να βοηθήσει στην εύρυθμη λειτουργία τους. Μερικά από αυτά τα βασικά στοιχεία είναι τα εξής:

1. Στην διάκριση των περιβαλλοντικών δαπανών και του κόστους το οποίο συγκαλύπτεται στους ήδη υφιστάμενους λογαριασμούς της συμβατικής λογιστικής. Οι πληροφορίες αυτές θεωρούνται απαραίτητες για την εύρυθμη λειτουργία της επιχείρησης.

2. Στην ακριβή καταγραφή του κόστους και του οφέλους που προκαλείται στην επιχείρηση από την εφαρμογή μεθόδων και στρατηγικών για το περιβάλλον .
3. Στη διάκριση του περιβαλλοντικού κόστους σε διάφορες κατηγορίες. Έως σήμερα αυτό το κόστος παρακολουθείται ως μία κατηγορία γεγονός όμως που τελευταία έχει καταρριφθεί από τις νέες επιστημονικές τάσεις στον συγκεκριμένο τομέα.
4. Στην πλήρη και ακριβή καταγραφή των συγκεκριμένων στοιχείων που θα οδηγήσουν τελικά στην ορθή και πλήρη διαχείριση των πρώτων υλών και όλων των υλικών που χρησιμοποιούνται στην παραγωγική διαδικασία.
5. Στην κάλυψη του κενού που υπάρχει σήμερα για την πραγματική καταγραφή του σχετικού περιβαλλοντικού κόστους στα λογιστικά δεδομένα .

5. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΟΡΩΝ ΤΟΥ ΠΕΔΙΟΥ ΤΗΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Κρίνεται σκόπιμο, στο στάδιο που βρισκόμαστε να κάνουμε μια εκτενέστερη και λεπτομερέστερη ανάλυση του θέματος, δηλαδή να παρουσιάσουμε την ερμηνεία σε μερικούς ειδικούς όρους που θα διευκολύνουν την ανάπτυξη του θέματος.

- Περιβαλλοντική Λογιστική Διαχείρισης – (Environmental Management Accounting- EMA 1)

Η περιβαλλοντική Λογιστική διαχείρισης υλικών βοηθάει στη καταγραφή των πληροφοριών, στα υλικά, στην ενέργεια και σε πληροφορίες περιβαλλοντικού κόστους.

- Περιβαλλοντική Λογιστική Διαχείρισης (Environmental Management Accounting – EMA 2)

Μπορεί να ορισθεί ως η αναγνώριση , συλλογή , εκτίμηση , ανάλυση εσωτερικών στοιχείων και η χρήση πληροφοριών όσο αφορά υλικά και ενέργεια . Δίνει πληροφορίες για τα περιβαλλοντικά κόστη , αλλά και για άλλους τύπους κόστους για την λήψη αποφάσεων σε μια επιχείρηση .

- Διοικητική Λογιστική (Management Accounting- MA)

Η συλλογή, η εκτίμηση, η ανάλυση και η χρήση πληροφοριών κόστους και άλλες χρήσιμες πληροφορίες για την λήψη αποφάσεων σε ένα οργανισμό.

- Χρηματοοικονομική Λογιστική (Financial Accounting - FA)

Η ανάπτυξη και εξωτερίκευση οικονομικών πληροφοριών από μια επιχείρηση σε εξωτερικούς προ αυτήν παράγοντες (χρηματιστές – τραπεζίτες) .

- Εθνική Λογιστική (National Accounting - NA)

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Αυτή η μέθοδος λογιστικής έχει στόχο την ανάπτυξη ενός συστήματος καταγραφής σε επίπεδο εθνικής οικονομίας για τις αλλαγές του εθνικού εισοδήματος και της οικονομικής ευημερίας .

- Περιβαλλοντική Χρηματοοικονομική Λογιστική (Environmental Financial Accounting - EFA)

Η μέθοδος της χρηματοοικονομικής λογιστικής εστιάζει στην καταγραφή του περιβαλλοντικού κόστους ευκαιρίας και την καταγραφή σε άλλα είδη κόστους.

- Περιβαλλοντική Λογιστική Εθνικού Επιπέδου (Green National Accounting - ENA)

Η περιβαλλοντική λογιστική σε εθνικό επίπεδο εστιάζει στη καταγραφή των μεταβολών των φυσικών πόρων , τα περιβαλλοντικά κόστη, των αποθεμάτων και των ροών των υλικών σε επίπεδο οικονομίας.

- Λογιστική Περιβαλλοντικού Κόστους (Environmental cost accounting)

Είναι μια μέθοδος η οποία εστιάζεται στην προσθήκη και τη διάκριση του περιβαλλοντικού κόστους από το ήδη αναγνωρισμένο κόστος όσο και την αναγνώριση του «συγκεκαλυμμένου» κόστους και της κατανομής του στο κατάλληλο προϊόν ή διαδικασία .

- Λογιστική Πλήρους Κόστους: (Full cost accounting)

Η λογιστική πλήρους κοστολόγησης, όπως αναφέρεται στη διεθνή βιβλιογραφία, χρησιμοποιείται κυρίως για να περιγράψει το κόστος που αναδύεται από την εφαρμογή των στρατηγικών για το περιβάλλον . Από μια άλλη άποψη η λογιστική πλήρους κόστους ερμηνεύεται ως ο καταλογισμός του συνολικού κόστους του άμεσου και του έμμεσου σε ένα προϊόν ή ένα πλήθος προϊόντων. Η χρήση αυτής της μεθοδολογίας έχει στόχο την ορθότερη καταγραφή και προσδιορισμού της κερδοφορίας των

επιχειρήσεων όπως αυτή διαμορφώνεται μετά την εφαρμογή της περιβαλλοντικής διαχείρισης.

- Ανάλυση του Κύκλου ζωής του Σχεδιασμού (Life –Cycle Environmental Design)

Είναι μια μέθοδο που χρησιμοποιείται για το σχεδιασμό περισσότερο οικολογικών και οικονομικών προϊόντων και συστημάτων παραγωγής.

- Ανάλυση του Κύκλου Ζωής της Αποτίμησης των Περιβαλλοντικών Ζητημάτων (Life – Cycle Environmental Assessment)

Είναι μια βοηθητική διαδικασία που διευκολύνει την αναγνώριση των περιβαλλοντικών επιπτώσεων που προκύπτουν κατά την παραγωγή ενός προϊόντος, μιας διαδικασίας και επίσης συντελεί στην αναγνώριση και την αποκάλυψη των πιθανών ευκαιριών και στην επίτευξη περιβαλλοντικών βελτιώσεων. Η EPA (Environmental Protection Agency)³ παρουσιάζει τα στάδια του Κύκλου Ζωής του Προϊόντος με τα ακόλουθα: 1) την απόκτηση υλικών, δηλαδή καταγραφή της ροής των υλικών, 2) τη κατασκευή, 3) την καταναλωτική χρήση, 4) την ανακύκλωση και τη διαχείριση των αποβλήτων. Με τη μέθοδο αυτή στόχος είναι κυρίως η μείωση των περιβαλλοντικών επιπτώσεων και όχι του κόστους μείωσης αυτών των επιπτώσεων.

- Αποτίμηση του κόστους του Κύκλου Ζωής (Life –cycle cost assessment)

Είναι η συστηματική διαδικασία για την εκτίμηση του κόστους του κύκλου ζωής ενός προϊόντος – γραμμής προϊόντων ή συστήματος, ή μιας εγκατάστασης γνωρίζοντας τις περιβαλλοντικές συνέπειες και λαμβάνοντας μέτρα χρηματοοικονομικής φύσεως για περιστολή των συνεπειών αυτών. Η μέθοδος αυτή επίσης μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την εκτίμηση των επιλογών και των επιχειρηματικών πλάνων που θα εφαρμοστούν για τη μείωση του κόστους κατά τον κύκλο ζωής του προϊόντος δημιουργώντας έτσι τις κατάλληλες συνθήκες για ορθότερη χρήση των φυσικών πόρων.

³ Η EPA είναι το αντίστοιχο υπουργείο περιβάλλοντος των ΗΠΑ.

- Λογιστικής Κύκλου Ζωής (Life –cycle accounting)

Με τη χρήση της λογιστικής του λεγόμενου κύκλου ζωής περιγράφουμε τόσο τον «προορισμό» όσο και την ανάλυση ειδικού κόστους των προϊόντων μέσα στο πλαίσιο του κύκλου ζωής συμπεριλαμβάνοντας τα συνήθη κόστη, τα «κρυμμένα» και λιγότερο περίπλοκα κόστη.

- Το κόστος κύκλου ζωής (Life –cycle cost)

Σύμφωνα με το Γραφείο Διοίκησης και Προϋπολογισμού των ΗΠΑ το κόστος του κύκλου ζωής περιλαμβάνει το γενικό σύνολο των άμεσων, έμμεσων, επαναλαμβανόμενων, μη επαναλαμβανόμενων και άλλα σχετικά κόστη που υφίστανται ή που εκτιμούνται πως θα πραγματοποιηθούν μελλοντικά για την ανάπτυξη της παραγωγής, της λειτουργίας, της διατήρησης και της υποστήριξης ενός σημαντικού συστήματος περισσότερο από την προβλεπόμενη ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους .

- Το κόστος του κύκλου ζωής (Life – cycle cost)

Το κόστος του κύκλου ζωής έχει προσδιοριστεί ως το ετήσιο κόστος ενός προϊόντος που συμπεριλαμβάνει τα εξής: το κόστος κεφαλαίου, το κόστος εγκατάστασης, τα λειτουργικά κόστη, τα κόστη διατήρησης και εναπόθεσης αποβλήτων. Σε πιο ευρεία κλίμακα μπορεί ακόμη και να συμπεριλάβει και το κοινωνικό κόστος .

- Το Ιδιωτικό Κόστος (Private – Internal cost)

Το ιδιωτικό κόστος ορίζεται ως τα συνήθη κόστη που δημιουργούνται για την ομαλή δραστηριότητα της επιχείρησης και αφορούν κάποιον συγκεκριμένο τομέα της παραγωγικής διαδικασίας.

- Κοινωνικό Κόστος (Societal cost-- External cost)

Τα κοινωνικά ή εξωτερικά κόστη που προκαλούνται ως συνέπεια της λειτουργίας της επιχείρησης στο περιβάλλον και την κοινωνία. Μπορούν να εκφραστούν τόσο σε

φυσικούς όρους π.χ. 100 τόνοι αποβλήτων όσο και σε χρηματοοικονομικούς όρους π.χ. κόστος εναπόθεσης αποβλήτων 1000 Ευρώ. Πολλές φορές υποδιαιρούνται σύμφωνα με το αν ο αντίκτυπος αναφέρεται σε περιβαλλοντικά κόστη ή σε κοινωνικά κόστη.

Για να θεωρηθεί ένα περιβαλλοντικό σύστημα διοίκησης επιτυχημένο θα πρέπει να έχει συγκεκριμένη μέθοδο αντιμετώπισης του περιβαλλοντικού κόστους και πρέπει να περιλαμβάνει το εσωτερικό περιβαλλοντικό κόστος στον προϋπολογισμό και στο σχεδιασμό του προϊόντος .

Οι επιχειρήσεις μπορούν να βελτιώσουν την λειτουργία τους με τη χρήση της περιβαλλοντικής λογιστικής ξεκινώντας κυρίως με περιορισμένη διαβάθμιση. Μπορούν να ξεκινούν με τα κόστη για τα οποία υπάρχουν περισσότερες πληροφορίες και παράλληλα να καταγράφονται οι υπόλοιπες πληροφορίες που εκτιμώνται και αναγνωρίζονται του λεγόμενου «κρυφού-δύσκολου» κόστους.

Υπάρχουν όμως περιπτώσεις που δεν κρίνεται αναγκαίο η πραγματοποίηση έρευνας για τα πολύπλοκα στοιχεία κόστους, καθώς ορισμένα είδη κόστους που βρίσκονται και αναγνωρίζονται από μόνα τους μπορούν να δικαιολογήσουν μια επένδυση σε νέες «καθαρές» τεχνολογίες.

Ωστόσο, η επιχείρηση θα έχει όφελος με το να συμπεριλάβει και τα υπόλοιπα είδη κόστους, δηλαδή τα κρυμμένα κόστη όταν επιδιώκει να κάνει εκτιμήσεις για επενδύσεις κεφαλαίων και σχεδιασμό προϊόντος. Τέτοιες προσπάθειες για να συμπεριληφθεί το κοινωνικό κόστος στις επιχειρηματικές αποφάσεις γίνονται (και θα συνεχίσουν) και (θα) διευρύνονται συνεχώς τα τελευταία χρόνια. Τα περισσότερα συστήματα διαχείρισης δεν μπορούν επί του παρόντος να δώσουν αξιοσημείωτα αποτελέσματα.

Επίσης, οι κεφαλαιαγορές δεν έχουν ακόμη αναπτύξει επαρκείς τρόπους να εκτιμήσουν την χρηματοοικονομική επίδοση επιχειρήσεων που χρησιμοποιούν τέτοιου είδους συστήματα. Ωστόσο υπάρχει ένας αυξανόμενος όγκος πληροφοριών σε πλήθος επιχειρήσεων που επιδιώκουν να συμπεριλάβουν κοινωνικά κόστη στις επιχειρηματικές αποφάσεις τους.

5.1. Γενικές Έννοιες και Σημεία Κλειδιά για την Έννοια της Περιβαλλοντικής Λογιστικής

Η περιβαλλοντική λογιστική χρησιμοποιείται για την καταγραφή των περιβαλλοντικών επιπτώσεων που επιφέρει η επιχείρηση στο περιβάλλον, ειδικότερα έχουμε:

- Ότι η περιβαλλοντική λογιστική επικεντρώνεται στη καταγραφή του εσωτερικού κόστους της επιχείρησης που οφείλεται στα περιβαλλοντικά ζητήματα. Πρέπει να τονιστεί ότι δεν καταγράφει μεμονωμένα στοιχεία για την κοινωνία ή για το περιβάλλον το οποίο η επιχείρηση δεν επιβαρύνει,
- Ότι δίνει έμφαση στη διάκριση του περιβαλλοντικού κόστους, δηλαδή καταγράφει με διακριτούς λογαριασμούς τις περιβαλλοντικές δαπάνες,
- Ότι δίνει πληροφορίες που μπορούν να χρησιμοποιηθούν στους περισσότερους τρόπους διοίκησης / διαχείρισης και λήψης αποφάσεων αλλά είναι ιδιαίτερας χρήσιμη σε proactive περιβαλλοντικές δραστηριότητες .

6. ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Η λογιστική όπως παρουσιάστηκε και στις προηγούμενες ενότητες (4, 5) βοηθάει την επιχείρηση να πραγματοποιήσει τουλάχιστον δυο βασικά πράγματα, το πρώτο είναι η καταγραφή των περιβαλλοντικών θεμάτων και δεύτερον η δημοσιοποίηση τους προς τις ενδιαφερόμενες ομάδες. Για την επιτυχή πραγματοποίηση του πρώτου ζητήματος, δηλαδή της καταγραφής των περιβαλλοντικών θεμάτων, χρησιμοποιούνται διάφορες μέθοδοι περιβαλλοντικής λογιστικής. Οι μέθοδοι αυτοί διακρίνονται σε έξω-λογιστικές και σε έσω λογιστικές μεθόδους περιβαλλοντικής λογιστικής. Ενώ το δεύτερο ζήτημα γίνεται με τη βοήθεια των περιβαλλοντικών εκθέσεων.

Στα πλαίσια της παρούσας εργασίας θα παρουσιαστούν αναλυτικά οι θεωρητικές κατηγορίες της λογιστικής οι οποίες καταγράφουν τις μεταβολές των περιβαλλοντικών ζητημάτων όπως επίσης και τις περιβαλλοντικές εκθέσεις και τον τρόπο με τον οποίο καταρτίζονται. Αναλυτικά οι κατηγορίες λογιστικής είναι:

6.1. ΕΞΩ-ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΙ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Μια αναλυτική καταγραφή των περιβαλλοντικών επιδράσεων (βλ. κεφ. 3,4,5) στην εσωτερική δομή της επιχείρησης αποτελεί το θεμελιώδες στοιχείο για τη μέτρηση της αειφόρου επίδοσης κάθε επιχείρησης. Πράγματι, η εφαρμογή της δημόσια αειφόρου πολιτικής έχει σημαντικές επιδράσεις, που πολλές φορές είναι καθοριστικές, στη διαμόρφωση της δομής και τον τρόπο λειτουργίας της επιχείρησης, και στη διαμόρφωση του τελικού επιπέδου αειφορίας αφού αφ' αυτού πρόκειται. Είναι προφανές, ότι η επιβολή ενός «περιβαλλοντικού» φόρου θα επηρεάσει το στρατηγικό σχεδιασμό κάθε επιχείρησης ποικιλοτρόπως, φέρ' ειπείν ενδέχεται η επιχείρηση να μειώσει την παραγόμενη ποσότητα ή να επενδύσει σε νέο τεχνολογικό εξοπλισμό, ώστε να μειώσει τους ρύπους που εκπέμπει. Οι εν λόγω αντιδράσεις της επιχείρησης **μαρτυρούν με τον πλέον ξεκάθαρο τρόπο** ότι η αειφόρος πολιτική επηρεάζει τη στρατηγική της, ενώ θα υπάρξουν πολλαπλασιαστικές επιδράσεις στη γενικότερη λειτουργία της επιχείρησης.

Εν προκειμένω, οι επιδράσεις αυτές είναι απαραίτητο να καταγράφονται, ώστε να χρησιμοποιούνται από κάθε ενδιαφερόμενο αλλά και για τον υπολογισμό της αειφόρου επίδοσης της επιχείρησης. Οι κρατικές υπηρεσίες χρειάζονται πληροφορίες σχετικά με

το βαθμό συμμόρφωσης της επιχείρησης με τη νομοθεσία και τις ρυθμίσεις, ενώ οι επενδυτές θέλουν ακριβείς και αξιόπιστες πληροφορίες για την «διασφάλιση» της επένδυσής τους. Ως επακόλουθο αυτών, κάθε επιχείρηση καλείται να καταγράψει τις νέες αυτές πληροφορίες, δηλαδή τις πληροφορίες που προκύπτουν από την αειφόρο πολιτική. Η καταγραφή των νέων πληροφοριών πραγματοποιείται από την επιχείρηση με τη βοήθεια της λογιστικής που αποτελεί στην ουσία την αναπαράσταση ή την προσομοίωση της ίδιας της λειτουργίας της. Το οιονεί αυτό προσομοίωμα (μοντέλο) της επιχείρησης δεν είναι άλλο από τις λογιστικές καταστάσεις της (τον ισολογισμό, το προσάρτημα, και τα αποτελέσματα χρήσης) που καταρτίζονται με βάση τα πρότυπα που επιβάλλονται από το εκάστοτε θεσμικά επιβεβλημένο Λογιστικό Σχέδιο.

Η λογιστική είναι η βασική γλώσσα με την οποία η επιχείρηση επικοινωνεί με τις υπόλοιπες επιχειρήσεις, την κοινωνία καθώς και με τις υπόλοιπες ενδιαφερόμενες ομάδες (stakeholders). Η λογιστική γενικότερα, παρέχει μία επιλεκτική αλλά ταυτόχρονα δυναμική συμβολική αντιπροσώπευση στην επιχειρησιακή οντότητα. Η λεπτομερειακή γλώσσα του ενεργητικού, του παθητικού, του κόστους και του κέρδους παρέχει μία σειρά από εννοιολογικά σχήματα και γενικότερα ένα λεξικό το οποίο είναι σημαντικό για την αυτό-αναπαράσταση της επιχειρηματικής ορθολογικότητας. Σήμερα, η επιχείρηση με τη χρήση της λογιστικής μεταφράζει στη γλώσσα της τις επιδράσεις που δέχεται από τα περιβάλλοντα της, ενώ δημοσιοποιεί τα εν λόγω στοιχεία της για την αξιόπιστη ενημέρωση των ενδιαφερόμενων μερών

Ο κλάδος της λογιστικής που καταγράφει τις νέες πληροφορίες που περιγράψαμε, δηλαδή τις κοινωνικές και τις περιβαλλοντικές, ονομάζεται περιβαλλοντική ή κοινωνική λογιστική, ενώ τελευταία χρησιμοποιείται ο όρος αειφόρος λογιστική. Οι έννοιες αυτές, στη διεθνή φιλολογία του σχετικού πεδίου, άλλοτε θεωρούνται ταυτόσημες, ενώ άλλοτε διακρίνονται. Ωστόσο, το παράδοξο είναι ότι ενώ η έννοια της κοινωνικής και της περιβαλλοντικής λογιστικής είναι από τα κύρια πεδία της παγκόσμιας έρευνας τις τελευταίες δεκαετίες, εν τούτοις δεν παρουσιάζεται σε καμία περίπτωση κάποια ευρύτερη συμφωνία για το περιεχόμενο τους.

Ανάλογη όμως σύγχυση παρουσιάζεται και στο πεδίο της καταγραφής των αειφόρων πληροφοριών. Η καταγραφή τους γίνεται με δύο τρόπους: **α) έξω-λογιστικά, δηλαδή καταγράφονται οι νέες πληροφορίες της επιχείρησης χωρίς τη χρήση των θεμελιωδών αρχών της συμβατικής λογιστικής (General Accounting Accepted**

Principles), β) έσω-λογιστικά, δηλαδή οι νέες πληροφορίες καταγράφονται με τη χρήση του συμβατικού συστήματος λογιστικής (στις υφιστάμενες οικονομικές καταστάσεις). Οι έξω-λογιστικές μέθοδοι διαφέρουν μεταξύ τους ανάλογα με την κλίμακα μέτρησης που χρησιμοποιούν για τις πληροφορίες που καταγράφουν, φέρ' ειπείν πληροφορίες σε χρηματικές μονάδες, σε φυσικές ποσότητες και σε φυσικούς αριθμούς.

Για να δούμε τι σημαίνει αυτή η διάκριση σε θεωρητικό και εμπειρικό επίπεδο θα αναφέρουμε ένα παράδειγμα για κάθε μία υπό-περίπτωση. Η περιβαλλοντική λογιστική πλήρους κόστους (Environmental full Cost Accounting) είναι ένα αντιπροσωπευτικό παράδειγμα της πρώτης υποκατηγορίας (έξω-λογιστική) που παρέχει πληροφορίες σε χρηματικούς όρους. Με την εν λόγω μέθοδο καταρτίζονται μακροσκελείς πίνακες με τις αρνητικές επιπτώσεις της επιχείρησης στο φυσικό και στο ανθρωπογενές περιβάλλον. Εν συνέχεια, καθορίζεται σαφώς ένα εσωτερικό σύστημα υπολογισμού των χρηματικών δαπανών που επιβαρύνουν την επιχείρηση για την αποφυγή αυτών των αρνητικών πιέσεων⁴. Η εφαρμογή της περιβαλλοντικής λογιστικής πλήρους κόστους παρουσιάζει όμως αρκετά προβλήματα για τη μέτρηση της αειφόρου επίδοσης. Κατ' αρχάς, η χρήση αυτής της μεθόδου υπολογίζει μόνο σε χρηματικές μονάδες τις επιδράσεις της περιβαλλοντικής διαχείρισης, ενώ δεν παρέχει μετρήσεις σε άλλες κλίμακες μέτρησης (λ.χ. φυσικές ποσότητες), οι οποίες είναι απαραίτητες για τη μέτρηση της περιβαλλοντικής (ή της αειφόρου) επίδοσης. Κατά δεύτερον, η μέθοδος αυτή παρέχει μονοδιάστατες μετρήσεις αφού μετράει μόνο μία από τις τρεις έννοιες (την περιβαλλοντική) που αποτελούν την έννοια της αειφόρου επιχείρησης. Τρίτον, η μέθοδος αυτή δεν συνδέει με σαφή και αναλυτικό τρόπο την αειφόρο πολιτική, ή έστω την περιβαλλοντική διαχείριση, με τη χρηματοοικονομική συγκρότηση της επιχείρησης, που είναι επίσης βασικό στοιχείο για τη μέτρηση της οικονομικής αποτελεσματικότητας της.

Στη δεύτερη κατηγορία έξω-λογιστικών μεθόδων περιλαμβάνονται όλες οι μέθοδοι που καταγράφουν τις μεταβολές των φυσικών και οικολογικών πόρων που

⁴ Πρωτοπόρος σε αυτά τα ζητήματα, η Αρχή Προστασίας Περιβάλλοντος των ΗΠΑ κατάρτισε ένα ενδεικτικό πίνακα με τις δυνητικές περιβαλλοντικές δαπάνες που επιβαρύνουν κάθε επιχείρηση για την πρόληψη, την αποφυγή και τη μείωση των αρνητικών επιπτώσεων στο περιβάλλον, ενώ παράλληλα παρουσιάστηκε από την EPA και μία εμπειρική μελέτη για την υδροηλεκτρική εταιρία Hydro. Η χρήση της περιβαλλοντικής λογιστικής πλήρους κόστους βοηθάει στο σχεδιασμό των επενδύσεων της επιχείρησης.

χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση. Μέθοδοι αυτής της κατηγορίας είναι το Περιβαλλοντικό Ισοζύγιο (ΠΙ, Eco-balance), το μοντέλο εισροών – εκροών (ΜΕΕ, Input Output Model), η περιβαλλοντική λογιστική του κύκλου ζωής του προϊόντος (ΚΖΠ, Life Cycle Environmental Accounting) κ.α.. Οι πρώτες δύο μέθοδοι, η ΠΙ και ΜΕΕ, βοηθούν στην αναλυτική καταγραφή των εισροών (πρώτων υλών, ενέργειας, νερού), των ροών τους κατά την παραγωγική διαδικασία και των εκροών σε τελικά προϊόντα και παραπροϊόντα⁵. Ενώ, με τη μέθοδο ΚΖΠ, καταγράφονται οι αρνητικές επιπτώσεις του προϊόντος από τη «γέννηση ως το θάνατο του» (grade to grave), δηλαδή από την εξαγωγή των πρώτων υλών από το έδαφος μέχρι την επιστροφή του προϊόντος στο έδαφος (ως απορρίμματα πλέον). Η εφαρμογή αυτών των συστημάτων λογιστικής βοηθούν την επιχείρηση να διαχειριστεί καλύτερα τα αποθέματα των πόρων και να θέτει ακριβέστερους στόχους για την περιβαλλοντική και την κοινωνική διαχείριση (βελτίωση της διαχείρισης). Παρόλη, τη βοήθεια που παρέχει στην επιχείρηση η χρήση ενός τέτοιου συστήματος λογιστικής, εν τούτοις δεν βοηθάει σε αυτόν καθαυτό το στόχο της επιχείρησης, δηλαδή στη μέτρηση της αειφόρου επίδοσης της. Τα κυριότερα μειονεκτήματα των μεθόδων αυτών, μεταξύ άλλων, είναι: α) η παροχή μονοδιάστατων μετρήσεων (φυσικές ποσότητες), και β) τη μέτρηση μόνο της περιβαλλοντικής επίδοσης.

Τέλος, η τρίτη κατηγορία εξω-λογιστικών συστημάτων, περιλαμβάνονται υποδείγματα (λ.χ. περιβαλλοντικές εκθέσεις^{6,7}) με αναλυτικές μεθοδολογίες για την καταγραφή και την δημοσιοποίηση των αειφόρων πληροφοριών (Triple Bottom Line Accounting). Ένα από τα χαρακτηριστικά υπόδειγμα, μεταξύ άλλων, είναι του οργανισμού GRI⁸ σύμφωνα με το οποίο παρουσιάζεται αναλυτικά η μεθοδολογία για την καταγραφή και την αποτίμηση των τριών διαστάσεων της αειφορίας, και στις τρεις κλίμακες μέτρησης, δηλαδή σε χρηματικές μονάδες, φυσικές ποσότητες και φυσικούς

⁵ Ο όρος περιβαλλοντικό ισοζύγιο καθιερώθηκε στη Γερμανία, ενώ στη Μεγάλη Βρετανία ο όρος που χρησιμοποιείται είναι λογιστική υλικών και ενέργειας.

⁶ Οι επιχειρήσεις παρουσιάζουν τις περιβαλλοντικές και κοινωνικές πληροφορίες μέσα από περιβαλλοντικές και κοινωνικές εκθέσεις ή αναφορές (Environmental and Social Reporting). Οι εκθέσεις αυτές είναι συνήθως δύο ειδών ποιοτικές και ποσοτικές.

⁷ Οι γενικές τάσεις της αρθρογραφίας σχετικά με τις περιβαλλοντικές κοινωνικές εκθέσεις εστιάζεται κυρίως στην κατανομή των στοιχείων στις εκθέσεις και πως αυτή ποικίλει από χώρα σε χώρα ποιο δείκτες χρησιμοποιούνται για την μέτρηση του περιβαλλοντικού κόστους και των περιβαλλοντικών επιδόσεων στη συσχέτιση περιβαλλοντικής και κοινωνικής διαχείρισης με την οικονομική επίδοση (και οι εκθέσεις ως εργαλείο παρακολούθησης και δημοσιοποίησης στοιχείων).

⁸ Το υπόδειγμα του GRI περιλαμβάνει την μεθοδολογία για την καταγραφή και τη μέτρηση των αειφόρων πληροφοριών.

αριθμούς. Στη κατηγορία αυτή, περιλαμβάνονται και οι εκθέσεις οικο-αποδοτικότητας που υποδεικνύουν συνδυασμούς οικονομικών και περιβαλλοντικών πληροφοριών. Ομοίως με τα προηγούμενα συστήματα λογιστικής, και αυτά τα υποδείγματα παρουσιάζουν ορισμένα προβλήματα για μέτρηση της αιφόρου επίδοσης. Για παράδειγμα, τα περισσότερα υποδείγματα αυτής της κατηγορίας δεν παρουσιάζουν κάποιο συστηματικό και αξιόπιστο τρόπο για την επιλογή των αιφόρων πληροφοριών. Οι περισσότερες πληροφορίες, συνήθως, επιλέγονται με τυχαίες μεθόδους, λ.χ. με το όφελος ή το κόστος που έχει η επιχείρηση για τη καταγραφή και τη δημοσίευση κάθε πληροφορίας ή σύμφωνα με τις προτιμήσεις των ενδιαφερόμενων ομάδων. Αυτές οι μέθοδοι, πολλές φορές, παραλείπουν αρκετές χρήσιμες και απαραίτητες πληροφορίες για την εκτίμηση της αιφόρου επίδοσης της επιχείρησης. Όσον αφορά, τα οικο-αποδοτικά μοντέλα η βασική αδυναμία τους εντοπίζεται στις μονοδιάστατες πληροφορίες (οικονομικές και περιβαλλοντικές) που δεν είναι επαρκής για την μέτρηση της αιφόρου επίδοσης της επιχείρησης.

6.2 Έσω-Λογιστικές Μέθοδοι Καταγραφής των Περιβαλλοντικών Πληροφοριών

Μέχρι τώρα παρουσιάστηκαν και αναλύθηκαν οι *έξω-λογιστικές μέθοδοι* καταγραφής των περιβαλλοντικών πληροφοριών των επιχειρήσεων, δηλαδή την κατάρτιση ξεχωριστών περιβαλλοντικών εκθέσεων. Οι ετήσιες, οικονομικές εκθέσεις (Ισολογισμός, λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης και διανομής κερδών), όμως, συχνά περιλαμβάνουν τμήματα όπου αναφέρονται και συζητούνται τα περιβαλλοντικά ζητήματα. Παρ' όλα αυτά, έρευνες φανερώνουν ότι, ελάχιστα περιβαλλοντικά στοιχεία αποκαλύπτονται στα οικονομικά μέρη των εκθέσεων αυτών.

Μια πρώτη προσπάθεια ανάπτυξης μοντέλου *έσω-λογιστικής* καταγραφής επιχείρησης ο Ulmann το 1976, παρουσιάζοντας, με την μορφή ισολογισμού, τις περιβαλλοντικές επιπτώσεις, που προκαλούσε η παραγωγική διαδικασία. Θα ήταν χρήσιμο, εδώ, να αναφέρουμε τον σκοπό και τον λόγο κατάρτισης μιας οικονομικής έκθεσης, σύμφωνα με τον ορισμό που δίνει το International Accounting Standards Committee:

«Ο σκοπός των οικονομικών δηλώσεων είναι να παρέχουν πληροφορίες για την οικονομική κατάσταση, την επίδοση και για

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

αλλαγές της οικονομικής θέσης της επιχείρησης, που είναι χρήσιμες σε ένα ευρύ φάσμα χρηστών, προκειμένου να λάβουν ορθές οικονομικές αποφάσεις».

Μία, μικρή σύγκριση των ετήσιων εκθέσεων, από το 1989 έως το 1998, τεσσάρων μεγάλων Σουηδικών επιχειρήσεων, επιβεβαιώνει τις παραπάνω διαπιστώσεις . Μερικά χαρακτηριστικά των επιχειρήσεων αυτών παρουσιάζονται στον πίνακα I. Κατά το διάστημα αυτό, οι περιβαλλοντικές πληροφορίες από την VOLVO, SSAB, SCA και Vattenfall είχαν αυξηθεί, αλλά καμιά από αυτές δεν ανέφερε τα περιβαλλοντικά της στοιχεία στην ετήσια οικονομική της δήλωση, παρά μόνο έκανε αναφορά, κατά διαστήματα, για το κόστος των περιβαλλοντικών της επενδύσεων, με νούμερα χονδρικός υπολογισμένα

Οι περιβαλλοντικές τους πολιτικές, όπως παρουσιάζονται στις ετήσιες εκθέσεις, περιλαμβάνουν δηλώσεις του τύπου «η λειτουργία μας συμβαδίζει με τους ποσοτικοποιημένους περιβαλλοντικούς μας στόχους και πάντα είμαστε σε θέση να διαβεβαιώσουμε, ότι, εκπληρώνουμε τις απαιτήσεις και τις προϋποθέσεις που θέτει σε μας η κοινωνία».

Καμιά από τις επιχειρήσεις, όμως, δεν δηλώνει ότι, αυτοί, οι ποσοτικοποιημένοι περιβαλλοντικοί στόχοι μπορούν να συμπεριλάβουν ένα οικονομικό σύστημα αναφοράς.

Επιχείρηση	Καθαρές Πωλήσεις 1998 (σε Κορώνα Σουηδίας*) εκατ	Μέσος Αριθμός Εργαζόμεν ων 1998	Πεδίο Λειτουργίας
Svenska Cellulosa Aktiebolaget SCA	61 273	32 082	Παραγωγή προϊόντων από ξύλο (δάση)
SSAB	17 835	9 661	Παραγωγή χαλυβουργικών προϊόντων
Vattenfall AB	27 957	7 996	Παραγωγή ενέργειας

Volvo	212 936	79 820	Παραγωγή αυτοκινήτων, φορτηγών, λεωφορείων και άλλων μεταφορικών μέσων
-------	---------	--------	--

Πίνακας I: Μερικά Χαρακτηριστικά των τεσσάρων Σουηδικών επιχειρήσεων

Πηγή: Nyquist S. "Accounting Theory and Financial Environmental Reports" p.179,2000.

που έλαβαν μέρος στην έρευνα

*1 €=9,0505 SEK(Κορώνα Σουηδίας) 24/10/03

Εξάλλου, πολύ λίγα έχουν γίνει μέσα στους κόλπους του λογιστικού κλάδου, προκειμένου να ενθαρρυνθούν οι επιχειρήσεις να υιοθετήσουν ένα σύστημα *εσωλογιστικής* καταγραφής των περιβαλλοντικών τους μεγεθών και πληροφοριών.

Η γνωστοποίηση κατάλληλων στοιχείων θεωρείται βασικός παράγοντας για τη διαφάνεια της ενημέρωσης. Οι γνωστοποιούμενες πληροφορίες είναι κατάλληλες εάν επηρεάζουν την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων και εξασφαλίζουν την δυνατότητα σύγκρισης, αλλά και τη συνέπεια των πληροφοριών που παρέχονται, σχετικά με το περιβάλλον. Σύμφωνα με την Σύσταση της Επιτροπής της 30ής Μαΐου 2001 (Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, 13/6/2001), η έλλειψη σαφών κανόνων έχει συμβάλλει στη δημιουργία μιας κατάστασης, στην οποία τα διάφορα ενδιαφερόμενα μέρη, ρυθμιστικές αρχές, επενδυτές, χρηματοοικονομικοί αναλυτές και το κοινό, γενικότερα, θεωρούν ότι τα στοιχεία που γνωστοποιούν οι επιχειρήσεις σχετικά με το περιβάλλον, είναι, είτε, απρόσφορα είτε αναξιόπιστα. Οι επενδυτές πρέπει να γνωρίζουν τον τρόπο με τον οποίον οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν τα περιβαλλοντικά ζητήματα. Οι ρυθμιστικές αρχές έχουν συμφέρον να παρακολουθούν την εφαρμογή των περιβαλλοντικών ρυθμίσεων και το κόστος τους.

Παρόλα αυτά, η εκούσια γνωστοποίηση περιβαλλοντικών στοιχείων στους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις των εταιρειών, εξακολουθεί να είναι περιορισμένη, παρόλο που φαίνεται ότι οι εταιρείες αντιμετωπίζουν συχνά αυξανόμενες περιβαλλοντικές δαπάνες για την πρόληψη της ρύπανσης και για εξοπλισμούς καθαρισμού, καθώς και για συστήματα ελέγχου και επεξεργασίας απορριμμάτων, ιδίως εκείνες που δραστηριοποιούνται σε κλάδους με σημαντικές επιπτώσεις στο περιβάλλον.

Οι δαπάνες συγκέντρωσης και δημοσίευσης περιβαλλοντικών πληροφοριών, καθώς και ο ευαίσθητος ή εμπιστευτικός χαρακτήρας που μπορεί να έχουν σε ορισμένες περιπτώσεις οι πληροφορίες αυτές, θεωρούνται συχνά αποτρεπτικοί παράγοντες για τη γνωστοποίηση περιβαλλοντικών δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών. Παρόλα αυτά, δεν παύει να είναι αναγκαία η προώθηση της γνωστοποίησης περιβαλλοντικών πληροφοριών. Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων πρέπει να διαθέτουν πληροφορίες για τις επιπτώσεις των περιβαλλοντικών κινδύνων και οφειλών στη χρηματοοικονομική θέση της εταιρείας, για τη στάση της τελευταίας σε θέματα περιβάλλοντος και για τις περιβαλλοντικές επιδόσεις της, στο βαθμό που μπορεί να έχουν συνέπειες για τη χρηματοοικονομική ευρωστία της εταιρείας.

Όσες, ωστόσο, περιβαλλοντικές πληροφορίες εμφανίζονται στις ετήσιες εκθέσεις των επιχειρήσεων, συχνά είναι ετερογενείς και δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για σύγκριση διαφορετικών επιχειρήσεων. Η έλλειψη εναρμονισμένων κατευθυντήριων γραμμών, για την ενσωμάτωση των περιβαλλοντικών πτυχών στις οικονομικές καταστάσεις, είναι αυτή που καθιστά δυσχερείς τις συγκρίσεις μεταξύ επιχειρήσεων. Στις περισσότερες περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις γνωστοποιούν πληροφορίες για το περιβάλλον, η αξία των πληροφοριών αυτών είναι περιορισμένη, λόγω της έλλειψης κοινών και αναγνωρισμένων κανόνων γνωστοποίησης, που θα περιλάμβαναν κατάλληλους ορισμούς και έννοιες για την αντιμετώπιση περιβαλλοντικών ζητημάτων. Οι πληροφορίες γνωστοποιούνται συχνά με μη εναρμονισμένους τρόπους, που ποικίλουν ανάλογα με την επιχείρηση ή/και τις περιόδους αναφοράς, αντί να γνωστοποιούνται με ολοκληρωμένο και συνεπή τρόπο, σε όλους τους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις.

Στο πλαίσιο της λογιστικής στρατηγικής⁹ που υιοθέτησε το 1995, η Επιτροπή επιδιώκει την ολοκλήρωση της ευρωπαϊκής εναρμόνισης στο λογιστικό τομέα, μέσα στο ευρύτερο πλαίσιο της διεθνούς λογιστικής εναρμόνισης. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή παρέσχε την υποστήριξή της στις εργασίες της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), η οποία, με τη σειρά της, έθεσε ως στόχο την ανάπτυξη μιας σειράς βασικών διεθνών λογιστικών προτύπων (IAS). Η Επιτροπή έχει δεσμευτεί να εργαστεί για τη διατήρηση συνέπειας, μεταξύ των ευρωπαϊκών κανόνων, για την κατάρτιση των

οικονομικών καταστάσεων, αφενός, και των διεθνών λογιστικών προτύπων που ανέπτυξε η IASC, αφετέρου.

Η IASC έχει δημοσιεύσει διάφορα διεθνή λογιστικά πρότυπα (όπως το ΔΛΠ 36(μείωση αξίας στοιχείων ενεργητικού), το ΔΛΠ 37(προβλέψεις, υπό αίρεση στοιχεία ενεργητικού και παθητικού) και το ΔΛΠ 38(ασώματες ακινητοποιήσεις), που περιέχουν κανόνες και λογιστικές αρχές για την αντιμετώπιση των περιβαλλοντικών ζητημάτων. Παρόλα αυτά, ελάχιστοι είναι οι κανόνες που σχετίζονται άμεσα με τα ζητήματα αυτά και δεν υπάρχει ειδικό διεθνές λογιστικό πρότυπο που να αφορά αποκλειστικά τα περιβαλλοντικά ζητήματα.

Όσον αφορά, τώρα, την γνωστοποίηση των πληροφοριών, σχετικά με τις περιβαλλοντικές πτυχές, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, με την σχετική σύστασή της¹⁰, ορίζει ότι αυτές θα πρέπει να γνωστοποιούνται στο βαθμό που έχουν **ουσιαστική σημασία για τα αποτελέσματα και τη χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης** που καταρτίζει τους λογαριασμούς. Ανάλογα με το θέμα που αφορούν, οι πληροφορίες αυτές θα πρέπει να γνωστοποιούνται στην ετήσια και την ενοποιημένη ετήσια έκθεση ή στο προσάρτημα, στους ετήσιους και τους ενοποιημένους λογαριασμούς. Συγκεκριμένα, όταν τα περιβαλλοντικά προβλήματα μπορούν να έχουν επιπτώσεις στα αποτελέσματα και την χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης ή στην ανάπτυξή της, η ετήσια έκθεση πρέπει να περιέχει περιγραφή των σχετικών ζητημάτων και των μέτρων που έλαβε η επιχείρηση για την αντιμετώπισή τους. Οι πληροφορίες αυτές πρέπει να παρέχουν μια εύλογη εικόνα της ανάπτυξης των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και της επιχειρηματικής της θέσης, στο βαθμό που αυτές μπορούν να επηρεαστούν από περιβαλλοντικά ζητήματα.

¹⁰Βάση των διατάξεων του άρθρου 46,παράγραφοι 1 και 2 της τέταρτης οδηγίας 78/660/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25^{ης} Ιουλίου 1978 και του άρθρου 36,παράγραφοι 1 και 2 της έβδομης οδηγίας 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 13^{ης} Ιουνίου 1983, για τους ετήσιους και ενοποιημένους, αντίστοιχα λογαριασμούς ορισμένων μορφών εταιρειών

7. ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ

Η έλλειψη σαφών κανόνων για την καταγραφή των περιβαλλοντικών πληροφοριών διαμορφώνει μια κατάσταση εντός της οποίας οι ενδιαφερόμενες ομάδες, ρυθμιστικές αρχές, επενδυτές, χρηματοοικονομικοί αναλυτές και το κοινό γενικότερα θεωρούν πως τα στοιχεία που γνωστοποιούν οι επιχειρήσεις σχετικά με το περιβάλλον είναι είτε απρόσφορα είτε αναξιόπιστα. Στοιχεία τα οποία είναι απαραίτητα στις ενδιαφερόμενες ομάδες προκειμένου να πάρουν τις σωστές αποφάσεις. Για παράδειγμα, οι ρυθμιστικές αρχές έχουν συμφέρον να παρακολουθήσουν την εφαρμογή των περιβαλλοντικών ρυθμίσεων όπως επίσης και το κόστος εφαρμογής τους. Ωστόσο, η εκούσια γνωστοποίηση περιβαλλοντικών στοιχείων στους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις των εταιρειών εξακολουθεί να είναι περιορισμένη, παρόλο που φαίνεται ότι οι εταιρείες αντιμετωπίζουν συχνά αυξανόμενες περιβαλλοντικές δαπάνες για την πρόληψη της ρύπανσης και για εξοπλισμούς καθαρισμού, καθώς και για συστήματα ελέγχου και επεξεργασίας απορριμμάτων ιδίως εκείνες που δραστηριοποιούνται σε κλάδους με σημαντικές επιπτώσεις στο περιβάλλον.

Η έλλειψη εναρμονισμένων κατευθυντήριων γραμμών για την ενσωμάτωση των περιβαλλοντικών πτυχών στις οικονομικές καταστάσεις καθιστά δυσχερείς τις συγκρίσεις μεταξύ επιχειρήσεων. Στις περισσότερες περιπτώσεις που οι επιχειρήσεις γνωστοποιούν πληροφορίες για το περιβάλλον, η αξία των πληροφοριών αυτών είναι περιορισμένη λόγω της έλλειψης κοινών και αναγνωρισμένων κανόνων γνωστοποίησης που θα περιλάμβαναν κατάλληλους ορισμούς και έννοιες για την αντιμετώπιση περιβαλλοντικών ζητημάτων. Οι πληροφορίες γνωστοποιούνται συχνά με μη εναρμονισμένη και τις περιόδους αναφοράς, αντί να γνωστοποιούνται με ολοκληρωμένο και συνεπή τρόπο σε όλους τους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις.

Οι δαπάνες συγκέντρωσης και δημοσίευσης περιβαλλοντικών πληροφοριών, καθώς και ο ευαίσθητος ή εμπιστευτικός χαρακτήρας που μπορεί να έχουν σε ορισμένες περιπτώσεις οι πληροφορίες αυτές θεωρούνται συχνά αποτρεπτικοί παράγοντες για τη μη γνωστοποίηση περιβαλλοντικών δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις των εταιριών. Παρόλα αυτά δεν παύει να είναι αναγκαία η προώθηση της γνωστοποίησης περιβαλλοντικών πληροφοριών. Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων πρέπει να

διαθέτουν πληροφορίες για τις επιπτώσεις των περιβαλλοντικών κινδύνων και οφειλών στη χρηματοοικονομική θέση της εταιρίας, για την στάση της τελευταίας σε θέματα περιβάλλοντος και για τις περιβαλλοντικές επιδόσεις της, στο βαθμό που μπορεί να έχουν συνέπειες για τη χρηματοοικονομική ευρωστία της εταιρίας.

Στο πλαίσιο της λογιστικής στρατηγικής (1) που υιοθέτησε το 1995, η Επιτροπή επιδιώκει την ολοκλήρωση της ευρωπαϊκής εναρμόνισης στο λογιστικό τομέα μέσα στο ευρύτερο πλαίσιο της διεθνούς λογιστικής εναρμόνισης. Ως εκ τούτου, η επιτροπή παρέσχε την υποστήριξή της στις εργασίες της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), η οποία, με τη σειρά της, έθεσε ως στόχο την ανάπτυξη μιας σειράς βασικών διεθνών λογιστικών προτύπων (IAS). Η επιτροπή έχει δεσμευτεί να εργαστεί για τη διατήρηση συνέπειας μεταξύ των ευρωπαϊκών κανόνων για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων, αφενός και των διεθνών λογιστικών προτύπων που ανέπτυξε η IASB αφετέρου.

Η IASB έχει δημοσιεύσει διάφορα διεθνή λογιστικά πρότυπα που περιέχουν κανόνες και λογιστικές αρχές για την αντιμετώπιση των περιβαλλοντικών ζητημάτων. Παρόλα αυτά, ελάχιστοι είναι οι κανόνες που σχετίζονται άμεσα με τα ζητήματα αυτά και δεν υπάρχει ειδικό διεθνές λογιστικό πρότυπο που αφορά αποκλειστικά τα περιβαλλοντικά ζητήματα.

Η σύσταση εκπονήθηκε προκειμένου να υποστηριχθούν οι πολιτικές που συνδέονται με την ενιαία αγορά και να συμβάλει ώστε οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να λαμβάνουν κατάλληλες και συγκρίσιμες πληροφορίες για τα περιβαλλοντικά ζητήματα, ενισχύοντας έτσι τις κοινοτικές πρωτοβουλίες στον τομέα της προστασίας του περιβάλλοντος. Η επιτροπή πιστεύει ότι πρέπει να διευκολυνθεί η περαιτέρω εναρμόνιση σχετικά με το είδος των πληροφοριών για τα περιβαλλοντικά ζητήματα που πρέπει να γνωστοποιούνται με τους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις των εταιριών στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Πρέπει επίσης να βελτιωθούν η ποιότητα, η διαφάνεια και η συγκρισιμότητα των περιβαλλοντικών δεδομένων που περιέχονται στους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις των εταιριών. Για την επίτευξη των στόχων αυτών, και δεδομένης της σημασίας που αποδίδει η Ευρωπαϊκή Ένωση στα περιβαλλοντικά ζητήματα, η Επιτροπή αποσκοπεί στη διευκρίνιση των υφισταμένων κανόνων και στην παροχή περισσότερο εξειδικευμένων κατευθυντήριων οδηγιών σχετικά με τη λογιστική καταχώρηση, την εκτίμηση και τη

γνωστοποίηση των περιβαλλοντικών ζητημάτων στους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις των εταιριών.

Η σύσταση αναγνωρίζει ότι αναπτύσσεται βαθμιαία μια τάση για τη δημοσίευση χωριστών περιβαλλοντικών εκθέσεων ιδίως από εταιρείες που δραστηριοποιούνται σε τομείς με σημαντικές περιβαλλοντικές επιπτώσεις. Η παρούσα σύσταση δεν αποσκοπεί στο να εξηγήσει τους λόγους στους οποίους οφείλεται η τάση αυτή.

Διαπιστώνεται ωστόσο, ότι οι διάφορες ομάδες εμπλεκόμενων μερών έχουν διαφορετικές ανάγκες ενημέρωσης ή τις κατατάσσουν σε διαφορετική σειρά σπουδαιότητας. Η δημοσίευση χωριστών περιβαλλοντικών εκθέσεων καλύπτει την ανάγκη ενημέρωσης των ομάδων μετόχων που ικανοποιήθηκαν εν μέρει μόνο από τις πληροφορίες των ετήσιων λογαριασμών και των ετήσιων εκθέσεων. Για το λόγο αυτό, ο επιδιωκόμενος στόχος είναι η εξασφάλιση περισσότερης ομοιογένειας, μεγαλύτερης συνοχής και στενότερης διασύνδεσης μεταξύ των χωριστών περιβαλλοντικών εκθέσεων αφενός και των ετήσιων λογαριασμών και εκθέσεων αφετέρου. Σκοπός της παρούσας σύστασης είναι η προώθηση του στόχου αυτού με την ενσωμάτωση στους ετήσιους λογαριασμούς και τις ετήσιες εκθέσεις περιβαλλοντικών πληροφοριών που θα συμπληρώνουν τις πιο λεπτομερείς και εκτεταμένες χωριστές περιβαλλοντικές εκθέσεις.

Η σύσταση έχει ως βάση αναφοράς διάφορα διεθνή λογιστικά πρότυπα που έχει δημοσιεύσει η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) και που αφορούν ειδικότερα τα περιβαλλοντικά ζητήματα όπως ιδίως το ΔΛΠ 36 (μείωση αξίας ενεργητικού), το ΔΛΠ 37 (προβλέψεις, υπό αίρεση στοιχεία ενεργητικού και παθητικού) και το ΔΛΠ 38 (ασώματες ακινητοποιήσεις).

7.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΚΑΙ ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Οι εσω-λογιστικές μέθοδοι όπως και κάθε λογιστική μέθοδος βοηθάει την επιχείρηση και κάθε ενδιαφερόμενη ομάδα ώστε να συλλέξει τις απαραίτητες πληροφορίες. Εν συνεχεία οι επιχειρήσεις πρέπει να γνωστοποιούν και να εκτιμούν τις απαραίτητες περιβαλλοντικές πληροφορίες. Για το σκοπό αυτό, συνιστάται η γνωστοποίηση κυρίως των ακόλουθων πληροφοριών:

α) Πληροφορίες σχετικά με την σχεδιασμό και προγράμματα που εφαρμόζει η επιχείρηση για την προστασία του περιβάλλοντος:

ιδιαίτερα στον τομέα της πρόληψης της ρύπανσης. Οι χρήστες των ετήσιων εκθέσεων πρέπει να μπορούν να προσδιορίσουν, εάν και σε ποιο βαθμό, η προστασία του περιβάλλοντος αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των πολιτικών και δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Κατά περίπτωση, οι πληροφορίες μπορεί να αφορούν την εισαγωγή ενός συστήματος προστασίας του περιβάλλοντος, καθώς και την απαιτούμενη συμμόρφωση με ένα δεδομένο σύνολο σχετικών προτύπων ή πιστοποιήσεων.

β) Βελτιώσεις που έχουν γίνει σε βασικούς τομείς της προστασίας του περιβάλλοντος:

αυτές οι πληροφορίες είναι ιδιαίτερα χρήσιμες εάν καταγράφουν με τρόπο αντικειμενικό και διαφανή τις επιδόσεις της επιχείρησης σε σχέση με έναν ποσοτικό στόχο (π.χ. περιορισμός των εκπομπών την τελευταία πενταετία), καθώς και τους λόγους ενδεχόμενων σημαντικών αποκλίσεων.

γ) Πρόσδος στην εφαρμογή μέτρων προστασίας του περιβάλλοντος:

που έχουν ληφθεί ή θα ληφθούν σε συμμόρφωση με την ισχύουσα νομοθεσία ή ενόψει ήδη συμφωνημένων μελλοντικών τροποποιήσεων των έννομων υποχρεώσεων.

δ) Περιβαλλοντική επίδοση της επιχείρησης:

κατά περίπτωση, ανάλογα με το είδος και το μέγεθος των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και το είδος των περιβαλλοντικών προβλημάτων που σχετίζονται με τις δραστηριότητες αυτές, πληροφορίες για τις περιβαλλοντικές επιδόσεις της επιχείρησης, όπως χρήση ενέργειας, υλικών και υδάτων, εκπομπές, διάθεση αποβλήτων κτλ. Οι πληροφορίες αυτές μπορούν να παρέχονται υπό μορφή ποσοτικών δεικτών οικολογικής αποτελεσματικότητας και, κατά περίπτωση, αναλυτικά για τους διάφορους τομείς δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Είναι ιδιαίτερα σημαντικό να παρέχονται ποσοτικά δεδομένα, σε απόλυτες τιμές, για τις εκπομπές και την κατανάλωση ενέργειας, υδάτων και υλικών στην περίοδο αναφοράς, μαζί με συγκριτικά στοιχεία για τις προηγούμενες περιόδους. Τα αριθμητικά αυτά στοιχεία, πρέπει, κατά προτίμηση, να εκφράζονται σε φυσικές και όχι σε χρηματικές μονάδες. Επιπλέον, για την καλύτερη κατανόηση της σημασίας και της εξέλιξής τους, μπορούν να παρατίθενται χρηματικά στοιχεία, σε αντιστοιχία με στοιχεία που εμφανίζονται στον ισολογισμό ή στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως.

ε) Περιβαλλοντικές Εκθέσεις: εάν η επιχείρηση δημοσιεύει χωριστή περιβαλλοντική έκθεση, που περιέχει λεπτομερέστερες ή πρόσθετες ποσοτικές ή ποιοτικές πληροφορίες για περιβαλλοντικά θέματα, **αναφορά στην έκθεση αυτή.** Εάν η περιβαλλοντική έκθεση περιλαμβάνει τις πληροφορίες που αναφέρονται στο στοιχείο δ), μπορεί επίσης να δοθεί συνοπτική περιγραφή του θέματος και να διευκρινιστεί εάν η περιβαλλοντική έκθεση περιλαμβάνει πρόσθετες πληροφορίες. Οι πληροφορίες που δημοσιεύονται σε χωριστή περιβαλλοντική έκθεση, πρέπει να είναι συνεπείς με κάθε αντίστοιχη πληροφορία στην ετήσια έκθεση και στους ετήσιους λογαριασμούς της επιχείρησης. Εάν η περιβαλλοντική έκθεση έχει αποτελέσει αντικείμενο εξωτερικού ελέγχου, αυτό πρέπει να αναφέρεται στην ετήσια έκθεση. Είναι σημαντικό οι χρήστες της ετήσιας έκθεσης να γνωρίζουν εάν η περιβαλλοντική έκθεση περιέχει αντικειμενικά δεδομένα, που μπορούν να επαληθευτούν από εξωτερικούς ελεγκτές. Η έκταση της οικονομικής οντότητας που δημοσιεύει την έκθεση πρέπει, κατά προτίμηση, να είναι η ίδια στην ετήσια έκθεση και στη χωριστή περιβαλλοντική έκθεση. Σε αντίθετη περίπτωση, η έκτασή της πρέπει να αναφέρεται σαφώς στην περιβαλλοντική έκθεση, ώστε να μπορεί να διαπιστωθεί σε ποιο βαθμό αντιστοιχεί με την επιχείρηση που δημοσιεύει την ετήσια έκθεση. Επιπλέον, η ημερομηνία και η περίοδος αναφοράς, της χωριστής περιβαλλοντικής έκθεσης πρέπει κατά προτίμηση να είναι οι ίδιες με αυτές της ετήσιας έκθεσης.

Για γνωστοποιήσεις στον **ισολογισμό**, η Επιτροπή προβλέπει ότι, οι **περιβαλλοντικές οφειλές**, εάν είναι σημαντικές, πρέπει, κατά προτίμηση να εμφανίζονται χωριστά στον ισολογισμό. (Διαφορετικά, οι σημαντικές περιβαλλοντικές οφειλές πρέπει να εμφανίζονται χωριστά στο προσάρτημα των λογαριασμών, σύμφωνα με το άρθρο 42 της τέταρτης οδηγίας και το άρθρο 29 παράγραφος 1 της έβδομης οδηγίας).

Λογιστική καταχώρηση των περιβαλλοντικών οφειλών

1. Μια περιβαλλοντική οφειλή λαμβάνεται υπόψη εφόσον είναι πιθανόν ότι από την εκπλήρωση υφιστάμενης υποχρέωσης περιβαλλοντικού χαρακτήρα προερχόμενης από προηγούμενα γεγονότα θα προκύψει εκροή πόρων με οικονομικά οφέλη και εφόσον το ποσό της οφειλής μπορεί να εκτιμηθεί με

αξιόπιστο τρόπο. Η φύση της υποχρέωσης αυτής πρέπει να καθορίζεται σαφώς και μπορεί να είναι δύο ειδών:

- Νόμιμη ή συμβατική: η επιχείρηση έχει νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση να προλαμβάνει, να περιορίζει ή να αποκαθιστά τις περιβαλλοντικές ζημιές
- Τεκμαιρόμενη: μια τεκμαιρόμενη υποχρέωση προκύπτει από τις ενέργειες της ίδιας της επιχείρησης όταν αυτή έχει δεσμευτεί να προλαμβάνει, να περιορίζει ή να αποκαθιστά τις περιβαλλοντικές ζημιές και δεν μπορεί να αποφύγει τη λήψη σχετικών μέτρων, εφόσον μη δημοσιευθείσες δηλώσεις προθέσεων ή γενικής πολιτικής ή κατά πάγια πρακτική της επιχείρησης στο παρελθόν, η τελευταία είχε δηλώσει σε τρίτους ότι θα δεχτεί την ευθύνη της πρόληψης, του περιορισμού ή της αποκατάστασης των περιβαλλοντικών ζημιών

2. Από την προηγούμενη ή την τρέχουσα πρακτική του κλάδου προκύπτει τεκμαιρόμενη υποχρέωση της επιχείρησης, μόνο στο βαθμό που η διοίκησή της δεν έχει διακριτική ευχέρεια να αποφύγει τη λήψη μέτρων. Η υποχρέωση αυτή γεννάται μόνον όταν η επιχείρηση έχει αναλάβει την ευθύνη της πρόληψης, του περιορισμού ή της αποκατάστασης των περιβαλλοντικών ζημιών με δημοσίευση ειδικής δήλωσης ή με την πάγια πρακτική που ακολούθησε στο παρελθόν.
3. Η περιβαλλοντική ζημία που ενδεχομένως σχετίζεται με την επιχείρηση ή έχει προκληθεί από αυτήν αλλά για την οποία δεν υπάρχει νόμιμη, συμβατική ή τεκμαιρόμενη υποχρέωση για περιορισμό της έκτασης της, δεν πληροί τις προϋποθέσεις για να καταχωρηθεί ως περιβαλλοντική οφειλή στους ετήσιους λογαριασμούς της επιχείρησης σύμφωνα με τα σημεία 1 και 2 ανωτέρω. Αυτό δεν αποκλείει την εφαρμογή των κριτηρίων που αναφέρονται κατωτέρω στο σημείο 5 σχετικά με τις ενδεχόμενες περιβαλλοντικές οφειλές.
4. Μια περιβαλλοντική οφειλή λαμβάνεται υπόψη όταν μπορεί να γίνει αξιόπιστη εκτίμηση των δαπανών που προκύπτουν από τη σχετική υποχρέωση. Εάν κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού υπάρχει υποχρέωση η φύση της

οποίας μπορεί να καθοριστεί σαφώς και από την οποία ενδέχεται να προκύψει εκροή πόρων που ενέχουν οικονομικά οφέλη αλλά υπάρχει αβεβαιότητα ως προς το ποσό ή το χρόνο της πληρωμής τότε πρέπει να σχηματιστεί σχετική πρόβλεψη με την προϋπόθεση ότι το ποσό της οφειλής μπορεί να εκτιμηθεί με αξιοπιστία. Σε σπάνιες περιπτώσεις όπου δεν είναι δυνατή ή αξιόπιστη η εκτίμηση των δαπανών η οφειλή δεν καταχωρείται και πρέπει να θεωρείται ως ενδεχόμενη οφειλή.

7.2 Ενδεχόμενες περιβαλλοντικές οφειλές

Μια ενδεχόμενη οφειλή δεν πρέπει να λαμβάνεται υπόψη στον ισολογισμό στη περίπτωση που υπάρχει έστω και μια πιθανότητα η επιχείρηση να υποχρεωθεί σε αποκατάσταση της ζημίας στο μέλλον, αλλά η υποχρέωση δεν έχει καταστεί ακόμη βέβαιη. Τότε, η ενδεχόμενη οφειλή θα πρέπει να εμφανίζεται στο προσάρτημα των ετήσιων λογαριασμών. Εάν υπάρχει πολύ μικρή πιθανότητα να επιβαρυνθεί η επιχείρηση με περιβαλλοντική δαπάνη ή εάν αυτή η δαπάνη δεν είναι σημαντική, δεν απαιτείται η εμφάνιση της ενδεχόμενης οφειλής στους λογαριασμούς της επιχείρησης.

7.3 Συμψηφισμός οφειλών και αναμενόμενη ανάκτηση απολεσθείσας αξίας

Για τις περιβαλλοντικές οφειλές ισχύουν τα εξής:

- Στη περίπτωση που η επιχείρηση αναμένει την επιστροφή από τρίτους ορισμένων ή όλων των εξόδων που σχετίζονται με περιβαλλοντικές οφειλές, τότε η εν λόγω επιστροφή πρέπει να λαμβάνεται υπόψη μόνο εφόσον είναι σχεδόν βέβαιο ότι θα πραγματοποιηθεί. Σε αυτή την περίπτωση η επιχείρηση εκπληρώσει τη σχετική υποχρέωση.
- Η αναμενόμενη επιστροφή εκ μέρους τρίτου δεν πρέπει να συμψηφίζεται με την περιβαλλοντική οφειλή. Πρέπει να εμφανίζεται χωριστά ως στοιχείο ενεργητικού στον ισολογισμό και το ποσό της να μην υπερβαίνει το ποσό της σχετικής πρόβλεψης. Μπορεί να συμψηφιστεί με την περιβαλλοντική οφειλή

μόνο εάν υπάρχει νόμιμο δικαίωμα ως προς τον εν λόγω συμψηφισμό, το οποίο προτίθεται να ασκήσει η επιχείρηση. Στις περιπτώσεις αυτές όσο είναι σκόπιμο να γίνει συμψηφισμός, πρέπει να εμφανίζεται στο προσάρτημα το πλήρες ποσό της οφειλής και η αναμενόμενη επιστροφή.

- Τα αναμενόμενα έσοδα από τη πώληση σχετικών περιουσιακών στοιχείων δεν πρέπει να συμψηφίζονται με την περιβαλλοντική οφειλή ούτε να λαμβάνονται υπόψη κατά τον υπολογισμό μιας πρόβλεψης ακόμα και αν η εν λόγω αναμενόμενη διάθεση συνδέεται στενά με το γεγονός που οδηγεί στο σχηματισμό της πρόβλεψης.
- Κατά κανόνα η επιχείρηση ευθύνεται για το σύνολο της περιβαλλοντικής οφειλής. Διαφορετικά λαμβάνεται υπόψη ως περιβαλλοντική οφειλή μόνο το μέρος που αντιστοιχεί στην επιχείρηση.

7.4 Λογιστικός χειρισμός των περιβαλλοντικών εξόδων

Τα περιβαλλοντικά έξοδα πρέπει να καταχωρούνται ως δαπάνες της χρήσης στην οποία υποβλήθηκε σε αυτά η επιχείρηση, εκτός εάν ανταποκρίνονται στα κριτήρια που επιτρέπουν την καταχώρησή τους ως στοιχεία του ενεργητικού τα οποία θα αναφερθούν παρακάτω.

Τα περιβαλλοντικά έξοδα για ζημιές που πραγματοποιήθηκαν σε προηγούμενη χρήση δεν μπορούν να καταχωρηθούν σε λογαριασμό τακτοποίησης διαφορών προηγούμενων χρήσεων, αλλά πρέπει να καταλογιστούν στην τρέχουσα χρήση, δηλαδή στη χρήση κατά την οποία διαπιστώθηκαν.

7.5 Κεφαλαιοποίηση περιβαλλοντικών εξόδων

Τα περιβαλλοντικά έξοδα μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν εάν πραγματοποιήθηκαν για την πρόληψη ή τη μείωση μελλοντικών ζημιών ή τη διατήρηση πόρων και αποφέρουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Τα έξοδα αυτά που πραγματοποιούνται για την πρόληψη, περιορισμό ή την διατήρηση των φυσικών πόρων μπορούν να θεωρηθούν στοιχεία ενεργητικού εάν προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή στο

πλαίσιο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και εάν επιπλέον πληρούνται ένα από τα ακόλουθα κριτήρια:

1. οι δαπάνες αφορούν προσδοκώμενα οικονομικά οφέλη που αναμένεται να αποκομίσει η επιχείρηση και παρατείνουν την ωφέλιμη ζωή, αυξάνουν την παραγωγική ικανότητα ή βελτιώνουν την ασφάλεια ή την αποτελεσματικότητα άλλων πάγιων στοιχείων της επιχείρησης
2. οι δαπάνες επιτρέπουν τον περιορισμό ή την πρόληψη πιθανής ρύπανσης του περιβάλλοντος από μελλοντικές δραστηριότητες της επιχείρησης.

Εάν δεν πληρούνται τα κριτήρια για την καταχώρηση των εξόδων ως στοιχεία ενεργητικού σύμφωνα με τα ανωτέρω, πρέπει να εγγράφονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως όταν πραγματοποιούνται. Εάν τα κριτήρια αυτά πληρούνται, τα περιβαλλοντικά έξοδα πρέπει να κεφαλαιοποιούνται και να αποσβένονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως κατά την τρέχουσα και τις επόμενες χρήσεις δηλαδή συστηματικά σε όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης οικονομικής ζωής τους.

Τα περιβαλλοντικά έξοδα δεν πρέπει να κεφαλαιοποιούνται αλλά να εγγράφονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης εάν δεν προκύπτουν από αυτά μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Αυτό συμβαίνει όταν τα περιβαλλοντικά έξοδα αφορούν παρελθούσες ή τρέχουσες δραστηριότητες και την επαναφορά του περιβάλλοντος στην προ μόλυνσης κατάσταση π.χ επεξεργασία αποβλήτων, δαπάνες καθαρισμού σχετικές με τις τρέχουσες δραστηριότητες της επιχείρησης, αποκατάσταση ζημιών που έγιναν σε προηγούμενες χρήσεις.

Η αγορά εξοπλισμού και μηχανημάτων μπορεί να υπαγορεύεται από περιβαλλοντικούς λόγους, για παράδειγμα τεχνικές εγκαταστάσεις για τον έλεγχο ή την πρόληψη της ρύπανσης σε συμμόρφωση με περιβαλλοντικούς νόμους ή κανονιστικές ρυθμίσεις. Τα στοιχεία αυτά πρέπει να κεφαλαιοποιούνται εάν πληρούν τα προβλεπόμενα κριτήρια καταχώρησης ως στοιχεία ενεργητικού.

Υπάρχουν περιπτώσεις όπου δεν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τα ίδια τα περιβαλλοντικά έξοδα, αλλά τα οφέλη αυτά προκύπτουν μάλλον από άλλα στοιχεία ενεργητικού που χρησιμοποιούνται στις δραστηριότητες της επιχείρησης. Εφόσον οι περιβαλλοντικές δαπάνες που λαμβάνονται υπόψη ως στοιχείο ενεργητικού

αφορούν άλλο υπάρχον στοιχείο ενεργητικού, πρέπει να θεωρούνται αναπόσπαστο μέρος αυτού του στοιχείου ενεργητικού και να μην εμφανίζονται χωριστά.

Ορισμένα δικαιώματα ή ανάλογα στοιχεία μπορούν να αποκτώνται για λόγους που σχετίζονται με τις επιπτώσεις των δραστηριοτήτων της επιχείρησης στο περιβάλλον (π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, άδειες εκμετάλλευσης, άδειες ρύπανσης και δικαιώματα εκπομπής). Εάν έχουν αποκτηθεί επ' ανταλλάγματι και επιπλέον ανταποκρίνονται στα κριτήρια για καταχώρηση ως στοιχεία ενεργητικού που αναφέρονται παραπάνω, πρέπει να κεφαλαιοποιούνται και να αποσβένονται συστηματικά σε όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης οικονομικής ζωής τους. Σε αντίθετη περίπτωση θα πρέπει να εγγράφονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως καθώς πραγματοποιούνται.

7.6 Μείωση της αξίας στοιχείων ενεργητικού

Οι εξελίξεις ή οι παράγοντες περιβαλλοντικού χαρακτήρα μπορεί να προκαλέσουν μείωση της αξίας των υπαρχόντων παγίων στοιχείων του ενεργητικού. Για παράδειγμα, σε περίπτωση μόλυνσης χώρου. Το ανακτήσιμο ποσό από τη χρήση αυτού του χώρου πρέπει να αναπροσαρμοσθεί εάν μειωθεί κάτω από τη λογιστική του αξία. Αυτή η μείωση της αξίας πρέπει να θεωρείται μόνιμη καθώς οι προβλέψεις για υποχρεώσεις και επιβαρύνσεις δεν μπορούν να έχουν σαν αντικείμενο τη διόρθωση των αξιών των στοιχείων ενεργητικού.

Όταν τα περιβαλλοντικά έξοδα καταχωρούνται ως αναπόσπαστο μέρος άλλου στοιχείου ενεργητικού, η δυνατότητα ανάκτησης του στοιχείου αυτού του ενεργητικού πρέπει να ελέγχεται σε κάθε ημερομηνία σύνταξης ισολογισμού και κατά περίπτωση να καταχωρείται με βάση το ποσό της ανακτήσιμης αξίας του. Εάν η λογιστική αξία ενός στοιχείου του ενεργητικού λαμβάνει υπόψη την απώλεια οικονομικών πλεονεκτημάτων στα αρχικά επίπεδα απόδοσής τους πρέπει να κεφαλαιοποιούνται στο βαθμό που η λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού δεν υπερβαίνει το ποσό της ανακτήσιμης αξίας του.

7.7 Εκτίμηση των περιβαλλοντικών οφειλών

Μια περιβαλλοντική οφειλή λαμβάνεται υπόψη εφόσον μπορούν να γίνουν αξιόπιστες εκτιμήσεις των εξόδων για τα διακανονισμό της σχετικής υποχρέωσης. Το ύψος της οφειλής πρέπει να αντιπροσωπεύει την ακριβέστερη δυνατή εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για το διακανονισμό της παρούσας υποχρέωσης κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού, με βάση την υφιστάμενη κατάσταση και λαμβάνοντας υπόψη τις μελλοντικές εξελίξεις τόσο σε τεχνικό όσο και σε νομοθετικό επίπεδο, στο βαθμό που είναι πιθανό να υπάρξουν.

Για τον υπολογισμό του ποσού μιας περιβαλλοντικής οφειλής ισχύουν οι ακόλουθοι κανόνες: εάν κατά την εκτίμηση της οφειλής προκύπτουν πολλά διαφορετικά αποτελέσματα θα πρέπει σύμφωνα με όσα έχουν προαναφερθεί να λαμβάνεται υπόψη η καλύτερη δυνατή εκτίμηση. Σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις στις οποίες δεν είναι δυνατό να προσδιοριστεί με επαρκή βαθμό αξιοπιστίας ποια είναι η καλύτερη εκτίμηση, η οφειλή θα πρέπει να θεωρείται ως ενδεχόμενη οφειλή και συνεπώς η ύπαρξή της να γνωστοποιείται στο προσάρτημα των ετήσιων λογαριασμών, όπου θα πρέπει να αναφέρονται και οι λόγοι για τους οποίους δεν κατέστη δυνατή η αξιόπιστη εκτίμησή της.

7.7.1 Προβλέψεις για το κόστος αποκατάστασης χώρου και αποσυναρμολόγησης

Τα έξοδα που πρέπει να πραγματοποιήσει η επιχείρηση για την αποκατάσταση χώρου, την απομάκρυνση συσσωρευμένων αποβλήτων, τη διακοπή λειτουργίας ή την απομάκρυνση πάγιων περιουσιακών στοιχείων, πρέπει να καταχωρούνται ανάλογα αν πρόκειται για νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση ή για τεκμαιρόμενη. Εάν πληρούνται τα κριτήρια αυτά, η υποχρέωση για ανάληψη των μελλοντικών αυτών εξόδων πρέπει να θεωρείται ως περιβαλλοντική οφειλή. Η ημερομηνία καταχώρησης είναι εκείνη στην οποία αρχίζουν οι δραστηριότητες της εταιρείας και συνεπώς γεννάται η σχετική υποχρέωση. Η λογιστική καταχώρηση της οφειλής δεν πρέπει να αναβληθεί μέχρι την ολοκλήρωση της σχετικής δραστηριότητας. Κατά την καταχώρηση της οφειλής τα

εκτιμώμενα έξοδα ενσωματώνονται στο κόστος του σχετικού περιουσιακού στοιχείου. Τα κεφαλαιοποιημένα έξοδα αποσβένονται και εν συνεχεία στο πλαίσιο της απόσβεσης του περιουσιακού στοιχείου. Σύμφωνα με το λογιστικό πρότυπο 17 παράγραφος 14, σε περίπτωση δαπανών για αποκατάσταση χώρου ή αποσυναρμολόγηση που αφορούν μακροχρόνιες εργασίες είναι προτιμητέος ο τρόπος που περιγράφηκε προηγούμενα. Ο χειρισμός αυτός προτιμάται σε συνδυασμό με τον προοδευτικό σχηματισμό πρόβλεψης για τις εν λόγω δαπάνες, ο οποίος αποτελεί τον εναλλακτικό λογιστικό χειρισμό. Η επιχείρηση μπορεί να καταχωρεί τα μακροπρόθεσμα κόστη παροπλισμού σε όλη την περίοδο των σχετικών εργασιών. Σε κάθε χρήση μέρος των δαπανών αυτών καταχωρείται ως έξοδο και το υπόλοιπο εγγράφεται ως χωριστή οφειλή.

7.7.2 Προεξόφληση μακροπρόθεσμων περιβαλλοντικών οφειλών

Για τις περιβαλλοντικές οφειλές που δεν θα εξοφληθούν στο άμεσο μέλλον, η εκτίμηση τους με βάση την παρούσα αξία (προεξόφληση) επιτρέπεται αλλά δεν απαιτείται εάν η σχετική υποχρέωση καθώς και το ποσό και ο χρόνος των πληρωμών είναι προκαθορισμένα ή μπορούν να προσδιοριστούν με αξιόπιστο τρόπο. Αποδεκτή είναι επίσης και η εκτίμηση με βάση το τρέχον κόστος, δηλαδή το εκτιμώμενο κόστος χωρίς προεξόφληση. Ωστόσο, ο υπολογισμός των περιβαλλοντικών οφειλών με βάση την παρούσα αξία τους είναι η καταλληλότερη μέθοδος στις περιπτώσεις που η διαχρονική αξία του χρήματος έχει καθοριστική σημασία. Όποια μέθοδος και αν επιλέγεται θα πρέπει να αναφέρεται στο προσάρτημα.

Το προβλεπόμενο κόστος πρέπει να βασίζεται σε συγκεκριμένο σχέδιο και το ποσό και ο χρόνος πληρωμών πρέπει να βασίζονται σε αντικειμενικές και επαληθεύσιμες πληροφορίες. Εάν μια επιχείρηση υπολογίζει τις περιβαλλοντικές οφειλές με τη μέθοδο της αναγωγής στην παρούσα αξία πρέπει να εφαρμόζει την μέθοδο αυτή με συνέπεια. Κάθε στοιχείο του ενεργητικού που αναφέρεται στην ανάκτηση μέρους ή του συνόλου οφειλής που υπολογίζεται με βάση την παρούσα αξία πρέπει επίσης να αποτιμάται με τον ίδιο τρόπο.

Ο υπολογισμός με βάση την παρούσα αξία απαιτεί τον καθορισμό ενός προεξοφλητικού επιτοκίου και τη συγκέντρωση πληροφοριών για τους παράγοντες που μπορεί να επηρεάσουν το χρόνο και το ποσό των εκτιμώμενων ταμειακών ροών.

7.8 Γνωστοποίηση στην ετήσια έκθεση

Οι πληροφορίες σχετικά με τις περιβαλλοντικές πτυχές πρέπει να γνωστοποιούνται στο βαθμό που έχουν ουσιαστική σημασία για τα αποτελέσματα και τη χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης που καταρτίζει τους λογαριασμούς. Ανάλογα με το θέμα που αφορούν οι πληροφορίες αυτές θα πρέπει να γνωστοποιούνται στην ετήσια και ενοποιημένη έκθεση ή στο προσάρτημα στους ετήσιους ενοποιημένους λογαριασμούς.

Σχετικά με το περιεχόμενο της ετήσιας έκθεσης των εταιρειών, όταν τα περιβαλλοντικά προβλήματα μπορούν να έχουν επιπτώσεις στα αποτελέσματα και τη χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης, θα πρέπει να περιέχει περιγραφή των σχετικών ζητημάτων και των μέτρων που έλαβε η επιχείρηση για την αντιμετώπισή τους. Οι πληροφορίες αυτές πρέπει να παρέχουν μια εύλογη εικόνα της ανάπτυξης των δραστηριοτήτων της επιχείρησης στο βαθμό που αυτές μπορούν να επηρεαστούν από περιβαλλοντικά ζητήματα. Για το σκοπό αυτό αναγκαία κρίνεται η γνωστοποίηση των ακόλουθων πληροφοριών:

- πολιτική και προγράμματα που έχει υιοθετήσει η επιχείρηση για την προστασία του περιβάλλοντος, ιδιαίτερα στον τομέα της πρόληψης της ρύπανσης. Οι αναγνώστες των ετήσιων εκθέσεων πρέπει να μπορούν να προσδιορίσουν εάν και σε ποιο βαθμό η προστασία του περιβάλλοντος αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των πολιτικών και δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Οι πληροφορίες αυτές μπορούν να αφορούν την εισαγωγή συστήματος προστασίας του περιβάλλοντος, καθώς και την απαιτούμενη συμμόρφωση με ένα δεδομένο σύνολο σχετικών προτύπων ή πιστοποιήσεων.
- Βελτιώσεις που έχουν γίνει σε βασικούς τομείς της προστασίας του περιβάλλοντος. Αυτές οι πληροφορίες είναι πολύ χρήσιμες αν καταγραφούν με τρόπο αντικειμενικό και διαφανή τις επιδόσεις της επιχείρησης σε σχέση με έναν ποσοτικό στόχο καθώς και τους λόγους ενδεχομένων σημαντικών αποκλίσεων.
- Πρόοδος στην εφαρμογή μέτρων προστασίας του περιβάλλοντος που έχουν ληφθεί ή θα ληφθούν σε συμμόρφωση με την ισχύουσα νομοθεσία ή ενόψει ήδη συμφωνημένων τροποποιήσεων των έννομων υποχρεώσεων.

- Κατά περίπτωση ανάλογα με το είδος και το μέγεθος των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και το είδος των περιβαλλοντικών προβλημάτων που σχετίζονται με τις δραστηριότητες αυτές, πληροφορίες για τις περιβαλλοντικές επιδόσεις της επιχείρησης όπως χρήση ενέργειας, υλικών και υδάτων, εκπομπές, διάθεση αποβλήτων.

Οι πληροφορίες αυτές μπορούν να παρέχονται υπό την μορφή ποσοτικών δεικτών οικολογικής αποτελεσματικότητας και κατά περίπτωση αναλυτικά για τους διάφορους τομείς δραστηριοτήτων της επιχείρησης .

Οι πληροφορίες που δημοσιεύονται σε χωριστή περιβαλλοντική έκθεση πρέπει να είναι συνεπής με κάθε αντίστοιχη πληροφορία στην ετήσια έκθεση και στους ετήσιους λογαριασμούς της επιχείρησης . Εάν η περιβαλλοντική έκθεση έχει αποτελέσει αντικείμενο εξωτερικού ελέγχου αυτό πρέπει να αναφέρεται στην ετήσια έκθεση ,καθώς οι αναγνώστες – χρήστες της θα πρέπει να γνωρίζουν εάν η περιβαλλοντική έκθεση περιέχει αντικειμενικά δεδομένα που μπορούν να επαληθευτούν από εξωτερικούς ελεγκτές .

7.8.1 Γνωστοποίηση στο προσάρτημα

Σύμφωνα με τις οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης (4^η και 7^η) το προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνει γενικότερα τις ακόλουθες πληροφορίες:

- Περιγραφή των μεθόδων αποτίμησης και υπολογισμού των διορθώσεων αξιών που χρησιμοποιούνται όσον αφορά τα περιβαλλοντικά ζητήματα για την παροχή των πληροφοριών που πρέπει να δημοσιεύονται.
- Τα έκτακτα περιβαλλοντικά έξοδα που εμφανίζονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως σύμφωνα με το άρθρο 29 της 4^{ης} οδηγίας και το άρθρο 17 της 7^{ης} οδηγίας.
- Ενδεχόμενες περιβαλλοντικές οφειλές. Εάν λόγω σημαντικών αβεβαιοτήτων η εκτίμηση του ποσού της περιβαλλοντικής οφειλής είναι αδύνατη πρέπει να αναφερθεί το γεγονός αυτό μαζί με τους σχετικούς λόγους παράλληλα με το φάσμα των πιθανών αποτελεσμάτων.

Ειδικότερα:

- Για κάθε σημαντική περιβαλλοντική οφειλή, περιγραφή της φύσης της και αναφορά των προθεσμιών και των όρων διακανονισμού της. Πληροφορίες για την προκληθείσα ζημιά και τις νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις που προβλέπουν την αποκατάσταση της, καθώς και για τα μέτρα πρόληψης που λαμβάνονται ή προτείνονται. Όταν η φύση και οι όροι των των οφειλών παρουσιάζονται αρκετές ομοιότητες, οι πληροφορίες αυτές μπορούν να παρέχονται σε συγκεντρωτική μορφή.
- Σε περίπτωση μακροπρόθεσμων δαπανών αποκατάστασης χώρου, παροπλισμού εξοπλισμού αναφορά της χρησιμοποιούμενης λογιστικής μεθόδου. Εάν η επιχείρηση χρησιμοποιεί προοδευτικό σχηματισμό πρόβλεψης, το πλήρες ποσό της πρόβλεψης που απαιτείται για την κάλυψη όλων αυτών των μακροπρόθεσμων δαπανών. Πρέπει επίσης να αναφέρονται οι πληροφορίες όσον αφορά τις περιβαλλοντικές δαπάνες που εγγράφονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως και τα κεφαλαιοποιημένα έξοδα.
- Το ποσό των περιβαλλοντικών εξόδων που εγγράφονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως και η βάση υπολογισμού του. Κατά περίπτωση πρέπει να δημοσιεύεται λεπτομερής κατάσταση των στοιχείων που η επιχείρηση χαρακτηρίζει ως περιβαλλοντικά έξοδα, η οποία αντιστοιχεί στη φύση και στο μέγεθος των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και στο είδος των περιβαλλοντικών προβλημάτων που αντιμετωπίζει.
- Δαπάνες για πρόστιμα και χρηματικές ποινές, εφόσον είναι σημαντικές, λόγω μη συμμόρφωσης με περιβαλλοντικούς κανονισμούς πρέπει να αναφέρονται χωριστά εάν δεν έχουν ήδη αναφερθεί ως έκτακτα στοιχεία. Παρόλο που σχετίζονται με τις επιπτώσεις των δραστηριοτήτων της εταιρείας στο περιβάλλον, οι δαπάνες αυτές δεν αποσκοπούν στην πρόληψη, τον περιορισμό ή την αποκατάσταση περιβαλλοντικών ζημιών και ως εκ τούτου είναι σκόπιμο να εμφανίζονται χωριστά από τα περιβαλλοντικά έξοδα.
- Επίσης στο προσάρτημα θα πρέπει να αναφέρονται οι όποιες κρατικές ενισχύσεις για την προστασία του περιβάλλοντος τις οποίες ή δικαιούται να λάβει η επιχείρηση και ο χρησιμοποιούμενος λογιστικός χειρισμός.

Καταλήγουμε λοιπόν στο συμπέρασμα, ότι οι σημαντικότερες γενικές λογιστικές αρχές, όπως περιγράφηκαν παραπάνω, προβάλλουν ορισμένες δυσκολίες. Είναι, για παράδειγμα, αρκετά δύσκολο να αναγνωρισθεί το περιβαλλοντικό εισόδημα σύμφωνα με την αρχή της πραγματοποιήσεως εσόδων, ή να συνδεθεί το κόστος με το συγκεκριμένο έσοδο που αποφέρει, σύμφωνα με την αρχή της συσχέτισεως των εξόδων με τα έσοδα. Κατά την αρχή, επίσης, του ουσιώδους των λογιστικών πληροφοριών, δεν είναι όλα τα περιβαλλοντικά στοιχεία σημαντικά για να γνωστοποιηθούν. Ο κύριος στόχος της γνωστοποίησεως των περιβαλλοντικών πτυχών είναι να πληροφορεί για μεγέθη που επηρεάζουν το καθαρό εισόδημα και είναι μεγάλης σημασίας για τους π.χ. τους μετόχους και επενδυτές. Για όσο οι πληροφορίες δίνουν 'αληθινή και δίκαιη' εικόνα και είναι συνεπείς διαχρονικά και μεταξύ επιχειρήσεων, ο στόχος της περιβαλλοντικής λογιστικής καταχώρησης έχει επιτευχθεί.

7.8.2 Λογιστικές εγγραφές

Σήμερα, η περιβαλλοντική λογιστική έχει εξελιχθεί αρκετά και παρουσιάζει και λογιστικές εγγραφές. Ορισμένες από αυτές είναι οι ακόλουθες¹¹:

Εγγραφή 1: Παρακολούθηση Λειτουργικών Εξόδων για την Εφαρμογή της Περιβαλλοντικής Διαχείρισης

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΜΕΤΡΗΤΑ	100	100

Εγγραφή 2: Παρακολούθηση Εξόδων που Σχετίζονται με την Ενεργειακή Διαχείριση της Επιχείρησης

<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
---------------	----------------

¹¹ Οι εγγραφές αυτές προτείνονται για από τη διεθνή βιβλιογραφία για την παρακολούθηση των περιβαλλοντικών δαπανών. Πρέπει να σημειωθεί στο επίπεδο της Ελλάδας δεν παρακολουθούνται αυτές οι εγγραφές ούτε προτείνονται από το ΕΓΛΣ.

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΜΕΤΡΗΤΑ	100	
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΜΕΙΩΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΗΛΕΚΤΡΙΚΟΥ		100

Εγγραφή 3: Παρακολούθηση των Επιχορηγήσεων για την Περιβαλλοντική Διαχείριση

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
ΜΕΤΡΗΤΑ	100	
ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΗ (ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ) ΓΙΑ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ		100

Εγγραφή 4: Παρακολούθηση των Δαπανών της Επιχείρησης για Κοινωνικούς Σκοπούς

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
ΕΥΘΥΝΗ ΑΠΕΝΑΝΤΙ ΣΤΗΝ ΚΟΙΝΩΝΙΑ	100	
ΜΕΤΡΗΤΑ		100

Εγγραφή 5: Αγορά Αδειών Ρύπανσης

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
ΑΓΟΡΑΣ ΑΔΕΙΩΝ ΡΥΠΑΝΣΗΣ	100	
ΜΕΤΡΗΤΑ		100

Εγγραφή 6: Πωλήσεις Αδειών Ρύπανσης

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
ΜΕΤΡΗΤΑ	100	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΔΕΙΩΝ ΡΥΠΑΝΣΗΣ		100

7.9 ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Η εισαγωγή των περιβαλλοντικών φόρων θα επιτρέψει τη μετατόπιση φορολογικού βάρους από την εργασία στο περιβάλλον, απαραίτητη προϋπόθεση για την ενίσχυση της απασχόλησης. Επίσης, είναι ένα στοιχείο το οποίο θα επηρεάσει την χρηματοοικονομική συγκρότηση της επιχείρησης. Για παράδειγμα, η επιβολή ενός φόρου για την κατανάλωση ενέργειας θα επηρεάσει τα χρηματικά διαθέσιμα της επιχείρησης.

Ως λύση για την αντιμετώπιση της περιβαλλοντικής κρίσης ήρθε η υιοθέτηση, στην αρχή από την Ε.Ε. και στη συνέχεια από τα κράτη μέλη της, πολλών νομοθετικών διατάξεων για την προστασία του περιβάλλοντος και τη αειφόρο ανάπτυξη. όμως, η εφαρμογή τους δεν έχει φέρει τα προσδοκώμενα αποτελέσματα, ενώ τα μέλη της αγοράς στέκονται αρνητικά στις νέες αλλαγές του αναπτυξιακού μοντέλου. Χωρίς την ενσωμάτωση του περιβαλλοντικού κόστους στις τελικές τιμές των προϊόντων και χωρίς την φορολόγηση της υπερχρήσης των φυσικών πόρων, της ενέργειας και του περιβάλλοντος, η οικονομία δεν έχει κανένα λόγο να μην εξακολουθεί τον σημερινό προσανατολισμό της, που έχει οδηγήσει στο περιβαλλοντικό αδιέξοδο. Αλλά και μελλοντικά θα οδηγήσει σε αδιέξοδο τις ίδιες τις επιχειρήσεις.

Οποιαδήποτε αλλαγή του σημερινού μοντέλου ανάπτυξης περνάει από την αναθεώρηση του φορολογικού μας συστήματος. Τούτο γιατί η φορολογία επηρεάζει άμεσα τις τιμές των προϊόντων. Οι τιμές των προϊόντων με τη σειρά τους επηρεάζουν την καταναλωτική συμπεριφορά των πολιτών άρα και τις τάσεις παραγωγής και κατανάλωσης. Μάλιστα η Ευρωπαϊκή Επιτροπή στο κείμενο θέσεων για μια νέα πολιτική στον φορολογικό τομέα (Ευρωπαϊκή Επιτροπή 2001/С 284/03) από τα κράτη μέλη σημειώνεται ότι οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις πρέπει να λαμβάνουν υπόψη την αναγκαιότητα της προστασίας του περιβάλλοντος και της προστασίας του καταναλωτή. Στη χώρα μας σήμερα κάποιου είδους φορολογία με καθαρά περιβαλλοντικά κριτήρια δεν ισχύει. Σε άλλες ευρωπαϊκές χώρες έχουν ήδη επιβληθεί τέτοιοι φόροι, επηρεάζοντας παράλληλα το μοντέλο ανάπτυξης.

Μάλιστα σε χώρες με αναπτυγμένα συστήματα περιβαλλοντικής φορολογίας όπως είναι οι Σκανδιναβικές χώρες, η Ολλανδία και η Γερμανία, τα έσοδα πλησιάζουν το

10% των συνολικών φορολογικών εσόδων. Η εισαγωγή των περιβαλλοντικών φόρων στη χώρα μας πέραν της προστασίας του περιβάλλοντος θα επιτρέψει τη μετατόπιση φορολογικού βάρους από την εργασία στο περιβάλλον, απαραίτητη προϋπόθεση για την ενίσχυση της απασχόλησης.

Η ελληνική Εταιρεία για την προστασία του περιβάλλοντος και της πολιτιστικής κληρονομιάς στο πλαίσιο της πανευρωπαϊκής εκστρατείας για την Περιβαλλοντική Φορολογική Μεταρρύθμιση (Environmental Fiscal Reform) που προτείνει να επιβληθεί περιβαλλοντικός φόρος στην εξόρυξη αδρανών υλικών (παρόμοιος φόρος επιβάλλεται ήδη στην Αγγλία), στην απόθεση απορριμμάτων ή μπαζών (τέτοιος φόρος λειτουργεί στη Γερμανία με ενθαρρυντικά αποτελέσματα) και τη συμμόρφωση της ελληνικής νομοθεσίας με την κοινοτική οδηγία για τα νερά που προβλέπει την πληρωμή ακόμη και για το νερό άρδευσης.

Επίσης, η Ελληνική Εταιρεία προτείνει την κλιμάκωση των φόρων που επιβάλλονται στην ακίνητη περιουσία, ανάλογα με τη χρήση του ακινήτου. Δηλαδή, ένα ακίνητο που θα χρησιμοποιείται με φιλικό για το περιβάλλον τρόπο θα φορολογείται ελάχιστα ή και καθόλου, ενώ ένα ακίνητο με επιβαρυντική για το περιβάλλον χρήση όπως π.χ βιομηχανική, θα φορολογείται περισσότερο. Κατ' αυτόν τον τρόπο η φορολογία θα μπορέσει να αποτελέσει ένα από τα μέσα άσκησης ορθολογικής πολεοδόμησης και χωροταξίας, τομείς εξαιρετικά ταλαιπωρημένοι στη χώρα μας.

Για να γίνει οικονομικά συμφέρουσα η χρησιμοποίηση και η επισκευή των διατηρητέων κτιρίων προτείνεται να μειωθεί ο συντελεστής του ΦΠΑ που επιβαρύνει τις εργασίες για την ανακαίνιση και την επισκευή των διατηρητέων κτιρίων. Ένας τέτοιος μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ έχει ήδη εφαρμοστεί στο Βέλγιο, την Αγγλία, την Ολλανδία, την Πορτογαλία, και την Ισπανία, με θετικά αποτελέσματα στην ανακαίνιση ιστορικών κτιρίων και την οικονομική αναζωογόνηση ιστορικών περιοχών.

Ακόμη προτείνεται η σημαντική μείωση των φόρων που επιβάλλονται σε αυτά ως ακίνητη περιουσία, καθώς και στα εισοδήματα που προέρχονται από τη χρήση τους. Αξίζει να σημειωθεί ότι η Γαλλία, το Βέλγιο και η Ιταλία έχουν καταργήσει ή μειώσει δραστικά τους φόρους αυτούς. Τονίζεται ότι στην Ιταλία η αποκατάσταση των κτιρίων που έχουν ενταχθεί στην αρχιτεκτονική κληρονομιά αγγίζει το 60% της όλης

κατασκευαστικής δραστηριότητας της χώρας και στην Αγγλία το 57% απασχολώντας 1,4 εκατ εργαζομένους.

Με την πρόταση αυτή η Ελληνική Εταιρεία εκτιμά ότι μέχρι το 2010 το 10% των σημερινών γενικών φορολογικών εσόδων μπορούν να αντληθούν από την επιβολή των περιβαλλοντικών φόρων, χωρίς να υπάρξει άλλη περαιτέρω φορολογική επιβάρυνση των πολιτών. Έτσι ανοίγει η δυνατότητα να μειωθούν οι φόροι στην εργασία και να ενισχυθεί η απασχόληση.

7.10 Περιβαλλοντικός έλεγχος

Ένας περιβαλλοντικός ελεγκτής λειτουργεί σαν προστάτης του περιβάλλοντος που αποκρούει τις αρνητικές συνέπειες που προκύπτουν από τη βιομηχανική παραγωγή όπως απόβλητα – θόρυβος – διάφορες ουσίες .

Ο υψηλός ποιότητας έλεγχος επιτυγχάνεται μέσω :

1. Μιας στρατηγικής βάσης που απαιτεί τον κατάλληλο συνδυασμό ελεγκτών που θα μπορούν να ελίσσονται έτσι ώστε να αποφεύγουν παραβάσεις ή παραβιάσεις
2. Συγκεκριμένων χρηματοοικονομικών ποινών για την αποφυγή λανθασμένων ή παραπλανητικών πληροφοριών
3. Συχνής επισκόπησης της δουλειάς που γίνεται από τους διορισμένους ελεγκτές
4. Της ανάληψης δεδομένων μόνο σε σημεία και γεγονότα που έχουν την πλήρη γνώση , ή στα οποία είναι ειδικευμένη η ομάδα ελεγκτών

Ένας περιβαλλοντικός ελεγκτής πρέπει να είναι ικανός να δίνει αυθεντικές συμβουλές πάνω στις οποίες να βασίζονται επιχειρήσεις και μεμονωμένοι άνθρωποι στα να αποφασίζουν το τι επηρεάζει το μέλλον της κοινωνίας μας .

Χαρακτηριστικά ενός ελεγκτή :

1. Ανεξάρτητος
2. Αντικειμενικός
3. Αξιόπιστος
4. Διαφανής

7.10.1 Πλεονεκτήματα που πηγάζουν από την αξιοποίηση ενός διορισμένου ελεγκτή περιβάλλοντος

Απόσπαση αξιόπιστης πληροφορίας μέσω :

1. Αναγνώριση πραγματικών ή μελλοντικών συνεπειών
2. Κατανόηση των θεμάτων «κλειδιά» για περιβαλλοντικά ζητήματα
3. Εκτίμηση – καταλογισμός περιβαλλοντικού ρίσκου

Τα αποτελέσματα της αναφοράς του ελεγκτή καταδεικνύουν το επίπεδο της περιβαλλοντικής απόδοσης, που υπάρχει ανάγκη ή ευκαιρία για βελτίωση. Οι συμβουλές που παρέχονται είναι ανεξάρτητες και αυθεντικές .

8. ΩΦΕΛΕΙΕΣ ΑΠΟ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Εκείνοι που λαμβάνουν τις αποφάσεις σε μια επιχείρηση καθώς επίσης και οι ενδιαφερόμενες ομάδες μπορούν να χρησιμοποιούν την φυσική ροή πληροφοριών και τις πληροφορίες κόστους που παρέχεται από την περιβαλλοντική λογιστική προκειμένου να πάρουν αποφάσεις που έχουν αντίκτυπο τόσο στην περιβαλλοντική όσο και στην οικονομική απόδοση της επιχείρησης.

Είναι σημαντικό να σημειωθεί πως ενώ η περιβαλλοντική λογιστική υποστηρίζει την εσωτερική λήψη αποφάσεων η συνεργασία της περιβαλλοντικής λογιστικής δεν εγγυάται κανένα συγκεκριμένο επίπεδο περιβαλλοντικής ή οικονομικής απόδοσης. Ωστόσο, για επιχειρήσεις που σκοπεύουν στην ελαχιστοποίηση του κόστους και ιδιαίτερα του περιβαλλοντικού κόστους και στην ελαχιστοποίηση των περιβαλλοντικών επιπτώσεων η περιβαλλοντική λογιστική παρέχει ένα βασικό πλέγμα πληροφοριών για να επιτευχθούν οι στόχοι αυτοί.

Τα δεδομένα της περιβαλλοντικής λογιστικής είναι ιδιαίτερος χρήσιμα για επιχειρηματικές πρωτοβουλίες που στόχο έχουν κάποιο συγκεκριμένο περιβαλλοντικό αποτέλεσμα. Παρέχει όχι μόνο τις αναγκαίες πληροφορίες κόστους για τον καταλογισμό, τις οικονομικές επιπτώσεις των διοικητικών αποφάσεων αλλά και πληροφορίες για την ροή φυσικών αγαθών όπως η ροή υλικών, το μέγεθος των αποβλήτων και έτσι βοηθά στο να γνωρίζει τις περιβαλλοντικές επιπτώσεις.

Παραδείγματα αναφέρονται παρακάτω :

- Αποφυγή μόλυνσης
- Σχεδιασμός για το περιβάλλον
- Περιβαλλοντικός κύκλος ζωής
- Καταλογισμός – Κοστολόγηση – Σχεδιασμός
- Αναφορές περιβαλλοντικές απόδοσης
- Περιβαλλοντική επίδοση- εκτίμηση
- Περιβαλλοντικά συστήματα διαχείρισης
- Επέκταση προϊόντων – ευθύνη προϊόντος
- Αλυσίδα προμηθειών (λογική χρήση – καταλληλότητα υλικών)

Η περιβαλλοντική λογιστική δεν είναι ένα εργαλείο διοίκησης παρά είναι ένα σύστημα αρχών που βοηθά στην διοίκηση του περιβάλλοντος. Έχει αρχίσει να γίνεται ολοένα και πιο απαραίτητη όχι μόνο για περιβαλλοντικές διοικητικές αποφάσεις αλλά για όλους τους τύπους διοίκησης όπως:

- Σχεδιασμός προϊόντος
- Έλεγχος κόστους και καταλογισμός του
- Προϋπολογισμοί κεφαλαίων
- Αγορές Α υλών
- Τμήμα προμηθειών/ προμήθεια προϊόντος παραγωγής
- Τιμολόγηση προϊόντος
- Εκτίμηση της απόδοσης της επιχείρησης

8.1 Βασικά πλεονεκτήματα της περιβαλλοντικής λογιστικής στις Επιχειρήσεις (κυρίως στο μεταποιητικό τομέα)

- Προσφέρει τη δυνατότητα για πιο ακριβή χρήση της πληροφορίας σε σχέση με απόβλητα – ενέργεια – υλικά – μόλυνση
- Προσφέρει τη δυνατότητα για καλύτερη και ακριβότερη εκτίμηση όσο αφορά τον προγραμματισμό για την βελτίωση της περιβαλλοντικής απόδοσης
- Συνεισφέρει στην αναγνώριση και εκτίμηση της πληροφορίας που θα οδηγήσει στην μείωση του κόστους γενικά και ειδικά στην μείωση του περιβαλλοντικού κόστους
- Προσφέρει περισσότερο ακριβείς και συγκεκριμένες πληροφορίες για τη μέτρηση και την αναφορά της περιβαλλοντικής επίδοσης που βελτιώνει την εικόνα της επιχείρησης σε σχέση με χρηματιστές – πελάτες – υπαλλήλους – τοπικές κοινωνίες – την κυβέρνηση και διάφορους πιστωτές

8.1.1 Πλεονεκτήματα που απορρέουν από τη χρήση συστημάτων περιβαλλοντικής λογιστικής (EMA)

1. Λήψη αποφάσεων που βασίζονται σε σφαιρική/ ορθότερη πληροφόρηση

Η παραδοσιακή λογιστική προσέγγιση μπορεί να μην λάβει σωστές αποφάσεις για συγκεκριμένα κόστη, που μπορεί να καταλογισθούν λανθασμένα κέντρα κόστους (λογαριασμούς) ενώ με την χρήση ενός συστήματος EMA καταλογίζονται ορθότερα με αποτέλεσμα πολλές φορές να οδηγεί σε αυξημένη κερδοφορία.

2. Αποκαλύπτονται νέες ευκαιρίες

Μια ανάλυση του περιβαλλοντικού κόστους μπορεί να αποκαλύψει πολλές ευκαιρίες, μερικές από τις οποίες μπορούν να οδηγήσουν σε επιπλέον έσοδα μέσω της ανακύκλωσης ή της χρήσης αποβλήτων σε άλλες δραστηριότητες.

3. Καλύτερη τιμολόγηση προϊόντων

Η ορθότερη γνώση του περιβαλλοντικού κόστους και ο σωστός καταλογισμός του δίνει σίγουρα πολύτιμες πληροφορίες στην υπηρεσία τιμολόγησης με αποτέλεσμα την σωστότερη τιμολόγηση των προϊόντων.

4. Συμβάλλει στην αξιοπιστία των εσωτερικών/ εξωτερικών αναφορών

Η αναγνώριση και εξατομίκευση του περιβαλλοντικού κόστους βοηθά τις επιχειρήσεις στη συλλογή πληροφοριών, όσον αφορά τον αντίκτυπο που έχουν οι δραστηριότητες τους στο περιβάλλον τόσο για την εξυπηρέτηση δικών τους εσωτερικών σκοπών όσο και για πληροφόρηση του κοινού (εξωτερική πληροφόρηση).

5. Αυξάνει το ανταγωνιστικό της πλεονέκτημα

Με την χρήση συστημάτων EMA το ενδιαφέρον που προκαλείται (από άλλους φορείς) προκαλεί αυξημένη δημοσιότητα γεγονός που με τη σειρά του δίνει ένα

ανταγωνιστικό πλεονέκτημα έναντι άλλων οργανισμών σε εκείνον που εφαρμόζει συστήματα περιβαλλοντικής διαχείρισης/ λογιστικής.

6. Αυξάνει την φήμη ενός οργανισμού

Η προσπάθεια για ταυτόχρονη μείωση του περιβαλλοντικού κόστους και του αντίκτυπου της λειτουργίας του στο περιβάλλον θα βελτιώσει σαφώς την φήμη και την εικόνα ενός τέτοιου οργανισμού.

7. Προσέλκυση ικανότερου προσωπικού

Έχει αποδειχθεί πως δείχνοντας μια επιχείρηση ότι προσπαθεί διοικητικά/ λογιστικά/ οικονομικά να ελέγξει και να περιορίσει τις επιπτώσεις στο περιβάλλον που οφείλονται στην λειτουργία του, μπορεί να οδηγήσει στην διατήρηση του υπάρχοντος έμψυχου υλικού καθώς και στην προσέλκυση ικανών νέων στελεχών.

8. Κοινωνικά οφέλη

Η προσπάθεια για μείωση των περιβαλλοντικών επιπτώσεων (που συμβάλλει καθοριστικά στο να έχουμε ένα καθαρότερο περιβάλλον) θα πολλαπλασιάσει το ανθρώπινο όφελος.

9. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η αναλυτική παρουσίαση της έννοιας της περιβαλλοντικής λογιστικής που πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια αυτής της πτυχιακής δείχνει πλέον με ξεκάθαρο τρόπο τόσο τη σπουδαιότητα όσο και την ανάγκη χρησιμοποίησης της. Δεδομένου αυτού και για τους λόγους που αναπτύχθηκαν λεπτομερώς πρέπει η κάθε επιχείρηση που επιθυμεί να είναι ανταγωνιστική, να πρωταγωνιστεί στην αγορά και να είναι βιώσιμη πρέπει αφενός να εφαρμόζει συστήματα περιβαλλοντικής διαχείρισης όσο αφορά τον σχεδιασμό και την παραγωγική διαδικασία, αφετέρου να εφαρμόζει στην πράξη μεθόδους περιβαλλοντικής λογιστικής για την δημοσιοποίηση επαρκών χρηματοοικονομικών οικονομικών πληροφοριών.

Σε αυτό συνηγορεί και το αυξανόμενο ενδιαφέρον των επενδυτών αλλά και άλλων συσχετιζόμενων φορέων με τη λειτουργία της επιχείρησης για περιβαλλοντικές πληροφορίες. Τέτοιοι οργανισμοί θεωρούνται τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (λ.χ. τράπεζες, ασφαλιστικοί οργανισμοί) τα οποία ζητούν πληροφορίες σχετικά με τις επιδόσεις των επιχειρήσεων σε περιβαλλοντικά ζητήματα (corporate environmental performance). Για το λόγο αυτό σήμερα οι οργανισμοί αυτοί ζητούν από τις επιχειρήσεις να καταγράφουν αυτές τις πληροφορίες διαμέσου της περιβαλλοντικής λογιστικής.

Συνεπώς, οι σύγχρονες επιχειρήσεις οφείλουν πλέον να εφαρμόζουν συστήματα περιβαλλοντικής λογιστικής, όχι μόνο λόγω της ευαισθητοποίησης των μάντζερ τους σε ζητήματα περιβάλλοντος, αλλά και για να ικανοποιήσουν μια μεγάλη μερίδα εμπλεκόμενων φορέων όπως αυτοί αναφέρθηκαν παραπάνω καθώς επίσης να αποκομίσουν τα σχετικά οφέλη (αύξηση της κερδοφορίας τους, βελτίωση της χρηματιστηριακής τους αξίας κ.λπ.).

Είναι λογική συνέπεια ότι μια επιχείρηση δεν είναι δυνατόν να μείνει αμέτοχη όταν η πλειονότητα των επενδυτών της ζητούν την καταγραφή και δημοσιοποίηση των οικονομικών περιβαλλοντικών πληροφοριών, ενώ εκείνη να αγνοεί αυτή την απαίτηση. Τα αποτελέσματα μια τέτοιας ενέργειας θα είναι οι απώλειες σχετικά με τη φερεγγυότητά της, η μείωση της ικανότητας άντλησης φθηνού κεφαλαίου μέσω της κεφαλαιαγοράς και πολλές φορές η αδυναμία της να εκπληρώσει συγκεκριμένα κριτήρια που ενδεχομένως να θέτουν τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα υπομένοντας

δυσμενέστερους όρους δανεισμού. Επίσης, η επιχείρηση ενδέχεται να έχει απώλειες και στο θέμα των πελατών που ζητούν κάθε επιχείρηση να αυξήσει τις δαπάνες της για την εφαρμογή περιβαλλοντικής διαχείρισης και κατ' επέκταση να αυξήσει τα ακαθάριστα έσοδα της.

Με τον τρόπο αυτό ανοίγει ένας νέος κύκλος, ο οποίος βασίζεται στη φιλοσοφία ότι η επιχείρηση που εφαρμόζει διαχειριστικές πρακτικές για την βελτίωση της περιβαλλοντικής της επίδοσης, επίσης υποχρεώνει τους προμηθευτές της να εφαρμόζουν στρατηγικές και μεθόδους περιβαλλοντικής διαχείρισης και περιβαλλοντικής λογιστικής λογιστική. Επίσης, υποχρεώνονται οι προμηθευτές να δημοσιοποιούν αυτά τα στοιχεία κάνοντας τελικά την αγορά να λειτουργεί πιο ανταγωνιστικά αλλά και με λιγότερες συνέπειες για το περιβάλλον.

Έχοντας καταδείξει την σπουδαιότητα της περιβαλλοντικής λογιστικής θα πρέπει να επισημάνουμε πως θα είναι προς όφελος όλων, τα κράτη να νομοθετήσουν και οι παγκόσμιοι οργανισμοί να συντρέξουν της προσπάθειας αυτής έτσι ώστε να γίνει υποχρεωτική με κάποια μορφή, η χρήση της περιβαλλοντικής λογιστικής και η έκδοση απολογισμού και στοιχείων έτσι ώστε αυτό που έχει αρχίσει να υιοθετείται από τους λίγους να γίνει εφαρμόσιμο και για τους πολλούς προσδοκώντας ακόμη μεγαλύτερη οικονομική ανάπτυξη και ευημερία αλλά και εξασφάλιση ενός υγιούς περιβάλλοντος για τις επόμενες από εμάς γενεές.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ / ΠΗΓΕΣ

[Α] Εεσόλωσση

- 1) FEE . Federation des Experts Comntables Europeens 18 May 1999
- 2) Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων 13 Ιουνίου 2001 (2001/453/EK)
- 3) EPA (Environmental Protection Agency) An Introduction to Environmental Accounting As a Business Management Tool ,Key concepts and Terms June 1995
- 4) School of business Administration – Univercity of Vermont Burligton .Gifted Pollution allowances .Recognizing a liability to society. Dr.Jacave Grinned & Dr.Herbert G. Hunt
- 5) Blacconiere W.G. and Patten D.M., 1994. Environmental Disclosures Regulatory Costs and Changes in Firm Value, Journal of Accounting and Economics, 18 (3): 357-377
- 6) Dionne G. and Spaeter S., 2003. Environmental risk and extended liability: The case of green technologies, Journal of Public Economics, 87: 1025–106
- 7) Williams M., 1999. Voluntary Environmental and Social Accounting Disclosure Practices in the Asia-Pacific Region: An International Empirical Test of Political Economy Theory, The International Journal of Accounting, 34 (2) : 209-238
- 8) Welker M. and Richardson A., 2001. Social disclosure, financial disclosure and the cost of equity capital. Accounting, Organizations and Society,. 26:597-616
- 9) Power M., 1991. Auditing and Environmental Expertise: Between Protest and Professionalisation. Accounting, Auditing and Accountability Journal,. 4 (3): 30-41
- 10) Niskala M. and Pretes M., 1995. Environmental Reporting in Finland: A Note on the Use of Annual Reports, Accounting, Organizations and Society,. 20 (6): 457-466

- 11) Mathews M.R., 1997. Twenty – five years of social and environmental accounting research, Is there a silver jubilee to celebrate?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10, (4): 481-531.
- 12) Maunders K. and Burritt R., 1991. Accounting and Ecological Crisis. *Accounting, Auditing & Accountancy Journal*, 4, (3): 9-26
- 13) Lehman G., 1996. Environmental Accounting: Pollution Permits of Selling the Environment, *Critical Perspectives on Accounting*, 7: 667-676
- 14) Lehman G., 1999. Disclosing new worlds: a role for social and environmental accounting and auditing. *Accounting, Organizations and Society*, 24: 217-241
- 15) Jasch C., 2003. The use of Environmental Management Accounting (EMA) for Identifying Environmental Costs. *Journal of Cleaner Production*, 11: 667-676
- 16) ICAA 1998. The impact of Environmental Matters on the Accountancy Profession, Discussion Paper, The Institute of Chartered Accountants in Australia
- 17) ICAA, 1996. Corporate Reporting The Green Gap: Corporate Reporting of Environmental Information A Survey of Australian Annual Report Users And Users and Preparers. Institute Chartered of Accountants in Australia
- 18) ICAEW, 1996. Environmental Issues in Financial Reporting.
- 19) Gray R. , Owen D. and Adams C., 1996. *Accounting & Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*, Prentice Hall Europe
- 20) Gray R., 1992. Accounting and Environmentalism: an Exploration of the Challenge of Gently accounting for Accountability, Transparency and Sustainability. *Accounting, Organizations and Society*, 17, (5): 399-425
- 21) Gray R., 1993. *Accounting for the Environment*, ACCA, England
- 22) Gray R., Kouhy R. and Lavers S., 1995b. Corporate Social and Environmental Reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8 (2): 47-77
- 23) Gray R., Walters D., Bebbington J. and Thomson I., 1995a. The Greening of Enterprise: an Exploration of the (non) Role of Environmental Accounting and

Environmental Accountants in Organizational Change. Critical Perspectives on Accounting, 6: 211-239

- 24) Nikolaou E.I., 2005. Environmental Accounting as a tool of qualitative improvement of banks' services: the case of Greece, International Journal of Financial Services Management, in press

[B] Ελληνόγλωσση

- 1) Ευρωπαϊκή Επιτροπή Σειρά «Η Ευρώπη σε εξέλιξη» Υπηρεσία Επίσημων Εκδόσεων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (www.eu.int)
- 2) Εφημερίδα: Καθημερινή 2/2/2004 «Ολυμπιακό έτος για την ΕΚΕ» Χριστίνα Δαμουλιάνου
- 3) Εφημερίδα: Καθημερινή 5/12/2004 «Περιβάλλον και Φορολογία» Θεοδώρα Λαζαρέτου
- 4) Εφημερίδα: Καθημερινή 5/12/2004 «Ενδυναμώνει το κίνημα για την ΕΚΕ» Χριστίνα Δαμουλιάνου
- 5) Εφημερίδα: Καθημερινή 8/12/2004 «Τολμώ να είμαι υπόλογος» Χριστίνα Δαμουλιάνου
- 6) Εφημερίδα: Ναυτεμπορική 24/12/2004 «Life –Ευρωπαϊκό πρόγραμμα» Μαρία Μαρκοπούλου
- 7) Εφημερίδα: Ναυτεμπορική 27/1/2005 «Μόνιμη Επιτροπή στη Βουλή για θέματα περιβάλλοντος» Μιχάλης Καϊταντζίσης
- 8) Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Εμμανουήλ Σακέλλης
Εκδόσεις Ε. Σακέλλη 2002

[Γ] Άλλες Πηγές

Ιστοσελίδες : www.idelibrary.com
www.europaonline.com
www.environmentalaccounting.com
www.gla.ac.uk/departments/accounting

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Πίνακας Ι: Επιχειρήσεις που εφαρμόζουν Συστήματα Περιβαλλοντική Διαχείρισης

ΔΡΑΣΗ 2.5.2 Γ ΚΥΚΛΟΣ "ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΗΣ ΚΑΤΑ ISO 14001"		
Ε.Φ.Δ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΝΟΜΟΣ
ΚΕΠΑ	ΜΠΑΛΗΣ ΧΗΜΙΚΑ ΑΕΒΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΒΙΟΚΑΔΟ ΑΕΒΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΜΟΡΦΗ ΤΖΑΡΟΣ ΑΤΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΑΤΕΡΙΟΣ ΜΕΤΑΞΙΩΤΗΣ ΑΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΕΛΙΘΕΡΜ ΑΕΒΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ ΦΑΝΙΑΔΗΣ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΙΝΤΕΡΓΕΟ Ε.ΠΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΧΑΤΖΗΑΔΑΜΙΔΗΣ & ΥΙΟΣ ΟΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ ΤΙΡΙΑΚΙΔΗΣ ΑΕ	ΦΛΩΡΙΝΑ
ΚΕΠΑ	ΔΕΥΑ ΚΙΛΚΙΣ	ΚΙΛΚΙΣ
ΚΕΠΑ	ΕΡΜΗΣ ΕΠΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	Π&Β ΜΠΙΛΑΔΕΡΗΣ ΟΕ	ΗΜΑΘΙΑ
ΚΕΠΑ	ΙΩΑΝΝΗΣ ΛΕΙΒΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΟΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΙΜΠΡΕΧ ΕΠΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	ΛΥΓΚΟΣ ΑΕ	ΦΛΩΡΙΝΑ
ΚΕΠΑ	SOFT HARD ΑΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΚΕΠΑ	EGIS ΟΜΙΛΟΣ ΚΑΙΝΟΤΟΜΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΠΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
ΑΝΔΙΑ	AMICO PLAST ΑΒΕΕ	ΒΟΙΩΤΙΑ
ΑΝΔΙΑ	ΜΕΤΑΛ ΑΒΕΕ	ΒΟΙΩΤΙΑ
ΑΝΔΙΑ	ΠΛΑΣΤΕΚΑ ΕΠΕ	ΒΟΙΩΤΙΑ
ΑΝΔΙΑ	ΒΑΒΟΥΛΙΩΤΗΣ -ΓΟΥΝΑΡΗΣ - ΜΗΤΑΚΗΣ ΑΒΕΕ	ΕΥΒΟΙΑ
ΔΕΠ	ΕΡΓΟΤΕΜ ΑΕ	ΖΑΚΥΝΘΟΣ
ΔΕΠ	ΤΕΤΡΑΣ ΑΞΕΤΤΝΕ	ΖΑΚΥΝΘΟΣ
ΔΕΠ	ΣΤΑΥΡΟΣ ΡΕΤΖΕΠΕΡΗΣ & ΣΙΑ ΟΕ	ΜΕΣΣΗΝΙΑ
ΔΕΠ	ΠΑΒΙΠΛΑΣΤ ΑΕ	ΠΑΤΡΑ
ΔΕΣΜΟΣ	ALFABETA ROTO ΑΒΕΕ	ΡΟΔΟΠΗ
ΔΕΣΜΟΣ	Ι. ΣΑΡΑΝΤΗΣ ΑΕ	ΚΑΒΑΛΑ
ΔΕΣΜΟΣ	ΜΠΑΛΚΩ ΑΒΕΕ	ΚΑΒΑΛΑ
ΔΕΣΜΟΣ	ΣΠΑΝΙΔΗΣ & ΥΙΟΙ ΟΕ	ΚΑΒΑΛΑ
ΔΕΣΜΟΣ	ΕΠΑΠ ΑΕ	ΕΒΡΟΥ
ΑΝΑ/ΚΗ ΚΡΗΤΗΣ	ΚΑΛΥΨΩ ΑΕ	ΡΕΘΥΜΝΟ
ΑΝΑ/ΚΗ ΚΡΗΤΗΣ	ΚΟΡΗ ΑΕ	ΗΡΑΚΛΕΙΟ
ΑΝΑ/ΚΗ ΚΡΗΤΗΣ	ΞΕΝ. ΑΠΟΛΛΩΝΙΑ ΕΤΞΕΚ ΑΕ	ΗΡΑΚΛΕΙΟ
ΑΝΑ/ΚΗ ΚΡΗΤΗΣ	ΑΣΗΜΕΝΙΑ ΑΚΤΗ ΑΕ	ΗΡΑΚΛΕΙΟ
ΑΝΑ/ΚΗ ΚΡΗΤΗΣ	ΑΓΑΠΗ ΜΠΙΤΣ ΑΕ ΞΕΝ.ΤΟΥΡ. ΕΠΙΧ	ΗΡΑΚΛΕΙΟ
ΑΕΔΕΠ	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ - ΤΑΙΔΙΩΤΙΚΗ ΤΟΥΡ. ΕΠΕ	ΜΑΓΝΗΣΙΑ
ΑΕΔΕΠ	ALFA WOOD ΑΕΒΕ	ΛΑΡΙΣΑ

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΑΕΔΕΠ	Κ.ΘΕΟΔΩΡΟΥ- Κ.ΧΑΤΖΗΔΑΚΗΣ ΕΠΕ	ΜΑΓΝΗΣΙΑ
ΑΕΔΕΠ	ΛΑΤΟΜΕΙΑ ΤΥΡΝΑΒΟΥ ΑΕ	ΛΑΡΙΣΑ
ΑΕΔΕΠ	ΚΑΡΚΑΝΙΑΣ ΤΕΧΝ. ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΑΕ	ΛΑΡΙΣΑ
ΕΛΑΝΕΤ	ΤΣΑΝΑΗΣ ΓΑΛΒΑΝΟΔΟΜΗ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΕΝΒΙΡΟCΗΕΜ ΕΛΛΑΣ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΑΕΡ.ΑΘΗΝΩΝ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΜΕΤΑΛΟΥΜΙΝ ΑΕΒΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΘΩΡΑΞ ΑΝΤΙΣΕΙΣΜΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΕΤΒΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΚΙΑΦΑΣ Γ& ΣΙΑ Ε.Ε Δτ ALTO	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	CENTURY OILS HELLAS ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΛΑΠΑΦΑΡΜ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	Π.Ε ΚΑΣΙΝΑΚΗ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΜΑΓΕΙΡΑΣ ΔΙΑΓΝΩΣΤΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΓΕΝΙΚΗ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΗ ΧΑΡΤΩΝ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΚΩΣΤΑΛ ΚΛΑΜΠ ΑΕ	ΔΩΔΕΚΑΝΗΣΑ
ΕΛΑΝΕΤ	ΜΠΡΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΑΒΕΕΤ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΓΕΩΡΓΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΟΛΕΦΙΝΗ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΜΕΤΡΟΝ ΕΠΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΧΡ. ΠΑΠΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ & ΥΙΟΙ ΟΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΜΑΣΤΑΛΟΥΔΗΣ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΒΙΟΣΡΑΥ ΑΕΒΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	OSCAR ΣΟΚΟΛΑΤΟΠΟΙΙΑ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΣΕΡΤΟΝ ΕΠΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	GROUPAL ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΛΟΥΜΙΝΙΟ ΘΡΑΚΗΣ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΦΟΙ ΓΙΑΝΝΙΔΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΝΤΙΡΡΥΠΑΝΤΙΚΗ ΑΝΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ALPHA GREEN - ΑΓΓΕΛΗΣ ΔΗΜ.	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΚΑΛΝΑ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΒΙΑΣΦΑΛΤ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	OLVOS SCIENCE ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΒΑΡΕΛΑΣ ΑΕ ΧΗΜΙΚΑ ΔΙΑΓΝΩΣΤΙΚΑ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΛΦΑ ΜΗΧΑΝΟΥΡΓΙΚΗ ΑΕΒΕ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	CLEANING CARE ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ

Πίνακας Π. Περιβαλλοντικός Σχεδιασμός

ΔΡΑΣΗ 2.9.2. "ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ " - Β' ΚΥΚΛΟΣ

Ε.Φ.Δ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΝΟΜΟΣ	
ΚΕΠΑ-ΑΝΕΜ	ΜΥΘΟΣ ΖΥΘΟΠΟΪΑ ΑΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	ΒΟΙΩΤΙΑ
ΚΕΠΑ-ΑΝΕΜ	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΥΦΑΝΤΟΥΡΓΙΑ ΑΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	
ΚΕΠΑ-ΑΝΕΜ	ΠΛΑΙΣΙΟ ΑΤΕΒΕ	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ	
ΚΕΠΑ-ΑΝΕΜ	ΜΠΕΤΟΝ ΔΟΜΗ ΑΕ	ΚΙΛΚΙΣ	
ΚΕΠΑ-ΑΝΕΜ	ΡΟΤΕΚΤΑ ΑΕΒΕ	ΚΙΛΚΙΣ	
ΑΝΔΙΑ	ΕΛΦΙΚΟ ΑΕΒΕ	ΒΟΙΩΤΙΑ	
ΑΝΔΙΑ	ALUMINCO ΑΕ	ΒΟΙΩΤΙΑ	
ΑΝΔΙΑ	DIAMANT W Ε.Π.Ε	ΒΟΙΩΤΙΑ	
ΑΝΔΙΑ	ΑΝΟΔΟΣ ΑΕ	ΕΥΒΟΙΑ	
ΑΝΔΙΑ	BERLING -ΚΥΡΙΑΚΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ ΑΕ		
ΔΕΠ	ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΑΛΥΚΕΣ ΑΕ	ΑΙΤΩΛΟΑ/ΝΑΙ	
ΔΕΠ	Β&Γ ΣΠΗΛΙΩΠΟΥΛΟΣ ΑΒΕΕ	ΠΑΤΡΑ	
ΔΕΣΜΟΣ	ΑΤΛΑΝΤΙΣ ΑΕ	ΚΑΒΑΛΑ	
ΔΕΣΜΟΣ	ΘΕΡΜΟΠΛΑΣΤΙΚΗ ΑΒΕΕ	ΚΑΒΑΛΑ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΛΟΥΜΑΛ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΒΙΒΕΧΡΩΜ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΖΥΓΟΥΡΑΚΗΣ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	Δ. ΜΙΧΑΛΟΠΟΥΛΟΣ ΑΕΒΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΙΟΝ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	HELLINIC SLOPS	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΕΠΑΑΜΕ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΙΝΟΝΑ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	GALENICA ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΚΟΥΤΡΑΣ ΧΡΗΣΤΟΣ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ER-LAG Γ.Δ ΚΟΥΤΛΗΣ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	SC JOHNON & SON HELLAS Ε.Π.Ε	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΓΕΝΙΚΗ ΚΑΛΩΔΙΩΝ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ALUSET .Π. ΚΑΡΑΜΠΑΣΤΕΛΑΣ ΑΒΕΕ		ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	INTERIA Α.Ε	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΦΕΙΔΑΣ ΕΛΛΑΣ ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΕΥΡΩΧΑΡΤΙΚΗ ΑΕΒΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	ΥΑΛΟΥΡΓΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ " ΓΙΟΥΛΑ ΑΕ"		ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΜΕΝΑΣΟ ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΗ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	METRON ΑΕ	ΑΤΤΙΚΗ	ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΕΛΒΑΝ ΑΒΕΕ	ΑΤΤΙΚΗ	
ΕΛΑΝΕΤ	FASORPLAST ΑΕ -Γ. ΦΑΣΟΝΗΣ ΑΒΕΕ		ΑΤΤΙΚΗ
ΕΛΑΝΕΤ	ΑΦΟΙ ΤΣΟΥΜΑ ΑΕ ΒΙΟΜ. ΣΚΥΡΟΔΕΜΑΤΟΣ		ΑΤΤΙΚΗ

IAS 36

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
IMPAIRMENT OF ASSETS

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ

Το πρότυπο αναφέρεται κυρίως στα πάγια .

- Θέτει το θεμελιακό κανόνα ότι η λογιστική αξία κάθε στοιχείου (ιστορικό κόστος ή πραγματική αξία) δεν πρέπει να είναι μεγαλύτερη του ανακτήσιμου ποσού (καθαρή τιμή πώλησης ή αξία χρήσης του στοιχείου) .
- Περιγράφει ενδείξεις απομείωσης της αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου είναι μειωμένη .
- Δίνει οδηγίες πώς να υπολογίζεται η αξία πώλησης και η αξία χρήσης κάθε στοιχείου .
- Η αξία χρήσης υπολογίζεται με βάση τις ταμειακές ροές .
Αν δεν μπορούν να προσδιοριστούν οι ταμειακές ροές του στοιχείου λαμβάνονται οι ταμειακές ροές της μονάδας στην οποία ανήκει το περιουσιακό στοιχείο .
- Η ζημία απομείωσης καταχωρείται ως έξοδο στα Α/Χ , εκτός και αν υπάρχει στην Κ.Θ «Διαφορά αναπροσαρμογής» , οπότε ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται μέχρι να εξισωθεί . Το ακάλυπτο ποσό της ζημιάς βαρύνει τα αποτελέσματα χρήσεως .
- Προβλέπεται αναστροφή της ζημιάς απομείωσης . Η αναστρεφόμενη ζημία δεν πρέπει να οδηγεί σε αύξηση της λογιστικής αξίας του στοιχείου .
- Η αναστρεφόμενη ζημία : 1) καταχωρείται ως έσοδο στα αποτελέσματα χρήσεως αν το περιουσιακό στοιχείο απεικονίζεται στο κόστος κτήσης του .
2) καταχωρείται σε αύξηση του λογαριασμού Καθαρής Θέσης «Διαφοράς αναπροσαρμογής» (αν το στοιχείο απεικονίζεται σε αναπροσαρμοσμένη αξία)
- Οι αποσβέσεις μετά την απομείωση , υπολογίζονται επι της απομειωμένης αξίας

IAS 38

ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

INTANGIBLE ASSETS

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ

- Άυλο στοιχείο είναι ένα αναγνωρίσιμο μη νομισματικό περιουσιακό στοιχείο χωρίς φυσική υπόσταση που κατέχεται για χρήση στην παραγωγή ή προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών, για εκμίσθωση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς
- Καταχωρούνται μόνο τα άυλα πάγια στοιχεία που έχουν τα εξής χαρακτηριστικά: αναγνωρισιμότητα, έλεγχος από την επιχείρηση, να προσδοκάται ότι θα αποφέρουν στην επιχείρηση μελλοντικά οικονομικά οφέλη.
- Το Πρότυπο αναλύει τους τρόπους απόκτησης των άυλων πάγιων στοιχείων (μεμονωμένη απόκτηση, με συγχώνευση επιχειρήσεων, δημιουργούμενα από την επιχείρηση αναγνωρίσιμα στοιχεία, δημιουργούμενη από την επιχείρηση υπεραξία).
- Δεν καταχωρείται η εσωτερικώς δημιουργούμενη υπεραξία, όταν δεν συγκεντρώνει τα προαναφερόμενα χαρακτηριστικά π.χ. το άυλο στοιχείο που προκύπτει από την εκπαίδευση και εξειδίκευση του προσωπικού (έλλειψη ελέγχου).
- Καθορίζονται οι δαπάνες που πρέπει να περιλαμβάνονται ή να μην περιλαμβάνονται στο κόστος του άυλου στοιχείου.
- Διαχωρίζονται οι δαπάνες σε δαπάνες έρευνας που βαρύνουν τα αποτελέσματα και σε δαπάνες ανάπτυξης που αντιμετωπίζονται ως πολυετούς απόσβεσης εφ' όσον συντρέχουν οι προβλεπόμενες από το Πρότυπο προϋποθέσεις.
- Η λογιστική παρακολούθηση των άυλων περιουσιακών στοιχείων είναι σχεδόν όμοια με τη λογιστική παρακολούθηση των ενσώματων παγίων δηλαδή παρακολουθούνται είτε με την βασική μέθοδο του κόστους είτε με την εναλλακτική μέθοδο της πραγματικής αξίας.

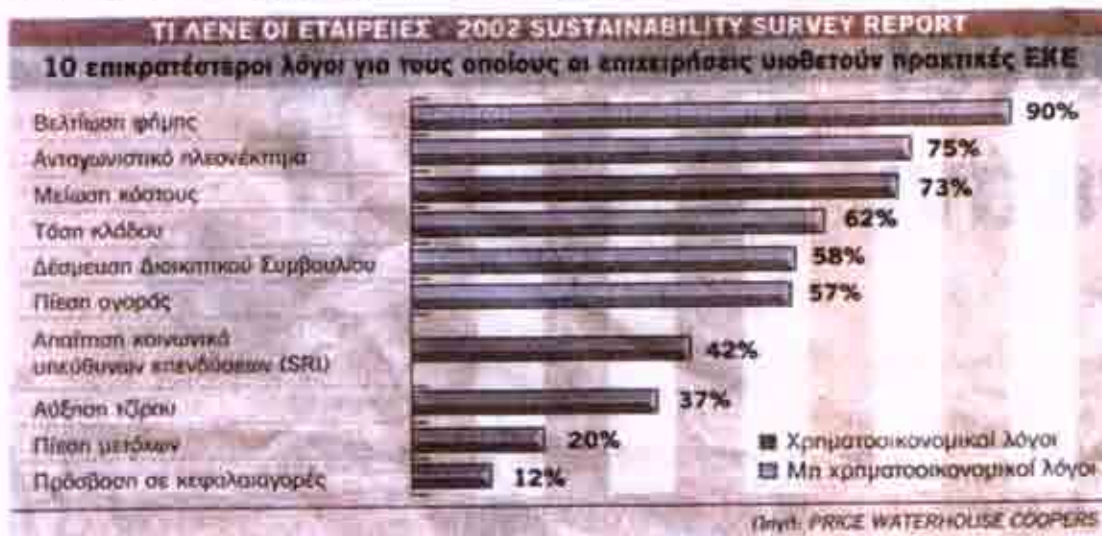
- Τα άυλα πάγια στοιχεία δυνατό να αποτιμηθούν μετά την απόκτησή τους, στην πραγματική τους αξία, ακολουθώντας τη λογιστική αντιμετώπιση των ενσώματων παγίων.
- Τα άυλα πάγια στοιχεία αποσβένονται στη διάρκεια της ωφέλιμης διάρκειας ζωής τους, η οποία, κατά μαχητό τεκμήριο, δεν μπορεί να υπερβεί τα 20 χρόνια (υπολειμματική αξία εκτιμάται κατά κανόνα στο μηδέν).
- Εφαρμόζεται και για τα άυλα πάγια στοιχεία το Πρότυπο 36 περί «απομείωσης της αξίας περιουσιακών στοιχείων».
- Οι δαπάνες που πραγματοποιεί η επιχείρηση για να της αποφέρουν μελλοντικά οφέλη, από τις οποίες όμως δεν προκύπτει κανένα άυλο ή άλλο περιουσιακό στοιχείο που μπορεί να καταχωρηθεί στα βιβλία, δεν καταχωρούνται σε λογαριασμό ισολογισμού, αλλά καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσεως στην οποία πραγματοποιούνται. Τέτοιες δαπάνες είναι:
 - οι δαπάνες ερευνών
 - οι δαπάνες σε δραστηριότητες εκκίνησης (προλειτουργικά έξοδα)
 - οι δαπάνες εκπαίδευσης του προσωπικού
 - οι δαπάνες διαφήμισης και προώθησης πωλήσεων
 - οι δαπάνες για επανεγκατάσταση ή αναδιοργάνωση της επιχείρησης

ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

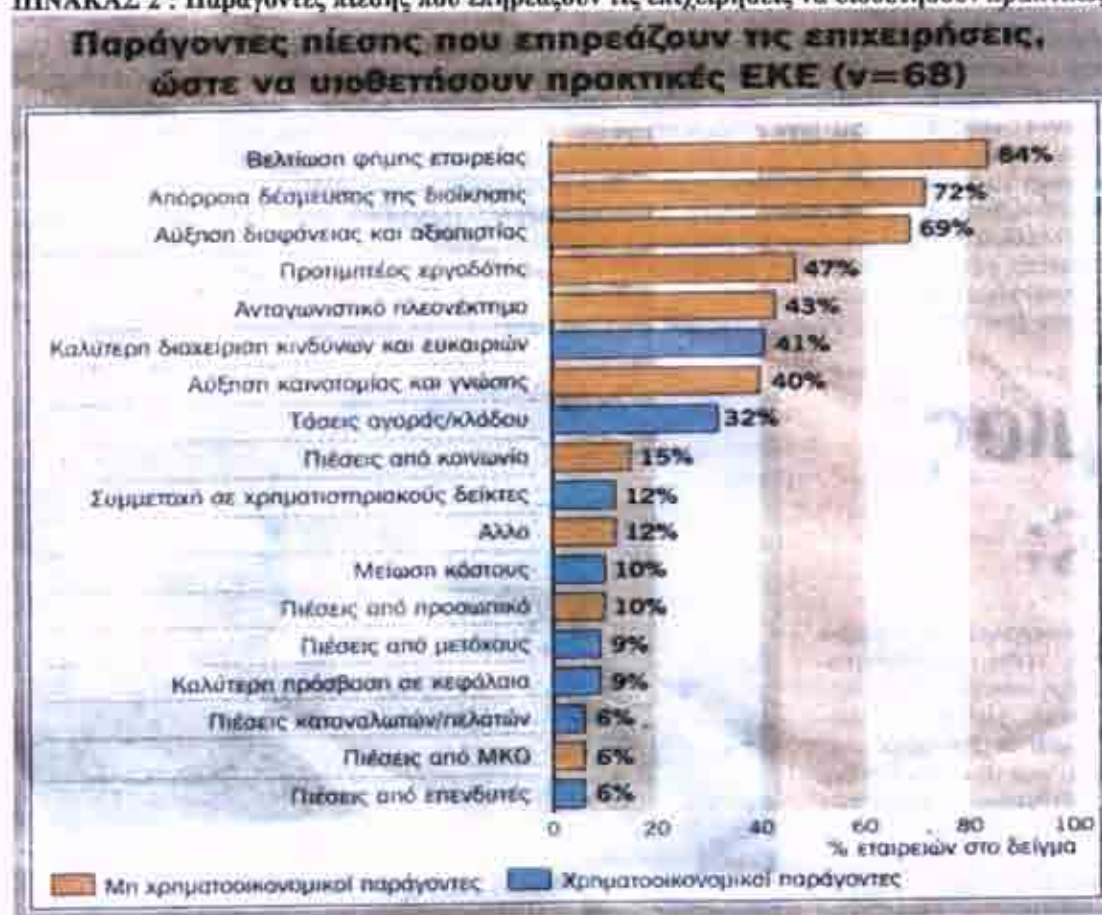
Στις επόμενες σελίδες παρατίθενται πίνακες βασισμένοι σε έρευνες που διεξήγαγε η εταιρεία PriceWaterHouseCoopers πάνω στο θέμα της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης και του Κοινωνικού Απολογισμού .

- I. Πίνακας 1 : 10 Επικρατέστεροι λόγοι για τους οποίους οι επιχειρήσεις υιοθετούν πρακτικές ΕΚΕ
- II. Πίνακας 2: Παράγοντες πίεσης που επηρεάζουν τις επιχειρήσεις ώστε να υιοθετούν πρακτικές ΕΚΕ
- III. Πίνακας 3 : Τι ελέγχεται – Απολογισμός – Επιβεβαίωση
- IV. Πίνακας 4 : Το μέλλον του ετήσιου δελτίου
- V. Πίνακας 5 : Πέντε σημαντικότεροι και πέντε λιγότερο σημαντικοί παράγοντες που θα αυξήσουν τη σημασία της ΕΚΕ τα επόμενα 5 χρόνια
- VI. Πίνακας 6 : 5 Επικρατέστερες / 5 λιγότερο επικρατέστερες πρακτικές ΕΚΕ στις επιχειρήσεις
- VII. Πίνακας 7 : Εκδίδοντας απολογισμό
- VIII. Πίνακας 8: Πόσο σημαντική είναι η ΕΚΕ για τις επιχειρήσεις
- IX. Πίνακας 9 : Παράγοντες που εμποδίζουν τις επιχειρήσεις να υιοθετούν πρακτικές ΕΚΕ

ΠΙΝΑΚΑΣ 1: 10 επικρατέστεροι λόγοι για τους οποίους οι επιχειρήσεις υιοθετούν πρακτικές ΕΚΕ



ΠΙΝΑΚΑΣ 2 : Παράγοντες πίεσης που επηρεάζουν τις επιχειρήσεις να υιοθετήσουν πρακτικές ΕΚΕ



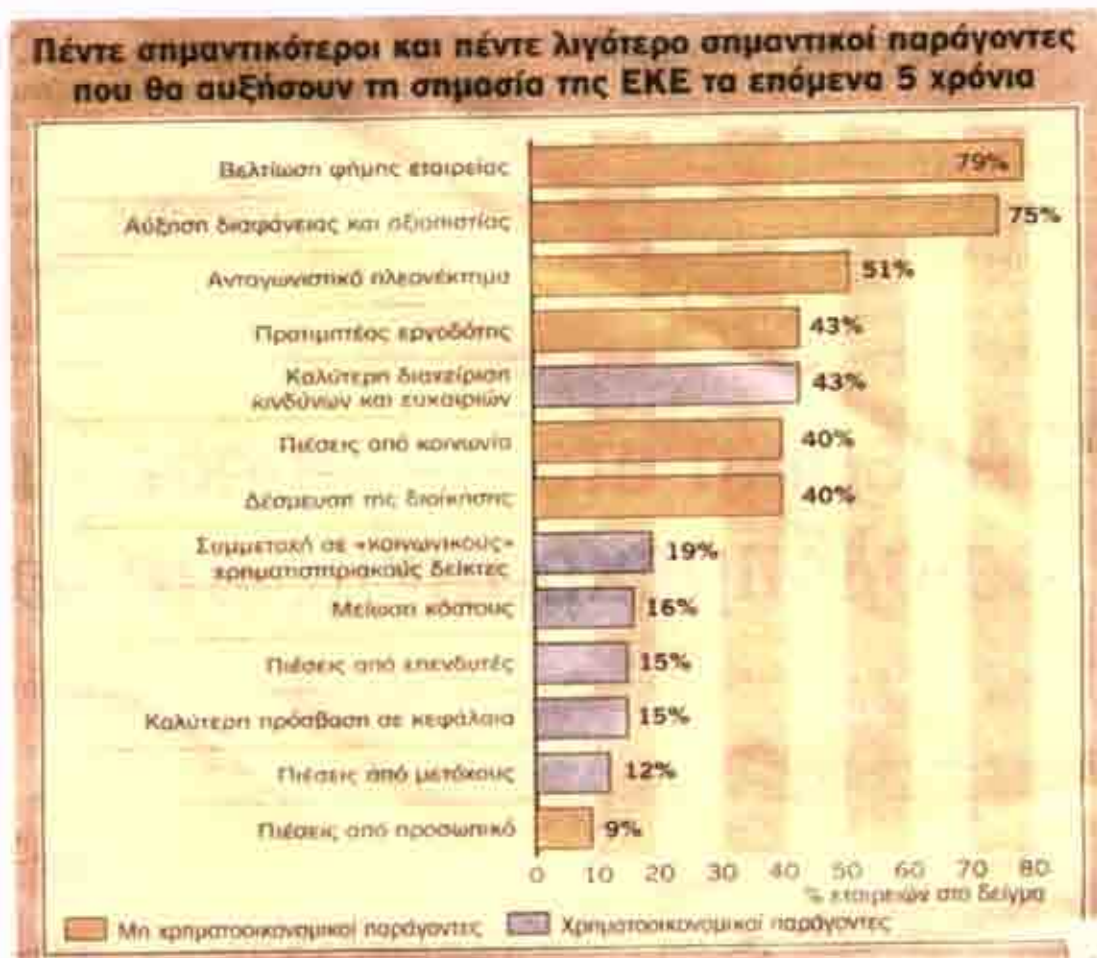
ΠΙΝΑΚΑΣ 3 : Στρατηγικό Πλαίσιο ΕΚΕ – Τι ελέγχεται

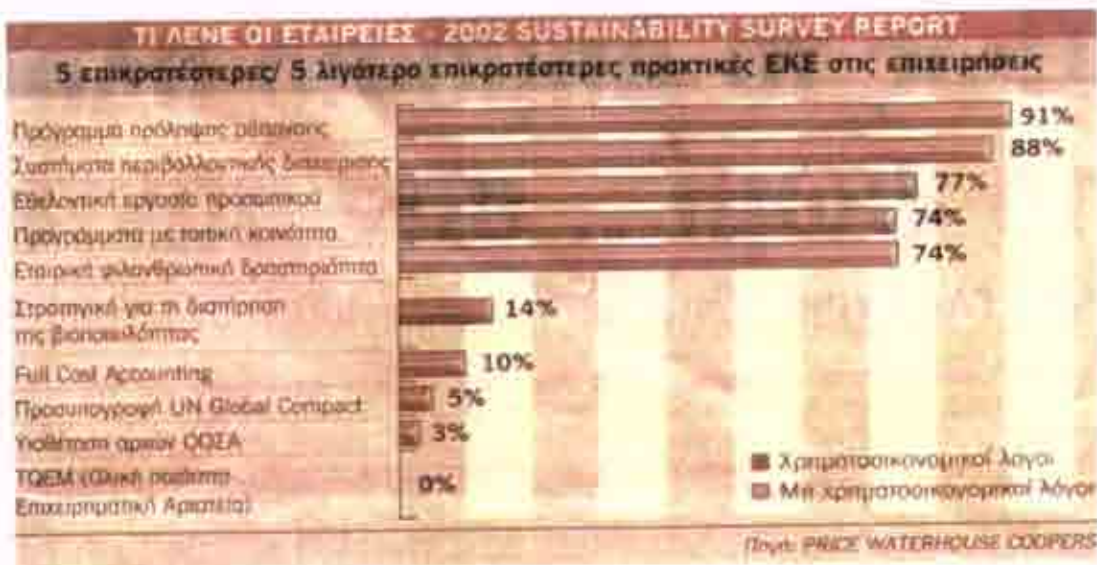


ΠΙΝΑΚΑΣ 4 : Το Μέλλον του Ετήσιου Δελτίου



ΠΙΝΑΚΑΣ 5 : 5 Σημαντικότεροι και 5 λιγότερο σημαντικοί παράγοντες που θα αυξήσουν τη σημασία της ΕΚΕ τα επόμενα 5 χρόνια



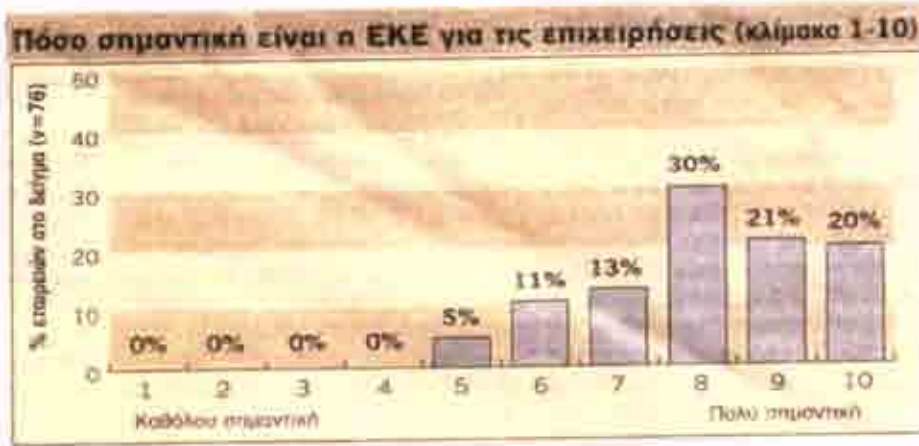


ΠΙΝΑΚΑΣ 6 : 5 Επικρατέστερες / 5 λιγότερο επικρατέστερες πρακτικές ΕΚΕ στις επιχειρήσεις

ΠΙΝΑΚΑΣ 7 : Έκδοση Απολογισμού



ΠΙΝΑΚΑΣ 8 : Πόσο σημαντική είναι η ΕΚΕ για τις επιχειρήσεις



ΠΙΝΑΚΑΣ 9 : Παράγοντες που εμποδίζουν τις επιχειρήσεις να υιοθετούν πρακτικές ΕΚΕ

