مساهمة الافصاح المحاسبي للمؤسسات على التكاليف البيئة في جذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر

The contribution of the corporate accounting disclosure on the environmental costs in attracting foreign investment in Algeria

د. رشيدة خالدي / Khaldi Rachida

جامعة الشهيد حمه لخضر_الوادي، khaldi-rachida@univ-eloued.dz

تاريخ الاستلام: 20 /2021/11 تاريخ القبول: 21 /2021/12 تاريخ النشر: 30 /2021/12

ملخص:

تهدف دراستنا إلى التعرف على الإفصاح المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية على التكاليف البيئة وأثر ذلك على جذب الاستثمار الأجنبي للجزائر، وبغية تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها قامت الباحثة بتصميم استبيان موجه إلى مجموعة من المهنيين والذي من شأنهم أن يقدموا معلومات تفيد أهداف الدراسة حيث تم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل الاستبيان، وتوصلت الدراسة في الأخير إلى أن الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية من شأنه أن يجذب الاستثمار الأجنبي من خلال اظهار المؤسسات مدى التزامها بالحفاظ على البيئة وأن ما سيتم تلويثه في البيئة سيتم تحمل تكاليفه وهذا يرجع كله إلى قوانين وتشريعات الدولة التي تعمل فيها تلك المؤسسات.

كلمات مفتاحية: تكاليف بيئية، افصاح محاسبي بيئي، استثمار أجنبي.

تصنيف JEL : K32، Q56، R42 .

Abstract: Our study aims to identify the accounting disclosure of economic institutions on the environmental costs and its impact on attracting foreign investment to Algeria. In order to achieve the objectives of the study and test its hypotheses the researcher designed a questionnaire aimed at a group of professionals and who will provide us with information that benefits the objectives of the study As it relied on a set of statistical methods to analyze the questionnaire. Finally, the study concluded that the accounting disclosure on environmental costs helps attract foreign investment by showing institutions the extent of their commitment to preserving the environment. And that what will be polluted in the environment will be borne its costs, and this is all due to the laws and legislation of the country in which these institutions operate.

Key words: Environmental costs, environmental accounting disclosure, foreign investment.

JEL classification codes: K32, Q56, R42.

Résumé : Notre étude vise à identifier la divulgation comptable des institutions économiques sur les coûts environnementaux et son impact sur l'attraction des investissements étrangers en Algérie. Afin d'atteindre les objectifs de l'étude et de tester ses hypothèses, le chercheur a conçu un questionnaire destiné à un groupe de professionnels et qui nous fournira des informations utiles aux objectifs de l'étude. questionnaire. Enfin, l'étude a conclu que la divulgation comptable des coûts environnementaux aide à attirer les investissements étrangers en montrant aux institutions l'étendue de leur engagement à préserver l'environnement. Et que ce qui sera pollué dans l'environnement en supportera les coûts, et tout cela est dû aux lois et à la législation du pays dans lequel ces institutions opèrent.

Mots clés : Coûts environnementaux, divulgation de la comptabilité environnementale, investissement étranger.

المؤلف المرسل: رشيدة خالدي، الإيميل: khaldi-rachida@univ-eloued.dz

1 تمهيد:

نظرا للتطور الاقتصادي المتسارع للدول بغية الارتقاء بنشاطها الاقتصادي ازدادت المؤسسات الاقتصادية على مستوى أي دولة وهذا ما يؤثر مباشرة على البيئة، ولهذا فإن ازدياد القضايا المرتبطة بالتلوث البيئي التي تسببه هذه المؤسسات زاد من الاهتمام في الآونة الأخيرة بالمحاسبة البيئية والتي نقتصرها في دراساتنا هاته على الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة، حيث يجب على المؤسسات الاقتصادية أن تولي اهتمام كبير للإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية شأنه شأن الإفصاح المحاسبي المالي والاقتصادي، وذلك نظرا لاهتمام المنظمات الدولية والوطنية بهذا النوع من الإفصاح.

وفي هذا السياق فإن الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية من شأنه أن يساعد المستثمرين الأجانب على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية بشأن فتح استثمارات جديدة في دولة تهتم بالحفاظ على البيئة ودولة لا تعطي لمثل هذه المواضيع القدر الكافي من الأهمية، حيث أن العمل في بيئة سليمة من أهم ما يحتاجه المستثمرين الأجانب لفتح أسواق جديدة وتطويرها.

إشكالية الدراسة: انطلاقا مما سبق تبرز المعالم الرئيسية لإشكالية دراستنا والتي تتمثلا أساسا في:

- **ما هو دور الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية على جذب الاستثمار الأجنبي؟**

أهمية البحث:

بعد التعرف على مشكلة الدراسة تتضح جليا أهمية دراستنا والتي تنقسم إلى فرعيين، الأهمية العلمية والتي تنحصر في أن الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية أصبح من بين أهم الدراسات التي تلقى اهتمام العديد من الباحثين في السنوات الأخيرة خاصة في ظل التلوث البيئي الحاصل والناتج على التطور الاقتصادي الحاصل في عدة دول والذي سنركز من خلال دراستنا على الجزائر بصفة خاصة، كما تتجلى الأهمية العلمية لدراستنا في ندرة الأبحاث التي تربط بين متغيرات الدراسة (الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة والاستثمار الأجنبي).

أما من حيث الأهمية العملية فإن الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية من شأنه أن يساعد في الحفاظ على البيئة وعمل المؤسسات في بيئة جيدة ومنظمة، كما أن دراستنا تساعد الأطراف الخارجية والمستثمرين الأجانب على اتخاذ قرارات استثمارية مهمة من شأنها أن تفتح لهم أسواق جديدة.

أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي من دراستنا في معرفة مساهمة الإفصاح المحاسبي للمؤسسات على التكاليف البيئة في جذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر، كما أن هناك مجموعة من الأهداف الثانوية والتي تتمثلا أساسا في:

- معرفة الإطار النظري للإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية؛
- معرفة الخلفية النظرية للاستثمار الأجنبي؛
- القيام بدراسة ميدانية لمعرفة الدور الذي من شأنه أن يجعل الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية من بين الأسس التي من شأنها أن تجذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر وذلك بناءا على آراء مختصين في المجال.

فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية السابقة والوصول إلى الأهداف المرجوة من دراستنا ننطلق من الفرضيات التالية:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة فيما يخص الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة؛
- ترجع مساهمة الإفصاح المحاسبي للمؤسسات على التكاليف البيئية في جذب الاستثمار الأجنبي إلى تهيئة البيئة وسوق العمل التي يرغب المستثمر الأجنبي للعمل فيه.

منهج الدراسة:

بناءا على طبيعة الدراسة واهميتنا فإننا نعتمد أولا على المنهج الوصفي في وصف متغيرات الدراسة والتي تتمثل أساسا في الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة والاستثمار الأجنبي، حيث أننا نعتمد في بحثنا على المسح المكتبي والبحث في الموضوع في

شبكة الانترنيت والتعرف على أهم الدوريات والمقالات التي نشرت في هذا الموضوع، كما يتم الاعتماد على المنهج التحليلي في الدراسة الميدانية للتعرف على آراء المستقصيين حول موضوع دراستنا فيما يتعلق بحالة الجزائر.

وفقا لما سبق وللإجابة على الإشكالية المطروحة وتأكيد أو نفي الفرضيات المقدمة وعلى ضوء أهمية دراستنا وأهدافها فإن المحاور الأساسية لدراستنا تكون كالتالي:

- المحور الأول: الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية؛
- المحور الثاني: مساهمة الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة في جذب الاستثمار الأجنبي؛
- المحور الثالث: الدراسة الميدانية.

المحور الأول: الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية.

أولا: التكاليف البيئية:

اتجهت النظم الاقتصادية المعاصرة إلى إدخال البيئة ضمن عوامل الإنتاج، وذلك باعتبار أن توافر بيئة هوائية ومائية وأرضية نظيفة يعد من المقومات الرئيسية لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية لتطبيق مثل هذه النظم.

لذا تم إصدار التشريعات والقوانين التي تنظم الالتزام البيئي للشركات ولمؤسسات الأعمال والتي تعمل على الحد من تلوث الهواء والمياه والتربة، وذلك كله بغرض الحفاظ على الموارد البشرية وحمايتها من التعرض للأضرار خاصة بالأمراض الناتجة عن تلوث البيئة الحيوية أو المحيط الحيوي بالمناطق التي تزاول بها مثل تلك الموارد لأنشطتها.

كما استهدفت قوانين البيئة أيضا حماية عناصر التنوع البيولوجي مثل الأشجار والمساحات الخضراء والنباتات والطيور والحيوانات النادرة من الانقراض أو التدهور نتيجة تدهور البيئة الهوائية والمائية والأرضية المحيطة (عزه و خالدي، 2016، صفحة ص 8).

ويتطلب تطبيق القوانين والتشريعات البيئية تصميم الشركات وتطبيقها لما يسمى بنظام الإدارة البيئية Environmental Management System، ويؤدى تطبيق الشركات لنظم الإدارة البيئية إلى تحملها بما يسمى ببنود التكاليف البيئية Cost Environmental، وتختلف التكاليف البيئية عن تكاليف النشاط – حيث تمثل التكاليف البيئية بنود تكاليف الحد من التلوث البيئي وتحقيق التنمية المتواصلة للبيئة المحيطة بالشركة، بينما تمثل تكاليف النشاط التكاليف الخاصة بإنتاج السلع والخدمات (اسماعيل، 2015).

1. تعريف التكاليف البيئية: هناك عدة تعاريف للتكاليف البيئة والتي نذكر منها ما يلي:

من وجهة نظر المحاسبة الإدارية فأن التكاليف البيئية تعتبر عملية تعريف وتجميع وتحليل لمعلومات أساسية لأغراض داخلية، لأن الغرض من المحاسبة الإدارية هو تدعيم عملية اتخاذ القرارات (السيد، 2013، الصفحات 91-92).

كما تعرف التكاليف البيئية على أنها: قيمة العوامل أو الجهود اللازم استنفاذها لإعادة البيئة إلى ما كانت عليه من قبل، بعد إلحاق الضرر بها ماديا وبشريا، نتيجة مزاولة المؤسسات وخاصة الصناعية منها لأنشطتها المؤثرة في البيئة (طاحون، 2005، صفحة 286).

وهناك تعريف آخر للتكاليف البيئية على أنها: كافة عناصر التكاليف المرتبطة بالأنشطة التي تتم بغرض استخدام الموارد أو إنتاج منتجات صديقة للبيئة (تكاليف التوافق البيئي)، أو معالجة أثر الأنشطة الملوثة للبيئة، تكاليف إزالة الأضرار البيئية، سواء كانت اختياريا أو التزاما بالتشريعات والقوانين البيئية (سعيدي، 2014، صفحة 30).

كما أن يوسف محمد جربوع أعطى تعريف شامل للتكاليف البيئة كالتالي (جربوع، 2004، صفحة 272): تكاليف الإجراءات المتخذة أو المطلوب اتخاذها لإدارة الآثار البيئية التي تترتب على نشاط مؤسسة ما بطريقة مسؤولة بيئيا، فضلا على التكاليف الأخرى التي تتطلبها الأهداف والمتطلبات البيئية للمؤسسة، كتكاليف التخلص من النفايات وتجنبها... إجراء البحوث من أجل منتجات مناسبة بشكل أفضل للبيئة، وكذلك الغرامات التي تفرض على المؤسسات نتيجة لمخالفتها قوانين المحافظة على البيئة.

2. أنواع التكاليف البيئية: تختلف التكاليف البيئية على حسب نوع التلوث البيئي، لذلك فإن تقدير التكاليف المتعلقة بكل نوع تلوث يقسم التكاليف البيئية إلى تكاليف بيئية مباشرة وتكاليف بيئية غير مباشرة أو تبويب التكاليف وفقا للأنشطة (تكاليف منع التلوث البيئي، تكاليف أنشطة الحصر والقياس، تكاليف أنشطة الرقابة، تكاليف أنشطة الفشل البيئي)، أو التبويب وفقا لارتباطها بالمنتجات (التكاليف العادية التكاليف التشغيلية، التكاليف القانونية والتكاليف التشريعية، التكاليف المحتملة، التكاليف الصريحة، التكاليف الضمنية)، تبويب التكاليف وفقا لمسببات حدوث التكلفة (التكاليف الرأسمالية، التكاليف المستترة، التكاليف البيئية الاختيارية، تكاليف التخلص من الآثار السلبية)، نحاول من خلال دراستنا التطرق إلى أنواع التكاليف البيئية من حيث تكاليف بيئية مباشرة وتكاليف بيئية غير مباشرة (الحمداني، 2011):

1.2.تكاليف بيئية مباشرة: تتمثل هذه التكاليف في التالي:

- تكاليف المعالجة الطبية التي تسببها الوحدات الاقتصادية للعاملين بها ولأفراد المجتمع التي تحيط بهذه الوحدة؛
- تكاليف الأضرار التي تسببها هاته الوحدات؛
- تكاليف التخلص من النفايات الصناعية الضارة بالبيئة؛
- التكاليف المترتبة على المعالجات الصناعية للمنتجات المضرة بالبيئة؛
- التكاليف المتعلقة بتقليل المخلفات أو تقليل أضرارها من خلال ادخال معدات متطورة تقلل من تلك الأضرار أو الأثار المترتبة عليها وصديقة للبيئة.

2.2.تكاليف بيئية غير مباشرة: تتمثل هاته التكاليف في التالي:

- تكاليف المواد الأولية الطبيعية المستنزفة والتي تم تحويلها إلى منتجات؛
- تكاليف معالجة المخلفات الغير إنتاجية: الماء الهواء، الضوضاء...؛
- تكاليف الوقاية من المخلفات والآثار البيئية الضارة من عمليات الإنتاج أو من المنتجات الصناعية للوحدة الاقتصادية؛
- تكاليف البحث والتطوير المرتبطة بتقليل نسب التلوث والأضرار الناجمة عن عمل الوحدة الاقتصادية.

3. أهمية التكاليف البيئية: يرجع الاهتمام بالتكاليف البيئية إلى مجموعة من العوامل من أهمها (بدوي، 2000، صفحة 104):

- المفاضلة بين الأسباب البديلة، حيث أن توفر القياس الكمي أو النقدي لهذه التكاليف يساعد على إجراء المقارنة بين البدائل المتاحة لاختيار البديل الأقل تكلفة؛
- توفير المعلومات اللازمة لتخطيط الإنفاق في مجال حماية البيئة، سواء عن طريق إعداد الموازنات التخطيطية والمعايير مما يسهم بدوره في إحكام الرقابة على هذه العناصر؛
- تؤثر في دراسة جدوى برامج التحكم في التلوث، حيث يتم مقارنة تكاليف برامج التحكم في التأثيرات البيئية بالمنافع المحققة من هذه البرامج؛
- توفير المعلومات اللازمة لمقابلة احتياجات المحاسبة الضريبية، حيث يمكن للسلطات الضريبية أن تضع إعفاءات معينة، للمؤسسات التي تقوم بدورها في حماية البيئة، فضلا عن السماح لها بالحصول على وفورات ضريبية؛
- تساهم في تحقيق مزايا تخفيض الطاقة وتحسين البيئة المحيطة، سواء كانت داخل المؤسسات أو خارجها؛
- رقابة وتخفيض تكاليف الأداء البيئي، مما يخفض من التكاليف الكلية للمؤسسات، ويساعد في ترشيد الإدارة عن وضع السياسات واتخاذ القرارات، وبالتالي تحسين سمعة المؤسسات وقيمتها في السوق؛
- زيادة كفاءة استخدام عناصر مدخلات النشاط واختيار مدخلات التشغيل، التي تحسن مستوى الأداء البيئي.

4. أهداف التكاليف البيئية: هناك مجموعة من الأهداف للتكاليف البيئية نحصرها في التالي (بوزمان و بن عواق، 2018، صفحة 173):

- تمكين المؤسسات من دراسة التأثير السلبي للعمليات التشغيلية على البيئة وما يرتبط بذلك من وضع برامج الحماية والوقاية، ومحاولة اكتشاف طرق جديدة للتقليل أو حتى الحد من هته التغيرات؛

- إدراج التكاليف البيئية في التقارير السنوية يساهم في اعداد المخططات طويلة الأجل لموارد طبيعية، وتقارير المؤشرات البيئية لمختلف المناطق على مستوى الدولة، وما يلزم من تحقيق الرقابة على عناصر التلوث؛

- تحقيق إدارة أفضل للتكاليف البيئية، ومراجعتها بشكل دوري، كشف جوانب القصور في الأنظمة المحاسبية المتبعة وتمكين المؤسسة من قياس الارادات والنفقات البيئية والافصاح عنها؛

- امداد متخذي القرارات ومختلف الأطراف لمستعملة بالمعلومات البيئية التي من شأنها المساعدة في مكافحة التلوث البيئي؛

- يساعد الإفصاح على التكاليف البيئية في توفير معلومات أفضل على طبيعة النشاط، القوانين البيئية، وأثر ذلك على المركز المالي وعائدات الأسهم.

ثانيا: الإفصاح المحاسبي البيئي

1. تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي: نظرا لأهمية تقدير المؤسسات للتكاليف البيئية فإن عملية الإفصاح عنها تستمد منها أهميتها، حيث أن مستخدمي القوائم المالية في حاجة إلى الإفصاح على التكاليف البيئية والتي أصبحت ميزة تنافسية للمؤسسات كما أنه أصبح من الضروري على المؤسسات أن تقوم بالإفصاح على تكاليفها البيئية.

ولقد دلت معظم الأبحاث على ضرورة تضمين التقارير المنشورة المعلومات المترتبة على أنشطة الوحدة تجاه المجتمع باعتبار هذه المعلومات تدخل ضمن أخلاقيات الأعمال للوحدة الاقتصادية، إن الاهتمام المتزايد في الإعلام العالمي بالبيئة والمحافظة عليها وعقد المؤتمرات الدولية الخاصة بذلك أدى إلى بروز مجال مهم صاحبه اهتمام رئيسي في جانب مدراء الوحدات بأنشطة الوحدة وأثرها على المجتمع (رجب و يحي، 2016، صفحة 10) وهذا ما يعرف بالإفصاح المحاسبي البيئي.

كما أن الإفصاح المحاسبي البيئي يعني عرض المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية في القوائم والتقارير الدورية للمؤسسة، مما يسهل مهمة مستخدمي القوائم المالية في تقييم الأداء البيئي، ويرشد قراراتهم (سعيدي، 2014، صفحة 82).

ويعرف الإفصاح المحاسبي البيئي بأنه الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المنشآت إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي، وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك (الحيابي، 1998، صفحة 48).

ومنه نقول ان الإفصاح المحاسبي البيئي: "هو قيام المؤسسات بعرض المعلومات المتعلقة بمسؤولياتها اتجاه البيئة والتي تمس نشاطها اليومي، وبيان مدى استجابة هذه المؤسسات لهذه المسؤوليات وذلك بغية مساعدة متخذي القرار في الحصول على البيات الكافية".

2. أهمية الإفصاح البيئي: تبرز أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي في كونه أحد مكونات الإفصاح الشامل، فهو يساهم في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المالية، التي تساعد في تقييم كفاءة المشاريع، فيما يتعلق باستخدام الموارد الاقتصادية ومدى مساهمتها في الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية المتعلقة بحماية البيئية والمحافظة على مواردها.

حيث ينبع الاهتمام بالإفصاح المحاسبي انطلاقا من أن المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي ذات طبيعة مالية وكمية، مما يجعلها تؤثر تأثيرا مباشرا في المركز المالي للمؤسسات الصناعية ونتيجة نشاطها، إذ أن القوائم المالية يجب أن تعكس الالتزامات الفعلية والمحتملة التي تنتج عن عدم التزام المؤسسة بقوانين البيئة (الحيابي، 1998، صفحة 48).

وفي هذا السياق فقد دلت الأبحاث على ازدياد الإفصاح عن بيانات التكلفة الناشئة عن الأنشطة البيئية والمؤثرة على المجتمع والتي تقوم بها الوحدات الاقتصادية في السنوات الأخيرة وكان الهدف الرئيسي لمعظم هذه الأبحاث هو الوقوف على مدى التزام هذه الوحدات بمسؤولياتها تجاه المجتمع، ثم توالت بعد ذلك الدراسات والأبحاث حول مسؤولية الوحدات تجاه المجتمع تبين فيما بعد أن معظم هذه الدراسات تؤكد على أن هناك حاجة إلى هذا التطور وينبغي تشجيع الوحدات لتمضين البيانات المتعلقة بالأنشطة البيئية لوحداتهم في تقاريرهم السنوية المنشورة وذلك لفوائدها العديدة سواء بالنسبة للمحللين أو المجتمع أو الإدارة نفسها مما سبق يتضح لنا أسباب الاهتمام بالإفصاح عن البيانات المترتبة عن الأنشطة البيئية في الآتي:

- إن معظم البيانات المترتبة عن الأنشطة البيئية للوحدة الاقتصادية ذات طبيعة كمية ومالية فهي بذلك تؤثر على أصول الوحدة ونفقاتها والتزاماتها ومن هذا المنطق فهي تدخل ضمن عمل المحاسب ويجب الإفصاح عنها؛

- المحاسبة كهيئة منظمة يقع على عاتقها مسؤولية المحافظة على وجهة النظر الداخلية للوحدة الاقتصادية وتقديم المعلومات التي توضح دورها ومساهمتها في المجتمع ويجب أن تؤدي إلى اتخاذ قرارات تمكن من الاستخدام الكفء للموارد وحماية البيئية وتحميل الوحدة بتكاليف ذلك؛

- كما هو معروف فإن المحاسبة هي إحدى العلوم الاجتماعية ولكي تتطور يتطلب منها تلبية احتياجات المجتمع الجديدة، من المعلومات الخاصة بالتأثيرات المترتبة على أنشطتها تجاه المجتمع؛

- نتيجة للاهتمام الواسع بالبيئة وأثر أنشطة الوحدات على البيئة يتطلب من المحاسبين المساهمة في توفير المعلومات التي تساعد المسؤولين في تحديد هذه الآثار وسبل معالجتها؛

- مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للوحدات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة البيئية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له (رجب و يحي، 2016، الصفحات 10-11).

3. أهداف الإفصاح البيئي: هناك مجموعة من الأهداف التي ترمي اليها المؤسسات التي تقوم بالإفصاح على التكاليف البيئة، حيث تنقسم هذه الأهداف إلى أهداف داخل المؤسسة وأهداف خارجها وذلك كما يلي (عبد السيد، 2009، صفحة 10):

1.3.أهداف داخل المؤسسة:

- المحافظة على المركز التنافسي داخل المنظمة إزاء المنظمات المماثلة في السوق من خلال تحسين سمعتها اتجاه الأطراف ذات العلاقة بنشاطها الاقتصادي والاجتماعي؛

- اظهار التزام المؤسسات للقوانين والتشريعات الحكومية وغير الحكومية مما يضفي على وجودها صفة شرعية وأجازه لنشاطاتها؛

- يوفر الإفصاح قاعدة جيدة للبيانات والمعلومات يمكن أن تخدم مالكي المؤسسة والعاملين فيها فيما يتعلق بكفاءة الإجراءات المتخذة للمحافظة على سلامة البيئة، فضلا على اطلاع الإدارة على حجم التكاليف الإضافية التي تتحملها في حماية البيئة؛

- التزام المنظمات بإجراءات سلامة البيئة وحمايتها من التلوث يساهم في خلق حالة من الاستقرار النفسي والصحي للعاملين فيها مما يقلل من حدة دوران العمل والتكاليف المرتبطة به.

2.3.أهداف خارج المؤسسة:

- اظهار التزام المؤسسات بمتطلبات المسؤولية الاجتماعية ومشاركتها في تحمل الأعباء العامة في المجتمع؛

- يعد الإفصاح وسيلة لإدارة التفاوض بين أصحاب حقوق الملكية وغيرهم ممن يمارسون ضغط على المؤسسة كالمستهلكين والمجهزين والجمهور والهيئات الاجتماعية الأخرى؛

- عكس لنشاطات وفعاليات المؤسسة في مجال حماية البيئة وسلامة مواقع عملها من التلوث والهدر في المواد السامة مما يبرؤها من المسؤولية القانونية إزاء الأضرار والإصابات التي قد تسببها منظمات أخرة مماثلة؛

- يساعد الإفصاح على التكاليف البيئة مستخدمي المعلومات على اتخاذ قرارات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء فضلا على تطوير البحوث والدراسات في مجال سلامة البيئة؛

- كسب رضا وقناعة المستهلكين بما تطرحه المؤسسة من سلع وخدمات في السوق.

4. المعلومات البيئية الواجب الإفصاح عنها (جيجان، 2012، الصفحات 108-109):

إن اختلاف رغبات مستخدمي التقارير المالية فيما يجب الإفصاح عنه من معلومات بيئية أدى إلى عدم وجود نموذج أو معيار واحد يمكن أن يستخدم في هذا المجال لأن اختلاف مستوى وإدراك المستخدمين جعل المعلومة الملائمة لطرف معين غير ملائمة بالضرورة لطرف آخر، ومن هنا جاءت اهتمامات وكالة حماية البيئة EPA ومجلس معايير المحاسبة المالية FASB بتحديد نوع وطبيعة المعلومات المفصح عنها وأشارت إلى وجوب أن يتضمن الإفصاح المحاور الأساسية التالية:

- الإفصاح عن الإجراءات والأنشطة البيئية؛

- الإفصاح عن الإجراءات المحاسبية الخاصة بشؤون البيئة؛
- الإفصاح عن الموجودات والمطلوبات والتكاليف البيئية.

المحور الثاني: مساهمة الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة في جذب الاستثمار الأجنبي

أولا: الاستثمار الأجنبي:

1. تعريف الاستثمار الأجنبي

تعددت التعاريف التي اعطيت للاستثمار الأجنبي باعتباره أحد العوامل الاساسية للتنمية في مختلف الدول، حيث اهتم الباحثين في مختلف الدراسات بهذا المفهوم وهذا ما جعل لتعريف الاستثمار الاجنبي عدة مفاهيم تتباين بتباين الآراء.

حيث يعتبر الاستثمار الأجنبي نوع من انواع الاستثمار والذي ينظر له من خلال الحدود الجغرافية لهذا الاستثمار، حيث عرف (النجار، 2000، صفحة 23) الاستثمار الأجنبي على أنه: "نوع من انواع الاستثمار يتم خارج موطنه بحثا عن دولة متلقية سعيا وراء تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية والسياسية سواء لهدف مؤقت أو لأجل محدد أو لآجال طويلة، وقد يكون هذا الاستثمار مباشر أو غير مباشر، ملكا لدولة واحدة أو لعدة دول أو شركة واحدة أو عدة شركات".

كما يمكن تعريف الاستثمار الأجنبي على أنه: "الاستثمار القادم من الخارج والمالك لرؤوس الأموال، والمساهم في انشاء مشروعات استثمارية في اقتصاد ما من قبل مؤسسة قائمة في اقتصاد آخر"، وبهذا يمكن ان ينظر إلى الاستثمار الأجنبي من جهة أنه ذلك الاستثمار الذي يعمل على جلب الخبرات والمهارات الفنية والتقنية، ويسمح بتحويل التكنولوجيا، ويوفر فرص العمل، ومن جهة ثانية فهو أداة للسيطرة، لأنه يقوم بشكل مباشر على تسيير وإدارة موجوداته تحت مظلة مؤسسات عرفت بالمؤسسات متعددة الجنسيات، وعليه فالاستثمار العالمي غير محدود (رؤوس الأموال الاجنبية) يحوي مجموعة معقدة من العمليات المختلفة يختلف حسبها نوع الاستثمار (زغيب، 2005، صفحة 04).

2. أنواع الاستثمار الأجنبي: ينقسم الاستثمار الأجنبي إلى نوعين:

1.2. الاستثمار الأجنبي غير المباشر: ويسمى ايضا الاستثمار في محفظة الأوراق المالية: "ويقصد به شراء الاسهم والسندات من الأوراق المالية، بمعنى آخر يتمثل هذا النوع من الاستثمار بقيام الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين في دولة ما بشراء سندات أو أسهم لشركات قائمة في دولة اجنبية مع عدم اهتمامهم بدرجة النفوذ الممارسة من رقابة وسيطرة، بل ينصب الاهتمام بالمحفظة على سلامة رأس مالهم وزيادة قيمة الأوراق المالية التي يملكونها.

2.2. الاستثمار الأجنبي المباشر: على عكس الاستثمار المحفظي فإن هذا النوع من الاستثمار الأجنبي ينطوي على تملك المستثمر الأجنبي لجزء من المشروع او كله، هذا فضلا على قيامه بالمشاركة في إدارة المشروع ورقابته مع المستثمر الوطني في حالة الاستثمار المشترك أو سيطرته على ادارته وتنظيمه في حالة ملكيته المطلقة للمشروع (بلقاسم، 2006، صفحة 5).

حيث يعتبر الاستثمار الأجنبي المباشر حسب مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية: "استثمارات تشمل علاقة طويلة الأجل، وتعكس المصلحة الدائمة والسيطرة على كيان مقيم في أحد الاقتصادية غير الاقتصاد المستثمر الأجنبي المباشر او المشروع التابع للفرع الأجنبي (ولاس، 1997، صفحة 74).

وتسعى الدول النامية إلى اجتذاب أكبر قدر ممكن من الاستثمارات الأجنبية المباشرة وذلك للعديد من المزايا التي تترتب عليها ن تحويل للأموال ونقلا للتكنولوجيا والخبرات الفنية وغيرها، على عكس الاستثمارات في المحفظة التي اصبحت عرضة للتطورات نتيجة للأزمات المالية (بلقاسم، 2006، صفحة 5).

3. أهمية الاستثمار الأجنبي: يرى البعض أن أهمية الاستثمار الأجنبي تبدو من خلال آثاره على الدولة المضيفة له، حيث يوفر العديد من المزايا التي لا يمكن للمصادر المالية الدولية الأخرى توفيرها مثل (ابو سليم، 2014، صفحة 172):

- أنه وسيلة أكثر أماناً للتمويل إذا ما قورنت بالقروض الثابتة؛
- كما أنه يمثل أسهل وسيلة وطريقة أكثر فاعلية في الحصول على تكنولوجيا متقدمة؛
- يؤدي إلى خلق فرص وظيفية ورفع مهارات العمال وفتح أسواق جديدة للتصدير؛

- قد يسهم في مساعدة الشركات المحلية على تطوير قدرتها الإنتاجية والدخول في سوق المنافسة الدولية إذا ما تهيأت الظروف لتحقيق ذلك.

4. أهداف الاستثمار الأجنبي: استحوذت أهداف ودوافع الاستثمار الأجنبي على اهتمام الاقتصاديين وخبراء الشركات متعددة الجنسية على السواء، حيث أن هناك بعض الأسباب التي تدفع بالشركات إلى دخول ميدان الاستثمار الأجنبي أهمها (بابكر، 1998)؛

- الوصول إلى أسواق جديدة أو تحقيق اختراق أكبر للأسواق الأجنبية القائمة؛

- تعظيم الأرباح: حيث إن اختلاف تكاليف الإنتاج بين الدولة المستثمرة والمضيفة تعتبر من أهم العوامل لتوجيه الاستثمار تبعاً للميزة النسبية التي تتوافر في الدولة المضيفة؛

- تجنب العوائق التي تعترض حركة التجارة والاستثمار ومنها الرسوم العالية على الواردات أو فرض رسوم جديدة عليها من أجل مكافحة الإغراق؛

- طبيعة بعض أنواع الصناعات التي تقوم بها بعض الشركات مثل الصناعات ذات الاستخدام الكثيف للتقنية التي يمكن للشركات استغلال ما تتمتع به من مزايا تقنية وإنتاجية في الأسواق العالمية، أو في مجال الصناعات ذات التكاليف العالية في البحوث والتطوير، وفي المنتجات ذات دورات الحياة الأقصر، مما يتطلب ضرورة التواجد في الأسواق العالمية الرئيسة.

ثانيا: جذب الاستثمار الأجنبي من خلال الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة

من خلال ما سبق تتضح جليا أن الإفصاح على التكاليف البيئية من شأنه أن يضفي الشرعية والالتزامات القانونية للمؤسسات بالحفاظ على البيئة، حيث أن أصحاب القرارات دائما ما يبحثون على البيئة السليمة لاستثماراتهم، لذلك وبغية جذب استثمارات جديدة على الدولة الزامية المؤسسات بالإفصاح على التكاليف البيئة والزاميتها بتحمل المسؤولية الاجتماعية الكافية إزاء هذه التكاليف وذلك بغية إعطاء الصورة الجيدة والمناسبة لبيئة سليمة تستقطب استثمارات أجنبية تساعد الدولة على الارتقاء بالاقتصاد الوطني.

في هذا السياق تجدر الإشارة إلى أن إحدى الدراسات أوصت بالنقاط التالية بغية اجتذاب الاستثمار الأجنبي (هاشر، 2007).

- ضرورة توفير بيئة استثمارية مناسبة كالعمالة المنتجة والمنضبطة وتوفير مستويات عالية من المهارات وبنية أساسية على مستوى عالمي، وشبكة من الموردين قوية تساند هذا الاستثمار الذي يبحث دائما عن البيئة الاستثمارية الأكثر أمنا واستقرارا من الناحية السياسية والاقتصادية إضافة إلى متطلبات البنية التحتية؛

- توفير الاستقرار في الأنظمة المتعلقة بالاستثمار ووضوحها، ووجود قدر عال من الشفافية وسهولة الحصول على المعلومات والبيانات اللازمة، علاوة على وجود درجة عالية من السلامة الإدارية والمالية، وقلة الإجراءات الروتينية المعقدة؛

- وجود أطر قانونية واضحة بحيث تنظم هذه الأطر العلاقات بين أطراف التعامل، وتكون مرجعا عند النزاع، كأنظمة العمل والأنظمة الضريبية وأنظمة حقوق الملكية الفكرية وغيرها؛

- تفعيل دور مؤسسات تشجيع الاستثمار نحو توفير المعلومات للمستثمرين الأجانب عن فرص الاستثمار في البلد المضيف.

وذلك لأن وجود الاستثمار الأجنبي في البلاد المضيفة له أثارا ايجابية تتمثل فيما يلي (العزة، 2019):

- الاثر على الاستثمار المحلي: يؤدي الاستثمار المحلي إلى زيادة الدخل الوطني عن طريق المضاعف وبالتالي تؤدي زيادة رأس المال إلى زيادة معدل النمو الاقتصادي.

- الأثر على الصادرات: تعمل الشركات المستثمرة على رفع كفاءة قطاع التصدير في الدول المضيفة عن طريق نقل وتوطين بعض الصناعات، وذلك بسبب: الانخفاض النسبي في تكلفة العمالة وتكاليف النقل مما يؤدي إلى تخفيض تكاليف المنتج، مما يشجع على زيادة الصادرات.

- نقل التكنولوجيا: حيث أن التكنولوجيا هي مجموعة المعارف والخبرات والمهارات اللازمة لتصنيع منتج معين وتتضمن الأدوات وطرق العمل والعلم والمعرفة، ويعتبر الاستثمار الأجنبي قناة ناقلة للتكنولوجيا التي لا تتضمن العمليات التقنية العملية فقط،

بل تشمل العملية المؤسسية والإدارية ومهارات التسويق، وهي منافع ثانوية تجنيها الدول المضيفة من الاستثمار التكنولوجي بنقل التكنولوجيا للدول المضيفة

- العمالة الوطنية: تسعى دول العالم ولاسيما النامية منها لاجتذاب المزيد من الاستثمارات الأجنبية للقضاء على مشكلة البطالة أو الحد منها، عن طريق توسيع قاعدة الاستثمار الأجنبي والانتشار الجغرافي له وزيادة اجتذابه بغرض تنشيط المشروعات الإنتاجية، وإنشاء مشاريع جديدة لزيادة تشغيل العمالة.

علاقة الإفصاح المحاسبي البيئي بجذب الاستثمار الأجنبي:

إن تطبيق إجراءات المحاسبة البيئة والزامية المؤسسات بالسياسات البيئية خاصة فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية وأخذها بالاعتبار عند حساب التكاليف الكلية، واتباع الوسائل البيئية في التخلص من النفايات، قد يؤدي في المدى الطويل إلى زيادة ربحية المؤسسة (صالح، 2015، صفحة 189).

كما أن المعلومات المالية والمحاسبية في المؤسسات يمكن أن تقسم على قسمين: بيانات داخلية مثل بيانات محاسبة التكاليف، وبيانات خارجية وتتمثل في القوائم المالية للمؤسسة، وحتى تصبح تلك البيانات ذات أهمية يجب أن تطبق عليها أساليب التحليل المالي بأنواعه الأفقي والرأسي والنسب المالية... (صالح، 2015، صفحة 191). حيث أنه كلما كانت عملية التحليل دقيقة ساعد ذلك في اتخاذ القرارات المناسبة من قبل المستثمر المحلي والأجنبي.

ومن حيث التكاليف البيئية فإن التكاليف البيئية أصبحت تشكل نسبة عالية من اجمالي التكاليف التي تتحملها المؤسسة، ومن الصعب تجاهلها، وذلك تبعا لمبدأ من يلوث يدفع حيث أصبحت تلك التكاليف تؤثر على ربحية المؤسسة وعوائد الاستثمار.

وعليه فإن القرارات الاستثمارية التي لا تأخذ في الحسبان التكاليف البيئة يشوبها شيء من عدم الثقة وقد أصبحت معلومات التكاليف البيئية من المتطلبات الأساسية التي يجب معرفتها عند صنع القرارات من قبل المستثمرين ومتخذي القرارات، حتى لا يكون المستثمر في غفلة على المتطلبات والتشريعات البيئية التي قد تلزم المؤسسة بتحمل تكاليف إضافية لم تكن مأخوذة في الحسبان نتيجة اهمال الجانب البيئي في وقته.

ومن الجدير بالذكر أن العديد من المؤسسات الصناعية تحاول الحصول على شهادة ISO 140000 حيث يعتبر الحصول على تلك الشهادة بمثابة بطاقة دخول للأسواق التنافسية، والحصول على تلك الشهادة له دوافع خارجية منها: مزايا السوق والمتطلبات الحكومية لبعض الدول، وله أيضا دوافع داخلية تتمثل في زيادة الكفاءة التشغيلية والتقليل من هدر الطاقة وتدريب العاملين على حماية البيئة (صالح، 2015، الصفحات 191-192).

المحور الثالث: الدراسة الميدانية

من خلال هذا المحور نقوم بالتعرف على دور الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئة في جذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر، من خلال توضيح قدرات الدولة والتشريعات في فرض القوانين على المؤسسات الاقتصادية فيما يتعلق بالإفصاح على التكاليف البيئية والتي من شأنه أن يوفر بيئة سليمة وموثوقة للمستثمرين الأجانب للاستثمار في الجزائر، وللوصول إلى هذا الدور ميدانيا فقد تم وضع مجموعة من الفروض الإحصائية والتي من شأنها أن تساعد في الوصول إلى أهداف الدراسة، حيث تم الاعتماد على حزمة البرامج الإحصائية في العلوم الاجتماعية (SPSS V21) والتي من شأنها أن تساعد في عملية تحليل البيانات المستقصات من قبل أفراد العينة.

حيث نسعى من خلال هذه الدراسة الميدانية إلى:

- معرفة الاختلاف الموجود بين آراء أفراد العينة فيما يخص الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية؛
- تبيان دور الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية في جذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر؛
- التوصل إلى نتائج وتوصيات من شأنها أن تفيد المهتمين بالشأن الاقتصادي على مستوى المؤسسات أو الدولة ككل.

أولا: عينة الدراسة: اعتمدت الباحثة في تحديد حجم العينة على الأساليب الإحصائية والتي تم من خلالها الاعتماد على عينة عشوائية تضم مجموعة من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والمحللين المالين الخارجيين والداخلية كما تم الاعتماد

على المستثمرين لمعرفة مدى اهتمامهم بالإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية في عملية اتخاذ قراراتهم الاستثمارية كنموذج على المستثمرين الأجانب.

تجدر الإشارة إلى أن عدد أفراد العينة لم يحدد بشكل مسبق قبل مرحلة نشر وإدارة الاستمارات، حيث تم توزيع ما يقارب 50 استمارة عبر ولاية: الوادي وورقلة وغرداية والأغواط، في حيث تم الاعتماد على 33 استمارة صالحة للدراسة، بعد الغاء 17 استمارة منها التي لم يتم استرجاعها ومنها الملغاة، كما تم الاعتماد في التوزيع على الاستمارة الالكترونية فقط.

ثانيا: اختبار الصدق والثبات: للتأكد من ثبات الأداة المستعملة في جمع البيانات الأولية، قمنا باستخدام معامل الفا كرونباخ ALPHA CRONBACH، وهو عبارة عن مقياس لثبات الاستبيان، ويعني الثبات هنا أنه في حالة تطبيق الاستبيان في ظروف مماثلة فإننا نحصل على نفس النتائج أو الاستنتاجات، لا يقصد بذلك التطابق التام 100%.

حيث نستخدم مؤشر ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان وذلك كما يلي:

الجدول رقم (01): معاملات كرونباخ لمحاور الاستبيان بالنسبة لعينة الدراسة

المحاور	البيان	معامل كرونباخ الفا
المحور الأول (10 عبارات)	الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية	0.985
المحور الثاني (10 عبارات)	أثر الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية في جذب الاستثمار الأجنبي	0.976

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد مخرجات برنامج SPSS V.21.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة معامل كرونباخ بالنسبة لمحاور الاستبيان أكبر من (0.60) وبالتالي يمكن أن نقول أن أداة الدراسة تمتاز بالثبات.

ثالثا: تحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات

- المحور الأول: الجانب النظري للإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية: تم في هذا المحور وضع 10 عبارات فيما يتعلق بالجانب النظري للإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية والتي تم التأكيد من خلالها على أن أفراد العينة لهم المام واسع وواضح وشبه متطابق فيما يتعلق بالجانب النظري لدراستنا حيث كان اتجاه عبارات الاستبيان نحور موافق وموافق بشدة وذلك بمتوسط حسابي (4.8457) من أصل 5 دراجات، وانحراف معياري بلغ 0.49570 لإجمالي العبارات.

حيث تم تأكيد الفرضية لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول آراء المستقصيين فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية، حيث تم اختبار هذه الفرضية باستخدام معامل الاختبار t (One-Sample Test)

- المحور الثاني: أثر الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية على جذب الاستثمار الأجنبي: تم في هذا المحور وضع 10 عبارات فيما يتعلق بالعلاقة بين الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية وجذب الاستثمار الأجنبي حيث أكد أفراد العينة على أنه توجد علاقة بين الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية وجذب الاستثمار الأجنبي وذلك من خلال المزايا التي توفرها الدولة لمثل هؤلاء المستثمرين من خلال قوانين وتشريعات تجعل المستثمر الأجنبي يعمل في بيئة موثوقة وآمنة وتهتم بالبيئة، حيث تم تأكيد الفرضية: ترجع مساهمة الإفصاح المحاسبي للمؤسسات على التكاليف البيئية في جذب الاستثمار الأجنبي إلى تهيئة البيئة وسوق العمل التي يرغب المستثمر الأجنبي للعمل فيه، كما أنه تم اختبار هذه الفرضية باستخدام معامل الاختبار t (One-Sample Test) على عبارة المحور الثاني والتي تتعلق في مجملها بالعوامل التي من شأنها أن تحفز المستثمر الأجنبي لفتح استثماراته في دولة ما، حيث تم مقارنة كل عبارة من عبارات الاستبيان بمتوسط حسابي مقترح بقيمة افتراضية وهي 3، والتي تم اختبارها على أنها متوسط الإجابات الخمسة، حيث أظهرت نتائج اختبار T على أن المستثمر دائما ما يبحث على البيئة الجيدة والقانونية والموثوقة لفتح استثمارات جديدة سواء كان كمساهم في احدى الشركات الدولية أو كمؤسسات قائمة في حد ذاتها، حيث تحصلت العبارات المتعلقة بالبيئة والموثوقية والقانونية... على متوسط حسابي أعلى من المتوسط الحسابي المقترح (3)، كما أن اختبار T لهذه العبارات كان ذو دلالة معنوية، ووفقا لهذا تتأكد لنا الفرضية الثانية والتي تنص إلى أن مساهمة الإفصاح المحاسبي للمؤسسات على التكاليف البيئة في جذب الاستثمار الأجنبي يعود إلى تهيئة البيئة وسوق العمل التي يرغب المستثمر الأجنبي العمل فيه، والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (02): اختبارT بالنسبة لمساهمة الإفصاح المحاسبي البيئي للمؤسسات في جذب الاستثمار الأجنبي

الرقم	العبارة	قيمة T	درجة الحرية	المعنوية	الدلالة الاحصائية
01	الإفصاح البيئي يؤدي في المدى الطويل إلى زيادة ربحية المؤسسات	25.654	32	0.000	معنوي
	المستثمر الأجنبي هدف تسعى الدول إلى جذبه بمختلف الطرق	20.354		0.000	معنوي
02	تعتبر التكاليف البيئية جزء كبير من التكاليف الكلية، لكن سيعود ذلك على المؤسسات بعوائد كبيرة مستقبلا	24.516	32	0.000	معنوي
03	يعتبر الاستثمار الأجنبي تجربة ناجحة للاقتصاد الدول	-14.569	32	0.000	معنوي
04	تسعى الدول النامية إلى جذب الاستثمار الأجنبي بغية تنشيط عجلة التنمية والمشروعات الانتاجية	-15.321	32	0.000	معنوي
05	تسعى المؤسسات إلى الحصول على شهادة ISO 140000 كشهادة لالتزامها بالحفاظ على البيئة ومنه استقطاب الاستثمارات	7.8965	32	0.000	معنوي
06	البنية التحتية للدول المضيفة أهم ما يبحث عنه المستثمر الأجنبي	25.154	32	0.000	معنوي
07	المستثمر الأجنبي يبحث دائما على بيئة أكثر أمنا واستقرارا لمشروعاته	24.325	32	0.000	معنوي
08	يهتم المستثمر الأجنبي بالقوانين والتشريعات التي تفرضها الدولة المضيفة فيما يخص الإفصاح سواء المالي أو البيئي	23.658	32	0.000	معنوي
09	المؤسسات التي تهتم بالإفصاح البيئي موثوقة بالنسبة للمستثمر الدولي	22.658	32	0.000	معنوي

المصدر: تم اعداده اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS v.21

النتائج والتوصيات:

بعد تعرفنا على أهم الأدبيات النظرية المتعلقة بموضوع دراستنا والتعرف على أثر الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية على جذب الاستثمار الأجنبي في الجانب الميداني من الدراسة من خلال تحليل لآراء مجموعة من المهنيين المتخصصين في مهنة المحاسبة والمستثمرين لتمثيل رأيهم فيما يتعلق بالاستثمار الأجنبي وكذا تأكيد فرضيات الدراسة المطروحة سابقا كالتالي:

- ✓ تأكيد الفرضية الأولى لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول آراء المستقصيين فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية، حيث تم اختبار هذه الفرضية باستخدام معامل الاختبار t (One-Sample Test)؛
- ✓ تأكيد الفرضية الثانية والتي تنص إلى أن مساهمة الإفصاح المحاسبي للمؤسسات على التكاليف البيئة في جذب الاستثمار الأجنبي يعود إلى تهيئة البيئة وسوق العمل التي يرغب المستثمر الأجنبي العمل فيه.

حيث توصلنا إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية انعكاس لقاعدة "تضر البيئة! تدفع"؛
- ضرورة الالتزام بالإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية لما له من أهمية في إضفاء الموثوقية على المؤسسات الاقتصادية؛
- يوجد المام كبير من قبل المهنيين بالإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية؛
- هناك اتفاق شبه تام فيما يتعلق بالمفاهيم النظرية فيما يخص الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية والاستثمار الأجنبي؛
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية وجذب الاستثمار الأجنبي؛
- المستثمرين الأجانب يسعون إلى البحث على أسواق لاستثماراتهم تكون تهتم بالحفاظ على البيئة، وينعكس ذلك من خلال القوانين والتشريعات التي تفرضها الدولة على المؤسسات فيما يخص البيئة؛

من خلال النتائج السابقة يمكن لنا تقديم التوصيات التالية:

- ضرورة العمل على توعية المهنيين (محاسبين، محللين ماليين، مراجعين، مستثمرين...) فيما يخص أهمية الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية؛
- ضرورة اجبارية المؤسسات الاقتصادية على الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية؛

- وضع تحفيزات للمؤسسات بغية عدم التهرب من مثل هذا النوع من الإفصاح؛
- النشر على أوسع نطاق بكل ما تفرضه مهنة الحاسبة في الجزائر فيما يخص الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية بغية جذب أكبر عدد من المستثمرين الأجانب للجزائر؛
- إجراء المزيد من الأبحاث سواء على صعيد الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية أو عوامل جذب الاستثمار الأجنبي للجزائر والمؤثرات التي تؤثر فيه.

المراجع:

1. ابراهيم جابر السيد. (2013). محاسبة التلوث البيئي (المجلد 1). عمان/الاردن: دار غيداء للنشر والتوزيع.
2. الأزهر عزه، و رشيدة خالدي. (2016). ترشيد القرارات الاستثمارية من خلال الافصاح المحاسبي على التكاليف البيئية. الافصاح المحاسبي على القوائم المالية أثره وأهميته في رفع فعالية اسواق رأس المال وجذب الاستثمار الاجنبي لتحقيق ودعم التنمية الاقتصادية المستدامة (صفحة ص 8). الجلفة: جامعة زيان عاشور الجلفة.
3. أماني اسماعيل. (2015). مفهوم التكاليف البيئية. تم الاسترداد من http://kenanaonline.com/users/Amany2012/posts/750045.
4. جبر وسيم محمد هاشر. (2007). دراسة وتحليل العوامل المؤثرة على على عملية اجتذاب الاستثمار الاجنبي المباشر:دراسة مقارنة حالة الاردن ومصر واليمن. عمان: جامعة عمان العربية.
5. حذام فاتح جيجان. (2012). اثر الافصاح المحاسبي على التكاليف البيئية في ترشيد قرارات الاستثمار والتمويل وتحقيق ميزة تنافسية للشركات-دراسة استطلاعية لآراء عينة من معدي التقارير المالية والمستثمرين في الشركات الصناعية. مجلة الادارة والاقتصاد.
6. حنان سياف سعيدي. (2014). القياس النمحاسبي للتأثيرات البيئية والافصاح عنها في المؤسسات الصناعية -دراسة حالة مؤسسة صناعة الاسمنت حامة بوزيان SCHB قسنطينة . قسنطينة: جامعة قسنطينة.
7. خليل ابراهيم رجب الحمداني. (2011). التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية-نمزذج مقترح-. الأداء المتميز للمنظومات والحكومات. ورقلة: جامعة ورقلة.
8. خليل ابراهيم رجب، و زياد هاشم يحي. (2016). دور المحاسبة البيئية في ادارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والافصاح عنها. تم الاسترداد من http://en.calameo.com/read/0007434635a4f1e79557d.
9. خليل ابو سليم. (جانفي، 2014). قياس اثر الالتزام بتطبيق حوكمة الشركات على جذب الاستثمارات الأجنبية-أدلة ميدانية من البيئة الاردنية-. مجلة جامعة جازان.
10. دفيفد ولاس. (1997). التنمية الصناعية المستديمة. أبوظبي: مركز الامارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية.
11. زكريا محمد عبد الوهاب طاحون. (2005). ادارة البية نحو الانتاج الأنظف. القاهرة: جمعية المكتب العربي للبحوث والبيئة.
12. شهرزاد زغيب. (فيفري، 2005). الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر -واقع وآفاق-. مجلة العلوم الانسانية.
13. فريد النجار. (2000). الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي. الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة.
14. محمد امير بوزمان، و العربي بن عواق. (ديسمبر، 2018). دور الافصاح المحاسبي على التكاليف البيئية في تحسين الأداء البيئي. مجلة التنمية الاقتصادية.
15. محمد عباس بدوي. (2000). المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع-بين النظرية والتطبيق-. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.
16. مشتاق بابكر. (1998). الاستثمار الاجنبي المباشر وتجربة الشرق الاوسط. المجلة الاقتصادية السعودية.
17. مصباح بلقاسم. (2006). اهمية الاستثمار الاجنبي المباشر ودوره التنمية المستدامة-حالة الجزائر-. الجزائر: جامعة الزائر.
18. منير العزة. (5 9، 2019). جذب الاستثمارات الاجنبية. تم الاسترداد من https://www.ammonnews.net/article/481607.
19. موسى محمد عبد الله صالح. (2015). الوعي البيئي ودوره في تطبيق الافصاح المحاسبي البيئي في الشركات الصناعية الاردنية المساهمة العامة واثره على قرارات المستثمرين في سوق عمان المالي. لبنان: جامعة الجنان.
20. ناظم حسن عبد السيد. (2009). المحاسبة البيئية. العراق: جامعة البصرة.
21. وليد ناجي الحيابي. (يناير، 1998). اجراءات القياس المحاسبي للتلوث البيئي. مجلة التعاون الصناعي، 71.
22. يوسف محمد جربوع. (2004). نظرية المحاسبة. عمان/الاردن: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.