تمهيد

بعد الانتهاء من الجانب النظري وذلك من خلال التطرق فيه إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات كان لابد من إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية، وبغية تدارك أي نقص قد يلحق بموضوعية البحث عند عرض نتائجه وبناء توصياته، والعمل على تدعيم وتكملة الجانب النظري له، تطلب الأمر القيام بدراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية، واعتمدنا على أسلوب التحري المباشر لاختبار جملة من الفرضيات المرتبطة بالموضوع، عن طريق التقرب المباشر وغير المباشر من المحاسبين ومدققين وأعضاء مجلس الادارة، باستخدام الاستبيان الذي من الممكن أن تكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظر الجانب النظري مع مجتمع الدراسة الذي اختيرت عينته، بناءا على اختيار المدروس، وهذا من أجل إيضاح مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات.

للإلمام أكثر بالدراسة الميدانية ارتأينا تقسيم هذا الفصل الي ثلاث مباحث كمايلي:

- **الإجراءات منهجية الدراسة الميدانية**
- **تحليل النتائج واختبار الفرضيات**

المبحث الأول: الإجراءات منهجية الدراسة الميدانية

يعالج هذا المبحث عرضا للإطار المنهجي للدراسة، أما في المطلب الثاني أدوات الدراسة وإجراءاتها، وفي المطلب الثالث تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.

المطلب الأول: الاطار المنهجي للدراسة الميدانية

يتناول هذا منهجية الدراسة أولا، أما ثانيا مجتمع الدراسة.

أولا: منهجية الدراسة

من اجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه أسلوب من أساليب التحليل المرتكز على معلومات كافية ودقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد في البحث، بغرض التعرف على مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات في مجموعة من الشركات الاقتصادية بالاعتماد على نوعين أساسيين من البيانات.

1- البيانات الأولية:

تم إعداد استبيان الدراسة وتوزيعها على مجتمع الدراسة، لغرض تجميع المعلومات اللازمة حول موضوع البحث ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج spss الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات القيمة، ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

2- البيانات الثانوية:

لمعالجة الإطار النظري للبحث، والمتمثلة أساسا في الكتب والمجلات وكذا المؤتمرات والملتقيات، والأبحاث والدراسات السابقة التى تساهم في إثراء هذه الدراسة.

ثانيا: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة المؤسسات الاقتصادية مختلفة النشاط، وقد تم أخذ بعض الشركات في ولاية المسيلة، كما كنا نرغب في أخذ عدد أكبر من الشركات ولكن التكلفة التى يمكن أن تأخذها العملية إجراء هذا الاستبيان والوقت الضيق المخصص لإجراء البحث.

حيث تم توزيع (57) استبيان على أفراد العينة من محاسبين وأعضاء مجلس إدارة ومدققيين، وتم الاعتماد في توزيعها على التسليم المباشر والمقابلة الشخصية.

وبعد عملية التوزيع تحصلنا على (37) استبيان صالحة من بين (57) استبيان وارد، والتي من خلالها تم تمثيل مجتمع الدراسة، حيث أن بعضها لم تكن صالحة ولم تكن الفئة التي نريدها.

الجدول رقم (1) الإحصائيات الخاصة باستمارة الإستبيان

الرقم	الشركات	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات غير المسترجعة
1	شركة مطاحن الحضنة	10	8	2
2	شركة الكهرباء والغاز	20	8	12
3	شركة الإتصالات	15	10	5
4	شركة ملبنة الحضنة	5	5	0
5	شركة المياه	7	7	0
المجموع	5	57	37	19

مصدر: من إعداد الطالبة

الملاحظة من الجدول (1) أن كل شركة من الشركات، تم توزيع الإستبيان على المدراء، ومدققين وخاصة قسم المحاسبة والمالية، والملاحظة كذلك من جدول أن الشركة ملبنة الحضنة وشركة المياه فلم تكن هناك أي نسبة إرجاع كان عددهم كامل.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة وإجراءاتها

بعد الاختبار لمنهج الدراسة المتبع تأتي عملية جمع المعلومات والبيانات من أفراد العينة المجتمع المدروس، فقد تم الإعتماد على أدوات معينة لجمع المعلومات التي تخدم الدراسة والمتمثلة في أسلوب المقابلة الشخصية والإستبيان لاختبار جملة الفرضيات المتعلقة بالموضوع:

أولا: أدوات الدراسة

1- المقابلة الشخصية

تم اختيار المقابلة الشخصية مع أفراد عينة المجتمع المدروس، من أجل الحصول على المعلومات مباشرة وبغية شرح الأسئلة وتفسيرها وإزالة الغموض إن وجد، والحصول على المعلومات مهمة من خلال المقابلة الشخصية وهذا بغية الحصول على إجابات دقيقة، وكذلك يمكن إعتبارها ضرورية أملتها مجريات البحث الميداني قصد التعمق أكثر في الدراسة، وبالتالي الوصول إلى نتائج صحيحة.

2- إعداد الإستبيان

تم استخدام طريقة الاستبيان كأحد أدوات البحث، بحيث تم إعداد الاستبانة بكتب ومراجع تتعلق بالموضوع، وقد تم إعداد الاستبيان وفق النحو التالي:

- عدم تكرار الأسئلة التي تؤدي إلى نفس الإجابة.
- إعداد الاستبانة أولية من أجل استخدامها في جمع المعلومات والبيانات.
- عرض الإستبانة على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجمع المعلومات.
- تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب مايراه المشرف.
- عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم.

3- هيكل الإستبيان

تم تقسيم الإستبيان إلى قسمين كتالي:

القسم الأول: البيانات العامة

1- يحتوي على متغيرات الديمغرافية أي البيانات العامة لعينة الدراسة، والتي تتمثل في المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية وكذا الخبرة المهنية.

يحتوي على معلومات متعلقة بالشركة، يهدف هذا إلى معرفة معلومات حول الشركة

تتمثل في النشاط، طبيعة الملكية وكذا حجم.

القسم الثاني: ويحتوي على البيانات حول الموضوع، ويتكون من أربعة محاور كالأتي:

المحور الأول: يتضمن الإفصاح والشفافية ويحتوي على 8 عبارات.

المحور الثاني: يتضمن مسؤولية مجلس الإدارة ويحتوي على 7عبارات.

المحور الثالث: يتضمن دور أصحاب المصالح يحتوي على 6 عبارات.

المحور الرابع: يتضمن فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي ويحتوي على 9عبارات.

كانت أغلب الأسئلة لها أجوبة محددة من أجل تسهيل المعالجة الإحصائية لها، وتم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الخماسي (likert scale) الذي يحتمل خمسة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد أراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التى تناولها الإستبيان وبتالي يسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (2) مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
النقاط	1	2	3	4	5

المصدر: تم إعداد الجدول بناء على الاستمارة

ويتم تحديد اتجاه المتوسط الحسابي وتحليل إجابات عينة الدراسة واستنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة استمارة الإستبيان وهذا بالاعتماد على أوزان مقياس ليكارت الخماسي ويتم تفسير قيمة المتوسط الحسابي بعد حسابه بناءاً على عدد الخيارات والفئات في المقياس، وفيما يلي وصفا لخطوات التفسير في حالة استخدام مقياس ليكارت الخماسي:

- ✓ يتم حساب المدى، حيث يساوي 5- 1= 4
- ✓ يتم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات إذن 4/5= 0.80
- ✓ تم إضافة العدد 0.8 إلى أقل درجة في المقياس، أي 1، من أجل وضع الحد الأعلى

وكانت الحدود الباقية كما يلي:

من 1 ⟵ 1.80 .....غير موافق بشدة.

من1.81⟵ 2.60 .....غير موافق.

من 2.61 ⟵ 3.40 ..... محايد.

من 3.41⟵ 4.20 ..... موافق.

من 4.21⟵ 5 ..... موافق بشدة.

ثانيا: الأساليب الاحصائية المستخدمة

- **الاحصاءات الوصفية:** تم استخدامها لتسهيل المقارنة بين آراء عينة الدراسة، وتضمنت التكرارات والنسب المئوية، والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري.
- **معامل ألفا كرونباخ:** يستخدم لاختبار مدى ثبات ومصداقية الإجابات لأفراد عينة الدراسة، واختبار صدق للمحتوى، والثبات الخاص بالاتساق الداخلي، ويتراوح معامل الثبات بين (0 و1)، ويكون هذا المقياس ذو مصداقية إذا كانت القيمة المحسوبة تساوي 60% فأكثر.
- **معامل الارتباط بيرسون:** يبين العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع في الدراسة.
- **اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كلمجروف- سمرنوف)**

ثالثا: اختبار صدق وثبات الإستبيان

يقصد بصدق أداة الدراسة، أن تقيس الفقرات الإستبيان ماوضعت لقياسه، وقمنا بالتأكيد من صدق الإستبيان من خلال صدق المحكمين، وصدق البنائي لمحاور المقياس.

1- اختبار صدق الاستبيان

تم التحقق من صدق الأداة من خلال عرض الإستبانة على مجموعة من الأساتذة المحكميين، وطلب منهم إبداء الرأي حول فقرات الإستبانة وذلك بحذف وتعديل وإقتراح فقرات جديدة ومناسبة الأداة لموضوع الدراسة، وبناءاً على الملاحظات والتوصيات التي تمت صياغتها بشكل نهائي.

2- اختبار ثبات الإستبيان

سيتم التطرق إلى معامل الثبات ألفا كرونباخ و اختبار التوزيع الطبيعي، ومعامل الارتباط.

- **معامل الثبات ألفا كرونباخ**

تم حساب معامل ألفا كرونباخ من أجل تحديد الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة والجدول التالي يبين ثبات عبارات محاور الإستبيان.

جدول رقم(3): معامل الثبات ألفا كرونباخ

محتوى المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
مبادئ حوكمة الشركات	**21**	**0.739**
النظام المحاسبي المالي	**9**	**0.639**

المصدر: من إعداد الطالبة إعتماد على برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول أن معامل الثبات لمحاور الاستبيان أكبر من 0.6 أي أنها تدل على أن الاستبانة مقبولة الاجراء الدراسة الميدانية لموضوع البحث.

- **اختبار التوزيع الطبيعي**

جدول رقم(4): اختبار التوزيع الطبيعي

المحاور	Kolmogrov – smirnov
مبادئ حوكمة الشركات	0.092
النظام المحاسبي المالي	0.200

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (4) أن قيمة sig لكل محور أكبر من 0.05 وهي ذات دلالة مستوى دلالة إحصائية وهذا يعني أن فقرات الاستبيان تقترب بشكل كبير من التوزيع الطبيعي.

- **اختبار معامل الارتباط بين محورين**

جدول رقم(5): اختبار معامل الارتباط

المحاور	معامل الارتباط	نوع الارتباط
حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي	0.595	موجب

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج SPSS

المطلب الثالث: تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

سوف نتناول فيما يلي استعراض خصائص المؤسسات المشكلة للعينة من حيث البيانات الشخصية الأفراد العينة والممثل للمؤسسة التى ينتمي اليها، ومن حيث البيانات المتعلقة بالمؤسسة كالنشاط الذي تنتمي إليه، حجمها وكذا طبيعة ملكيتها.

أولا: البيانات المتعلقة بالمؤسسة

1- النشاط المؤسسة

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل النشاط وهي موزعة كما يلي:

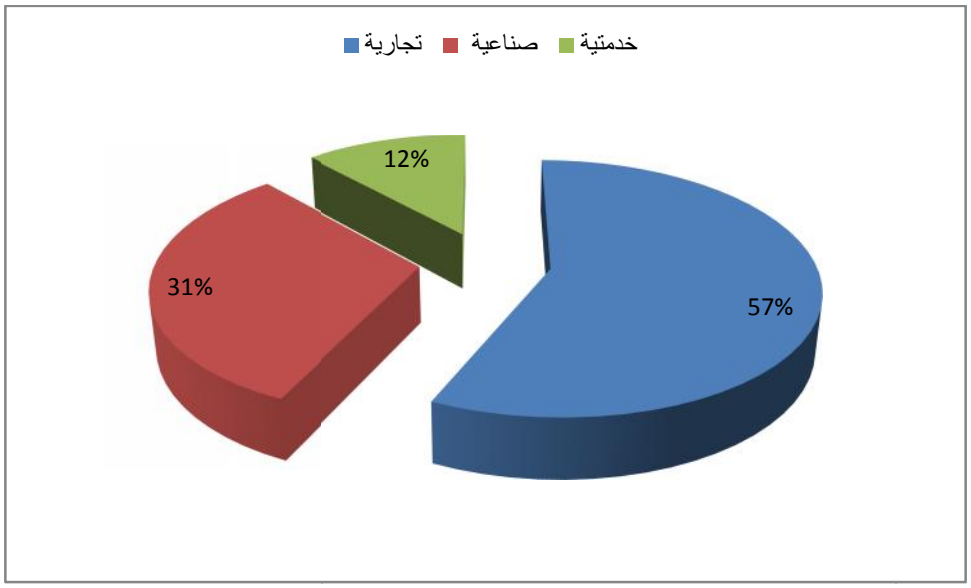
الجدول رقم (6) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير النشاط

النشاط	التكرارات	النسبة المئوية
تجارية	29	%56.9
صناعية	16	%31.4
خدماتية	06	%11.8
الإجمالي	51	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات spss

ويمكن تمثيل الجدول رقم(6) في الشكل البياني رقم (3-1) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم(3-1): تمثيل أفراد العينة حسب متغير النشاط



مصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد نلاحظ أن مجموع التكرارات بلغ 51 و هذا لأن من بين أفراد عينة الدراسة من اختار بديلين فما أكثر، كما نلاحظ أن عدد المؤسسات التجارية قدر بـ 29 مؤسسة أي بنسبة 56.9 %، في حين نلاحظ أن عدد المؤسسات الصناعية قدر بـ 16 مؤسسة أي ما نسبته 31.4 % وأخيرا قدر عدد المؤسسات الخداماتية بـ 06 مؤسسات بنسبة بلغت 11.8 %.

2- طبيعة الملكية

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير طبيعة الملكية وهي موزعة كمايلي:

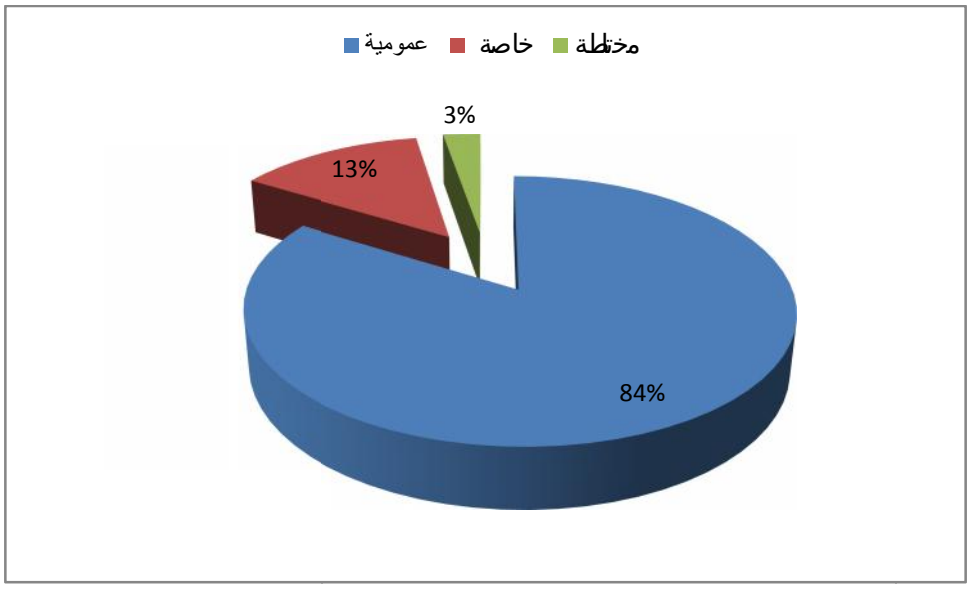
الجدول رقم (7) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير طبيعة الملكية

طبيعة الملكية	التكرارات	النسبة المئوية
عمومية	31	%83.8
خاصة	5	%13.5
مختلطة	1	%2.7
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات spss

ويمكن تمثيل الجدول رقم (7) في الشكل البياني رقم (3-2) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم (3-2): تمثيل أفراد العينة حسب متغير طبيعة الملكية



مصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد المؤسسات ذات الملكية العمومية قدر بـ 31 مؤسسة أي بنسبة 83.8%، في حين نلاحظ أن عدد المؤسسات ذات الملكية الخاصة قدر بـ 05 مؤسسات أي ما نسبته 13.5 %، واخيرا المؤسسات المختلطة قدر عددها بمؤسسة واحد فقط بنسبة مئوية بلغت 2.7 %.

3- حجم المؤسسة

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحجم وهي موزعة كما يلي:

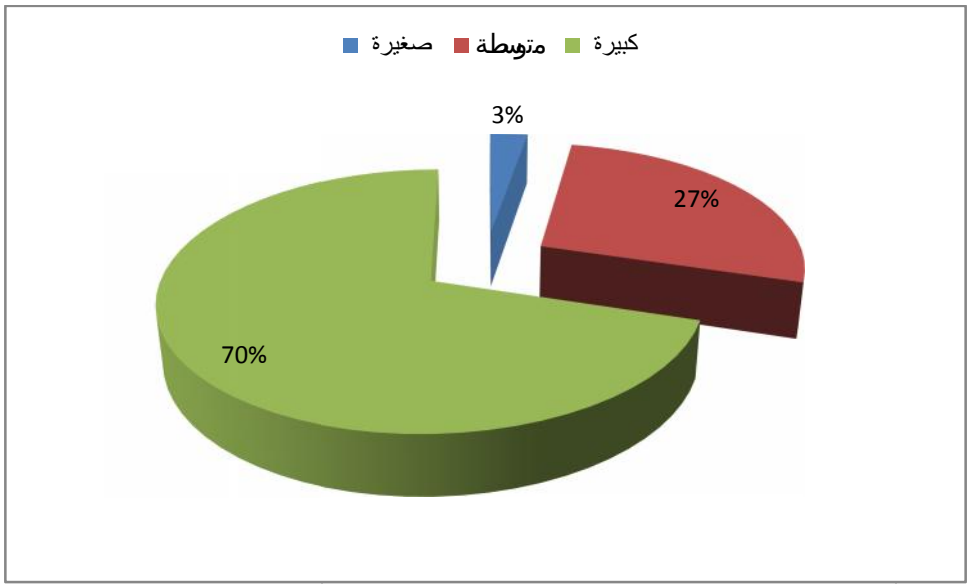
الجدول رقم (8) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الحجم

الحجم	التكرارات	النسبة المئوية
صغيرة	1	%2.7
متوسطة	10	%24
كبيرة	26	%70.3
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات spss

ويمكن تمثيل الجدول رقم (8) في الشكل البياني رقم(3-3) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم (3-3) تمثيل أفراد العينة حسب متغير الحجم



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد المؤسسات الصغيرة قدر بـ مؤسسة واحدة فقط أي بنسبة 2.7 %، في حين نلاحظ أن عدد المؤسسات المتوسطة قدر بـ 10 مؤسسات أي ما نسبته 24 %، أما المؤسسات الكبيرة فقد قدر عددها بـ 26 مؤسسة بنسبة بلغت 70.3 %.

ثانيا: البيانات المتعلقة بالمجيب

1- المؤهل العلمي

يوضح الجدول توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي وهي موزعة كما يلي:

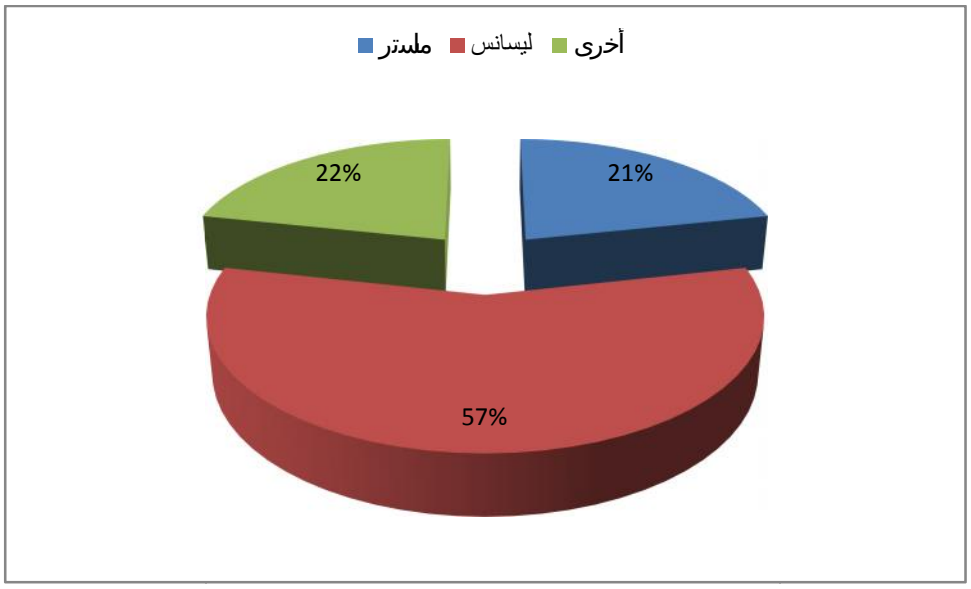
الجدول رقم (9) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
ماستر	08	%21.6
ليسانس	21	%56.8
أخرى	08	%21.6
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات spss

ويمكن تمثيل الجدول رقم (9) في الشكل البياني رقم (3-4) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم(3-4): تمثيل أفراد عينة الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي



مصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل ماستر قدر بـ 08 افراد أي بنسبة 21.6 %، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل ليسانس قدر بـ 21 فرد أي ما نسبته 56.8 %، أما الأفراد الذين لديهم مؤهلات أخرى فقد بلغ عددهم 08 أفراد بنسبة قدرة بـ21.6%.

2- الوظيفة الحالية

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية وهي موزعة كما يلي:

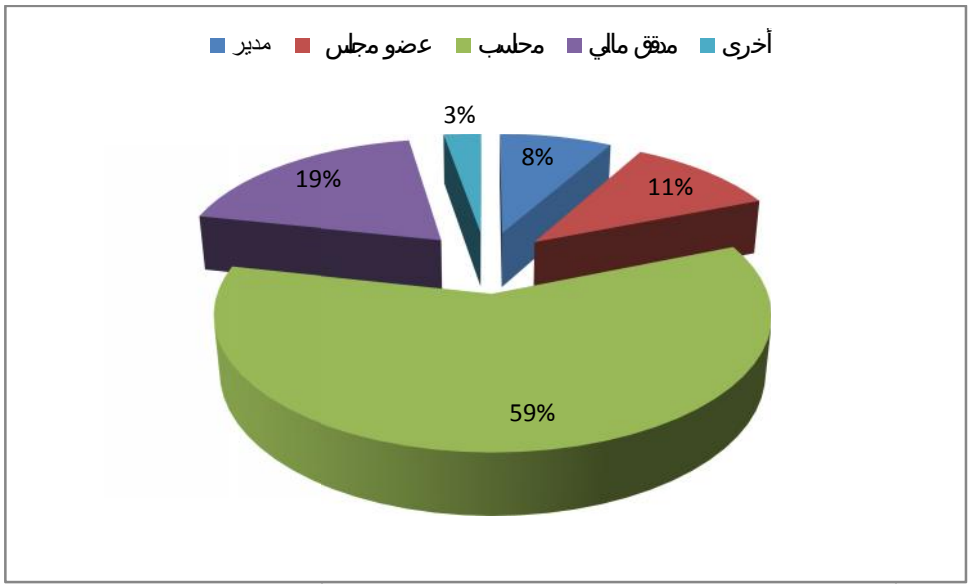
الجدول رقم (10) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرارات	النسبة المئوية
مدير	3	%8.1
عضو مجلس	4	%10.8
محاسب	22	%59.5
مدقق مالي	7	%18.9
أخرى	1	%2.7
الإجمالي	37	%100

مصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات spss

ويمكن تمثيل الجدول رقم في الشكل البياني رقم (3-5) وذلك للإيضاح

الشكل رقم(3-5): تمثيل أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يشغول منصب مدير قدر بـ 03 أفراد أي بنسبة 8.1%، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يشغلون منصب عضو مجلس قدر بـ 04 افراد أي ما نسبته 10.8% أما الأفراد الذين يشغلون منصب محاسب فقد قدر عددهم بـ22 فرد بنسبة بلغت 59.5%، في حين الأفراد الذين يشغلون منصب مدقق مالي قدر عددهم بـ7 افراد بنسبة بلغت 18.9% و في الأخير الأفراد الذين يشغلون مناصب أخرى قدر عددهم 01 فرد واحد فقط أي بنسبة 2.7 %.

3- الخبرة المهنية

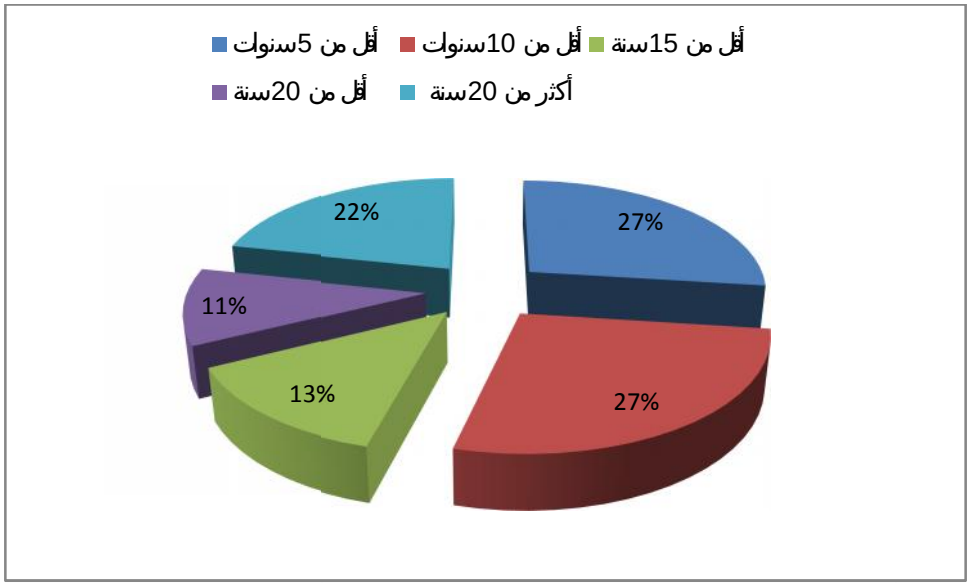
يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الجدول رقم (11) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	10	%27
أقل من 10 سنوات	10	%27
أقل من 15 سنة	05	%13.5
أقل من 20 سنة	04	%10.8
أكثر من 20 سنة	08	%21.6
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم من إعداد الجدول بالإعتماد على مخرجات spss

ويمكن تمثيل الجدول رقم (11) في الشكل البياني رقم (3-6) وذلك للإيضاح أكثر



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين الخبرة المهنية لديهم أقل من 5 سنوات قدر بـ10 أفراد أي بنسبة27%، ونفس النسبة السابقة تمثل الأفراد الذين تقل الخبرة المهنية لديهم عن1 سنوات، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين الخبرة المهنية لديهم أقل من 15 سنة قدر بـ05 أفراد أي ما نسبته13.5 %، أما الأفراد الذين تقل

الخبرة المهنية لديهم عن 20 سنة فقد قدر عددهم بـ04 أفراد أي بنسبة 10.8%، و في الأخير الأفراد الذين تفوق الخبرة المهنية لديهم 20 سنة قدر عددهم 08 أفراد بنسبة 21.6 %.

المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات

سيتم معالجة تحليل نتائج الدراسة الميدانية أولا، أما ثانيا اختبار الفرضيات.

مطلب الأول: تحليل نتائج الدراسة

سنقوم بدراسة وتحليل المحاور الخاصة بحوكمة الشركات، والنظام المحاسبي المالي.

تحليل العبارات محور الأول: الإفصاح والشفافية

الجدول رقم (12):الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الأول

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات جودة وشفافية عالية	3.95	0.998	25.26	موافق	5
يتم الافصاح عن الصفقات التجارية لكل الأطراف ذات المصلحة	3.92	0.829	21.15	موافق	2
تنشر المعلومات الكافية وفي الوقت المناسب لأصحاب المصالح	4.00	0.943	23.57	موافق	3
يتم الإفصاح عن المكافآت مجلس الإدارة في مؤسستكم وكيفية اختيارهم.	3.59	1.092	30.42	موافق	7
يتم الإفصاح عن وجود ممارسة أو سلوك غير أخلاقي بالشركة.	3.38	1.187	35.12	محايد	8
يوفر الافصاح الحد الادنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.	3.65	1.086	29.75	موافق	6
يتم الإفصاح على النتائج المالية والتشغيلية وأهداف مؤسستكم	3.86	0.976	25.28	موافق	4
تقوم الادارة بالكشف عن المخاطر القابلة للتنبؤ وأي أضرار قد تضر بأصحاب المصالح	3.84	0.764	19.89	موافق	1

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (12)الذي يبين أراء أفراد عينة الدراسة في المحور الأول، مرتبة ترتيبا تصاعديا حسب الانحراف المعياري لكل عبارة كما يلي:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 3.95 والانحراف المعياري 0.998 ومعامل الاختلاف 25.26 واحتلت هذه العبارة المرتبة الخامسة بدرجة الموافقة وهذا يدل على افصاح عن جميع المعلومات ذات جودة وشفافية عالية.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 3.92 والانحراف المعياري 0.998 ومعامل الاختلاف 25.26 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة الموافق وهذا يدل على الافصاح عن الصفقات التجارية لكل الأطراف ذات المصلحة.

العبارة الثالثة: بلغ متوسط الحسابي 4.00 الانحراف المعياري 0.943 ومعامل الاختلاف 23.57 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة موافق وهذا يدل انتشار المعلومات الكافية وفي الوقت المناسب لأصحاب المصالح.

العبارة الرابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.59 والانحراف المعياري1.092 ومعامل الاختلاف 30.57 واحتلت المرتبة السابعة بدرجة موافق وهذا يدل على الافصاح على المكافآت مجلس الادارة في مؤسسة وكيفية اختيارهم.

العبارة الخامسة: بلغ متوسط الحسابي 3.38 والانحراف المعياري 1.189 ومعامل الاختلاف 35.12 واحتلت المرتبة الثامنة بدرجة محايد مما يدل الافصاح عن وجود ممارسة أو سلوك غير أخلاقي بالشركة.

العبارة السادسة: بلغ متوسط الحسابي 3.65 والانحراف المعياري 1.086 ومعامل الارتباط 29.75 واحتلت المرتبة السادسة بدرجة موافق مما يدل على يوفر الافصاح الحد الادنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

العبارة السابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.86 والانحراف المعياري 0.964 ومعامل الارتباط 25.28 واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة موافق مما يدل على الافصاح عن النتائج المالية والتشغيلية وأهداف المؤسسة.

العبارة الثامنة: بلغ المتوسط الحسابي 3.84 والانحراف المعياري 0.764 وعامل الارتباط 19.89 واحتلت المرتبة الأولى بدرجة موافق مما يدل على قيام الإدارة بالكشف عن المخاطر القابلة للتنبؤ وأي أضرار قد تضر بأصحاب المصالح.

تحليل العبارات المحور الثاني: مسؤولية مجلس الإدارة

الجدول رقم (13): الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الثاني

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يتم تعين مجلس إدارتكم من طرف الجمعية العامة.	3.76	0.925	24.60	موافق	4
يتم الاشراف من قبل مجلس الادارة على عملية إعداد التقارير المالية.	3.84	0.800	20.83	موافق	1
يقوم مجلس الإدارة بوضع الأهداف والاستراتجيات والسياسات العامة لمؤسستكم.	3.84	0.800	20.83	موافق	2
يتم الفصل بين منصب رئيس مجلس الادارة والمدير العام.	3.30	1.151	34.87	محايد	7
يقوم مجلس الإدارة برعاية مصالح أصحاب المصالح.	3.54	0.869	24.55	موافق	3
يقوم مجلس الادارة بضمان نزاهة الأنظمة المحاسبية وأنظمة إعداد التقارير المالية لمؤسستكم.	3.73	1.071	28.71	موافق	6
يتولى مجلس الادارة مسؤولية تعين الرئيس التنفيذي وكبار الموظفين.	3.68	0.944	25.65	موافق	5

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على النتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (13) نجد:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 3.76 والانحراف المعياري 0.925 ومعامل الاختلاف 24.60 وتم الاجابة عليها بدرجة موافق واحتلت المرتبة الرابعة بموافق من طرف أغلبية العينة مما يدل على أنة يتم تعين مجلس الادارة من طرف الجمعية العامة.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 3.84 والانحراف المعياري 0.800 ومعامل الاختلاف 20.83 فهو ينتمي إلى درجة الموافقة واحتلت المرتبة الأول هي والعبارة الثالثة، وبتالي فإنه يتم الاشراف من قبل مجلس الادارة على عملية اعداد التقارير المالية والقوائم المالية.

العبارة الثالثة: بلغ متوسط الحسابي 3.84 والانحراف المعياري 0.800 ومعامل الاختلاف 20.83 وهو مايدل على درجة الموافقة بمعنى أنه يقوم مجلس الادارة بوضع الأهداف والاستراتجيات والسياسات العامة للمؤسسة.

العبارة الرابعة: يتم الفصل بين منصب رئيس مجلس الادارة والمدير العام، المتوسط الحسابي بلغ 3.30وهو يتجه إلى المحايد وانحراف المعياري وهو يدل أكثر على التشتت أفراد العينة وذالك في الاجابة وهو ما يدل على عدم الفصل بيم منصب رئيس مجلس الادارة والمدير العام وذلك في منصب كشخص لوجود من أجاب بالرفض، وأما الذين أجابوا على الموافقة وذلك عند كلام معهم أنه هناك فصل بين مهام كل منهما وهذا ما جعل الاجابات تذهب إلى الحياد وبالتالي ليس هناك فصل في المنصب بل هناك فصل في مهام.

العبارة الخامسة: بلغ متوسط الحسابي 3.54 والانحراف المعياري 0.869 ومعامل الارتباط 24.55 وهذا ما يدل على قبول العبارة وذلك لأن من مهام مجلس الادارة في القانون هو حماية أصحاب المصالح.

العبارة السادسة: بلغ متوسط الحسابي 3.73 والانحراف المعياري 1.071 والمعامل الاختلاف 28.71 وهذا ما يدل على قيام مجلس الادارة بضمان نزاهة الأنظمة المحاسبية وأنظمة إعداد التقارير المالية للمؤسسة.

العبارة السابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.68 والانحراف المعياري 0.944 ومعامل الاختلاف 25.65 وهذا ما يدل عل أن مسؤولية مجلس الإدارة يتولى تعين الرئيس التنفيذي وكبار الموظفيين.

تحليل العبارات المحور الثالث: دور أصحاب المصالح

الجدول رقم(14):الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الثالث

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يحصل أصحاب المصالح على تعويض عند إنتهاك حقوقهم.	3.81	0.660	17.32	موافق	2
يمكن لأصحاب المصالح إصال اهتماماتهم بشأن الممارسات غير القانونية إلى مجلس الإدارة.	3.68	0.709	19.26	موافق	3
تلتزم مؤسستكم بتطبيق القوانين وواجباتها الضريبية	4.38	0.639	14.58	موافق بشدة	1
تحرص الشركة على عقد اجتماعات دورية لتحسين أداءها.	4.14	0.713	17.22	موافق	4
يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون.	4.19	0.660	15.75	موافق	2
وجود إطار فعال وذلك لتسوية حقوق الدائنين في وقت محدد.	4	0.782	19.55	موافق	5

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول رقم (14) نجد:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 3.81 والانحراف المعياري 0.660 ومعامل الاختلاف 17.32 وهي تحتل المرتبة الثانية بدرجة موافق وهذا يدل على حصول أصحاب المصالح على تعويض عند إنتهاك حقوقهم.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 3.68 والانحراف المعياري 0.709 ومعامل الاختلاف 19.26 وهي تحتل المرتبة الثالثة بدرجة موافق وهذا يمكن لأصحاب المصالح إصال اهتماماتهم بشأن الممارسات غير القانونية إلى مجلس الإدارة.

العبارة الثالثة: احتلت المرتبة الأولى بدرجة موافق بشدة وأكبر المتوسط الحسابي 4.38 والانحراف المعياري 0.639 ومعامل الاختلاف 14.58 وهذا يدل على التزام المؤسسة بتطبيق القوانيين وواجباتها الضريبية.

العبارة الرابعة: بلغ المتوسط الحسابي 4.14 والانحراف المعياري 0.713 ومعامل الاختلاف 17.22 واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة موافق وهذا يدل على حرص الشركة على عقد الاجتماعات دورية لتحسين أداءها

العبارة الخامسة: بلغ المتوسط الحسابي 4.19 والانحراف المعياري 0.660 ومعامل الاختلاف 15.75 واحتلت المرتبة واحتلت المرتبة الثانية بدرجة موافق مما يدل على تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون.

العبارة السادسة: احتلت مرتبة الخامسة بدرجة موافق والمتوسط الحسابي 4.00 والانحراف المعياري 0.782 ومعامل الاختلاف 19.55 مما يدل على وجود اطار فعال وذلك لتسوية حقوق الدائنين في وقت المحدد.

تحليل العبارات المحور الرابع: فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي

جدول رقم(15): الإتجاه العام للعبارات الاستبيان للمحور الرابع

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يوفر النظام المحاسبي المالي المصداقية في المعلومات متضمنة في القوائم المالية.	4.30	0.661	15.37	موافق بشدة	3
يوفر المعلومات عن المعاملات مع الأطراف ذات المصلحة والأرصدة الضرورية المتعلقة بها.	4.16	0.764	18.36	موافق	7
يتم إعداد القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي المتعلقة بنشاط المؤسسة تحت مسؤولية الإدارة.	4.11	0.567	13.79	موافق	1
تسمح القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من توفير رقابة المساهمين على المؤسسات بنحو فعال يتسم بالشفافية.	4.05	0.705	17.40	موافق	4
تمكن المعلومات المتضمنة في القوائم المالية من قياس نجاعة المؤسسة وتحديد الوضعية المالية لها.	4.08	0.722	17.69	موافق	5
تمكن القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من تقدير نسبة ملكية الأسهم للمساهمين الكبار	3.86	0.822	21.29	موافق	8
يوفر المعلومات للمساهمين حول العوائد المالية الحالية والمنتظرة المتعلقة بمساهماتهم.	3.86	0.948	24.55	موافق	9
يساهم النظام المحاسبي المالي في دعم الإفصاح المحاسبي الذي يعد من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات.	4.24	0.597	14.08	موافق بشدة	2
توجد علاقة ارتباطية بين حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي في مجال عرض وإعداد القوائم المالية، الذي يزيد من الثقة الأطراف المتعاملين مع الشركة.	3.97	0.726	18.31	موافق	6

المصدر: من إعداد الطالبة إعتمادا على نتائج SPSS

من خلال جدول رقم (15) نجد:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 4.30 والانحراف المعياري 0.661 ومعامل الاختلاف 15.37 واحتلت المرتبة الثالثة بموافق بشدة مما يدل على أن النظام المحاسبي المالي يوفر المصداقية في المعلومات

المتضمنة في القوائم المالية.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 4.16 والانحراف المعياري 0.764 ومعامل الاختلاف 18.36 واحتلت المرتبة السابعة بدرجة موافق وهذا يدل على توفير المعلومات عن المعاملات مع الأطراف ذات المصلحة والأرصدة الضرورية المتعلقة بها.

العبارة الثالثة: بلغ المتوسط الحسابي 4.11 والانحراف المعياري 0.567 ومعامل الاختلاف 13.79 واحتلت المرتبة الاول بدرجة موافق مما يدل على اتمام اعداد القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي المتعلقة بنشاط المؤسسة تحت مسؤولية الادارة.

العبارة الرابعة: بلغ المتوسط الحسابي 4.05 والانحراف المعياري 0.705 ومعامل الاختلاف 17.40 واحتلت مرتبة الرابعة بدرجة موافق مما يدل على أن القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي تسمح بتوفير رقابة المساهمين على المؤسسات بنحو فعال يتسم بالشفافية.

العبارة الخامسة: بلغ المتوسط الحسابي 4.08 والانحراف المعياري 0.722 ومعامل الاختلاف 17.69 واحتلت مرتبة الخامسة بدرجة موافق مما يدل على تمكن المعلومات المتضمنة القوائم المالية من قياس نجاعة المؤسسة وتحديد الوضعية المالية لها.

العبارة السادسة: بلغ المتوسط الحسابي 3.86 والانحراف المعياري 0.822 ومعامل الاختلاف 21.29 واحتلت المرتبة الثامنة بدرجة موافق مما يدل على تمكن القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من تقدير نسبة ملكية الأسهم للمساهمين الكبار.

العبارة السابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.86 والانحراف المعياري 0.948 ومعامل الاختلاف 24.55 واحتلت المرتبة التاسعة بدرجة موافق مما يدل على توفير المعلومات للمساهمين حول العوائد المالية الحالية والمنتظرة المتعلقة بمساهمين الكبار.

العبارة الثامنة: بلغ المتوسط الحسابي 4.24 والانحراف المعياري 0.597 ومعامل الاختلاف 14.08 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة موافق بشدة وهذا يدل على مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الافصاح المحاسبي الذي يعد من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات.

العبارة التاسعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.97 والانحراف المعياري 0.726 ومعامل الاختلاف 18.31 واحتلت المرتبة السادسة بدرجة موافق مما يدل على وجود علاقة ارتباطية بين النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات في مجال عرض وإعداد القوائم المالية.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات نتائج الدراسة

في إطار التساؤلات يتم التحقق من صحة الفروض الدراسة كما يلي:

1- الفرضية الأولى:

"يساهم النظام المحاسبي المالي في ضمان الحماية الكافية لأصحاب المصالح"، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (16) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و أصحاب المصالح

		دور اصحاب المصالح
النظام المحاسبي المالي	معامل الارتباط	**0.629
	مستوى الدلالة	0,000
	حجم العينة	37
** الارتباط دال عند (α=0,01).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (16) أعلاه نلاحظ أن معامل الإرتباط بيرسون يساوي (0.62)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من (α=0,01)، مما يدل على وجود علاقة ارتباط طردية بين النظام المحاسبي المالي ودور أصحاب المصالح وهي قيمة مرتفعة وموجبة.

نستنتج مما سبق أن الشركات الاقتصادية تؤكد باحترام حقوق أصحاب المصالح، وأن يعمل على تشجيع التعاون بين الشركة وأصحاب المصالح لخلق الثروة وفرص العمل وتحقيق الاستمرار في المشاريع القائمة، وعندما تنتهك حقوق أصحاب المصالح فينبغي أن تتاح لهم فرصة الحصول على تعويضات، وعلى كل المعلومات.

2- الفرضية الثانية:

" يساهم النظام المحاسبي المالي في تحقيق الإفصاح و الشفافية "، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (17) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و الإفصاح والشفافية

		الافصاح و الشفافية
النظام المحاسبي المالي	معامل الإرتباط	0.408*
	مستوى الدلالة	0,012
	حجم العينة	37
* الارتباط دال عند (α=0,05).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم(17) أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون يساوي (0.40)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.012 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ارتباط طردية بين النظام المحاسبي المالي و تحقيق الإفصاح والشفافية وهي قيمة وموجبة، وهذا يعني أن الارتباط بينهما ارتباط طردي، أي أنه كلما ارتفع مستوى النظام المحاسبي المالي كلما ارتفعت معه مستويات تحقيق الإفصاح والشفافية والعكس صحيح، كما أن نتيجة هذا الارتباط جاءت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ألفا (α=0,05).

نستنتج مما سبق أن النظام المحاسبي المالي يساهم في تحقيق الإفصاح والشفافية، مما يعني أن الشركات الاقتصادية تطبق مبدأ الإفصاح والشفافية في الوقت المناسب عن كافة المعلومات المتعلقة بالشركة والذي يعد من أهم مبادئ حوكمة الشركات نظرًا لما يقدمه من شفافية وحماية لجميع الأطراف والمتعاملين مع الشركات.

3- الفرضية الثالثة:

"يساهم النظام المحاسبي المالي في مساعدة مجلس الإدارة في ممارسة الرقابة على أعمال الشركة "، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (18) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و مجلس الادارة

		مسؤولية مجلس الادارة
النظام المحاسبي المالي	معامل الارتباط	0.406*
	مستوى الدلالة	0,013
	حجم العينة	37
* الارتباط دال عند (α=0,05).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (3-14) أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون يساوي (0.40)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.013 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ارتباط طردية بين النظام المحاسبي المالي ومسؤولية مجلس الإدارة وهي قيمة وموجبة، وهذا يعني أن الارتباط بينهما ارتباط طردي، كما أن نتيجة هذا الإرتباط جاءت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ألفا α=0,05.

نستنتج مما سبق أن مجلس الإدارة يؤكد بقيام بمهامه ومسؤولياته، وأنه يشرف على كبار الموظفين ومعايير مكافأتهم، وهو مسؤول بصفة رئيسية عن الأداء الإداري وتحقيق عائد المناسب للمساهمين واحترام القوانين المطبقة بما فيها قوانين الضرائب والمنافسة، ويضمن نزاهة الانظمة المحاسبية وأنظمة إعداد التقارير المالية.

4- الفرضية العامة:

" يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر "، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (19) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و مبادئ الحوكمة

		مبادئ حوكمة الشركات
النظام المحاسبي المالي	معامل الارتباط	**0.595
	مستوى الدلالة	0,000
	حجم العينة	37
** الارتباط دال عند (α=0,01).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم(21) أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون يساوي (0.59)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.01 مما يدل على وجود علاقة بين النظام المحاسبي المالي ومبادئ الحوكمة وهي قيمة موجبة، وهذا يعني أن الارتباط بينهما ارتباط طردي، كما أن نتيجة هذا الإرتباط جاءت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ألفا (α=0,01).

نستنتج مما سبق أن المؤسسات الاقتصادية يطبق حوكمة الشركات مما يعني أن النظام المحاسبي المالي يساهم في تطبيق حوكمة الشركات لتحقيق النتائج ومحاربة الفساد وسوء الإدارة والوقاية من الأزمات، تحقيق الإفصاح والشفافية وتنظيم كل الأطراف ذوي العلاقة مع الشركة، والحفاظ على حقوق أصحاب المصالح.

الخلاصة:

استهدف هذا الفصل ربط الجانب النظري للدراسة بالجانب الميداني، وذلك بهدف التحقق من النتائج التى تم التوصل إليها من خلال الدراسة النظرية للموضوع، والتي تشير على أن النظام المحاسبي المالي له دور إيجابي في تفعيل حوكمة الشركات، حيث تطرقنا في مبحث الأول لإجراءات المنهجية لدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني خصصناه لإختبار استبيان وتحليل خصائص العينة، بعد قيامنا بجمعها وتحليلها باستخدام برنامج spss وذلك من أجل وضع قاعدة بيانات وجداول يمكن إعتماد عليها في التحليل، ثم قمنا في الأخير بمناقشة النتائج المتوصل إليها والتى خلصنا من خلالها إلى أن: النظام المحاسبي المالي له علاقة ارتباطية مع مبادئ حوكمة الشركات كما يضمن مستوى كافي من الإفصاح والشفافية، ومنه فهو يكفل متطلبات حوكمة الشركات.