

إسهامات أصحاب المصالح كمبدأ لحوكمة الشركات ودوره في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي

-دراسة اتجاه بعض آراء الأكاديميين والمهنيين-

Stakeholder contributions as a principle of corporate governance and its role in achieving the quality of accounting disclosure

--Study the direction of some opinions of academics and professionals

د/سفير محمد^{1*} ، أ/صحراوي ياسين²

¹ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة البويرة (الجزائر)

² كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة البويرة (الجزائر)

تاريخ الاستلام: 2019/04/28؛ تاريخ المراجعة: 2019/06/30؛ تاريخ القبول: 2019/10/10

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع ممارسة عمليات إدارة المعرفة، ومعرفة أبرز معوقات تنفيذ إستراتيجية إدارة المعرفة في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، على اعتبار أن مؤسساتنا الجزائرية غير متبينة لهذه الإستراتيجية بمفهومها الواسع، حيث إرتقينا في دراستنا هذه التعرف على مدى إستعداد مؤسساتنا العمومية الجزائرية لتنفيذ إدارة المعرفة، وهذا من خلال معالجة الاشكالية التالية: ماهو واقع ممارسة عمليات إدارة المعرفة في المديرية الجهوية لإتصالات الجزائر بولاية ورقلة؟، ومن أجل معالجة هاته الاشكالية تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إعداد استبانة تعالج جوانب الموضوع وتوزيعها على العينة المستهدفة، وقد تم الاعتماد على برنامج SPSS في تحليلها، ومن بين أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة: وجود مستوى مرتفع لتوليد المعرفة في المؤسسة؛ مستوى تخزين المعرفة في المؤسسة متوسط؛ مستوى توزيع المعرفة في المؤسسة مرتفع؛ مستوى تطبيق المعرفة في المؤسسة متوسط؛ ووجود مجموعة من المعوقات التي تعيق تنفيذ إدارة المعرفة في المؤسسة محل الدراسة.

الكلمات المفتاح: توليد المعرفة ؛ تخزين المعرفة ؛ توزيع المعرفة ؛ تطبيق المعرفة ؛ معوقات إدارة المعرفة.

تصنيف JEL : G03 ؛ M04

Abstract: The aim of this study is to identify the state of knowledge management processes practice and to know the main obstacles of knowledge management strategy's excusion in the Algerian public economic institutions, considering that our Algerian institutions do not adopt this strategy in its broad sense. By this study, we tend to see the extent of aptitude in our Algerian public institutions in applying knowledge management, by addressing the following problematic: What is the state of knowledge management processes practice in the Regional Directorate of Algeria: Communication in Ouargla? In order to deal with this problematic, a descriptive analytical approach is adopted, a questionnaire, that addresses the subject's aspects, is done and distributed to the target sample, and the SPSS program is applied on its analysis. Thus, the study reveals the following important findings: a high level of knowledge generating in the institution; the level of knowledge application in the institution is average; the level of knowledge storage in the institution is average; the level of knowledge delivery in the institution is high; and there is a range of constraints that impede the implementation of knowledge management in the institution under study.

Keywords: knowledge generating; knowledge storage; knowledge delivery; knowledge application; knowledge management constraints.

Jel Classification Codes : M04 ; G03

تمهيد:

أصبح تطبيق مبادئ حوكمة الشركات الشغل الشاغل في عصرنا الحالي، بحيث تزايد الاهتمام بها في السنوات الأخيرة وذلك بعد حدوث الأزمات المالية والانهايارات المؤسسية والتي أدى إلى إفلاسها، كل هذا بسبب انتشار الفساد المالي والمحاسبي والراجع إلى نقص الإفصاح والشفافية وإظهار المعلومات على غير حقيقتها، وكل هذا أدى إلى فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية، وكان لزاما البحث عن الآليات التي من شأنها أن تعيد هذه الثقة وفي مقابل هذا وبغرض تحسين جودة الإفصاح المحاسبي تم اعتماد وتطبيق مبادئ حوكمة الشركات، وبناء على ما سبق فإنه يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يساهم تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في تفعيل جودة الإفصاح المحاسبي؟

فرضية الدراسة: وهي فرضية رئيسية وتم تقسيمها إلى فرضيات فرعية كما يلي:

الفرضية الرئيسية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين مبدأ دور أصحاب المصالح وجودة الإفصاح المحاسبي.

الفرضيات الفرعية: وهي كما يلي:

- 1 - لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين مبدأ دور أصحاب المصالح وجودة الإفصاح المحاسبي.
- 2 - لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابة الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي، تعزى للمتغيرات الشخصية، وتم تقسيم هذه الفرضية إلى:
 - أ. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للشهادة العلمية.
 - ب. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للتخصص العلمي.
 - ت. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للمسمى الوظيفي.
 - ث. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى لسنوات الخبرة.

متغيرات الدراسة: نظرا لطبيعة الموضوع المعالج فإن الدراسة الميدانية تشمل على المتغير التابع والمتغير المستقل، حيث تم التطرق لهما على النحو التالي:

- ✓ **المتغير التابع:** يتضح من خلال الجانب النظري للدراسة أن جودة الإفصاح المحاسبي تتأثر مبدأ من مبادئ حوكمة الشركات وهو دور أصحاب المصالح، بحيث أن المتغير التابع هو جودة الإفصاح المحاسبي، جودة المعلومة المحاسبية وجودة التقارير المالية .
- ✓ **المتغير المستقل:** وتشمل في قواعد حوكمة الشركات والتي تساهم في زيادة درجة الإفصاح المحاسبي وتشمل دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطة الإدارة وتمثل في ما يلي :
 - تشكيل لجنة لحوكمة الشركات .

-دراسة اتجاه بعض آراء الأكاديميين والمهنيين- (ص ص 91-108)

- وضع خطة لتطوير ممارسة حوكمة الشركات .
- تخصيص الموارد المتاحة والمناسبة لحوكمة الشركات .
- صياغة سياسات وإجراءات الحوكمة وتوزيع المهام على فريق العمل .

وللإجابة على الإشكالية السابقة قسمنا البحث إلى النقاط التالية :

أولاً: الإفصاح المحاسبي المفهوم والمعايير

ثانياً: إطار حوكمة الشركات

ثالثاً: الدراسة الميدانية.

I- الإفصاح المحاسبي المفهوم والمعايير

لقد بات الإفصاح المحاسبي محل اهتمام كبير من طرف الأكاديميين والمهنيين وحتى مستخدمي التقارير المالية نظراً للأهمية الكبيرة التي يلعبها، فالإفصاح المحاسبي على أساسه يتم اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان والعديد من القرارات الأخرى.

1 - تعريف الإفصاح المحاسبي: هناك العديد من التعريفات ولعل أهمها:

➤ عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين 1975 (AICPA): "الإفصاح بأنه عرض للقوائم المالية بكل وضوح طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة، ويتعلق ذلك بشكل المعلومات الواردة بالقوائم المالية وتصنيفها ومعاني المصطلحات الواردة فيها" (المهندي، 2007، ص 260).

➤ كما يمكن تعريفه على أنه "عبارة عن عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية الخاصة بالوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية، أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية" (محمد المبروك، 2005، ص 577).

➤ الإفصاح هو "تقديم المعلومات المحاسبية إلى المهتمين بشكل مضمون صحيح وملائم، التي على ضوءها يتم اتخاذ القرارات" (ناجي، 2013، ص 86).

عموماً يمكن القول أن الإفصاح المحاسبي هو تقديم المعلومات الضرورية لمختلف الأطراف ذات العلاقة بكل صدق ونزاهة وموضوعية، والتي على ضوءها يتم اتخاذ مختلف القرارات.

2 - معيار تحقيق الجودة في المعلومة المفصح عنها: هناك العديد من المعايير ويمكن تلخيصها في (هوام، لعشوري، 2010، ص 18):

➤ معيار قانونية: تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات، مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أداؤها.

➤ معيار رقابية: ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يتركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية، وكذلك دور المساهمين والإطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياساتها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية، وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري، ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

➤ **معايير مهنية:** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة و الأمانة.

➤ **معايير فنية:** إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات، مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة، و يؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

3 -الممارسات الخاطئة الشائعة في الإفصاح: وسنذكر منها البعض كما يلي (بلعادي، جاو حدو، 2010، ص 09):

➤ عدم كفاية الإفصاح بتقرير مجلس الإدارة.

➤ عدم كفاية الإفصاح عن المعاملات مع أطراف ذوي العلاقة.

➤ التلاعب في إعلان نتائج الأعمال بالإصدارات الصحفية.

II- إطار حوكمة الشركات:

نظرا لأهمية الحوكمة جعل العديد من الباحثين والأكاديميين تسهر على دراستها وتقديم نماذج بهدف تطبيقها في المؤسسات ومختلف الشركات، كما نجد اختلاف التعريفات والمعايير التي تحكمها و ذلك لطبيعة القوانين واختلاف الأنظمة.

1 -تعريف عامة حول حوكمة الشركات : ويمكن تقديم أهم التعاريف كما يلي :

➤ حسب محمد الشريف بن زواي: "حوكمة الشركات هي ذلك النظام الذي يسمح بالإدارة الإستراتيجية، التسيير التكاملي والرقابة الكلية بطريقة مقاولانية وأخلاقية وبأسلوب يتناسب مع كل سياق خاص، فهي بذلك نظام تدار من خلاله المؤسسات وتراقب بشكل محكم وفعال ومتناسق يأخذ بعين الاعتبار الأبعاد الظرفية والإستراتيجية" (بن زواي، 2016، ص 53).

➤ هناك من يعرفها "أما مجموع قواعد اللعبة التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، ولقيام مجلس الإدارة بالإشراف ليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين" (كارم فاروق، 2015، ص 44).

➤ حوكمة الشركات هي "نظام يتم من خلاله تسيير الشركات، بالإضافة إلى الرقابة على كل أنشطتها وأصولها" (بن زواي، 2016، ص 53).

"ترتكز الحوكمة على طريقة توافق العادات الثقافية والمؤسسات السياسية والنظام الاقتصادي للمجتمع، لتوفير الحياة المناسبة والمنشودة للشعب" (نيكولاس، 2014، ص 20).

مبادئ حوكمة الشركات: ويمكن عرض هذه المبادئ كما يلي (كارم فاروق، 2015، ص ص 63-65):

➤ **ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات:** هذا الإطار لا بد أن يعمل على تشجيع الشفافية والكفاءة في الأسواق وأن يكون متوافق مع القوانين، وأن يحدد بدقة ووضوح المسؤوليات وعمل الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية.

➤ **مبدأ حماية حقوق المساهمين:** وفق هذا المبدأ ينبغي توفير الحماية لحقوق المساهمين وأن يسهل لهم ممارسة حقوقهم، كحضور الجمعية العممة والتصويت وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة، وكذا الحصول على مختلف المعلومات وممارسة حق الرقابة، أيضا ضمان تسجيل ونقل وتحويل ملكية الأسهم.

➤ **مبدأ المساواة بين المساهمين في المعاملة:** يضمن هذا المبدأ تحقيق المساواة في المعاملة مع كافة المساهمين بما فيهم الأقلية والأجانب، كما يجب أن يتم التعويض عن ضرر في حالة انتهاك حقوقهم، وضمان توفّي المعلومات لمختلف الفئات وكذا الحرص على الدفاع عن كل الحقوق القانونية.

- **مبدأ دور أصحاب المصالح:** يجب أن يعترف ويضمن إطار حوكمة الشركات بحقوق ذوي المصالح التي تم إقرارها وفق القانون، وكذا تشجيع التعاون الفعال بينهم وبين الشركة بهدف خلق الفرض وضمان استمرارية نشاط الشركة، وضمان المشاركة في المتابعة والرقابة على أداء الوحدات، بالإضافة إلى الحرص على تقديم معلومات ملائمة وكافية وموثوق فيها.
- **مبدأ الشفافية والإفصاح:** يجب الإفصاح عن كافة الأمور الأساسية المتعلقة بالشركة بما فيها الوضع المالي والأداء والملكية وغيرها وعموما يتحقق هذا المبدأ من خلال:
- دقة وشمول الإفصاح والتوقيت الملائم له.
 - مراجعة المعلومات المفصّح عنها.
 - توفير قنوات توصيل المعلومات للمستخدمين
- **مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة:** في ظل هذا المبدأ يجب وضع تخطيط استراتيجي للشركة والمراقبة الفعالة لأداء الإدارة والتأكيد على مسؤولية مجلس الإدارة اتجاه الشركة والمساهمين، والالتزام بالقوانين وتحقيق مصالح كافة الأطراف واتخاذ القرارات ومتابعة المهام والوظائف الأساسية للشركة .
- عموما يمكن القول أن مبادئ الحوكمة تعد مرجعا تستخدم في إعداد الأطر القانونية، والتنظيمية لنماذج وآليات حوكمة الشركات، ومختلف المؤسسات لضبط الرقابة وتحسين الأداء.

III - الدراسة الميدانية :

تتمحور الدراسة الميدانية على دراسة وتحليل أثر تطبيق مبدأ من مبادئ حوكمة الشركات (دور أصحاب المصالح) على جودة الإفصاح المحاسبي، وتبيين أثر ذلك من وجهة نظر المهنيين (خبراء ومحافظي الحسابات ومراجعين داخليين وأعضاء لجان المراجعة) والأكاديميين (أساتذة جامعيين في المحاسبة، الحوكمة والمراجعة) .

أولا.بيانات الدراسة الميدانية : من أجل الدراسة الميدانية تم الاعتماد على البيانات الثانوية والأولية، والتي مكنتنا من صياغة مؤشر الدراسة والذي ترجم في شكل استبيان وزع على أفراد عينة الدراسة، تبيين ذلك فيما يلي:

1 - البيانات الثانوية: مثل هذه البيانات الجانب النظري من البحث ، حيث تم القيام بعملية مسح للدراسات السابقة ومراجعة بعض الدراسات المنشورة في مجال الحوكمة، وكذلك دراسة مجموعة من الإصدارات والمنشورات للمنظمات المهنية والهيئات المهتمة بتنظيم وتطوير حوكمة الشركات، وكذا الإفصاح المحاسبي، والتي تعتبر من المصادر الأساسية في هذا البحث وهي كما يلي:

- مركز المشروعات الدولية الخاصة - منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية - دراسات أخرى.

2 - البيانات الأولية: تعتبر هذه البيانات أساس التحليل وقد تم تجميعها من خلال الطرق التالية:

✓ **المقابلة الشخصية :** حيث تم إجراء بعض المقابلات الشخصية مع مجموعة من الأساتذة في الاختصاص، وهذا من أجل دراسة كيفية بناء الاستبيان وتحديد محاوره، بالإضافة إلى إجراء مقابلات مع بعض أفراد عينة الدراسة المهنيين من محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة ومراجعين داخليين، والتي ساعدتنا في صياغة الاستبيان وتقسيم فقراته .

-دراسة اتجاه بعض آراء الأكاديميين والمهنيين- (ص ص 91-108)

✓ **الاستبيان:** تم استخدام الاستبيان كوسيلة أساسية لجمع البيانات الدراسة الميدانية، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) من أجل القيام بالاختبارات الإحصائية المناسبة، بهدف الحصول على دلالات ذات معنى ومؤشر يستخدم لتدعيم الدراسة.

✓ **مجتمع الدراسة:** تم اختيار مجتمع الدراسة الميدانية، والتي مفرداتها الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية والقدرة على الحكم على تأثير تطبيق قواعد الحوكمة على جودة الإفصاح المحاسبي، وشمل العينة المختارة من مجتمع الدراسة الميدانية ما يلي:

- عينة من أساتذة الجامعة.
- مجموعة من محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة.
- مراجعين داخليين، أعضاء مجلس إدارة، مدراء تنفيذية، لجان المراجعة في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية وبالضبط مجمع صيدال فرع أنتويوتيكال للمضادات الحيوية بالمدينة وكذا مجمع سونلغاز .

ثانيا. الطريقة والإجراءات: نتناول من خلال هذا العنصر إلى تحديد لطريقة تصميم قائمة الاستبيان، انطلاقا من مرحلة إعدادها والمتضمنة قائمة الاستبيان ونشرها إضافة إلى هيكل الاستبيان ثم اختيار الاستبيان، وهذا فيما يخص صدق وثبات الاستبيان.

1 - إدارة قائمة الاستبيان: مرت عملية إدارة الاستبيان على المراحل التالية:

✓ **عرض الاستبيان:** شكل الاستبيان يتضمن 09 أسئلة، توزعت على قسمين رئيسيين:

- الأول يشمل البيانات العامة (الشخصية) وتضمنت أربعة أسئلة - أما القسم الثاني فيضم خمسة أسئلة.

يتم اعتماد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الثلاثي الذي يحتل ثلاثة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا لتحديد آراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التي تناو لها الاستبيان، ويسهل هذا لنا ترميز وتنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (1) مقياس ليكارت الثلاثي :

التصنيف	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	1	2	3

✓ **نشر الاستبيان:** اعتمدنا في نشرنا للاستمارات على عدة طرق أهمها:

- الاتصال المباشر بأفراد العينة - الاستعانة ببعض الزملاء - استعمال البريد الإلكتروني.

بحيث اعتمدنا في طريقة التسليم أحيانا على التسليم المباشر، وأحيانا أخرى بواسطة الزملاء أو عن طريق البريد الإلكتروني لأفراد العينة، وهذا بعد ما تم دعوتهم وقبولهم للمساهمة في هذا البحث.

بعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم تقرر الإبقاء على 58 من مجموع الاستمارات لتمثل عينة الدراسة، أما باقي الاستمارات القدرة بـ 22 فقد تم استبعادها للنقص أو للتضارب الموجود في الإجابات أو لتأخر في استلامها، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2) : الإحصائيات الخاصة باستمارات الاستبيان :

الاستبيان		البيان
النسبة	العدد	
100%	80	عدد الاستبيانات الموزعة والمعلن عنها
6.25%	05	عدد الاستبيانات المفقودة أو المهملة
21.25%	17	عدد الاستبيانات الواردة بعد الأجل
72.5%	58	عدد الاستبيانات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثان واعتمادا على الاستبيان.

2 - اختبار قائمة الاستبيان

✓ اختبار صدق الاستبيان: قبل نشر الاستبيان تم إخضاعه لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الأساتذة، منهم اختصاص مالي و محاسبة، تدقيق محاسبي، وآخرين في مجال الإحصاء، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء استمارة الاستبيان من مختلف الجوانب أهمها: دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات - مدى شمولية الاستمارة - طريقة صياغة الأسئلة- الوقوف على منهجية الاستمارة . و بناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم ونتائج الاختبار الأولي، الذي مكنا من تدارك النقائص تم صياغة الاستبيان بشكله النهائي.

✓ اختبار ثبات الاستبيان: تم استخدام معامل الفاكرومباك وذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3): يبين توزيع معامل الفاكرومباك.

eliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,631	,62	05

المصدر: اعتمادا على مخرجات (spss)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن معامل الفاكرومباك قدرت بـ 62% لعوامل الدراسة وكلها تدل على ثبات الاستبيان وهذا مقارنة مع نسبة (60%)، بحيث كلما اقتربت 100% دل ذلك على وجود ثبات أكبر وهذا ما يدل على صدق أداة الدراسة.

ثالثا. معالجة الاستبيان : بعد صياغة الاستبيان واختباره ثم توزيعه، جاء دور المعالجة وذلك استلامه من قبل أطراف عينة الدراسة، وهذا بعرض الأدوات الإحصائية المستخدمة، تقدم خصائص العينة، تحليل الإحصاء الوصفي، ثم في الأخير القيام بالتحليل الإحصائي الاستدلالي.

1 - تفريغ البيانات:

✓ الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان : بعد أن تم تجميع كل الاستبيان وفرز المقبولة منها، تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج (EXCEL) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول ثم ترجمتها إلى رسوم بيانية في أعمدة، بغية التحليل الجيد للبيانات التي تم جمعها، وقد تم كذلك استخدام برنامج (SPSS) لإعداد وتحليل نتائج الاستبيان، كما تم استخدام وحساب المتوسطات

-دراسة اتجاه بعض آراء الأكاديميين والمهنيين- (ص ص 91-108)

الحسابية ذلك لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة لكل أسئلة الاستبيان في قسمها الثاني، وتم حساب الانحرافات وذلك لتحديد مدى انحراف استجابات عينة الدراسة لكل سؤال .

✓ تقديم خصائص العينة:

● الشهادة العلمية:

الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير الشهادة العلمية. الشكل رقم(01) تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الشهادة العلمية :



الشهادة العلمية	المهنيين		الأكاديميين		النسبة الكلية
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	
ليسانس	16	55.2	-	-	27.6
ماستر	01	3.4	-	-	1.7
ماجستير	07	24.1	06	20.7	22.4
دكتوراه	05	17.2	23	79.3	48.3
المجموع	29	100%	29	100%	100%

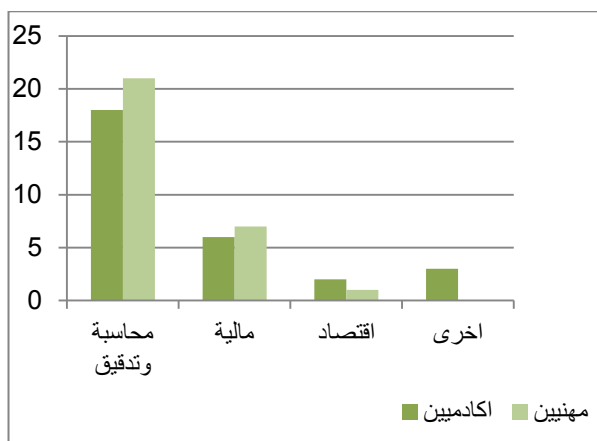
المصدر: من إعداد الباحثان والاعتماد على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب الدرجة العلمية لأفراد العينة من المهنيين والأكاديميين، حيث نجد أن جل المهنيين حاصلين على شهادة الليسانس بنسبة 55.2% من مجموع المهنيين ونسبة 3.4% حاصلين على شهادة الماستر، والماجستير بنسبة 24.1% والباقي بنسبة 17.2% حاصلين على شهادة الدكتوراه، أما بالنسبة للأكاديميين فنجد أغلبهم حاصلين على شهادة الدكتوراه بنسبة 79.3% والماجستير بنسبة 20.7%، من مجموع الأكاديميين.

وبصفة عامة فإن ما نسبته 27.6% من المجموع الإجمالي حاصلين على شهادة الليسانس، ونسبة 1.7% حاصلين على شهادة الماستر، والماجستير بنسبة 22.4%، والباقي بنسبة 48.3% حاصلين على شهادة الدكتوراه، وهذا مؤشر إيجابي.

● التخصص العلمي:

الجدول رقم (5) توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي الشكل رقم (2) تمثيل عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي:



التخصص العلمي	المهنيين		الأكاديميين		النسبة الكلية
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	
محاسبة والتدقيق	21	72.4	18	62.1	67.2
مالية	07	24.1	06	20.7	22.4
اقتصاد	01	3.4	02	6.9	5.2
أخرى	-	-	03	10.3	5.2
المجموع	29	100%	29	100%	100%

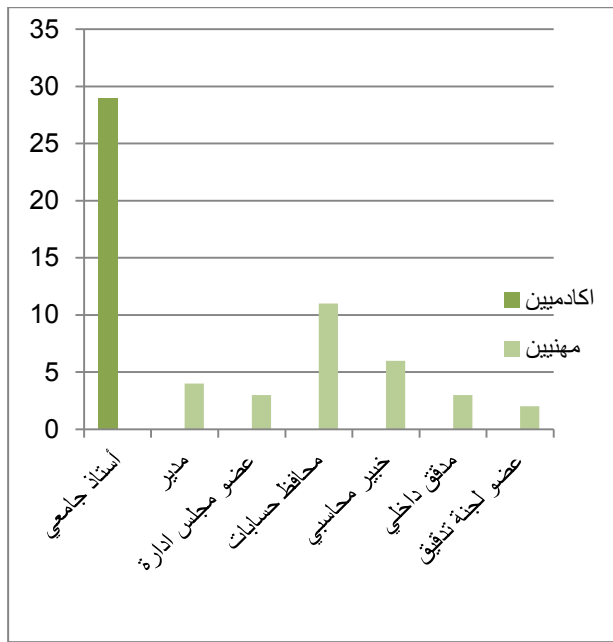
المصدر: من إعداد الباحثان والاعتماد على نتائج الاستبيان.

-دراسة اتجاه بعض آراء الأكاديميين والمهنيين- (ص ص 91-108)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة من مهنيين وأكاديميين، حيث نجد نسبته 72.4% لهم تخصص محاسبة وتدقيق ونسبة 24.1% تخصص مالية و نسبة 3.4% تخصص اقتصاد، أما الأكاديميين نجد ما نسبته 62.1% لهم تخصص محاسبة وتدقيق ونسبة 22.4% تخصص مالية و نسبة 5.2% تخصص اقتصاد، والباقي نسبة 5.2% بالنسبة للتخصصات الأخرى، وعموماً فإن ما نسبته 67.2% من المجموع الكلي لأفراد العينة لهم تخصص محاسبة وتدقيق، ونسبة 22.4% تخصص مالية، و نسبة 5.2% تخصص اقتصاد و نسبة 5.2% تخصصات أخرى .

●المستوى الوظيفي:

الجدول رقم (6) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي الشكل رقم (03) تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي:



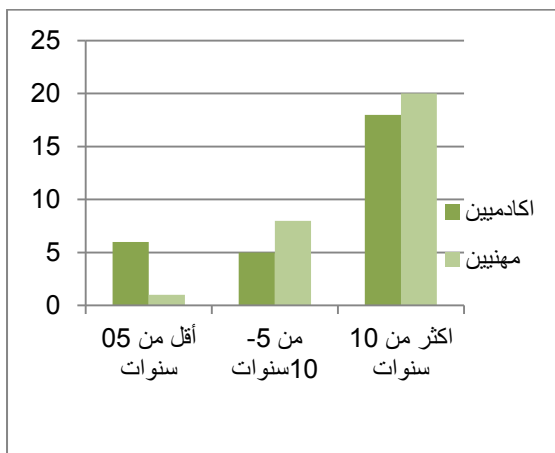
النسبة الكلية	التكرار الكلي	الأكاديميين		المهنيين		المسمى الوظيفي
		النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
50	29	100	29	-	-	أستاذ جامعي
6.9	04	-	-	13.8	04	مدير
5.2	03	-	-	10.3	03	عضو مجلس الإدارة
19	11	-	-	37.9	11	محافظ حسابات
10.3	06	-	-	20.7	06	خبير محاسبي
5.2	03	-	-	10.3	03	مدقق داخلي
4.3	02	-	-	6.9	02	عضو لجنة تدقيق
100%	58	100%	29	100%	29	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان والاعتماد على نتائج الاستبيان. المصدر: من إعداد الباحثان والاعتماد على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب المستوى الوظيفي لأفراد العينة من مهنيين وأكاديميين، حيث نجد أن كل الأكاديميين هم أساتذة جامعيين بنسبة 100%، أما المهنيين فنجد المدراء بنسبة 13.8% وأعضاء مجلس الإدارة بنسبة 10.3%، وأعضاء لجنة التدقيق بنسبة 6.9%، أما المراجع الداخلي بنسبة 10.3% ومحافظي الحسابات بنسبة 37.9% والباقي بنسبة 20.7% يخص الخبير المحاسبي، وعموماً يمكن القول أن ما نسبته 50% هم أكاديميين، و 50% هم مهنيين.

● سنوات الخبرة :

الجدول رقم (7) توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة. الشكل رقم(4) تمثيل عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة:



سنوات الخبرة	التكرار الكلي	الأكاديميين		المهنيين	
		النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
أقل من 05 سنوات	07	20.7	06	3.4	01
من 05-10 سنوات	13	17.2	05	27.6	08
أكثر من 10 سنوات	38	62.1	18	69	20
المجموع	58	100%	29	100%	29

المصدر: من إعداد الباحثان والاعتماد على نتائج الاستبيان. المصدر: من إعداد الباحثان والاعتماد على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب عدد سنوات الخبرة لأفراد العينة من المهنيين والأكاديميين، حيث نجد نسبة 3.4% خبرتهم أقل من 05 سنوات و 27.6% من 05 - 10 سنوات و 69% أكبر من 10 سنوات بالنسبة للمهنيين، أما بالنسبة للأكاديميين فهي كما يلي نسبة 20.7 أقل من 05 سنوات و 17.2 من 05-10 سنوات و 62.1% أكبر من 10 سنوات، وعموماً فإن ما نسبته 12.1% من المجموع الكلي خبرته أقل من 05 سنوات و 22.4% خبرتهم من 05-10 سنوات، والباقي 65.5% خبرتهم أكبر من 10 سنوات.

ثالثاً- النتائج ومناقشتها :

لمعرفة مدى تحقق عبارات الاستبيان تم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (8) نتائج آراء عينة الدراسة حول دور أصحاب المصالح

رقم السؤال	الصف	موافق		غير موافق		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	محايد
		النسبة	العدد	النسبة	العدد			
Q1	الأكاديميين والمهنيين ككل	75.2	44	1.7	01	0.842	1.47	22.4
Q2		74.1	43	10.3	06	0.750	1.41	15.5
Q3		82	48	5.2	03	0.676	1.29	12.1
Q4		81	47	8.6	05	0.649	1.29	10.3
Q5		82.8	48	12.1	07	0.531	1.22	5.2
-	المحور ككل	-	-	-	-	0.474	1.338	-

03	0.769	1.34	17.2	05	00	00	82.8	24	الأكاديميين	Q1
05	0.728	1.38	13.8	04	10.3	03	75.9	22		Q2
01	0.636	1.24	10.3	03	3.4	01	86.2	25		Q3
01	0.636	1.24	10.3	03	3.4	01	86.2	25		Q4
04	0.491	1.21	3.4	01	13.8	04	82.2	24		Q5
05	0.907	1.59	27.6	08	3.4	01	69	20	المهنيين	Q1
04	0.783	1.45	17.2	05	10.3	03	72.4	21		Q2
02	0.721	1.34	13.8	04	6.9	02	79.3	23		Q3
03	0.670	1.34	10.3	03	13.8	04	75.9	22		Q4
01	0.577	1.24	6.9	02	10.3	03	82.8	24		Q5

المصدر: من إعداد الباحثان وبالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة لديهم اتجاه إيجابي فيما يخص أسئلة الاستبيان (دور أصحاب المصالح)، بحيث تراوحت النسب حول موافق ما بين 74.1% و 82.8% وهذا ما يدل على أن مبدأ دور أصحاب المصالح يؤثر على جودة الإفصاح المحاسبي، وفي المقابل تراوحت نسب غير موافق ما بين 22.4% و 5.2% وهنا نحدد أن السؤال الأول نسبته 22.4% (يسمح إطار حوكمة الشركات بوجود آليات مشاركة أصحاب المصالح في اتخاذ القرار سمح بتحسين الأداء والإفصاح المحاسبي) نوعا ما لا يؤثر بدرجة كبيرة على جودة الإفصاح المحاسبي.

أما إذا نظرنا إلى السؤال الخامس (تضمن حوكمة الشركات اهتمامات أصحاب المصالح لمجلس الإدارة، هذا يساهم في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي) فنلاحظ أن نسبة موافق بلغت 82.2% وهي أكبر نسبة وهذا يدل على أن إيصال اهتمامات أصحاب المصالح إلى مجلس الإدارة له دور كبير في تطبيق جودة الإفصاح المحاسبي.

وبالنسبة للسؤال الثالث (الإفصاح عن القانون التأسيسي للمؤسسة يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي) بنسبة 82% ويحتل المرتبة الثانية وهذا يدل على أن الإفصاح عن القانون التأسيسي له دور كبير في تطبيق جودة الإفصاح المحاسبي، وباقي الأسئلة هي متقاربة، فهي لها تأثير على جودة الإفصاح المحاسبي.

من خلال ملاحظة إجابات الأكاديميين والمهنيين كل على حدى نلاحظ أنها تختلف اختلاف طفيف وهذا راجع إلى البحث الأكاديمي الذي يقوم به الأساتذة وتعمقهم في الموضوع، وعموما يمكن القول أن هناك تطابق في آراء الأكاديميين والمهنيين إلى حد كبير حول أسئلة الاستبيان.

✓ اختبار الفرضيات: تتمثل أولى الخطوات في عملية اختبار الفروض معرفة إذا كانت إجابات أفراد العينة تتبع التوزيع الطبيعي، من أجل اختبار نوع الاختبار المناسب، وذلك باستخدام اختبار كولجروف سميير نوف (KOL MOGOROV SMIRNOV).

الفرضية هي كالتالي :

- H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لإيجاد إفصاح ذو جودة حسب قاعدة دور أصحاب المصالح.

- H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لإيجاد إفصاح ذو جودة حسب قاعدة دور أصحاب المصالح.

- اختبار الفرضيات بالنسبة لعينة الدراسة: لدينا الجدول الموالي يوضح اختبار سميير نوف لعينة الدراسة.

الجدول رقم (9) نتائج اختبار كولجروف سميير نوف (sample k-s) حول التوزيع الطبيعي .

التوزيع	مستوى الدلالة SIG	قيمة اختبار	البيان
غير طبيعي	0.000	2.126	قاعدة دور أصحاب المصالح.

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

يبين الجدول أعلاه نتائج كولجروف سميير نوف حول التوزيع الطبيعي، حيث أن قيمة مستوى الدلالة $SIG=0.000$ بالنسبة لإجابات أفراد العينة على عبارات المحاور أقل من مستوى الدلالة الحرج $SIG=0.05$ ، لذلك نرفض الفرضية العدمية (H_0)، وتقبل الفرضية البديلة (H_1)، أي أن إجابات أفراد العينة على المحاور لا تتبع التوزيع الطبيعي.

كما أننا لا نعلم هذا الشرط بل نعوضه بشرط العينة أكبر من 05، حيث أن العدد الكلي لإجابات الباحثين هو 58، وبالتالي نعلم هذا الشرط لإجراء الاختبارات.

بما أن إجابات أفراد العينة حول أسئلة الدراسة الخاص بجودة الإفصاح المحاسبي حسب مبدأ دور أصحاب المصالح لا تتبع التوزيع الطبيعي، فيمكن اختبار الفرضيات السابقة باستخدام اختبار الإشارة Sig، ويعتبر هذا الاختبار الغير معلمي بديل اختبار T للعينة الواحدة المعلمي، ويستخدم للتحقق من مطابقة متوسط إجابات أفراد العينة مع المتوسط المعياري المستخدم، لتحديد إذا كان المتوسط المعياري المحسوب أكبر من المتوسط المعياري، بشكل دال إحصائياً أم لا وهو الدرجة 2 نظراً لكون الفقرات الدراسة قد تم قياسها على مقياس ليكارت الثلاثي فيكون المتوسط المعياري 2، ناتج من $2 = 3/(3+2+1)$ والنتائج موضحة في الجداول الموالية .

- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

H_0 : لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لإيجاد إفصاح ذو جودة حسب بعد دور أصحاب المصالح.

H_1 : توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لإيجاد إفصاح ذو جودة حسب بعد دور أصحاب المصالح.

الجدول رقم (10) نتائج اختبار الإشارة (Binomial test) حول مبدأ دور أصحاب المصالح.

الرقم	العبارة	الموافقين ≥ 2	غير الموافقين < 2	مستوى الدلالة Sig
M1	يسمح إطار حوكمة الشركات بوجود آليات مشاركة أصحاب المصالح في اتخاذ القرار، وهذا ما يسمح بتحسين مستويات الأداء والإفصاح المحاسبي.	98%	2%	0.000**
M2	مشاركة أصحاب المصالح في عملية حوكمة الشركات يكفل لهم الحصول على المعلومات الخاصة بهم بصفة مباشرة، يزيد من درجة الإفصاح في القوائم المالية.	90%	10%	0.000**
M3	يعمل إطار حوكمة الشركات على احترام حقوق أصحاب المصالح وذلك من خلال الإفصاح عن القانون التأسيسي للمؤسسة، هذا يزيد من درجة الجودة في الإفصاح المحاسبي.	95%	5%	0.000**
M4	تضمن حوكمة الشركات عقد اجتماعات دورية بين إدارة المؤسسة و أصحاب المصالح من أجل أخذ آرائهم ومناقشة اقتراحاتهم، لتحسين الأداء وهو ما يعزز جودة الإفصاح.	91%	9%	0.000**
M5	تضمن حوكمة الشركات إيصال اهتمامات أصحاب المصالح لمجلس الإدارة، هذا يساهم في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي.	88%	12%	0.000**
T	الاستبيان ككل (دور أصحاب المصالح).	92%	8%	0.000**

**دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05 فأقل.

المصدر: من إعداد الباحثان و بالاعتماد على مخرجات برنامج (spss).

يبين الجدول رقم (10) نتائج ذي الحدين (Binomial test) حول أسئلة الاستبيان المتعلقة بأثر تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي، والملاحظ أن متوسط إجابات أفراد العينة الدراسة يختلف إحصائياً عن مقياس المستخدم وهو 2، والذي يمثل صفة الحياد، ذلك أن قيمة sig أقل من 0.05، ويؤكد أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة من الموافقين وغير الموافقين على الاستبيان.

و بالنظر إلى نتائج اختبار الإشارة نجد أن متوسط إجابات أفراد العينة قد زاد عن حرج الحياد وهذا يعني:

- يسمح إطار حوكمة الشركات بوجود آليات مشاركة أصحاب المصالح في اتخاذ القرار، وهذا ما يسمح بتحسين مستويات الأداء والإفصاح المحاسبي، نسبة الموافقة 98%.
- مشاركة أصحاب المصالح في عملية حوكمة الشركات يكفل لهم الحصول على المعلومات الخاصة بهم بصفة مباشرة، يزيد من درجة الإفصاح في القوائم المالية نسبة الموافقة 90%.
- يعمل إطار حوكمة الشركات على احترام حقوق أصحاب المصالح وذلك من خلال الإفصاح عن القانون التأسيسي للمؤسسة، وهذا يزيد من درجة الجودة في الإفصاح المحاسبي، نسبة الموافقة 95%.
- تضمن حوكمة الشركات عقد اجتماعات دورية بين إدارة المؤسسة و أصحاب المصالح من أجل أخذ آرائهم ومناقشة اقتراحاتهم لتحسين الأداء وهو ما يعزز جودة الإفصاح، نسبة الموافقة 91%.
- تضمن حوكمة الشركات إيصال اهتمامات أصحاب المصالح لمجلس الإدارة، هذا يساهم في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي 88%.

كما يتضح من خلال الجدول أن نسبة موافقة إجابات أفراد العينة ككل قد بلغت 98% بمستوى معنوية $sig=0.000$ ، وهو أقل من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبناء على ذلك نرفض الفرضية العدمية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، أي أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في إيجاد إفصاح ذو جودة.

● اختبار الفرضية الفرعية الثانية: وقد تم اختبارها على النحو التالي:

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية حسب الشهادة العلمية:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات المبحوثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للشهادة العلمية.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات المبحوثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للشهادة العلمية.

الجدول رقم (11) اختبار كروسكال والاس (Kruskal - wallis) للشهادة العلمية.

الشهادة العلمية	الحجم (N)	متوسط الترتيب
ليسانس	16	30.88
ماستر	01	47

-دراسة اتجاه بعض آراء الأكاديميين والمهنيين- (ص ص 91-108)

ماجستير	13	29.96
دكتوراه	28	27.88

النتائج:

Khi-daux	Ddl درجة الحرية	Sig المعنوية الإحصائية
1.44	3	0.694

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الترتيبي شهادة ليسانس 30.88، ماجستير 29.96، دكتوراه 27.88، كما أشارت نتائج كروسكال والاس أن قيمة Khi-daux تساوي 1.44 بدرجة حرية 3، ومستوى دلالة يساوي sig = 0.694 وهو أكبر من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبذلك نقبل الفرضية العدمية، ومنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية تؤثر تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للشهادة العلمية.

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية حسب التخصص العلمي:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى التخصص العلمي.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للتخصص العلمي.

الجدول رقم (12) اختبار كروسكال والاس (Kruskal - wallis) للتخصص العلمي.

التخصص العلمي	الحجم (N)	متوسط الترتيب
محاسبة تدقيق	39	29.58
مالية	13	32.77
اقتصاد	3	22.17
أخرى	3	21.67

النتائج:

Khi-daux	Ddl درجة الحرية	Sig المعنوية الإحصائية
1.7	3	0.637

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الترتيبي لتخصص محاسبة وتدقيق 29.58 و مالية 32.77، واقتصاد 22.17، تخصصات أخرى 21.67، كما أشارت نتائج كروسكال والاس أن قيمة Khi-daux تساوي 1.7 بدرجة حرية 3، ومستوى دلالة يساوي sig = 0.637 وهو أكبر من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبذلك نقبل الفرضية العدمية، ومنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين تؤثر تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى التخصص العلمي.

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية حسب المسمى الوظيفي:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى المسمى الوظيفي.

-دراسة اتجاه بعض آراء الأكاديميين والمهنيين- (ص ص 91-108)

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى المسمى الوظيفي.

الجدول رقم (13) إختبار كروسكال والاس (Kruskal - wallis) للمسمى الوظيفي.

المستوى الوظيفي	الحجم (N)	متوسط الترتيب
أستاذ جامعي	29	24.60
مدير تنفيذي	04	42.00
عضو مجلس الإدارة	03	43.88
محافظ الحسابات	11	15.17
خبير محاسبي	06	32.91
مدقق داخلي	03	43.88
عضو لجنة التدقيق	02	35.00

النتائج:

Khi-daux	Ddl درجة الحرية	Sig المعنوية الإحصائية
10.897	06	0.092

أشارت نتائج كروسكال والاس أن قيمة Khi-daux تساوي 10.897 بدرجة حرية 06، ومستوى دلالة يساوي 0.092 $sig=$ 0، وهو أكبر من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبذلك نقبل الفرضية العدمية، ومنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين تؤثر تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى للمستوى الوظيفي.

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية حسب سنوات الخبرة:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى لسنوات الخبرة.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين حول مستوى تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى لسنوات الخبرة.

الجدول رقم (14) إختبار كروسكال والاس (Kruskal - wallis) لسنوات الخبرة.

السنوات الخبرة	الحجم (N)	متوسط الترتيب
أقل من 05 سنوات	07	23.57
من 05-10 سنوات	13	27.19
أكثر من 10 سنوات	38	31.38

النتائج:

Khi-daux	Ddl درجة الحرية	Sig المعنوية الإحصائية
1.578	2	0.454

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الترتيبي أقل من 05 سنوات 23.57، من 05-10 سنوات 27.19، أكثر من 10 سنوات 31.38، كما أشارت نتائج كروسكال والاس أن قيمة Khi-daux تساوي 1.578 بدرجة حرية 2، ومستوى دلالة يساوي

sig = 0.454 وهو أكبر من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبذلك نقبل الفرضية العدمية، ومنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الباحثين تؤثر تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح على جودة الإفصاح المحاسبي تعزى لسنوات الخبرة.

الخلاصة:

من خلال دراستنا هذه نلاحظ أن مبدأ دور أصحاب المصالح في ظل تطبيق حوكمة الشركات له أثر قوي وفعال في تفعيل جودة الإفصاح المحاسبي، والذي من خلاله نضمن معلومات تتميز بالملائمة والمصادقية والموثوقية، والتي تتيح للأطراف ذات العلاقة والمساهمين من المحافظة على مصالحهم وحماية حقوقهم، وضمان لمستخدمي التقارير المالية من اتخاذ القرارات الصائبة .

1. النتائج: ما استنتجه الباحثان من خلال ما جاء في الدراسة ينحصر في نقاط عديدة منها:

- تشير نتائج الاستبيان بالنسبة لفئتي (المهنيين والأكاديميين) وهذا بالاتفاق على حد كبير، بأن اعتماد مبدأ حوكمة الشركات : دور أصحاب المصالح له تأثير كبير وفعال وجودة الإفصاح المحاسبي .

-لا توجد فروقات في درجة تأييد الأكاديميين والمهنيين، وهذا من خلال نتائج الاستبيان، باستثناء بعض الاختلافات الطفيفة وهذا راجع إلى كون إطلاع الأكاديميين على الجانب النظري لحوكمة الشركات، إضافة إلى البحوث والدراسات الأكاديمية المستمرة.

-وجود أساس محكم وفعال لحوكمة الشركات يعمل على رفع مستوى التقارير المالية، ويساهم في تعزيز الرقابة وكل هذا يساهم في تعزيز الإفصاح المحاسبي، إضافة توفر المتطلبات القانونية والرقابية من خلال وضع إطار تنظيمي فعال يوفر الموثوقية في التقارير المالية .

2. التوصيات:

-العمل على إجراء المزيد من الأبحاث والدراسات في هذا المجال (مجال حوكمة الشركات).

-ضرورة عقد دورات تدريبية، ندوات متخصصة وكذا مؤتمرات علمية، وهذا فيما يخص حوكمة الشركات وآلياتها ودورها، كذلك التعريف بقواعدها، كل هنا يحضره الأكاديميين والمهنيين.

-وضع دليل لحوكمة الشركات يتضمن مقومات وآليات وقواعد الحوكمة يتم تقديمه في المؤسسات ولصالح أعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا، لجان المراجعة ومختلف الأطراف التي لها علاقة بالموضوع .

Statistics

	1Q	2Q	3Q	4Q	5Q
N Valid	58	58	58	58	58
Missing	0	0	0	0	0
Mean	1,47	1,41	1,29	1,29	1,22
Std. Deviation	,842	,750	,676	,649	,531

Q1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid OUI	44	75,9	75,9	75,9
NON	1	1,7	1,7	77,6
NR	13	22,4	22,4	100,0
Total	58	100,0	100,0	

Q2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid OUI	43	74,1	74,1	74,1
NON	6	10,3	10,3	84,5
NR	9	15,5	15,5	100,0
Total	58	100,0	100,0	

Q3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid OUI	48	82,8	82,8	82,8
NON	3	5,2	5,2	87,9
NR	7	12,1	12,1	100,0
Total	58	100,0	100,0	

Q4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid OUI	47	81,0	81,0	81,0
NON	5	8,6	8,6	89,7
NR	6	10,3	10,3	100,0
Total	58	100,0	100,0	

Q5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid OUI	48	82,8	82,8	82,8
NON	7	12,1	12,1	94,8
NR	3	5,2	5,2	100,0
Total	58	100,0	100,0	

- الإحالات والمراجع :

- محمد عبد الله المهدي، وليد زكريا صيام، أثر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية السنوية المنشورة على أسعار الأسهم، دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، المجلد 34، العدد 2/2007، الأردن، ص 260 .
- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار ايتراك، القاهرة، 2005، ص 577.
- ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة بقسم علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2013، ص 86.
- همام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية (واقع ، رهانات وآفاق) يومي 7- 8 ديسمبر 2010، جامعة أم البواقي، ص 18.
- بلعادي عمار، جاو حدو رضا، دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح، ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، جامعة أم البواقي، يومي 7- 8 ديسمبر 2010، ص 09.
- محمد الشريف بن زواي، حوكمة الشركات والهندسة المالية، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2016، ص 53.
- كارم فاروق عبد الرسول، نموذج مقترح لتطبيق ودمج مبادئ الجودة والحوكمة لتحسين أداء المؤسسات الممولة للمشروعات الصغيرة، نشر مشترك بين المنظمة العربية للتنمية الإدارية القاهرة والدار الجزائرية للنشر والتوزيع بتر خادام الجزائر، الطبعة الأولى، 2015، ص 44.
- محمد الشريف بن زواي، حوكمة الشركات والهندسة المالية، مرجع سابق، ص 53.
- نيكولاس بيرجورين، ناتان جارديلز، الحوكمة الذكية في القرن الحادي والعشرين، دار الفجر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2014، ص 20.
- كارم فاروق عبد الرسول، نموذج مقترح لتطبيق ودمج مبادئ الجودة والحوكمة لتحسين أداء المؤسسات الممولة للمشروعات الصغيرة، مرجع سابق، ص 63-65.