

انعكاسات القيم الثقافية ل Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

"دراسة ميدانية لواقع الشركات المساهمة في بيئة إقليم كوردستان العراق"

شاجوان ماجد محمد

قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين، أربيل، العراق
Shajwan.majid@yahoo.com

أ.م وريا برهان احمد

قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين، أربيل، العراق
waria.bahmed@gmail.com

المخلص

معلومات البحث

يقوم هذا البحث على تحليل جوانب العلاقة والأثر للقيم الثقافية ل Hofstede والمتمثلة بأبعادها الستة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات.

فقد ارتكزت مشكلة البحث على عدة تساؤلات محورية حول طبيعة العلاقة والأثر بين المتغير المستقل (القيم الثقافية ل Hofstede) والمتغير المعتمد (تطبيقات الأبعاد المحاسبية في حوكمة الشركات) ولأجل ذلك صُمم مخطط فرضي للبحث عبر عن مجموعة من فرضيات الرئيسة والفرعية، ولأجل التأكد من صحة الفرضيات خضعت جميعها لاختبارات متعددة وقد استعمل البحث استمارة الاستبانة بوصفها أداة للحصول على البيانات.

وانتهج البحث المنهج الوصفي التحليلي، إذ وصفت المتغيرات الرئيسة والفرعية وحُلَّت، وكذلك تحليل العلاقات والتأثير بين المتغيرات، وتمثل مجتمع البحث بالشركات المساهمة الخاصة التي إدارتها العامة العاملة في إقليم كوردستان العراق وبلغ عددها (13) شركة، وعينة البحث بلغ عددها (10) شركات، واختبر الفرضيات من خلال مجموعة من التحاليل والاختبارات الاحصائية بواسطة البرنامج الحاسوبي (SPSS V.22). وفي هذا الإطار توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات كان من أبرزها وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين القيم الثقافية ل Hofstede وتطبيقات الأبعاد المحاسبية

تاريخ البحث:

الاستلام: 2019/12/16

القبول: 2020/1/22

النشر: شتاء 2020

الكلمات المفتاحية:

Hofstede's cultural values, Applications of accounting dimensions of Corporate Governance.

Doi:

10.25212/lfu.qzj.5.1.19

لحوكمة الشركات، ووجود تأثير لأبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، وقد كشف البحث ومن خلال تحليل النتائج مدى الدور الذي تؤديه أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede في الممارسات المحاسبية والتدقيقية في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق الذي اتجه نحو تفاوت سلطة ضعيفة، والجماعية، وتجنب منخفض لعدم التاكيد، والأنوثة، والنظرة بعيدة الأمد والتخطيط للمستقبل والمثابرة، وأخيراً التساهل. كما قدم البحث جملة من التوصيات منها ضرورة الاهتمام بتأثير عامل الثقافة في تشكيل الانظمة المحاسبية للدول وتطويرها، كعامل مستقل عن العوامل البيئية الأخرى، وضرورة تعزيز الوعي والإدراك لأبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede وأهميته ودوره في ترسيخ القيم المحاسبية والتدقيقية المكونة للمنظور المحاسبي لحوكمة الشركات، ضرورة البحث عن الربط المنطقي بين الثقافة وتوجهات المديرين في بيئة شركات إقليم كوردستان إذ إن توجه قيم المديرين هو نتاج لعمل الثقافة إلى حد كبير، فهي ذات تأثير مباشر في المحاسبين والمدققين وممارساتهم المحاسبية والتدقيقية.

المقدمة:

تعد حوكمة الشركات من المفاهيم الحديثة التي حظيت باهتمامات كبيرة في السنوات الأخيرة وخصوصاً بعد حدوث الأزمات المالية، إذ أصبحت في الأونة الأخيرة من أكثر المواضيع التي تهتم الوحدات الاقتصادية جميعها خاصة المساهمة منها، وتحدد فاعلية حوكمة الشركات بمدى تحقيق أهداف أصحاب المصالح، والحد من الفساد المالي والإداري بالإعتماد على المبادئ الأخلاقية والثقافية. إذ تؤدي الثقافة دوراً مهماً في حياة الإنسان بوصفه جزءاً مهماً في مجتمع، إذ بدأ هذا المفهوم منذ اللحظة التي وضع فيها هوفستيد حجر الأساس في علم إدارة الأعمال الدولية وتعد دراساته من أفضل الدراسات التي شخصت ملامح الفكر الإداري في المجتمعات العالمية اعتماداً على المنظور الثقافي فقد حدد مجموعة من الأبعاد الثقافية (التفاوت في السلطة، والفردية مقابل الجماعية، والذكورة مقابل الأنوثة، وتجنب عدم التأكيد، والنظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد، والتساهل مقابل ضبط النفس) وكانت تلك الأبعاد الاكتشاف الأساسي الذي استطاع هوفستيد من خلاله فهم القيم الثقافية وكذا مواطن التشابه والاختلاف بين ثقافات المجموعات داخل المؤسسة الواحدة أو بين ثقافات المجتمعات في حد ذاتها. ويُعد مفهوم الثقافة من المفاهيم التي تثير الكثير من الغموض والجدل ويرجع ذلك إلى تعدد التعاريف وتنوع توجهات الباحثين واختلاف بيناتهم وثقافتهم وتشكل الثقافة منهلاً لسلوك المجتمع.

ونتيجة لما ذكر من أهمية الثقافة المجتمعية وتطبيق متطلبات الحوكمة جاء بحثنا هذا بوصفه محاولة لمعرفة دور القيم الثقافية في تطبيق متطلبات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات. وتحقيقاً لما تقدم تناول البحث موضوعاته من خلال ثلاث محاور خصص الاول لمنهجية البحث متضمناً مشكلة البحث وأهميته وأهدافه وفرضيات البحث، فيما خصص المحور الثاني للجانب النظري متضمناً القيم الثقافية لهوفستيد والأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، أما المحور الثالث فقد خصص للجانب الميداني بالإضافة الى اهم الاستنتاجات والتوصيات.

المحور الأول:- الإطار العام للبحث ومنهجيتها ودراساتها السابقة

أولاً: الإطار العام للبحث ومنهجيتها

1:1 مشكلة البحث:

انطلاقاً من دور القيم الثقافية في رسم ملامح الجوانب السلوكية للمجتمع، وما يشكله التطبيق السليم لمتطلبات حوكمة الشركات في زيادة جودة الإفصاح والشفافية في التقارير المالية الصادرة عن الوحدات الاقتصادية، يمكن استعراض مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

- أ. هل ان الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق تلبي متطلبات البعد المحاسبي لحوكمة الشركات؟
- ب. هل إن للقيم الثقافية لـ Hofstede دوراً في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق؟

2:1 أهداف البحث:

- يسعى البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وعلى النحو الآتي :
- أ. التعرف على القيم الثقافية لـ Hofstede والأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات .
 - ب. دراسة العلاقة والأثر بين القيم الثقافية لـ Hofstede و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة في إقليم كوردستان العراق .

3:1 أهمية البحث:

يُعد هذا البحث امتداداً للدراسات المحاسبية في مجال دور القيم الثقافية لـ Hofstede في تشكيل الأطر المنضبطة للممارسات المحاسبية والتدقيقية، وأيضاً امتداداً للدراسات التي تناولت حوكمة الشركات من منظور محاسبي. وفي ظل ندرة الدراسات التي تؤسس للعلاقة بين القيم الثقافي لـ Hofstede و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، تأتي أهمية هذا البحث في دراسة انعكاسات القيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات وبيان مدى أهميتها وانعكاسات تطبيقها على واقع الشركات المساهمة الخاصة في بيئة إقليم كوردستان العراق.

4:1 فرضيات البحث:

للاجابة عن أسئلة البحث المطروحة في مشكلتها، يستند البحث إلى الفرضيات الآتية:
الفرضية الأولى الرئيسية: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين القيم الثقافية لـ Hofstede و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية:

- أ. توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد الفردية مقابل الجماعية وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ب. توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد التفاوت في السلطة وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ت. توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد تجنب عدم التأكد وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ث. توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد الذكورة مقابل الأنوثة وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ج. توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد نظرة بعيدة الامد وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ح. توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد التساهل وضبط النفس وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- الفرضية الرئيسية الثانية:** يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للقيم الثقافية ل Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.

وتتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية:

- أ. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعده الفردية مقابل الجماعية في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ب. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعده التفاوت في السلطة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ت. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعده تجنب عدم التأكد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ث. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعده الذكورة مقابل الأنوثة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ج. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعده نظرة بعيدة الامد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- ح. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لبعده التساهل وضبط النفس في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان العراق.
- الفرضية الرئيسية الثالثة:** توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهات نظر أفراد عينة البحث تعزي للمسمى الوظيفي فيما يتعلق بدور القيم الثقافية ل Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.

1:5 منهج البحث وأسلوبها:

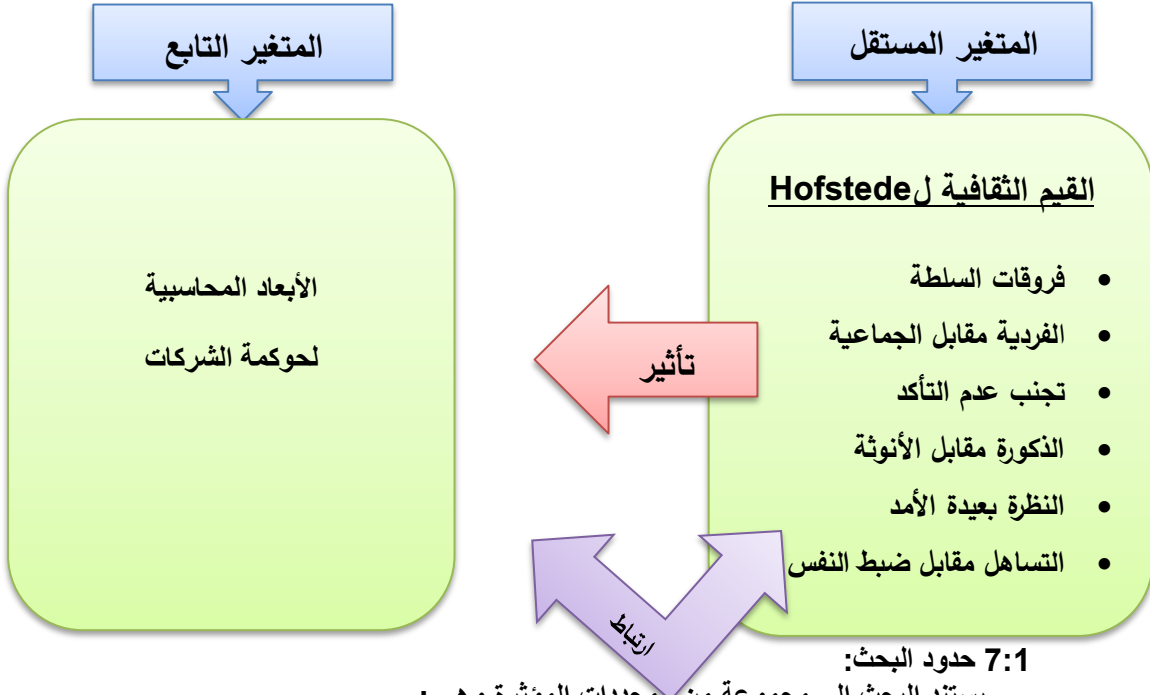
من أجل تحقيق أهداف البحث واختبار فرضياتها تم تبني الأدوات المنهجية الآتية:

- أ. المنهج الوصفي النظري في إطار الجانب النظري من خلال اعتماد على المصادر المتاحة من الكتب والدوريات و الرسائل و الأطاريح والمواقع الإلكترونية الرصينة.

ب. المنهج الوصفي التحليلي الإحصائي في إطار البحث المدانية لمتغيرات البحث ضمن بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق، من خلال إعداد استبانة كأداة لجمع البيانات الخاصة بالبحث الميدانية.

6:1 نموذج البحث:

ت. لتوضيح مسارات البحث ومتغيراتها المستقلة والتابعة وُضِعَ النموذج



7:1 حدود البحث:

يستند البحث إلى مجموعة من المحددات المؤثرة وهي :

- أ. الحدود الزمانية: وتمثل مدة البحث 2018-2019
- ب. الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية في الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق التي توجد إدارتها العامة في الإقليم.
- ثانياً: دراسات سابقة ذات العلاقة:
1. الدراسات العربية

1. أطروحة (العاني، 2004) - جامعة المستنصرية	
عنوان الدراسة	أثر الإطار الثقافي في نظام الإبلاغ المالي - العراق حالة دراسية
متغيرات الدراسة	الإطار الثقافي للمجتمع ، نظام الإبلاغ المالي

هدف الدراسة	تهدف هذه الدراسة بشكل عام إلى تحديد وتشخيص كيف يؤثر الإطار الثقافي في نظام الإبلاغ المالي للمجتمع؟ كما تهدف إلى تناول مشكلة تباين أو تماثل الأطر الثقافية ومن ثم نظم الإبلاغ المالي من خلال دراسة الإطار الثقافي لمجموعة من الدول، وكيف تم بناء نظام الإبلاغ المالي لكل دولة في ضوء هذا الإطار.
فرضية الدراسة	ترتكز الدراسة على اربع فرضيات: الفرضية الأولى أن الأطر الثقافية للمجتمعات بما تتضمنها من عناصر تؤثر في تحديد نظام الإبلاغ المالي. في حين تنص الفرضية الثانية على أن الأطر الثقافية تؤثر في تحديد نظم الإبلاغ المالي على المستوى الدولي . وتنص الفرضية الثالثة على أن الأطر الثقافية للمجتمعات تؤثر في تحديد مفاهيم نظم الإبلاغ المالي بشكل متباين. وتنص الفرضية الرابعة على أن الإطار الثقافي للمجتمع العراقي يؤثر في تحديد نظام الإبلاغ المالي.
مجتمع وعينة الدراسة	يتمثل مجتمع الدراسة في الأساتذة الأكاديميين والمحاسبين القانونيين من القطاع الخاص في حين تتمثل العينة بـ 85 أستاذاً ومحاسباً قانونياً.
الأسلوب الإحصائي	الانحدار الخطي المتعدد ، ومعامل التحديد ، والتحليل العاملي
الاستنتاجات	توصلت الدراسة إلى 28 استنتاجاً، ومن أهم الاستنتاجات أن الإطار الثقافي بقيمه ومعتقداته وعناصره الثقافية الأخرى يؤثر في نظام الإبلاغ المالي للمجتمع محل الدراسة، وأنها متباينة و يمكن أن يشكل الإطار الثقافي مدخلاً لبناء نظرية محاسبية يطلق عليه " المدخل الثقافي " .

2. الدراسات الأجنبية

2 . (Hofstede , 1980)	
عنوان الدراسة	Cultures Consequences International Differences in Work Related Values
متغيرات الدراسة	عواقب الثقافات : الاختلافات الدولية في القيم المتعلقة بالعمل – دراسة ميدانية التنوع الثقافي بين دول العالم
هدف الدراسة	تهدف الدراسة إلى دراسة الأبعاد الثقافية من خلال دراسة اختلافات الثقافة الوطنية، فضلاً عن تحليل ردود الأفراد التي أثبتت صلتها بالأوصاف وتفسير الاختلافات الثقافية وتصوراتهم حول العمل على مدار السنين وعرض نتائج التحليل والكشف عن العناصر الهيكلية للثقافة وخاصة تلك التي تؤثر بشدة في سلوك الأفراد داخل المؤسسات .
فرضية الدراسة	إن القيم الاجتماعية لها نتائج مؤسسية تشكل النظام القانوني والنظام السياسي وطبيعة أسواق رأس المال وأشكال ونماذج الملكية المتعلقة بالشركات.
مجتمع وعينة الدراسة	تتمثل مجتمع الدراسة بالشركات المتعددة الجنسيات في حين تتمثل عينة الدراسة بالوحدة الاقتصادية IBM HERMES GROUB في مختلف الدول للسنوات 1968 - 1972

استقصاء آراء العاملين في الشركات	الأسلوب الإحصائي
حدد الاختلافات المنهجية في الثقافات الوطنية على مستوى أربعة أبعاد رئيسية أي اقترح أربعة أبعاد أساسية للثقافة في بلدان مختلفة .	الاستنتاجات

3 . (Gray , 1988)

Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally نحو نظرية التأثير الثقافي في تطوير أنظمة المحاسبة دولياً. دراسة استطلاعية	عنوان الدراسة
السياسات المحاسبية ، الثقافة ، التقرير المالي	متغيرات الدراسة
تهدف الدراسة إلى بيان تأثير الثقافة في تطوير الأنظمة المحاسبية ومحاوله الربط بين القيم الثقافية الأربع التي اقترحها هوفستيد بالنظم المحاسبية باقتراح قيم ثقافية محاسبية.	هدف الدراسة
تركز الدراسة على أربع فرضيات مقترحة ولم يتم اجراء اختبارات تجريبية عليها وإنما استعمل المنطق في تصنيف وتجميع الدول إلى مجموعات وتُعد خطوة أولى في تطوير نظرية ثقافية ذات تأثير في الأنظمة المحاسبية.	فرضية الدراسة
مجموعة من الدول	مجتمع وعينة الدراسة
تحليل ثنائي الأبعاد	الأسلوب الإحصائي
توصل إلى أن القيم والنظم المحاسبية مرتبطة ومشتقة من القيم الاجتماعية المتفرقة في كل بلد إذ حُددت أربع قيم محاسبية التي من الممكن أن تتأثر باختلافات الثقافة وهذه القيم هي : المهنية مقابل التشريعية وتتمثل بالسلطة في حين تنص القيم الثانية على التوحيد مقابل المرونة وتتمثل في التطبيق وتنص القيم الثالثة على التحفظ مقابل التفاؤل وتتمثل بالقياس وأخيراً تنص القيم الرابعة على الشفافية مقابل السرية وتتمثل بالإفصاح.	الاستنتاجات

3 . أوجه التشابه والاختلاف ومدى تميز الدراسة الحالية :

في إطار ما تم استعراضه من دراسات سابقة يمكن ملاحظة أن دراسة Gray اعتمدت على إطار هوفستيد وعدته إطاراً عاماً لدراسة تأثير القيم والمعتقدات الثقافية في المحاسبة .

أما دراسة العاني فقد وضحت كيفية تأثير القيم الثقافية في معايير الإبلاغ المالي أو في تعزيز قيمة الوحدة الاقتصادية أو في تطوير تطبيقات المحاسبة المقبولة وكذلك تأثيرها في مهنة التدقيق .

وفي ضوء ما تقدم يمكن إبراز تميز دراستنا من الدراسات السابقة ضمن المحاور الآتية:

- يتناول بحثنا متغيرين لم يتم تناولهما مجتمعين ضمن الدراسات السابقة والمتمثلة بالقيم الثقافية ل Hofstede كمتغيرات مستقلة وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات كمتغير تابع.
- يستند بحثنا إلى تحليل العلاقة والأثر بين المتغيرين المشار إليهما أعلاه في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق

المحور الثاني:- مدخل الى القيم الثقافية وحوكمة الشركات وابعادها المحاسبية اولاً: مفهوم الثقافة وأنموذج Hofstede للقيم الثقافية

1. مفهوم وتعريف الثقافة

وصفها Hofstede بأنها حصيلة إدراك ذهني التي تميز فرد أو مجموعة من الأفراد من الآخرين في مجموعة من الأبعاد ، أي البرمجة الجماعية للعقل، أو النتاج الجماعي المنظم للعقل البشري التي تميز أفراد مجموعة من أخرى (Hofstede,1984:21). وهو تعريف عام ركز فيه Hofstede على ان الثقافة تتضمن مجموعة طرائق مشتركة من التفكير والشعور والاستجابة التي غالباً ما يميز من خلالها أداء الأفراد (العاني،2004: 24).

وفي هذا السياق عرّف Spencer الثقافة بأنها مجموعة من الافتراضات والقيم الأساسية والاتجاهات في الحياة والمعتقدات والسياسات والإجراءات التي تتسم بالغموض ويشترك فيها مجموعة من الأفراد والتي تؤثر ولكن لا تحدد سلوك كل فرد في المجموعة وتفسيراته لمعنى سلوك الآخرين (Spencer-2012: 2).

2. أنموذج Geert Hofstede للقيم الثقافية

تبنى هوفستيد أبعاداً أربعة للقيم الثقافية لمجتمعات الدول التي شملتها دراسة Hofstede والتي تؤثر في تكوين قيم الأفراد وطريقة تفكيرهم بشكل كبير ثم طورها إلى خمسة أبعاد في الطبعة الثانية من كتاب عواقب الثقافة عام 2001 (Hofstede,2011:13). وفي عام 2010 تم تطوير الأبعاد إلى ستة تغطي 76 دولة عبر الطبعة الثالثة من كتاب برمجة العقل وتعد هذه الدراسة واحدة من الدراسات الأكثر رسوخاً في مجال النظريات الثقافية التي أجراها العالم الاجتماعي الهولندي هوفستيد (Waterstraat,2015:53). إذ أشار Taras & Steel "إلى اعتماد جميع الدراسات اللاحقة في المنطقة على نهج هوفستيد لدراسة الثقافة" (Taras & Steel, 2009:1).
حدد Hofstede هذه القيم الثقافية على النحو الآتي:

أ. التفاوت في السلطة

يُعرفه Hofstede بأنه إلى أي مدى يتوقع أفراد المجتمع الأقل سلطة في مجتمع ما ويتقبلون التباين في توزيع السلطة (Hofstede & Minkov, 2010:61). أي يشير إلى مستوى التوقع والقبول للأعضاء الأقل قوة في مجتمع ما فيما يتعلق بالتوزيع غير المتكافئ للسلطة داخل البلد (Rabbimov, 2014:10).

إذ يلاحظ أن الأفراد في المجتمعات التي تتركز فيها السلطة بشكل قوي أو فارق القوى كبير، إلى أن تكون أكثر مركزية ويميل الأفراد إلى تبني تسلسل هرمي (Sadeghian&Kakaei,53:2014)، إذ يمارس فيها المدبرون وقادة الأعمال الأسلوب "الأبوي والتسلطي" في الإدارة واتخاذ القرارات على نحو مركزي ويتحاشون أسلوب "مشاركة العاملين" فيها، بل إنهم غالباً لا يقبلون به لتوقعهم خضوع العاملين للرقابة والقرارات المفروضة عليهم، وعدم مقاومتها لتنتهتهم أصلاً على عدم المشاركة في صنع القرار أو الرغبة في تحمل تبعات مسؤولياته (صبري،2010:460). في حين في الثقافة منخفضة القوة يمارس المدبرون أسلوب التشاور القائم على تشجيع العاملين على الحرية في إبداء الرأي ومناقشة المسؤول والاختلاف معه والمشاركة في اتخاذ القرارات. لكن الأفراد يسعون إلى مساواة القوة والرغبة في معرفة سبب وجود عدم مساواة في السلطة (Hofstede,1984: 83).

ب. الفردية مقابل الجماعية

وأشار عيسى إلى ان الفردية " تلك العلاقة الضعيفة التي تربط الفرد بالمجتمع الذي يعيش فيه، إذ يتحمل الفرد مسؤولية نفسه بشكل كامل ومسؤولية عائلته من دون وجود اطار اجتماعي يرتبط فيه الفرد بمجتمعه، وبعكسها الجماعية المتمثلة بالعلاقة المحكمة التي تربط الفرد بإطار المجتمع إذ يكون فيها الفرد جزءاً من مجتمع كبير يشعر بها الفرد بأنه جزء من وجود وتواصل بين الفرد وعائلته بشكل متعاون مع بقية الأفراد في المجتمع" (عيسى، 2004: 48).

وبناء على ماسبق، يرى الباحثون أن في المجتمعات الفردية تكون علاقة الموظف بصاحب العمل علاقة مهنية مبنية على المصلحة المتبادلة، أما في المجتمعات ذات الثقافة الجماعية، فتتركز مسؤولية صاحب العمل على حماية الموظف بغض النظر عن أدائه مقابل إخلاصه وولائه.

ت. تجنب عدم التأكد (المخاطر)

عرّف (Hofstede&Mooij) "تجنب عدم التأكد" بأنه مدى شعور الناس بالتهديد من مواقف غير محددة المعالم، ومن ثمّ اعتناقهم لمعتقدات وتكوينهم لمؤسسات في محاولة لتجنب مثل هذه المواقف (Hofstede&Mooij, 2010:89). إن تجنب الغموض المحيط بالمستقبل هو حقيقة أساسية في حياة البشر، أما في المجتمعات التي تمتاز بدرجة عالية من اليقين وتجنب عدم التأكد تفضل الحفاظ على التقاليد والأعراف العريقة و استعمال القواعد والنظم والطقوس لتجنبه، في حين في المجتمعات التي تمتاز بدرجة منخفضة من تجنب عدم التأكد تكون غير مهتمة بتقليل اثاره، لأن الممارسات لديها حرة أكثر من اهتمامها على المبادئ (Amat&others, No year:4).

و يعرفه (فلاق واخرون، دون سنة نشر: 3) إلى أي مدى يتعامل الأفراد في مواجهة المستقبل والمخاطر؟ بمعنى هل يميل الأفراد إلى المخاطرة والمغامرة واتخاذ القرارات في حالات عدم التأكد؟ أو يميلون إلى تجنب المخاطرة والمغامرة ويجدون صعوبة في التعامل مع حالات عدم التأكد؟
مما سبق يرى الباحثون، أن هذا البعد يقيس مدى تفضيل ثقافة ما للقوانين والنظم والتمسك بها على الغموض والمجازفة والشك وكيفية التعايش مع الأوضاع غير المنظمة.
ث. الذكورة مقابل الأنوثة

يشير هذا البعد إلى طبيعة توجه ثقافة ما نحو الفروق بين الجنسين، خاصة في ما يتعلق بالأدوار الاجتماعية، فالمجتمع الذي يتسم بالذكورة يعكس القيم المسيطرة فيه صفات الذكورة مثل الإصرار والنجاح المادي والبطولة، في حين الجانب المكون للمجتمع الأنثوي يتم التركيز فيه على البساطة والتواضع والتعاون والاهتمام بالعلاقات وجودة الحياة ورعاية الآخرين (عماد ووسيلة، 2015: 218).

ج. التوجه بعيد الأمد مقابل التوجه قصير الأمد

قد يكون "التوجه بعيد الأمد" لهو فتد أحد أهم الأبعاد للثقافة الوطنية، لأنه يسلط الضوء على الاختلافات في سلسلة متصلة من شرق آسيا إلى إفريقيا وأمريكا اللاتينية، ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالاختلافات في التحصيل العلمي (Minkov&other, 2017:2).

يقيس هذا البعد الأفق الزمني للمجتمع وأهمية المستقبل عنده مقابل الماضي والحاضر. المجتمعات ذات النظرة البعيدة تعطي قيمة عالية للمثابرة والتوفير، في حين تعطي المجتمعات ذات النظرة القصيرة قيمة عالية لاحترام التقاليد المستقاة من الماضي وللواجبات تجاه المجتمع (Hofstede, 2011:14).

ح. التساهل مقابل ضبط النفس

قام هوفستيد عام 2010 بإضافة بعد سادس وهو التساهل مقابل ضبط النفس، ويحدد هذا البعد مسؤولية الفرد ومصدر أفعال، فالمجتمعات التي تمتاز بالتساهل العالي تتبع تصرفات الأفراد مما يجول بخاطرهم ولا يضعون للأعراف والتقاليد الموروثة أية أهمية تذكر ولا يلقون باللوم على الغير نتيجة تصرفاتهم بل يتحملون مسؤوليتها وهم الذين تتمحور فكرتهم عن المستقبل بأنهم قادرين على صناعة مستقبلهم بإنجازاتهم ، وإزاء ذلك يمتاز الأفراد ممن يعيشون في بيئات تمتاز بضبط النفس بأنهم يضعون محددات صارمة لتصرفاتهم ولا يعبرون عما يجول بخاطرهم بصراحة ويضعون أوزار أفعالهم على الغير فهم خاضعون غير مسيطرين على التقاليد والأعراف (Hofstede,2011:15)

"وأشارت العديد من الدراسات إلى صلاحية أبعاد Hofstede وأهميتها، وقد تم أستعمال هذه الأبعاد من العديد من الباحثين في دراسة العلاقة بين الثقافة وأنظمة الرقابة الإدارية وكذلك العلاقة بينها وبين موضوعات إدارية مختلفة. وقد ذكر Smith أنه على الرغم من الانتقادات الموجهة لأبعاد Hofstede ، أنها استمرت في توفير أفضل قاعدة متاحة للتفكير بالاختلافات عبر القوميات في العديد من مجالات الأداء التنظيمي". (ابو زيد، 2005)

ثانياً: حوكمة الشركات وابعادها المحاسبية

1. مفهوم حوكمة الشركات وتعريفها:

فقد عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية حوكمة الشركات، بأنها عبارة عن مجموعة من المبادئ التي تشجع على الشفافية وكفاءة الأسواق وتوفير الحماية للمساهمين وأصحاب المصالح ومحاسبة مجلس الإدارة عن مسؤوليته أمام الوحدة الاقتصادية والمساهمين (OECD, 2004 :11). في حين عرفت مؤسسه التمويل الدولية (IFC) ، بأنها مجموعة العمليات اللازمة لتوجيه المؤسسات وضبطها وتحديد توزيع الحقوق والمسؤوليات بين مختلف المشاركين الرئيسيين في المؤسسة وفق القرارات والإجراءات التي يرسمها هيكل الحوكمة (الأصقع، 2017 :12).

أما لجنة Cadbury (ضمن تقريرها الصادر في عام 1992) فقد وصفت الحوكمة بأنها نظام يتم من خلاله إدارة الشركات وتوجيهها ورقابتها بهدف تحقيق التوافق بين مصالح الإدارة والمساهمين؛ إذ يعد مجلس الإدارة هو المسؤول عن إدارة الوحدة الاقتصادية، أما دور المساهمين فيتمثل في تعيين أعضاء مجلس الإدارة ومدققي الحسابات من أجل التأكد بأن النظام الذي تدار به الوحدة الاقتصادية يناسب مصالحهم(غزالي، 2017 :290).

2. الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

توضّح المشهداني "على الرغم من تعدد الأبعاد التي تستند إليها حوكمة الشركات، إلا أن البعد المحاسبي يشكل الجانب الأكبر من مبادئ واليات تنفيذ الحوكمة، إذ يتمثل السبب الرئيس لظهور الحوكمة في فقدان مصداقية التقارير المالية من خلال المعلومات التي توفرها لمتخذي القرارات، فضلاً عن ان معظم أسباب الانهيارات والأزمات المالية كانت محاسبية وتمثلت في ضعف تطبيق المعايير المحاسبية ومتطلبات الإفصاح والشفافية وغير ذلك" (المشهداني وطلب، 2010:456).

ويمكن تحديد الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في النقاط الآتية:-

أ. الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والتدقيق:

يشير العازمي إلى أنه تم الأخذ بالكثير من الإجراءات لتسهيل تطبيق الحوكمة، التي كان منها إصدار الكثير من معايير المحاسبة الدولية (العازمي، 2014:29)، كما أضاف حيدر أن "نجاح تطبيق الحوكمة وفعاليتها يتطلب الالتزام بمعايير الإقرار المالي الدولي IFRS ، أو العمل على وضع معايير محاسبية

مكيفة ، بحيث يكون الإطار العام لها المعايير الدولية غير أنها تأخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي للبلد"
(حيدر، 2015: 71)

وأشار أبو حمام إلى أن تطبيق الحوكمة يشجع الإدارة على اختيار السياسة المحاسبية المناسبة، و تساعد في حسم مشكل أساءة استعمال المعايير المحاسبية والتدقيق (ابو حمام، 2009: 30).
وعليه يرى الباحثون أن تطبيق حوكمة الشركات بشكلها الجيد يتطلب الالتزام بمعايير محاسبية وتدقيقية مما يؤدي إلى توفير تقارير مالية تتسم بالخصائص النوعية للمعلومات المالية مما يساعد على حماية حقوق أصحاب المصالح.

ب. التدقيق الداخلي

يسهم التدقيق الداخلي في تحسين عملية الحوكمة من خلال مساعدة الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها وتأكيد فعالية الرقابة الداخلية والعمل مع مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها من خلال تقييم الأداء من الجانب المحاسبي والمالي للوحدة الاقتصادية، وتحسين العمليات الداخلية للوحدة الاقتصادية، وتحقيق الضبط الداخلي نتيجة استقلالها وتبعيةها لرئيس مجلس الإدارة واتصالها برئيس لجنة التدقيق. (رشوان، 2017: 10).

مما سبق يرى الباحثون أن كل ذلك يتحقق نتيجة استقلال قسم التدقيق الداخلي عن الإدارة التنفيذية وتبعيةه إلى لجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة، فضلاً عن أن التدقيق الداخلي يساعد في حوكمة الشركات من تقييم وتحسين العمليات الداخلية للوحدة الاقتصادية.

ت. التدقيق الخارجي

للتدقيق الخارجي دور مهم وفعال في مجال حوكمة الشركات، لأنه يحد من التعارض بين المساهمين وإدارة الوحدة الاقتصادية، كما أنه يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات المحاسبية المحتواة بالقوائم المالية، فالمدقق الخارجي يقوم في إضفاء الثقة والمصادقية على المعلومات المحاسبية من خلال قيامه بأداء رأيه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدها الوحدات الاقتصادية من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده ومرفق بالقوائم المالية (طرابلسي ومعطى الله، 2016: 458).

نلاحظ مما سبق، أن للمدقق الخارجي دوراً أساسياً في عملية الحوكمة، ويعد أحد أركانها إذ يتمثل دوره في إعطاء الثقة للتقارير المالية مما يؤدي إلى حماية أصحاب المصالح الأخرى.
ث. لجان التدقيق

أكدت معظم الدراسات الخاصة بحوكمة الشركات على ضرورة وجود لجان للتدقيق داخل كل مؤسسة التي تسعى إلى تطبيق الحوكمة، إذ أن وجودها يمثل أحد عوامل تقييم مستويات الحوكمة بالشركات. (رشوان، 2017: 11).

وفي هذا السياق، أشار عدد من الباحثين إلى أن الجانب المحاسبي لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات يتمثل بالرقابة على العمل المحاسبي ابتداء من الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية لإعداد التقارير المالية ومتابعة ومساءلة الإدارة، عند اختيارها للسياسات والطرأئ المحاسبية وانتهاءً بشفافية الإفصاح عن تلك الممارسة على شكل تقارير مالية بأعتماد معايير الإبلاغ المالي في إعدادها لحماية حقوق المساهمين وتحقيق المعاملة العادلة فيما بينهم (الجبوري وآخرون، 2018: 538)

وكما أشار (مجيلي) إلى أنه أذ ما تم الحديث عن حفظ حقوق المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى كأهم هدف وجدت من أجله حوكمة الشركات، فإنه يتم الحديث أساساً عن جودة ما يمنح لهم من معلومات



حول حقوقهم، ولا تتوفر هذه الخاصية إلا بتوفر مخرجات محاسبية جيدة، على أثر ذلك فان مبادئ حوكمة الشركات قد نصت في مجملها على أبعاد محاسبية يتوجب أن يتضمنه نظام الحوكمة حتى يُعد نظاماً جيداً (مجيلي، 2018: 42).

المحور الثالث:- انعكاسات القيم الثقافية ل Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة

الشركات ضمن بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق
أولاً: وصف متغيرات البحث وتشخيصها

1. وصف متغيرات انعكاسات القيم الثقافية ل Hofstede في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة.

يظهر الجدول (1)، التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وندسب الاتفاق للفرقات (X32-X1) والمقسمة على ستة أبعاد والمتعلقة بوجهة نظر أفراد عينة الدراسة بصدد القيم الثقافية ل Hofstede وانعكاساتها في الممارسات المحاسبية والتدقيقية، ويعكس الوسط الحسابي المعدل العام والبالغ (3.84) على مستواه العالي اكده الاتفاق الجيد في إجابات أفراد العينة إذ بلغت نسبة المعدل العام للاتفاق (76.73 %) التي عكسها المعدل العام للإنحراف المعياري (0.82) وهذا يعني توافر مستويات جيدة لإدراك القيم الثقافية في الشركات المبحوثة. المصدر من إعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS والاتي وصف للقيم الثقافية الستة ل Hofstede وتشخيصها في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة أ. وصف نتائج استجابات العينة حول بُعد التفاوت في السلطة وتحليلها:

الجدول (19) التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري ونسبة الاتفاق للفرقات الخاصة بمحاور انعكاسات القيم الثقافية ل Hofstede في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة N=93

المحاور	المتغيرات	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		غير موافق		موافق بشدة		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة الاتفاق
		%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار					
التفاوت في السلطة	x1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.95	.894	78.91
	x2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.02	.897	80.43
	x3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.92	.741	78.49
	x4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.94	.719	78.71
	x5	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	3.87	.875	77.42
	المجموع												3.94	0.83
الفردية مقابل الجماعية	x6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.30	.604	86.02
	x7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.71	.704	74.29
	x8	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4.00	.921	80.00
	x9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.97	.650	79.35
	x10	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.43	1.127	68.57
	المجموع												3.88	0.80
تجنب عدم التأكد (العوض، المحو، الخطأ)	x11	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.05	.665	81.08
	x12	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.83	.732	76.56
	x13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.97	.729	79.35
	x14	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	3.42	1.056	68.39
	x15	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.16	.712	83.23
	x16	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3.45	.987	68.91
المجموع												3.81	0.81	76.25
التكورة مقابل الأثرة	x17	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.13	.711	82.58
	x18	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.66	.891	73.12
	x19	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.74	.920	74.84
	x20	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.80	.964	76.09
	x21	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3.32	.953	66.37
	x22	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3.30	.901	65.93
المجموع												3.66	0.89	73.16
النظرة قصيرة المدى مقابل النظرة بعيدة المدى	x23	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.10	.738	81.94
	x24	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3.98	.834	79.57
	x25	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.04	.690	80.86
	x26	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.82	.722	76.34
المجموع												3.98	0.75	79.68
التساهل مقابل ضبط النفس	x27	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4.27	.694	85.38
	x28	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.48	.982	69.67
	x29	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	3.95	.839	78.92
	x30	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3.77	.840	75.43
	x31	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3.23	1.028	64.57
	x32	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3.76	.865	75.27
المجموع												3.74	0.87	74.87
المجموع الكلي												3.84	0.82	76.73

تم اعتماد (5) فقرة لقياس هذا البعد، حيث حصلت الفقرة (X2) التي تنص على " أن تعيين الاشخاص يتم على وفق كفاءتهم وخبرتهم بعيداً عن المحسوبية" أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.02) ونسبة اتفاق (80.43%) وبانحراف معياري (0.897) مما يعني قوة اتساق إجابات أفراد العينة حول الفقرة المذكورة. في حين حصلت الفقرة (X5) على أدنى المتوسطات الحسابية التي تنص على أن " يمارس المديرون أسلوب التشاور القائم على تشجيع العاملين على الحرية في إبداء الرأي ومناقشة المسؤول والاختلاف معه والمشاركة في اتخاذ القرارات"، إذ بلغ وسطها الحسابي (3.87)، ونسبة اتفاق (77.42%) وبانحراف معياري بلغ (0.875)

أما المعدل العام ل فقرات البعد الأول فقد بلغ (3.94) ونسبة الاتفاق (78.79%) وبانحراف معياري (0.83)، ومن هنا يتبين للباحثة من خلال نتائج الاجابات لهذا البعد والذي كان مؤشراً لانعكاسات بُعد تفاوت السلطة في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة انها كانت مرتفعة وهذا يدل على مدى اهمية هذا البعد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية لعينة الدراسة. إذ تبين من خلال آراء عينة البحث أنه يتم تقسيم المهام بين العاملين بطريقة عادلة. ويتم تعيين الأشخاص على وفق كفاءتهم وخبرتهم وعدم المحسوبية، وتتمتع الإدارة المالية والجهاز التدقيقي في الوحدة الاقتصادية بقدر كبير من الثقة والمرونة والاستقلالية، ويمارس المديرون وإلى حد كبير أسلوب التشاور القائم على تشجيع العاملين على الحرية في إبداء الرأي ومناقشة المسؤول والاختلاف معه والمشاركة في اتخاذ القرارات.

وهذا يعني أن العينة بشكل عام تتجه نحو تفاوت سلطة ضعيف ضمن الممارسات المحاسبية والتدقيقية، أي اللامركزية والديمقراطية، ويعتمد على المشورة ويقوم معاملة الناس مع بعضهم البعض على أساس المساواة بغض النظر عن المنصب الرسمي الذي يشغله الشخص الآخر

ب. وصف نتائج استجابات العينة حول بُعد الفردية مقابل الجماعية وتحليلها:

تم اعتماد (5) فقرة لقياس هذا البعد، حيث حصلت الفقرة (X6) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه الفقرة (4.30) ونسبة اتفاق (86.02%) وبانحراف معياري (0.604) مما يعني قوة اتساق إجابات أفراد العينة حول الفقرة المذكورة التي تنص على " تؤكد الإدارة العليا على ضرورة العمل الجماعي ". في حين حصلت الفقرة (X10) على أدنى المتوسطات الحسابية إذ بلغ (3.43)، ونسبة اتفاق (68.57%) وبانحراف معياري بلغ (1.127). وهذا يدل على ضعف اتساق إجابات أفراد العينة قياساً بالفقرات الأخرى حول الفقرة المذكورة والتي تنص على أن " العلاقات تتفوق على الأعمال ". ومن هنا يتبين للباحثة من خلال نتائج الإجابات لهذا البعد الذي كان مؤشراً لانعكاسات بعد الفردية مقابل الجماعية في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة أنها كانت مرتفعة وهذا يدل على مدى أهمية هذا البعد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية لعينة البحث. إذ تبين من خلال آراء عينة البحث مدى توجهات الإدارة العليا في العمل الجماعي، وأن علاقات العمل تعاونية وبعيده عن روح التنافس، ومدى حرص المديرين في التعامل المهني مع العاملين، وأن العلاقة بين الرئيس والمرؤوسين تأخذ الشكل الأخلاقي مثل الروابط العائلية، وأن العلاقات تتفوق على الأعمال.

وهذا يعني أن عينة البحث بشكل عام تتجه نحو الجماعية في الممارسات المحاسبية والتدقيقية أي هناك علاقات وروابط قوية بين العاملين وتشجع روح فريق العمل أي الجماعة في أداء الاعمال وتترك أن سر نجاحها تكمن في إدارة العمل الجماعي بكفاءة وفاعلية وعن طريق تكاتف وتعاون عاملها معاً.

ت. وصف نتائج استجابات العينة حول بُعد تجنب عدم التأكد وتحليلها:

تم اعتماد (6)فقرة لقياس هذا البعد، حيث حصلت الفقرة (X15) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه الفقرة (4.16) وبنسبة اتفاق (83.23%) وبنحرف معياري (0.712) مما يعني قوة اتساق إجابات أفراد العينة حول الفقرة المذكورة التي تنص على يؤمن الأفراد العاملين بالتجربة والتعلم"، في حين حصلت الفقرة (X14) على أدنى المتوسطات الحسابية إذ بلغ (3.42)، ونسبة اتفاق (68.39%) وبنحرف معياري بلغ (1.056) وهذا يدل على ضعف اتساق إجابات أفراد العينة قياساً بالفقرات الأخرى حول الفقرة المذكورة التي تنص على أن " لدى الإدارة روح المغامرة والمخاطرة وتحدي المجهول ". أما المعدل العام لفقرات البعد الثالث فقد بلغ (3.81) ونسبة الاتفاق (76.25%) وبنحرف معياري (0.81).

ومن هنا يتبين للباحثين من خلال نتائج الإجابات لهذا البعد الذي كان مؤشراً لانعكاسات بعد تجنب عدم التأكد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة أنها كانت مرتفعة، وهذا يدل على مدى أهمية هذا البعد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية لعينة البحث.

إذ تبين من خلال آراء عينة البحث أن الممارسات تستند إلى إجراءات وتعليمات مكتوبة، وأن الإدارة المالية والجهاز التدقيقي تتبنى الأفكار الجديدة والسلوكيات المبتكرة والاقتراحات من الأفراد العاملين، وأن المدير يملك القدرة على تغيير خطته بسرعته على وفق المواقف والاستجابة بسرعة للتطورات التي قد تحدث، وأن الإدارة المالية والجهاز التدقيقي لديهم روح المغامرة والمخاطرة وتحدي المجهول، وأن الأفراد العاملين يؤمنون بالتجربة والتعلم، و يظهر لدى العاملين ضغوط منخفضة قلق أقل. وهذا يعني أن العينة بشكل عام تتجه نحو تجنب انخفاض عدم التأكد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية، أي تتجه نحو المخاطرة وتحدي المجهول وأن الممارسات لديها تكون حرة، مما حرص عينة البحث على استقطاب وتعيين أفراد ذات خبرة ومهارة لتقليل حالات الغموض وعدم التأكد.

ث. وصف نتائج استجابات العينة حول بُعد الذكورة مقابل الانوثة وتحليلها:

تم اعتماد (6)فقرة لقياس هذا البعد، حيث حصلت الفقرة (X17) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه الفقرة (4.13) وبنسبة اتفاق (82.58%) وبنحرف معياري (0.711) مما يعني قوة اتساق إجابات أفراد العينة حول الفقرة المذكورة التي تنص على "الأفراد العاملين من الذكور والإناث يتسمون بالتواضع ويساعد بعضهم البعض". في حين حصلت الفقرة (X22) على أدنى المتوسطات الحسابية إذ بلغ (3.30)، ونسبة اتفاق (65.93%) وبنحرف معياري بلغ (0.901) وهذا يدل على ضعف اتساق إجابات أفراد العينة قياساً بالفقرات الأخرى حول الفقرة المذكورة والتي تنص على أن " يتوقع من المدقق الخارجي بأن يكون أكثر مرونة". أما المعدل العام لفقرات البعد الرابع فقد بلغ (3.66) ونسبة الاتفاق (73.16%) وبنحرف معياري (0.89).

ومن هنا يتبين للباحثين من خلال نتائج الإجابات لهذا البعد والذي كان مؤشراً لانعكاسات بعد الذكورة مقابل الأنوثة في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة أنها كانت مرتفعة، وهذا يدل على مدى أهمية هذا البعد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية لعينة البحث.

إذ تبين من خلال آراء عينة البحث أن الأفراد العاملين في الإدارة المالية والجهاز التدقيقي من الذكور والإناث يتسمون بالتواضع ويساعد بعضهم البعض، وأنه يغلب شعور التعاطف مع الضعفاء من العاملين، وأن الفروق بين الجنسين ضعيفة، وأيضاً تتوافر فرص للإناث في تعلي المناصب، وان القيادات من الذكور والإناث تتعامل مع العاملين بالصرامة والعواطف. ومرونة المدقق الخارجي تكون متحفظة. وهذا

يعني ان العينة بشكل عام تتجه نحو الأوثة في الممارسات المحاسبية والتدقيقية أي يكون هناك تفضيل لجوانب العلاقات والرفاهية والرعاية، إذ تتركز على البساطة والتواضع والتعاون والاهتمام بالعلاقات وجودة الحياة ورعاية الاخرين.

ج. وصف نتائج استجابات العينة حول بُعد النظرة قصيرة الأمد مقابل بعيدة الأمد وتحليلها:

تم اعتماد (4)فقرة لقياس هذا البعد، حيث حصلت الفقرة (X23) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه الفقرة (4.10) وبنسبة اتفاق (81.94%) وبانحراف معياري (0.738) مما يعني قوة اتساق إجابات أفراد العينة حول الفقرة المذكورة التي تنص على " يركز الأفراد العاملون في عملهم على إضافة قيمة للشركة". في حين حصلت الفقرة (X26) على أدنى المتوسطات الحسابية إذ بلغ (3.82)، ونسبة اتفاق (76.34%) وبانحراف معياري بلغ (0.722) وهذا يدل على ضعف اتساق إجابات أفراد العينة قياساً بالفقرات الأخرى حول الفقرة المذكورة والتي تنص على أن " اعراف وتقاليد العمل غير مقدسة وقابلة للتغيير". أما المعدل العام لفقرات البعد الخامس فقد بلغ (3.98) ونسبة الاتفاق (79.68) % وبانحراف معياري (0.75).

ومن هنا يتبين للباحثين من خلال نتائج الإجابات لهذا البعد الذي كان مؤشراً لانعكاسات بعد النظرة قصيرة الأمد مقابل بعيدة الأمد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة أنها كانت مرتفعة وهذا يدل على مدى أهمية هذا البعد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية لعينة البحث.

إذ تبين من خلال آراء عينة البحث أن الأفراد العاملين في الإدارة المالية والجهاز التدقيقي يركزون في عملهم على إضافة قيمة للشركة، وأن حياة العمل تتسم بالتشاركية، وأن أعراف وتقاليد العمل غير مقدسة وقابلة للتغيير إلى حد ما. وهذا يعني أن العينة بشكل تتجه نحو النظرة بعيدة الأمد والتخطيط للمستقبل وتقبلهم للتغيير السريع وأن عينة البحث تتسم بانها تعطي قيمةً عالية للمثابرة والمستقبل في الممارسات المحاسبية والتدقيقية.

ح. وصف نتائج استجابات العينة حول بُعد التساهل مقابل ضبط النفس وتحليلها:

تم اعتماد (6)فقرة لقياس هذا البعد، حيث حصلت الفقرة (X27) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه الفقرة (4.27) وبنسبة اتفاق (85.38%) وبانحراف معياري (0.694) مما يعني قوة اتساق إجابات أفراد العينة حول الفقرة المذكورة التي تنص على " التركيز عالٍ على إيجابيات العمل"، في حين حصلت الفقرة (X31) على أدنى المتوسطات الحسابية إذ بلغ (3.23)، ونسبة الاتفاق (64.57%) وبانحراف معياري بلغ (1.028) وهذا يدل على ضعف اتساق إجابات أفراد العينة قياساً بالفقرات الأخرى حول الفقرة المذكورة التي تنص على أن " يتمتع العاملون بقدر منخفض من تحمل المسؤولية". أما المعدل العام لفقرات البعد السادس فقد بلغ (3.74) ونسبة الاتفاق (74.87) % وبانحراف معياري (0.87). ومن هنا يتبين للباحثين من خلال نتائج الإجابات لهذا البعد الذي كان مؤشراً لانعكاسات بعد التساهل مقابل ضبط النفس في الممارسات المحاسبية والتدقيقية للشركة أنها كانت مرتفعة وهذا يدل على مدى أهمية هذا البعد في الممارسات المحاسبية والتدقيقية لعينة البحث.

إذ تبين من خلال آراء عينة البحث أن الممارسات المحاسبية والتدقيقية في عينة البحث تتجه نحو التركيز العالي على ايجابيات العمل، وأن يتجه العمل المهني نحو عدم التحفظ، وأن العاملين يمتلكون مساحة عالية من حرية التعبير، وأنه يسمح للعاملين بأوقات استراحة منتظمة، ويتمتع العاملون بقدر منخفض من تحمل المسؤولية، وأن العاملين يمتلكون شعوراً بقدرتهم على صناعة مستقبلهم من خلال

الإنجازات التي يحققونها. وهذا يعني أن العينة بشكل عام تتجه نحو التساهل، أي إن الأفراد العاملين ضمن الممارسات المحاسبية والتدقيقية لا يضعون للأعراف والتقاليد الموروثة أي أهمية تُذكر ولا يلقون باللوم على الغير نتيجة تصرفاتهم بل يتحملون مسؤوليتها. وهكذا تبين للباحثة من خلال نتائج الإجابات عن فقرات المحور الأول، التي كانت مؤشراً لقياس انعكاسات القيم الثقافية لـ Hofstede بأبعادها الستة في الممارسات المحاسبية والتدقيقية في عينة البحث. أنها كانت مرتفعة، وهذا يدل على الدور الذي تؤديه القيم الثقافية في الممارسات المحاسبية والتدقيقية في الوحدة الاقتصادية.

2. وصف متغير تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الوحدة الاقتصادية

يظهر الجدول (20) تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الوحدة الاقتصادية من خلال (27) سؤالاً، ويظهر الجدول أيضاً المتوسطات الحسابية، ونسب الاتفاق، والانحرافات المعيارية لفقرات المتغير المعتمد على النحو الآتي:-

يتبين في الجدول (20) أن الأوساط الحسابية لفقرات المحور الثاني تتراوح بين (3.42- 4.51) بالمقارنة مع الوسط الحسابي العام لتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الوحدة الاقتصادية. والبالغة (4.10). في حين يتراوح الانحراف المعياري لها بين (0.54- 1.12) بالمقارنة مع الانحراف العام لتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الوحدة الاقتصادية والبالغة (0.80)، وهذا يبين أن التشتت بين إجابات أفراد عينة البحث قليلة نسبياً، وهذا يدل على اتفاقية أفراد العينة على معظم فقرات أسئلة الاستبانة. وأن نسبة الاتفاق لفقرات المحور الثاني تتراوح بين (68.48%- 90.11%) بالمقارنة مع نسبة الاتفاق العام لتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الوحدة الاقتصادية. والبالغة (81.91%). ونجد أن الفقرة (Y4) التي تنص (تلتزم الوحدة الاقتصادية بإصدار تقارير مالية سنوية للشركة) في المرتبة الأولى بوسط حسابي (4.51) وانحراف معياري (0.54) ونسبة الاتفاق (90.11 %) بالمقارنة مع الوسط الحسابي العام، والانحراف المعياري العام، ونسبة الاتفاق العام. في حين نجد الفقرة (Y12) التي تنص على (تحرص إدارة التدقيق الداخلي على إعداد تقارير تدقيقية غير دورية) في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي (3.42) وانحراف معياري (1.12) ونسبة الاتفاق (68.48 %) مقارنة بالوسط الحسابي العام، والانحراف المعياري العام، ونسبة الاتفاق العام كما موضح في جدول (2) أدناه.

المصدر: من إعداد الباحثون بالإعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

الجدول (20) التوزيع التكراري و النسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري ونسبة الاتفاق للفقرات الخاصة بمحاور تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات N=93													
المحاور	المتغيرات	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		الانحراف المعياري	نسبة الاتفاق
		التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	الوسط الحسابي	مؤشر الاتفاق		
y1	1	1.1%	3	3.2%	12	12.9%	44	47.3%	33	35.5%	4.13	0.84	82.58
y2	1	1.1%	6	6.6%	9	9.9%	46	50.5%	29	31.9%	4.05	0.89	81.10
y3	2	2.2%	1	1.1%	8	8.6%	51	54.8%	31	33.3%	4.16	0.80	83.23
y4	0	0.0%	0	0.0%	2	2.2%	42	45.2%	49	52.7%	4.51	0.54	90.11
y5	0	0.0%	1	1.1%	5	5.4%	43	46.2%	44	47.3%	4.40	0.65	87.96
y6	0	0.0%	2	2.2%	8	8.6%	44	47.3%	39	41.9%	4.29	0.72	85.81
y7	0	0.0%	1	1.1%	13	14.1%	56	60.9%	22	23.9%	4.08	0.65	81.52
y8	1	1.1%	1	1.1%	6	6.5%	53	57.0%	32	34.4%	4.23	0.71	84.52
y9	2	2.2%	1	1.1%	6	6.5%	56	60.2%	28	30.1%	4.15	0.77	83.01
y10	0	0.0%	2	2.2%	18	19.4%	51	54.8%	22	23.7%	4.00	0.72	80.00
y11	1	1.1%	1	1.1%	1	1.1%	20	21.5%	43	46.2%	4.03	0.81	80.65
y12	6	6.5%	14	15.2%	21	22.8%	37	40.2%	14	15.2%	3.42	1.12	68.48
y13	2	2.2%	4	4.3%	16	17.2%	37	39.8%	34	36.6%	4.04	0.95	80.86
y14	3	3.2%	0	0.0%	10	10.8%	47	50.5%	33	35.5%	4.15	0.86	83.01
y15	2	2.2%	2	2.2%	20	21.7%	36	39.1%	32	34.8%	4.02	0.93	80.43
y16	0	0.0%	1	1.1%	3	3.3%	46	51.1%	40	44.4%	4.39	0.61	87.78
y17	3	3.3%	2	2.2%	10	11.1%	31	34.4%	44	48.9%	4.23	0.97	84.67
y18	0	0.0%	2	2.2%	4	4.5%	43	48.3%	40	44.9%	4.36	0.68	87.19
y19	1	1.1%	6	6.8%	10	11.4%	45	51.1%	26	29.5%	4.01	0.89	80.23
y20	0	0.0%	1	1.1%	10	11.1%	51	56.7%	28	31.1%	4.18	0.66	83.56
y21	2	2.3%	2	2.3%	11	12.5%	41	46.6%	33	37.5%	4.16	0.86	83.18
y22	1	1.1%	7	7.8%	8	8.9%	42	46.7%	32	35.6%	4.08	0.93	81.56
y23	2	2.3%	4	4.5%	19	21.6%	42	47.7%	21	23.9%	3.86	0.91	77.27
y24	0	0.0%	2	2.2%	18	20.2%	46	51.7%	23	25.8%	4.01	0.75	80.22
y25	0	0.0%	6	6.7%	16	17.8%	43	47.8%	25	27.8%	3.97	0.85	79.33
y26	0	0.0%	3	3.4%	24	27.0%	48	53.9%	14	15.7%	3.82	0.73	76.40
y27	0	0.0%	2	2.2%	23	25.6%	52	57.8%	13	14.4%	3.84	0.69	76.89
المجموع											4.10	0.80	81.91

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات في الشركة.

يتبين للباحثة من خلال نتائج الإجابات عن فقرات المحور الثاني ، التي كانت مؤشراً لقياس تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات في الوحدة الاقتصادية أنها كانت مرتفعة.

إذ تبين للباحثين من خلال اراء عينة البحث أن أفراد عينة البحث اتفقوا بشكل كبير (80%-90%) على أن الوحدة الاقتصادية تلتزم بإصدار تقارير مالية سنوية للشركة. وتتضمن التقارير المالية السنوية الإفصاح عن القوائم المالية الأساسية للشركة. وتحرص الإدارة العليا في الوحدة الاقتصادية على اختيار مكاتب أو شركات تدقيق خارجي ذات سمعة وكفاءة، كما تحرص الإدارة العليا على استقلالية المدقق الخارجي وتتضمن التقارير المالية السنوية للشركة الغفصاح عن جداول وملاحظات وإيضاحات تكميلية كافية. وكذلك تبين للباحثة بأن يتم تعيين المدقق الخارجي من هيئة المساهمين. وان الوحدة الاقتصادية تمتلك إدارة للتدقيق الداخلي، كما تبين للباحثة أن أفراد عينة البحث اتفقوا على حرص الإدارة العليا للشركة على معالجة الملاحظات كافة التي ترد في تقرير المدقق الخارجي، وكذلك تمتلك الوحدة الاقتصادية الكوادر المحاسبية المؤهلة لإعداد التقارير المالية السنوية. وأيضاً تبين للباحثة حرص الإدارة العليا للشركة على اتباع المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الدولية. وحرص الإدارة العليا في الوحدة الاقتصادية على

استقلالية إدارة التدقيق الداخلي، وأن للتدقيق الداخلي هيكلاً تنظيمياً واضحاً. وأيضاً تبين للباحثة أن التنظيم المحاسبي للشركة يتبع النظام المحاسبي الموحد العراقي لإعداد تقارير مالية لأغراض تقديم التقارير المالية لدائرة مسجل الشركات ودائرة ضريبية دخل الشركات، في حين تحرص على اتباع معايير المحاسبة والإقرار المالي الدولي (IFRS/IAS) لأغراض إدارية ممثلاً في التقديم للمساهمين والمستثمرين كما تبين للباحثة امتلاك معظم الوحدة الاقتصادية تمتلك لجنة تدقيق تابعة لمجلس إدارة الوحدة الاقتصادية كما من النقاط المهمة التي لاحظتها الباحثة حرص الهيئة العامة للمساهمين في مساهمة مجلس الإدارة بخصوص الإفصاح والشفافية في التقارير المالية السنوية، وأن تقارير التدقيق الداخلي ترفع إلى أعلى مستوى إداري في الوحدة الاقتصادية ، وكذلك حرص إدارة التدقيق الداخلي على إعداد تقارير تدقيقية دورية، وحرص الإدارة العليا على تبني إدارة التدقيق الداخلي لحدثت المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وتبين من إجابات عينة البحث أيضاً بأن هنالك تنسيقاً بين كل من المدقق الخارجي وإدارة التدقيق الداخلي، وتبين أيضاً بأن أعضاء لجنة التدقيق يمتلكون الكفاءة المطلوبة. وتمتلك إدارة التدقيق الداخلي سياسات عمل واضحة ومعتمدة، وكذلك تبين للباحثة بأن هناك اتفاق ضعيفاً بنسبة تتراوح بين (68-79 %) بأن لجنة التدقيق تعمل كحلقة وصل بين إدارة التدقيق الداخلي ومجلس إدارة الوحدة الاقتصادية وترفع لجنة التدقيق تقارير دورية للهيئة العامة للمساهمين، وهنالك تنسيق بين كل من إدارة التدقيق الداخلي والخارجي ولجنة التدقيق في الوحدة الاقتصادية وكذلك تحرص إدارة التدقيق الداخلي على إعداد تقارير تدقيقية غير دورية.

ثالثاً: اختبار نموذج البحث و فرضياته

1. اختبار فرضية العلاقات وتحليلها:

يتطرق هذا المحور إلى تشخيص درجة الترابط بين المتغير المستقل (القيم الثقافية لـ Hofstede) والمتغير المعتمد (تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات) بهدف اختبار الفرضية الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة منها. وقد تم استخدام معامل الارتباط البسيط لقياس قوة العلاقة بين متغيري البحث. وسيتم التحقق من مدى صحة تلك الفرضية وذلك كما يأتي:

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى التي تنص على: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين القيم الثقافية لـ Hofstede و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان

من أجل التعرف على طبيعة علاقات الارتباط بين أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede مجتمعة وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات في بيئة الشركات المساهمة العاملة في إقليم كوردستان نعرض الجدول (3) الذي يشير إلى وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين القيم الثقافية لـ Hofstede إجمالاً و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط الكلي (**0.552) عند مستوى معنوية (0.05) ، وبلغت القيمة الاحتمالية (p-value=0.000) ، وبهذا تقبل الفرضية الرئيسية الأولى .

الجدول (3)

معاملات الارتباط بين أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede مجتمعة و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات

القيمة الاحتمالية (P-value)	تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات	المتغير المعتمد المتغير المستقل
0.000	0.552**	القيم الثقافية لـ Hofstede مجتمعة

**معنوي عند مستوى المعنوية (0.05) P-value ≤ N= 93

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS
اما بخصوص الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسية الأولى:

فقد تم تحليل علاقات الارتباط بين كل بُعد و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على انفراد، ويوضح ذلك معطيات الجدول (22) معاملات الارتباط بين أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede (التفاوت في السلطة ، الفردية مقابل الجماعية ، وتجنب عدم التأكد، والذكورة مقابل الأنوثة، والنظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد، والتساهل مقابل ضبط النفس) بكونها متغيرات مستقلة وبين تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بكونها متغيراً معتمداً، وتشير إلى وجود علاقات ارتباط طردية و معنوية عالية ذات دلالة إحصائية بين جميع أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede أدناه مع تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، إذ بلغ معامل الارتباط على التوالي كالآتي (0.328 و 0.526 و 0.459 و 0.477 و 0.462 و 0.230) وهي كلها ارتباطات طردية ومعنوية عالية، لأن القيمة الاحتمالية لجميع الأبعاد تساوي (p-value=0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المسموح به (α =0.05) كما هو مبين في الجدول (4) وبهذا تقبل الفرضيات الفرعية الأولى والثانية والثالثة والرابعة والخامسة والسادسة المنبثقة من الفرضية الرئيسية الأولى.

الجدول (4)

معاملات الارتباط بين أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

القيمة الاحتمالية (P-value)	تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات	المتغير المعتمد المتغير المستقل
0.001-معنوية عالية	0.328**	التفاوت في السلطة
0.000-معنوية عالية	0.526**	الفردية مقابل الجماعية
0.000-معنوية عالية	0.459**	تجنب عدم التأكد
0.000-معنوية عالية	0.477**	الذكورة مقابل الأنوثة
0.000-معنوية عالية	0.462**	النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد
0.026-معنوي	0.230**	التساهل مقابل ضبط النفس

**معنوي عند مستوى المعنوية (0.05) P-value ≤ N= 93

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

2. اختبار فرضية التأثير وتحليلها:

يمثل مضمون هذا التأثير اختباراً للفرضية الرئيسية الثانية وفرضياتها الفرعية والتي تنص على (وجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للقيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق). تم استخدام تحليل الانحدار البسيط للتعرف على تأثير للقيم الثقافية لـ Hofstede مجتمعة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، إذ تبين أن هناك تأثيراً معنوياً لأبعاد مبادئ القيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (39.853) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وفسرت أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede ما نسبته (30.5%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، وهذا ما أوضحته قيمة معامل التحديد (R2)، أما النسبة المتبقية والبالغة (69.5%) فهي تعود إلى متغيرات أخرى، وتشير قيمة معامل (β) التي بلغت (0.746) إلى أن التغير في مبادئ القيم الثقافية لـ Hofstede بوحدة واحدة سوف يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.746) ، وكانت قيمة (t) المحسوبة (6.313) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وفيما تشير قيمة ثابت (c) البالغة (1.185) إلى وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات حتى لو كانت مبادئ القيم الثقافية لـ Hofstede صفرًا. وبموجب ذلك تم قبول الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول (5)

تحليل اثر لأبعاد مبادئ القيم الثقافية لـ Hofstede مجتمعة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات				المتغير المعتمد
R2	F	β	الثابت-C	المتغير المستقل
30.5%	39.853 P- value(0.000)**	0.746 t(6.313) P- value(0.000)**	1.185 t(2.608) P- value(0.011)**	أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede (مجتمعة)

N= 93

**معنوي عند مستوى المعنوية (0.05) ≤ P-value

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

أما بخصوص الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسية الثانية:

أ. تحليل تأثير التفاوت في السلطة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تشير معطيات الجدول (6) إلى أن هناك تأثيراً معنوياً لبعده تفاوت في السلطة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (10.943) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (10.7%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، كما أن قيمة (β) قد بلغت (0.293) وهي تشير إلى أن التغير الحاصل في التفاوت في السلطة بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة

الشركات بمقدار (0.293) ، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (5.903) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وتشير قيمة الثابت (c) إلى وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (2.884) حتى لو كانت قيمة التفاوت في السلطة صفراً. بموجب ذلك تم قبول الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول (6)

تحليل اثر لبعده التفاوت في السلطة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات				المتغير المعتمد
R2	F	β	الثابت-C	المتغير المستقل
10.7%	10.943 P-value(0.001)**	0.293 t(5.903) P-value(0.001)**	2.884 t(8.165) P-value(0.000)**	التفاوت في السلطة

**معنوي عند مستوى المعنوية $P\text{-value} \leq (0.05)$ N= 93

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

ب. تحليل تأثير الفردية مقابل الجماعية في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تشير معطيات الجدول (7) إلى أن هناك تأثيراً معنوياً لبعده الفردية مقابل الجماعية في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (34.851) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (27.7%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، كما أن قيمة (β) قد بلغت (0.626) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في الفردية مقابل الجماعية بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.626)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (5.903) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وتشير قيمة الثابت (c) إلى وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (1.608) حتى لو كانت قيمة الفردية مقابل الجماعية صفراً. بموجب ذلك تم قبول الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول (7)

تحليل اثر لبعده الفردية مقابل الجماعية في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات				المتغير المعتمد
R2	F	β	الثابت-C	المتغير المستقل

%27.7	34.851 P- value(0.000)**	0.626 t(5.903) P- value(0.000)**	1.608 t(3.878) P- value(0.000)**	الفردية مقابل الجماعية
-------	--------------------------------	---	---	---------------------------

**معنوي عند مستوى المعنوية $P\text{-value} \leq (0.05)$ N= 93

المصدر من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

ت. تحليل تأثير تجنب عدم التأكد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تشير معطيات الجدول (8) إلى أن هناك تأثيراً معنوياً لبعد عدم التأكد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (24.337) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (21.1%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، كما أن قيمة (β) قد بلغت (0.484) وهي تشير إلى أن التغير الحاصل في تجنب عدم التأكد بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.484)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (4.933) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وتشير قيمة الثابت (c) إلى وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (2.193) حتى لو كانت قيمة تجنب عدم التأكد صفراً. بموجب ذلك تم قبول الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول (8)

تحليل أثر لبعد تجنب عدم التأكد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات				المتغير
R2	F	β	الثابت-C	المعتمد
				المتغير المستقل
21.1%	24.337 P- value(0.000)**	0.484 t(4.933) P- value(0.000)**	2.193 t(5.811) P- value(0.000)**	تجنب عدم التأكد

**معنوي عند مستوى المعنوية $P\text{-value} \leq (0.05)$ N= 93

المصدر من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

ث. تحليل تأثير تجنب الذكورة مقابل الأنوثة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تشير معطيات الجدول (9) إلى أن هناك تأثيراً معنوياً لبعد الذكورة مقابل الأنوثة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (26.872) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (22.8%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، كما أن قيمة (β) قد بلغت (0.442) وهي تشير إلى أن التغير الحاصل في الذكورة مقابل الأنوثة بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

بمقدار (0.442)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (5.184) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وتشير قيمة الثابت (c) إلى وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (2.421) حتى لو كانت قيمة الذكورة مقابل الأنوثة صفرًا. بموجب ذلك تم قبول الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول (9)

تحليل اثر لبعذ الذكورة مقابل الأنوثة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات				المتغير المعتمد
R2	F	β	الثابت-C	المتغير المستقل
%22.8	26.872 P- value(0.000)**	0.442 t(5.184) P- value(0.000)**	2.421 t(7.664) P- value(0.000)**	الذكورة مقابل الأنوثة

N= 93

**معنوي عند مستوى المعنوية (0.05) P-value ≤

المصدر من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

ج. تحليل تأثير النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تشير معطيات الجدول (10) إلى أن هناك تأثيراً معنوياً لبعذ النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (24.701) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (21.3%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، كما أن قيمة (β) قد بلغت (0.483) وهي تشير إلى أن التغير الحاصل في النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.483)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (4.970) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وتشير قيمة الثابت (c) إلى وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (2.114) حتى لو كانت قيمة النظرة قريبة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد صفرًا. بموجب ذلك تم قبول الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول (10)

تحليل أثر بعد النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات
--

المتغير المعتمد	الثابت-C	β	F	R2
المتغير المستقل				
النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد	2.114 t(5.412) P- value(0.000)**	0.483 t(4.970) P- value(0.000)**	24.701 P- value(0.000)**	%21.3

**معنوي عند مستوى المعنوية $P\text{-value} \leq (0.05)$ N= 93

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

ح. تحليل تأثير التساهل مقابل ضبط النفس في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تشير معطيات الجدول (11) إلى أن هناك تأثيراً معنوياً لبعده التساهل مقابل ضبط النفس في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (5.098) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (5.3%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، كما أن قيمة (β) قد بلغت (0.208) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في التقيد بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.208)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (2.258) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وتشير قيمة الثابت (c) إلى وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (3.259) حتى لو كانت قيمة التقيد صفراً. بموجب ذلك تم قبول الفرضية الفرعية السادسة من الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول (11)

تحليل أثر بعد التساهل مقابل ضبط النفس في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات				المتغير المعتمد
R2	F	β	الثابت-C	المتغير المستقل
% 5.3	5.098 P- value(0.026)**	0.208 t(2.258) P- value(0.026)**	3.259 t(9.314) P- value(0.000)**	التقيد

**معنوي عند مستوى المعنوية $P\text{-value} \leq (0.05)$ N= 93

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS
3. اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة التي تنص على:

(توجد فروق معنوية ذات دلالة احصائية بين وجهات نظر أفراد عينة البحث تعزي للمسمى الوظيفي فيما يتعلق بدور القيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق)
ومن اجل اختبار هذه الفرضية أستعمل جدول تحليل التباين (ANOVA) لاختبار الفروق لأراء أفراد عينة البحث، كما موضح في الجدول(30)

الجدول (12)

تحليل التباين في وجهات أفراد عينة البحث تعزي للمسمى الوظيفي فيما يتعلق بدور القيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق

F(p-value)	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العدد	المسمى الوظيفي
1.395 (0.226)	.32514	3.8438	9	مدير المفوض
	.41383	3.6852	8	مدير المالي
	.35407	3.9571	7	مدير الحسابات
	.25049	3.6563	9	مدير التدقيق الداخلي
	.42100	3.8803	19	مدقق داخلي
	.41223	3.6767	16	مدقق خارجي
	.40303	3.9365	25	محاسب
	.39281	3.8242	93	Total

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS
نلاحظ في الجدول (12) بأنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين وجهات نظر أفراد عينة البحث تعزي للمسمى الوظيفي فيما يتعلق بدور القيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق، إذ نلاحظ أن قيمة (F) المحسوبة تساوي (1.395) وهي قيمة غير معنوية عند مستوى المعنوية (0.05) (p=0.266). إذاً النتيجة النهائية لم يتم قبول فرضية البحث وتم قبول الفرضية البديلة.

يتبين من خلال النتائج - المذكورة انفاً- بأنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في آراء أفراد العينة تعزى للمسمى الوظيفي حول دور القيم الثقافية ل Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق، لأن قيمة مستوى Sig تبلغ (0.266) هي أكبر من (0.05) أي إنها غير معنوية.

وهذا يعني قبول الفرضية البديلة وعدم قبول فرضية الرئيسة الثالثة التي تنص على أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين تعزى للمسمى الوظيفي، ولصالح (مديري الحسابات) في المرتبة الأولى بمعدل وسط الحسابي بقيمة (3.9571) و الانحراف المعياري بقيمة (0.35407) ، ولصالح (محاسب) في المرتبة الثانية بمعدل وسط الحسابي بقيمة (3.9365) و الانحراف المعياري بقيمة (0.40303) ، ولصالح (المدققين الداخليين) في المرتبة الثالثة بمعدل وسط الحسابي بقيمة (3.8803) و الانحراف المعياري بقيمة (0.42100) ، ولصالح (المديرين المفوضيين) في المرتبة الرابعة بمعدل وسط الحسابي بقيمة (3.8438) و الانحراف المعياري بقيمة (0.32514) ، ولصالح (مديرين الماليين) في المرتبة الخامسة بمعدل وسط الحسابي بقيمة (4.039) و الانحراف المعياري بقيمة (0.41383) . ولصالح (المدققين الخارجيين) في المرتبة الخامسة بمعدل وسط الحسابي بقيمة (3.6767) و الانحراف المعياري بقيمة (0.41223) . ولصالح (مديري التدقيق الداخلي) في المرتبة الخامسة بمعدل وسط الحسابي بقيمة (3.6563) و الانحراف المعياري بقيمة (0.25049) .

وكذلك يتبين للباحثين من خلال قبول الفرضيتين الرئيسيتين الاولى والثانية مدى قوة العلاقة والأثر للقيم الثقافية ل Hofstede وبأبعادها الستة و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.

إذ تبين للباحثين من خلال تحليل النتائج ضمن المبحث الثاني مدى الدور الذي تؤديه أبعاد القيم الثقافية ل Hofstede في الممارسات المحاسبية والتدقيقية في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق والذي اتجه نحو تفاوت سلطة ضعيف، والجماعية، وتجنب منخفض لعدم التأكد، والانوثة، والنظرة بعيدة الأمد والتخطيط للمستقبل والمثابرة، وأخيراً التساهل.

وتبين للباحثين أيضاً من خلال تحليل النتائج في المبحث الثاني وجود تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق، وتأسيساً على ما تقدم انعكس ذلك في قوة العلاقة والأثر للقيم الثقافية ل Hofstede وبأبعادها الستة و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق.

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

توصل البحث من خلال التحليل النظري والميداني لمتغيرات البحث الى مجموعة من الاستنتاجات:

1. تتميز الثقافة بخصائص ذات تأثير واضح في سلوك المديرين والعاملين، الامر الذي يجعل من دراستها مساعداً كبيراً في كشف مكامن القوة ومواطن الضعف فيها.
2. أكدت العديد من البحوث أهمية أبعاد هوفستيد الستة الثقافية وتأثيرها في المجتمع إلا أنها تتباين بين المستوى المنخفض والمرتفع وقد تم استعمال هذه الأبعاد من العديد من الباحثين في دراسة العلاقة بين الثقافة و مجالات المعرفة المختلفة.

3. وفي إطار تأسيس العلاقة بين الثقافة والعلوم الاقتصادية والإدارية، فقد اقدم العديد من الباحثين على تقديم ابحاث تؤسس للعلاقة بين الثقافة والعلوم الاقتصادية والإدارية، وبينت أن الثقافة هي جزء من البيئة التي تؤثر في مجالات الاعمال الادارية والاقتصادية كلها، ومن هذه الزاوية اصبح هناك اهتمام بتأثير الثقافة في المحاسبة والتدقيق، انطلاقاً من ان الثقافة ظاهرة اجتماعية معقدة الخصائص والأبعاد والوظائف تؤثر بصورة جوهرية في حياة الوحدة الاقتصادية، فهي تمثل إحدى خصائص الوحدة الاقتصادية ومحدداً أساسياً لسلوك مديريها والعاملين فيها والمتعاملين معها، وتكسب الوحدة الاقتصادية هويتها وفلسفتها وقيمتها.
4. تبين من نتائج البحث الميداني وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين القيم الثقافية لـ Hofstede إجمالاً وتطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط الكلي (0.552) عند مستوى معنوية (0.05) ، وبلغت القيمة الاحتمالية (p-value=0.000).
5. تبين من نتائج البحث الميداني بخصوص تحليل علاقات الارتباط بين كل بُعد من أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede (التفاوت في السلطة، والفردية مقابل الجماعية، وتجنب عدم التأكد، والذكورة مقابل الأنوثة، والنظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد، والتساهل مقابل ضبط النفس) و تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، فقد تبين وجود علاقات ارتباط طردية و معنوية عالية ذات دلالة إحصائية بين جميع أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede مع تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، إذ بلغ معامل الارتباط على التوالي كالاتي (0.328 و 0.526 و 0.459 و 0.477 و 0.462 و 0.230) وهي كلها ارتباطات طردية ومعنوية عالية، لأن القيمة الاحتمالية لجميع الأبعاد تساوي (p-value=0.000) وهي اقل من مستوى المعنوية المسموح به (α 0.05=).
6. تبين من نتائج البحث الميدانية تأثير للقيم الثقافية لـ Hofstede مجتمعة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، إذ تبين أن هناك تأثيراً معنوياً لأبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (39.853) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وفسرت أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede ما نسبته (30.5%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، وهذا ما أوضحته قيمة معامل التحديد (R2)، وتشير قيمة معامل (β) التي بلغت (0.746) إلى أن التغيير في القيم الثقافية لـ Hofstede بوحدة واحدة سوف يؤدي إلى تغير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.746) ، وكانت قيمة (t) المحسوبة (6.313) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05).
7. تبين من نتائج البحث الميداني وجود تأثير معنوي لكل بعد من أبعاد القيم الثقافية لـ Hofstede والمتمثلة في (التفاوت في السلطة، والفردية مقابل الجماعية، وتجنب عدم التأكد، والذكورة مقابل الأنوثة، والنظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد، والتساهل مقابل ضبط النفس) في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات وعلى النحو الآتي:
- تبين وجود تأثير معنوي لبعد تفاوت في السلطة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (10.943) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (10.7%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، وأن قيمة (β) قد بلغت (0.293) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في التفاوت في السلطة بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار

(0.302)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (3.308) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05).

تبين وجود تأثيراً معنوياً لبعده الفردية مقابل الجماعية في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (34.851) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (27.7%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، وأن قيمة (β) قد بلغت (0.626) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في الفردية مقابل الجماعية بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.626)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (5.903) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05).

تبين وجود تأثير معنوي لبعده عدم التأكد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (24.337) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (21.1%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، وأن قيمة (β) قد بلغت (0.686) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في تجنب عدم التأكد بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.484)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (4.933) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05).

تبين وجود تأثير معنوي لبعده الذكورة مقابل الأنوثة في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (26.872) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (22.8%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، كما أن قيمة (β) قد بلغت (0.442) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في الذكورة مقابل الأنوثة بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.442)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (5.184) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05).

هناك تأثير معنوي لبعده النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (24.701) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (21.3%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، وأن قيمة (β) قد بلغت (0.483) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في النظرة قصيرة الأمد مقابل النظرة بعيدة الأمد بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.483)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (4.970) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05).

تأثير معنوي لبعده التساهل مقابل ضبط النفس في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ، ويدعمه قيمة (F) المحسوبة (5.098) وهي قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05)، وقد فسر معامل التحديد (R2) ما نسبته (5.3%) من التباين الحاصل في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، وأن قيمة (β) قد بلغت (0.208) وهي تشير إلى أن التغيير الحاصل في التقيد بوحدة واحدة يؤدي إلى تغيير في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بمقدار (0.208)، ويستدل من قيمة (t) المحسوبة (2.258) بأنها قيمة معنوية عند مستوى المعنوية (0.05).

8. كشف البحث الميداني ومن خلال تحليل النتائج مدى الدور الذي تؤديه القيم الثقافية ل Hofstede في الممارسات المحاسبية والتدقيقية في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق والتي اتجه نحو تفاوت سلطة ضعيف، والجماعية، وتجنب منخفض لعدم التأكد، والانوثة، والنظرة بعيدة الأمد والتخطيط للمستقبل والمثابرة، وأخيراً التساهل.
9. كشف البحث الميداني ومن خلال تحليل النتائج على وجود تطبيقات للأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات في بيئة الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق وكانت مرتفعة.
10. بين البحث الميداني عن عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهات نظر أفراد عينة البحث تعزى للمسمى الوظيفي فيما يتعلق بدور القيم الثقافية هوفستيد في تطبيقات الأبعاد المحاسبية لحكومة الشركات في الشركات المساهمة الخاصة العاملة في إقليم كوردستان العراق مما تم عدم قبول الفرضية الرئيسة وقبول الفرضية البديلة.

التوصيات

في ضوء ما تقدم من استنتاجات خرجت الباحثة بعدد من التوصيات وعلى النحو الآتي:

1. ضرورة الأخذ بالقيم الثقافية بعين الاعتبار عند صياغة استراتيجيات الشركات، ويجب نشر الوعي بشكل أكبر حول القيم الثقافية ومدى تأثيرها على سلوك الشركات انطلاقاً من ان الثقافة كظاهرة اجتماعية معقدة الخصائص والأبعاد والوظائف تؤثر بصورة جوهرية في حياة الوحدة الاقتصادية، فهي تمثل إحدى خصائص الوحدة الاقتصادية ومحددات أساسياً لسلوك مديريها والعاملين فيها والمتعاملين معها، وتكسب الوحدة الاقتصادية هويتها وفلسفتها وقيمتها.
2. ضرورة الاهتمام بتأثير عامل الثقافة على تشكيل وتطوير الانظمة المحاسبية للدول، كعامل مستقل عن العوامل البيئية الأخرى المتمثل بالعامل الاقتصادي، النظام القانوني، النظام السياسي، والمحاسبة المهنية.
3. ضرورة تعزيز الوعي والادراك لأبعاد القيم الثقافية ل Hofstede وأهميته ودوره في ترسيخ القيم المحاسبية والتدقيقية المكونة للمنظور المحاسبي لحكومة الشركات.
4. ضرورة ادراك اثر الثقافة الوطنية على اخلاقيات وسلوكيات المحاسبين والمدققين ضمن انظمة آداب وسلوك مهنة المحاسبين والمدققين.
5. ضرورة البحث عن الربط المنطقي بين الثقافة وتوجهات المديرين في بيئة شركات إقليم كوردستان حيث ان توجه قيم المديرين هو نتاج لعمل الثقافة الى حد كبير، فهي ذات تأثير مباشر على المحاسبين والمدققين وممارساتهم المحاسبية والتدقيقية.

المصادر:

الكتب

1. أبوزيد، محمد المبروك(2005). المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية. الرياض، السعودية: دار المريخ

المجلات والدوريات العلمية

1. عماد؛سعادى ،وسيلة؛بن ساهل، (2015)، تطبيق نموذج Hofstede للقيم الثقافية لتحديد الخصائص الثقافية المرتبطة بمكان العمل:دراسة حالة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد(14).
2. الجبوري؛أنصار صابر، اغا؛ندى عبدالرزاق، الراوي؛شيماء محمد سمير،(2018)، أنعكاسات حوكمة التقارير المالية في ترشيد قرارات المستثمرين في الاسواق المالية في ظل معايير الابلاغ المالي:دراسة تحليلية لعينة مختارة من الشركات المساهمة في العراق،مجلة العلوم الاقتصادية والادارية،المجلد(24)،العدد(106)،الصفحات 534-551.
3. غزالي، زينب،(2017)، أثر حوكمة الشركات على سياسة توزيع الأرباح : دراسة لعينة من الشركات السعودية ، مجلة الأقتصاد الصناعي، العدد.(13)
4. صبري، هالة عبد القادر،(2010)، أنماط قيادة المديرين في مؤسسات الاعمال الاردنية في ضوء قيمهم الثقافية، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال ، المجلد (6)، العدد.(4)
5. طرابلسي؛سليم،معطى الله؛خير الدين،(2016)، المراجعة الداخلية كألية لأرساء وتعزيز حوكمة الشركات:دراسة ميدانية،مجلة الواحات للبحوث والدراسات،المجلد(9)،العدد.(2)
6. المشهداني؛بشرى نجم عبدالله، طلب؛حسنين راغب،(2010)، دور المحاسب الاداري في تنفيذ ليات حوكمة الشركات، مجلة العلوم الاقتصادية والأدارية، المجلد(19)،العدد(71).
7. المشهداني ،عمر اقبال توفيق،(2012)، تدقيق التحكم المؤسسي في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية، العدد 02، ص228،227.

الرسائل والاطاريح الجامعية

1. الأصقع،محمد الهدار محمد،(2017)،أثر الحاكمة المؤسسية على الاداء المالي وغير المالي في ظل تطبيق أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة الاردنية ، رسالة ماجستير غير منشورة ،جامعة ال البيت
2. أبو حمام،ماجد اسماعيل،(2009)، اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية،فلسطين.
3. حيدر،اريان دلشاد،(2015)، الإفصاح في التقارير المالية عن مدى الألتزام بتطبيق دليل الحوكمة:دراسة تحليلية في مصرف كوردستان الدولي للتنمية والأستثمار ،شهادة المحاسبة القانونية،المعهد العالي للمحاسبين القانونيين،العراق
4. العازمي،يوسف مرشد حمد،(2014)، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحسين الرقابة الداخلية في شركات التامين الكويتية ،رسالة ماجستير، جامعة ال البيت.

5. العاني، معاوية كريم شاكر،(2004)، أثر الإطار الثقافي في نظام الإبلاغ المالي- العراق حالة دراسية، أطروحة دكتوراه في فلسفة المحاسبة غير منشورة مقدمة الى كلية الادارة و الاقتصاد، جامعة المستنصرية.
6. عيسى، سيروان كريم،(2004)، ملامح الاطار المفاهيمي للمحاسبة في البيئة العراقية، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، جامعة المستنصرية.
7. مجبلي، خليصة،(2018)، دور النظام المحاسبي المالي في تحقيق المتطلبات المحاسبية لحوكمة الشركات في ظل بيئة الأعمال الجزائرية: دراسة تطبيقية على بعض الشركات بولاية سطيف، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر.
8. رشوان، عبد الرحمن محمد سليمان،(2017)، تحليل العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات وحوكمة تكنولوجيا المعلومات وأثرها على زيادة جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، فلسطين.
9. فلاق، محمد، خرشي، اسحاق ، حدو؛ سميرة احلام،(دون سنة نشر)، أبعاد هوفستيد الثقافية في واقع المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته بالشلف، جامعة الشلف.

ب. المصادر الاجنبية

1. Rabbimov, Umarbek U(2014),The Role of American Culture in the Convergence Process of International and United States Financial Accounting Principles, Senior Honors These, Eastern Michigan University.
2. Waterstraat, Silke Kalra (2015) ,Cultural Significance on Accounting: Analyzing the Link between Uncertainty Avoidance and Accounting Conservatism in the Hofstede-Gray-Framework, of the University of St. Gallen.
3. Amat؛Oriol, Blake؛John, Wraith؛Philip, Oliveras؛Ester, (No published year), Dimensions Of National Culture And The Accounting Environment – The Spanish Case, WORKING PAPER.
4. Borker,David R.,(2013),Accounting And Cultural Values: IFRS In 3G Economie, International Business & Economics Research Journal, Vol.(12), No.(6).

5. Gray, S. J.(1988),Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally, Abacus,Vol.24, p.7
6. Hofstede, Geert ,(1984),Cultural Dimensions In Management And Planning, Asia Pacific Journal Of Management.
7. Hofstede, Geert, (2011), Dimensional zing Cultures: The Hofstede Model in Context, .Online Readings in Psychology and Culture, 2(1).
8. Minkov, M., Bond, M. H., Dutt, P., Schachner, M., Morales, O., Sanchez, C., ... Mudd, B. (2017), A Reconsideration of Hofstede's Fifth Dimension: New Flexibility Versus Monumentalism Data From 54 Countries. Cross-Cultural Research, 52(3), 309–333.
9. OECD,(2004), principles of corporate governance organization for economic cooperation and development, publication service.
10. Sadeghian ؛Hamedeh, Kakaei؛ Habib Reza , (2014),Accounting for Culture in Terms of Hofstede and Gray, International SAMANM Journal of Finance and Accounting, Vol. (2), No. (2).
11. Taras, V., & Steel, P. (2009). Beyond Hofstede: Challenging the ten commandments of cross cultural research. In C. Nakata (Ed.), Beyond Hofstede: Culture frameworks for global marketing and management. New York, NY: Palgrave MacMillan.
12. Hofstede, G. H. (1984),Culture's consequences: International differences in work-related values (Abridged ed., Cross-cultural research and methodology series). Beverly Hills: Sage Publications.
13. Hofstede, G. H., Hofstede, G. J., & Minkov, M. (2010),Cultures and organizations : software of the mind: intercultural cooperation and its importance for survival (3rd ed.). New York: McGraw-HillF.
14. Spencer-Oatey ،H., (2012),What is culture? A compilation of quotations, Global PAD Core Concepts. University of Warwick.

**Implications of Hofstede’s Cultrual values in the Applications
of accouting dimensions of Carporate Governance
A Field studay of the Reality of Joint Stock Companies in the
Environment of the Kurdistan Region OF Iraq**

Shahjwan Majid Mohammed

Department of Accounting, College of Administration and Economics, Salahaddin
University, Erbil, Iraq

Waria Burhan Ahmed

Department of Accounting, College of Administration and Economics, Salahaddin
University, Erbil, Iraq

Abstract

566

This research intention is to analyze the relationship and the effects of Hofstede's six dimensions of cultural differences in applications of accounting dimensions of Corporate Governance.

The study is based on certain crucial questions about the nature of the relationship and effects between independent variable (Hofstede's cultural value) and dependent variable (Applications of accounting dimensions of Corporate Governance), for this reason the hypotheses plan was designed through a group of major and minor hypotheses. In order to verify the validity of the hypotheses, the study/plan was tested more than once, and a questionnaire was used for the data collection.

This study has followed a descriptive analysis method in describing the major and minor variables as well as analyzing relations and the effects between variables. Furthermore, the study has represented group of private corporates which are managed by public labor in which the number reaches 13, however, the number for this study's samples covered 10 companies only. Later, the hypotheses were tested through a number of statistical analysis and examinations via SPSS V.22 program.

In this perspective, the research has a multiple conclusions and the most prominent one was the existing of positive morale relationship between cultural values of Hofstede's and applications of accounting dimensions of Corporate Governance, also, the existence of effects of cultural values of Hofstede in applications of accounting dimensions of Corporate Governance. After a thorough analysis The research has revealed , the key role impact in which the cultural values of Hofstede in accounting and auditing exercises in the working settings of companies in Kurdistan region in Iraq that goes toward lower Power Distance Index , and Collectivism, additionally, lower Uncertainty Avoidance Index and Femininity, Long Term Orientation, future planning and perseverance, and finally, Indulgence.

