

**دور الأبعاد الثقافية للمجتمع في تشكيل  
ملامح التطبيقات الحاسوبية المقبولة  
دراسة ميدانية لآراء عينة من المحاسبين  
والمدققين العاملين في البيئة العراقية**

**د. محمد حويش علاوي الشجيري\***

---

\* أستاذ مساعد في قسم المحاسبة/ كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة دهوك.

## ملخص:

يتناول هذا البحث دور الأبعاد الثقافية للمجتمع في التأثير والمساهمة في تشكيل مفهوم الجوانب السلوكية للمجتمع ورسم ملامحها بشكل عام، ومنها نظمه وتطبيقاته الحاسوبية خاصة. كما توفر لها التبرير والدعم والقبول لاختيارها وتطبيقها كأحد السلوكيات الاقتصادية التنظيمية المقبولة من قبل المجتمع. وفي هذا الإطار فإن البحث الحالي يتبنى اختبار فرضية رئيسية، تؤكد وجود تأثير جوهري للأبعاد الثقافية للمجتمع مقارنة بالعوامل الأخرى في تشكيل الأطر الحاكمة للتطبيقات الحاسوبية التي يتبناها المجتمع. لذا يركز التحليل بإطاره النظري على دراسة مفهوم الثقافة ومتغيراتها وعلاقتها المؤثرة في سلوكيات المجتمع بشكل عام، وما يرتبط بسلوكيات المجتمع الاقتصادية تجاه وضع التطبيقات الحاسوبية وتنظيمها خاصة. أما في مجال التحليل الميداني، فقد صُممت استبانة للحصول على البيانات الخاصة بطبيعة الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي كمجتمع للدراسة ودورها في رسم ملامح التطبيقات الحاسوبية المعتمدة فيه. وقد خلص البحث إلى مجموعة من النتائج التي تدعم فرضية البحث الرئيسية، ومن خلالها فرضياته الفرعية. إذ حصل البعد الاجتماعي على ما نسبته ٩٧,٥٧٪ من نسبة تفسير التطبيقات الحاسوبية المقبولة في العراق، فيما كان البعد الاقتصادي يفسر ما نسبته ٤٧,٩٪ وتلاه البعد السياسي والقانوني بنسبة تفسير بلغت ٣٦,٥٪. وهو ما يعني أن الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي ذات تأثير معنوي في التطبيقات الحاسوبية المقبولة والسائدة فيه.

## ***Abstract:***

*The theme of the present research tackles and explains the role of the cultural dimensions of the society to influence and to contribute to the formation and shaping the behavioral aspects of society in general and accounting systems and applications in particular. It also provides the justification, support and acceptance for the selection and application of economic organizational behavior as acceptable patterns by the community. In this context, the current research adopted the test of the hypothesis which puts emphasis on the existence of a fundamental effect of the cultural dimensions of society compared to other factors in shaping the framework governing accounting applications adopted by the community. Therefore, the analysis focused on the theoretical framework so as to study the concept and the culture and their variables influencing the behavior of society in general, and the associated conduct of community towards the economic development and the planning the accounting applications in particular. As for the area of field analysis, a questionnaire has been adopted in gathering data concerning the nature of the cultural dimensions of the Iraqi society as a sample of study and role in shaping the accepted accounting applications. The research concluded a series of results which support the main research hypothesis and also the sub- hypothesis, The social dimension acquired is 97.57% of the accepted accounting applications in Iraq, whereas 47.9% went for the economical dimension and finally the political and legal dimension which received 36.5% alternatively. This means that the cultural dimensions of the Iraqi society have a spiritual role in the accounting applications which are accepted and prevailing.*

## مقدمة:

يولد الإنسان فطرياً محايداً دليلاً لقوله تعالى: ﴿وَاللَّهُ أَخْرَجَكُمْ مِنْ بُطُونِ أُمَّهَاتِكُمْ لَا تَعْلَمُونَ شَيْئاً وَجَعَلَ لَكُمُ السَّمْعَ وَالْأَبْصَارَ وَالْأَفْئِدَةَ لَعَلَّكُمْ تَشْكُرُونَ﴾ (النحل - ٧٨)، ثم يبدأ تفاعله مع الآخرين والبيئة المحيطة، وتصبح له غايات وأهداف متنوعة يسعى إلى تحقيقها، وربما تتغير هذه الغايات أو الأهداف مع مرور الزمن، وخلال ذلك تؤثر البيئة فيه فتوجهه سلباً أو إيجاباً شرط أن يكون سليماً من الناحية الفسيولوجية والسايكولوجية التي تضيف على سلوكه التكيف والتأقلم والتعديل بما يجعله منسجماً مع تأثيراتها، ونتيجة ذلك يكون معرفة تجيب على تساؤلاته وأفكاره وإبداعاته التي تتمثل بمجموع المعاني والمعتقدات والأحكام والمفاهيم والتصورات الذهنية التي تمثل نتيجة محاولاته المتكررة لفهم الظواهر والأشياء المحيطة به. فهي تشكل انعكاساً للواقع الزمني والمكاني بمراحله وأشكاله وترتبط بقوانين التطور الاجتماعي، والمقياس الحقيقي للفكر الإنساني. وبما أن المعرفة تعد انعكاساً للواقع فلاشك أن ما يطرحه الفرد من أفكار وما يقدمه من معرفة يعدان ترجمة صادقة للانتماء الطبقي والسياسي، فضلاً عما تؤديه الثقافة الخاصة ومصادرها والخبرة الذاتية في تحديد المعرفة أو الفكر الذي يقدمه في مجال اختصاصه. إذ يمتلك أفراد المجتمع عناصر مشتركة بحكم نشأتهم الثقافية الواحدة، حيث تسمى هذه العناصر المشتركة لأبناء الثقافة الواحدة بالمنظور الثقافي. وعلى أساس ذلك فإن المحاسبة بوصفها أبرز سلوكيات المجتمع الاقتصادي، لا بد أن تكون نتاج المنظور الثقافي لأي مجتمع من المجتمعات، وبالتالي فإن ارتباط المحاسبة بعمليات التكيف والتغير ينبع أساساً من اعتمادها الثقافي. لذا فالمحاسبة تعتمد أعراف المجتمع وأيديولوجيته وتخدمها، حيث يؤكد Moontiz (1961) على أن الفروض التي تشق منها المبادئ المحاسبية والقواعد المحاسبية تتأثر بدرجة كبيرة بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وبنماذج السلوك والعادات لكل قطاعات المجتمع التجاري، كما يرى ضرورة فهم وتفسير هذه الفروض في ظل ذلك، من أجل توفير الأساس اللازم لصياغة المبادئ وتطوير القواعد اللازمة للتطبيق في ظروف معينة.

## أهداف البحث:

ترتكز الأهداف الرئيسية للبحث على مقدمة منطقية أساسية تقوم على أن المجتمعات المختلفة تمتلك كل منها منظوراً ثقافياً مميزاً ينعكس ذلك المنظور في كل سلوكيات أفراد المجتمع، سواء كان ذلك على المستوى الفكري أم المستوى التطبيقي، إذ يشكل هذا المنظور

الإرث العقائدي والقيمي للمجتمع. وبالتالي فإن اعتماد أو تبني أي أفكار أو تطبيقات لا تتلاءم وذلك الآتي: يعد خرقاً أو هداماً للبنية القيمية والثقافية للمجتمع. وعلى أساس ذلك وفي إطار البيئة العراقية فإن البحث الحالي يستهدف الآتي:

- بيان طبيعة الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي والتطبيقات المحاسبية المقبولة.
- بيان مدى توافق التطبيقات المحاسبية القائمة في المجتمع العراقي مع الأبعاد الثقافية له وأثره، وبخاصة أن العراق يمر بمرحلة انتقالية حساسة ومهمة.

## أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في أهمية الوقوف على البديهيات الأساسية التي تبرر الحاجة إلى التطبيقات المحاسبية ومدى قبولها ونجاحها، ومتى يمكن أن يتحقق ذلك. وبخاصة أن نجاح بناء وتطوير تطبيقات محاسبية مقبولة يساهم في نجاح وتطوير البناء الاقتصادي للمجتمع. وتزداد أهمية ذلك في البيئة العراقية خاصة، نظراً للتغيرات السياسية والقانونية والاقتصادية الحاصلة وخطورة اندفاعها بعيداً عن الأبعاد الثقافية للمجتمع مما يتسبب في تشويه الثقافة الوطنية أو انحرافها عن مساراتها القيمية والعقائدية، وهو ما يؤدي بالتالي إلى الفشل في وضع تطبيقات محاسبية مقبولة تلائم البيئة العراقية، ويؤدي هذا بالنتيجة إلى إضعاف البناء الاقتصادي للمجتمع بدلاً من تطويره أو بأفضل الحالات إلى تطور البناء الاقتصادي، ولكن بصورة مشوهة لا تلائم ثقافة المجتمع، وهو ما يساهم بالنتيجة في تشويه ثقافة المجتمع وانحرافها عن البنى القيمية والعقائدية التي تقوم عليها.

## الأبعاد الثقافية للمجتمع:

تمثل الثقافة نموذجاً إدراكياً رفيعاً يبين كيف نرى العالم؟، أي هي رؤيتنا وتقييمنا لعالمنا نقوم بتهديبها وغرسها في عقولنا كمدرجات ونماذج تصبح فيما بعد سمتنا الثقافية عن طريق التعلم والتدريب كوسائل أساسية نستخدمها في غرس قيمنا ورؤانا الرمزية في نماذجنا العقلية. وهي بهذا ذات ارتباط وثيق بالإنسان، فهو الذي صنع الثقافة من وحي حاجاته الاجتماعية والاقتصادية والسياسية، وبدوره يؤثر في نوع الثقافة التي يتسم بها وعن طريقها يتم توصف جميع نشاطاته التي يقوم بها، ونمط إدراكه وأسلوب تفكيره (الدباس، ١٩٩٩: ١٠٦). لذا يرى **Gebre & Antallo** أن هناك أربعة أنواع تكاملية ونظامية للثقافة هي: (٢٠٠١: ٢):

♦ الثقافة الذهنية: وتتضمن النظم الإنسانية المتكونة من الأفكار والتفكير والإدراك والروح مثل: الأيديولوجيا والفلسفة والنظرية والمعتقد، إذ إن مجموع نسق القيم والإدراك والرؤية ونسق المعتقدات تمثل بمجموعها هذا النوع من الثقافة.

◆ الثقافة الرمزية: وهي نظم المعرفة والمعلومات التي لا تحتاج إلى تفسير كالقواميس والموسوعات.

◆ الثقافة المادية/ الطبيعية: وتشير إلى الأشياء التي صنعها الإنسان مثل الحاسب الالكتروني والطرق والورق والأقلام وغيرها.

◆ ثقافة التصرف: وتتضمن كل تصرفاتنا المعبرة التي نستخدمها لتوصيل كوامننا الداخلية إلى العالم اللفكير. ضاحها.

لذا فالثقافة تعد نسقاً يتميز بكثير من الانسجام الداخلي العميق لمكوناته أو قوانينه التي تقوم عليها الممارسات المتأصلة التي تعبر عن الأغراض الاجتماعية الحيوية. وفي هذا الإطار يمكن إجمال أهم مكونات الثقافة أو قوانينها بالاتي:

◆ اللغة: تعد اللغة مضمون الهوية الثقافية ومخزونها الفكري والعاطفي، فهي سبيل مهم وخطير لتكوين الإدراك العقلي والحسي أو لتغييره. فالناحية الفكرية للغة تتجلى في تراكيبها ونوعية جملها، فشكل الجملة مرتبط دائماً بضررب معين من التفكير.

◆ القيم: تمثل القيم موجبات سلوك الإنسان، التي تأتي من الخبرات التي يكتسبها من خلال تنشئته الاجتماعية. لذا يعرفها وليام ايكهارت بأنها: «هدف أو مستوى قياسي للحكم على الأشياء حيث ينظر لها داخل الثقافة باعتبارها مسائل مرغوب فيها» (السمهوري وسعادة، ١٩٩٧: ٤٠٣). إذ من المستحيل أن يحتفظ أي مجتمع بتماسكه واستمراره ما لم يشترك أعضاؤه بقيم معينة تسود بينهم، وبخاصة تلك القيم المركزية التي تعطي للثقافة طابعاً معيناً يميزها عن غيرها (جلال، ١٩٨٤: ١٠٠).

◆ المعتقدات: يعرف قاموس Webster (١٩٨٦: ٦٦٦) المعتقد بأنه «شيء ما يتم تعلمه، أو شيء ما يعتنق كحقيقة يدعمها ويرسخها معلم أو مدرسة أو طائفة». وتشير دراسات وارمز ودوركايم على أن أبناء الطبقات الاجتماعية المختلفة يختلفون في معتقداتهم واتجاهاتهم نحو المسائل المختلفة (جلال، ١٩٨٤: ٤٤).

◆ الدين: تشكل الأديان عقائد راسخة جداً ومؤثرة في حياة المجتمعات، وغالبا ما تشكل القاعدة المعرفية لها. فالدين يقدم رؤية شمولية تجيب عن الأسئلة النهائية المتعلقة بالكون والحياة والإنسان، وهو نظام معرفي متميز يؤثر في المجالات المعرفية والعلوم المتخصصة كافة (ملاكووي، ٢٠٠٠: ٣٢) والمعتقدات الأخرى كافة.

وعلى أساس ذلك تجمع الدراسات على أن الثقافة تتجسد في نواحي المجتمع

وتصرفاته كافة، وهي تمثل الأبعاد التي تنتشر فيها وتتخللها، ومنها:

#### ١. البعد الاجتماعي:

تتجلى الثقافة بشكل طبيعي في أفراد المجتمع من خلال مختلف السلوكيات التي يقومون بها فهي تعد المرآة الحقيقية التي تعرض طبيعتها الحقيقية. لذا يمكن عد هذا البعد من الأبعاد الأكثر ظهوراً لثقافة مجتمع ما. وفي هذا الإطار، فقد حدد Hofstede أبرز القيم الثقافية الآتية (4: Amat & et. al., 2000):

أ. الفردية إزاء الجماعية: تعني الفردية تحمل الفرد مسؤولية نفسه وحريته، بينما تعني الجماعية بأن الفرد مسؤول أمام عائلته ومجموعته ووطنه.

ب. الميل القوي لاستخدام السلطة إزاء الميل الضعيف: في حالة الميل الضعيف فإن المجتمع يقبل الهرمية في السلطة، ولا يطلب تبريرها إزاء الميل القوي للمجتمع في تفضيل معادلة القوة ويطلب تبريرات لها مفصلة حول توزيعها بين الهياكل المختلفة.

ت. الميل القوي لتجنب عدم التأكد المحيط بالمستقبل إزاء الميل الضعيف: إن تجنب عدم التأكد هو حقيقة إنسانية في حياة البشر، ولكن هناك مجتمعات ذات تجنب عال لعدم التأكد فهي تستخدم في ذلك القواعد والنظم من أجل تجنبه. أما المجتمعات ذات التجنب الأقل، فهي غير مهتمة به، ولهذا يكون التطبيق عندها حراً ومخططاً وأكثر أهمية من المبادئ والأفكار.

ث. حب الظهور إزاء التواضع: إن المجتمع الذي يميل إلى حب الظهور يعني تفضيله للبطولة والإنجازات الفردية والنجاح المادي، فيما يعني التواضع اهتمام المجتمع بقوة العلاقات ونوعية الحياة والمساواة بين الأفراد والانسجام.

#### ٢. البعد السياسي والقانوني:

يعد هذا البعد انعكاساً للفلسفة العامة للمجتمع تجاه طبيعة تنظيم المجتمع وإحكام علاقاته المتبادلة. فالمناخ السياسي هو انعكاس لفلسفة نظام الحكم الذي يحدد شكل هذا النظام وطبيعته وأسلوب الحكم ومواقفه تجاه القضايا الأساسية في المجتمع (باقر وحمزة، ١٩٨٤: ٨٦). أما النظام القانوني فإنه يعكس البيئة التشريعية السائدة المتمثلة بالقوانين والتشريعات السائدة وأحكامها. لذا فإن أهم متغيرات البيئة السياسية والقانونية هي:

أ. النظام السياسي: وهو يعبر عن فلسفة نظام الحكم لدى المجتمع التي تعبر عن درجة التركيز في السلطة، ومقدار التدخل الحكومي التي لها تأثير مباشر في الأفراد والمجموعات وفي النشاطات التي يقومون بها (الدباس، ١٩٩٩: ١١٨).

ب. النظام القانوني: يشكل النظام القانوني القائم على الأساس التشريعي أو المؤسس على السوابق القانونية (القانون العام) مساراً معيناً في حماية المجتمع ومحدداً رئيساً لدور الأفراد والمجموعات وطبيعة أدوارهم الاجتماعية والاقتصادية والسياسية ومنع الاختلال الذي يقع عند أداء مثل هذا الدور.

ت. الأنظمة والتعليمات: وهي مجموعة القواعد والأسس والإيضاحات التي تهدف إلى ترشيد تطبيق مفاهيم معينة على حالات أو مواقف معينة، وهي تعد من القواعد التخصصية والتفصيلية للقوانين.

### ٣. البعد الاقتصادي:

يعد أحد نظم التفاعل الإنساني من خلال عملية تبادل الحاجات فيما بينهم. وهي تعد من البيئات المعقدة نظراً لما تفرضه من قيود ومحددات، وما تتطلبه من وضع نظم خاصة، وبما يجعلها أكثر استجابة لإشباع الحاجات وتحقيق الغايات. وفي إطار ذلك فإن أبرز متغيرات هذا البعد تتمثل بالآتي:

أ. النظام الاقتصادي: تتنوع الأنظمة الاقتصادية من أنظمة قائمة على قوى السوق إلى أنظمة مسيطر عليها مركزياً إلى أنظمة تتفاوت فيما بين ذلك. إلا أن التوجه الأساسي للنظام الاقتصادي محكوم بدرجة تدخل الدولة في هذا القطاع، كما يعكس نوع النظام نوع السياسات النقدية والمالية المستخدمة ودرجة الاستخدام (Arpan & radebaugh: 1985: 20).

ب. درجة النمو الاقتصادي: تشكل درجة النمو القاعدة الأساسية للتفكير في الاتجاهات القادمة للتطوير والتأثير في أساليب التنظيم والعمل الاقتصادي، إذ إن التحولات الاقتصادية لها مشاكل مؤثرة تنعكس في متطلبات استجابة المجتمعات لمثل هذه التحولات (Gray & Radebaugh, 1997: 48).

ت. طبيعة الوحدات الاقتصادية ودرجة تعقيدها: تشكل الوحدات الاقتصادية ائتلافاً لقدرات الأشخاص في التمويل والإدارة، ولذا فهي تشكل إطاراً لنوع الائتلاف المقبول والسائد، والذي يؤثر في اتجاهات الاستثمار وحجمه وقراراته التمويلية.

ث. درجة الاستقرار الاقتصادي: يتمثل الاستقرار من خلال درجة توافر الموارد الاقتصادية والبشرية والمادية فضلاً عن الاستقرار العام في مستوى الأسعار، ونوع المنافسة وطبيعتها التي تنعكس بمجملها في درجة تقدم المجتمع الاقتصادي واستقراره.

ج. درجة تقدم المجتمعات المالية وتعقيدها: وهي أحد أبرز الخصائص الاقتصادية للمجتمعات التي تفسر مصادر الأموال الموجهة للاستثمار وحجمها وطبيعة رؤوس الأموال

العامة. كما تعد الأسواق المالية إحدى المتغيرات التي تعرض حجم الإدراك المالي لطبيعة الوحدات الاقتصادية ودورها في تحقيق النمو وتوجيه الأموال والاستثمار.

## دور الأبعاد الثقافية في تشكيل السلوكيات المحاسبية للمجتمع الاقتصادي:

يختلف الأفراد فيما بينهم في استخدامهم لأنماط التفكير التي اعتادوا أن يتعاملوا بها، مع المعلومات المتاحة حيال المشكلات والمواقف التي يواجهونها، وقد يصل ذلك الاختلاف إلى مستوى المجموعات داخل المجتمع الواحد أو بين المجتمعات بأسرها نسبياً. إذ يقول الكريم في محكم كتابه العزيز: ﴿لِكُلِّ جَعَلْنَا مِنْكُمْ شِرْعَةً وَمِنْهَاجًا وَلَوْ شَاءَ اللَّهُ لَجَعَلَكُمْ أُمَّةً وَاحِدَةً وَلَكِنْ لِيَبْلُوَكُمْ فِي مَا آتَاكُمْ﴾ (المائدة - ٤٨). فالفكر لا ينطلق عموماً من فراغ في بناء منهجه ووضع تصوراته ورواه، ولا يعتمد الخيال في صياغة أحكامه ومواقفه ولا يبدأ من العدم في تحديد أهدافه، ولكنه في كل ذلك يصدر عن إطار معرفي يترك بصماته بشكل أو آخر عليه (منجود، ٢٠٠٠: ٣٢٩) والتي تؤثر بطريقة مباشرة في منهجية تفكيره، وتحدد أنماط سلوكياته ونشاطه العقلي (مكاوي ٢٠٠٠: ٣٠). وبذلك فإن قيمة نمط فكري تنبع من قدرته على الاتساق مع المبادئ الأساسية للنظم الثقافية والاجتماعية التي يولد منها. وفي هذا الإطار وجد Hofstede أن هناك اختلافات شاملة بين التوليفة الثقافية للدول التي درسها بما يعزز كون أنظمة الثقافة مختلفة دولياً، وبالتالي فإن نمط التفكير مختلف دولياً، لأن إحدى مكوناته المعرفية الأساسية مختلفة دولياً. ومن جانب آخر فإن تأثير هذه القيم على الفكر العلمي يؤدي دوراً أساسياً في تكوينه وقبولته بالجانب النظري والتطبيقي على حد سواء وهو ما يترجمه (Gray, 1988) من خلال تحديد القيم المحاسبية لمعرفة أساسها الثقافي وفق أبعاد Hofstede للثقافة، وبالتالي تصنيف البيئات محاسبياً وفق إطارها الثقافي. فقد حدد Gray أربع قيم محاسبية (Gray & redbaugh, 1997: 74):

♦ السيطرة المهنية إزاء السيطرة القانونية: وهذه القيمة تعكس تفضيل الأحكام الشخصية للمهنيين والتنظيم الذاتي للمهنة إزاء الأحكام والمتطلبات القانونية وسيطرته على تنظيم المهنة.

♦ التوحيد إزاء التنوع: وهذه القيمة تعكس تفضيل إلزامية توحيد التطبيقات المحاسبية بين الشركات إزاء التنوع في الاستخدام طبقاً لحالة كل شركة.

♦ التحفظ إزاء التفاؤل: وهذه القيمة تعكس أفضلية المدخل الحذر في القياس والعرض الذي يساعد في تجنب عدم التأكد الذي يحيط بالأحداث المستقبلية إزاء مدخل متفائل بشكل أكبر، مثل مدخل حساب المخاطر، ومدخل عدم التدخل الحكومي.

♦ السرية إزاء الشفافية: حيث إن السرية تعكس تفضيل موثوقية عالية لكي يفصح عن المعلومات حول الشركة فقط لأولئك الذين تربطهم علاقة بالإدارة والتمويل. إزاء وضوح وشفافية أكثر عمومية.

وفي إطار الربط بين القيم الثقافية لـ Hofstede والقيم المحاسبية لـ Gray، نجد أن التكوين الفكري والتطبيقي المحاسبي مختلف فيما بين البيئات الدولية بسبب الاختلاف الثقافي كالاتي (Gray & radebagh, 1997: 76- 79):

♦ إن سيادة المهنية في دولة ما يعني أن توليفتها الثقافية هي فردية عالية، مع تجنب عدم تأكد ضعيف مع ميل ضعيف لاستخدام السلطة وحب للظهور عال، وعكس ذلك تماما لو كانت المحاسبة في دولة تسيطر عليها الحكومة أو القانون. فالمهنية ترتبط بالفردية كونها تحتاج لعلاقات اجتماعية ضعيفة بحيث يتصرف كل فرد أو مجموعة بشكل مستقل.

♦ إذا ما كانت دولة ما تستخدم التوحيد/فرنسا مثلا فان توليفتها الثقافية تعكس جماعية عالية وتجنب عدم تأكد عال مما يدعو ذلك إلى استخدام القانون والأنظمة. وكذلك الميل لاستخدام السلطة وحب الظهور ضعيفة نتيجة قوة التماسك الأسري وتفضيل الرعاية الأبوية للدولة.

♦ إن الدولة التي تسود تطبيقاتها المحاسبية سمة التحفظ العالية يعني ذلك أن توليفتها الثقافية تعكس ميلاً قوياً لتجنب عدم التأكد وحب للظهور ضعيف، وارتباط عال مع الجماعية.

♦ ترتبط السرية بالتحفظ لذا فهناك علاقة قوية بين السرية، وتجنب عدم التأكد؛ لأن المدير يحاول دائماً كتمان مصادره في تقاريره المالية منعا لمعرفة خصومه لخصوصيات الوحدة، مما يتطلب الدخول معهم في معارك تنافسية. وهناك علاقة قوية بين السرية والميل القوي لاستخدام السلطة، لأن الإدارة ذات التوجهات البيروقراطية تحاول إبقاء جميع المعلومات لديها لتركيز القوة بيديها حصراً. وهناك ارتباط قوي بين السرية والجماعية، وكذلك حب الظهور.

وبما أن المهنة المحاسبية تعد إحدى التنظيمات الاجتماعية التي تمارس دوراً اجتماعياً خديماً هادفاً بمعنى أن تستجيب لحاجات المجتمع ومتغيراته وأن تعكس الظروف الاقتصادية والقانونية والسياسية والاجتماعية داخل نشاطها العلمي والمهني، وأن جدواها تعتمد على قدراتها في إن تعكس مثل هذه الظروف (Mueller, 1983: 61). لذا فان وضوح ملامح التطبيقات العملية للمهنة، يعتمد على قدرتها في إبراز هوية ثقافة

المجتمع ذات الارتباط الوثيق ببيئتها. وفي إطار ذلك فإنها تمارس وظيفتين أساسيتين تتمثلان بالقياس والإبلاغ كآليتي:

• تطبيقات القياس المحاسبي:

يحتل موضوع القياس محور الارتكاز على المستوى النظري والتطبيقي في المحاسبة لما يشكله من أهمية في ترجمة الواقع الاقتصادي إلى اللغة الرمزية للمحاسبة، ويعد المدخل العلمي النفعي أحد أبرز المؤثرات في صياغة قواعد التقويم من الناحية المنهجية في حين تعد البيئة ومتغيراتها من العوامل المهمة، فبسبب تنوع الحضارات والثقافات تنوعت الطرق المحاسبية، وبسبب ذلك أيضاً لم تلق معايير المحاسبة الدولية إلا إنجازاً ضئيلاً (2: 1983، Violet). فمثلاً عقيدة التحفظ التي يعكسها المجتمع كقيمة ثقافية تؤثر على عدد من المبادئ، وكذلك الممارسات المحاسبية. فالكلفة التاريخية كأساس فكري وتطبيق، تعكس درجة من التحفظ في جوانبها المختلفة، كما في قاعدة الكلفة أو السوق أيهما أقل، وتسجيل المطلوبات المحتملة والإفراط في تحديد المخصصات المختلفة، واستخدام تشكيلة من الاحتياطات المختلفة. إذ تؤدي الأبعاد الثقافية تاريخياً دوراً كبيراً في تطوير نظم التسجيل والقياس والإفصاح (Mathews & et. al., 1991: 15) إذ تترجم المحاسبة المواقف العامة للمجتمع إلى قواعد محاسبية تساعد على إنجاز سلوك مرغوب اجتماعياً، وتطرده السلوك غير مرغوب (Rapaport, 1964: 98). أما من الناحية الاقتصادية، فمثلاً تؤدي خاصية درجة النشاط التجاري الدولي المتمثلة بزيادة عدد وحجم الشركات المتعددة الجنسية التابعة للبلد دوراً رئيساً في تطوير قواعد محاسبية لتوحيد تقارير الشركات الأجنبية التابعة وأسعار التحويل الدولية، وفرض الضرائب وغيرها (Arpan & radebough, 1985: 22) وإذا اتفقنا على إن البيئات الاقتصادية ومنظمات الأعمال ليست نفسها في كل الأقطار فإن ما يتبع ذلك هو عدم إمكانية إيجاد مجموعة واحدة من المبادئ المحاسبية المقبولة تكون مفيدة، وذات معنى في كل البلدان (Muller, 1983: 62- 63). أما لو كانت هناك سوق رأسمالية خاصة ومكثفة في أحد البلدان، فمن المحتمل إن تكون الطرق الرئيسية للحصول على رأس المال مختلفة، وبالتالي فإن الطرق المحاسبية فضلاً عن أسلوب الإبلاغ سيختلف أيضاً (Arpan & Radebaugh, 1985: 14). أما في ظل البعد السياسي والقانوني، فإن التنظيم السياسي للمجتمع على سبيل المثال يؤثر بشكل طبيعي في الممارسات المحاسبية، فإذا ما كانت الصناعة تعمل في ظل قرار سياسي، فإن الكلفة تصبح اعتباراً ثانوياً (Colditz & Gi- 3: 1972). أما في البلدان التي تسود فيها القواعد القانونية التفصيلية والمرتبطة بالمحاسبة الضريبية والتجارية فإن من المتوقع بان نظام التقويم السائد سيكون موحداً ويشمل قدرًا من الأحكام الشخصية المهنية القليلة (Mueller, 1983: 57). وعلى هذا

الأساس فإن كل من (3: 1978) Choi & Mueller يؤكدان على أن التناقض الظاهري في التراث الدولي للمحاسبة يمكن ملاحظته في أغلب الأقطار وهو ناتج عن كون المحاسبة شأنًا وطنياً صرفاً بتطبيقات ومعايير وطنية ذات ارتكاز عميق جداً على محتوى بيئتها.

### • تطبيقات الإبلاغ المالي:

تمثل وظيفة إيصال المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المستفيدة العلاقة الرابطة للمحاسبة ببيئتها، كما أن نوع المستخدمين وطبيعة حاجاتهم والتوجهات الأساسية للنظام، والسعي الحثيث للإيفاء بها، وأسلوب عرضها وتوصيفها، ومدى ملاءمتها مكونات ملازمة لنظام الإبلاغ المالي. إذ تختلف نظم الإبلاغ المالي فيما بين البيئات الدولية المختلفة تأسيساً على اختلافاتها في طبيعة القوائم المالية وتسلسل أهميتها وصيغ عرضها ومصطلحاتها الفنية ودرجة الإفصاح عن المعلومات المقدمة للقوائم المالية ومعها، وتختلف أيضاً في توجهاتها نحو مستخدمين معينين والسعي للإيفاء بحاجاتهم، فضلاً عن ذلك من خلال الظروف المؤثرة في حاجات المستخدمين، وعلى قوة مجموعات المستخدمين المختلفة في تأكيد حاجاتهم من المعلومات. ويؤكد Harrison & Mcki (1986: 236) وجهة نظره بقوله: «إذا ما أردنا فهم نظام الإبلاغ المالي للشركات في بلد ما، فإننا يجب أن نكون قادرين على وصف طبيعة الاعتمادية المتبادلة والتفاعل بين مكونات النظام، وبينه وبين النظم الأخرى داخل البلد، كما يجب أن نكون قادرين على وصف معايير النظام وقيمه والطريقة التي تؤثر بها الثقافة في تلك المعايير والقيم وفي سلوك المجموعات داخل النظام، من خلال التغيير الحاصل في النظام نفسه والأنظمة الزميلة الأخرى عبر الزمن». لذا فإنه رغم الجهود المستمرة في مجال تماسك الإبلاغ المالي فإن التغيير في البيئة يهدد بشكل ثابت ملاءمة القوائم المالية، إذ أن مسائل الإبلاغ المالي الجديدة تعاني تنظيمياً من التغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال. فالعلاقات الجديدة بين الشركات والقوانين الجديدة وكذلك التغيرات في البيئة السياسية والاجتماعية والتكنولوجية والاقتصادية كلها تعد من العوامل ذات التأثير في النظام (AICPA, 1999: 77). لذا فإن أي نظام للإبلاغ المالي يمثل نتيجة تفاعل مؤسسات النظام الاجتماعي المختلفة مع السلطات المنظمة سواء كانت حكومية أم شبه حكومية أو مؤسسات مهنية محاسبية، فضلاً عن كونه يتحدد في ضوء النشاطات المتبادلة بين الإبلاغ المالي كنظام والنظم الأخرى داخل البيئة كالنظم القانونية والسياسية ونظم الشركات والتبادل (Harrison & Mckinnon, 1986: 240). لذا تؤثر درجة سرية المجتمع كقيمة ثقافية تأثيراً مباشراً جداً في حجم الإفصاح الذي يكون المشروع راجعاً في الإعلان عنه في تقاريره الخارجية، إذ كلما كانت درجة السرية أو عدم الثقة بالجهات الخارجية أكبر، كلما انخفض مستوى الإفصاح (Arpan)

Redabaugh, 1985: 17). كما يعد التحفظ أحد أبرز أوجه الاختلاف في نظم الإبلاغ المالي فيما بين البيئات الدولية، لذا ففي العديد من الحالات تكون المعايير المحاسبية ما هي إلا نتيجة لعمليات تسوية بين مبدأ التحفظ والمبادئ المحاسبية الأخرى (Nobes, 1988: 45). ويبرز تأثير عامل التضخم في فرض نوعية من المعلومات التي يقدمها نظام الإبلاغ المالي كالقوائم الملحقة والمعدلة. كما يؤدي التدخل الحكومي دوراً مهماً في تحديد محتوى التقارير المحاسبية وطبيعتها، فقد يكون التدخل شاملاً في بعض البيئات ليصل إلى حد التفاصيل الدقيقة وهي البلدان ذات المنظور القانوني كفرنسا مثلاً ويعكسها الدول الانكلوسكسونية التي تنيط المهمة بهيئات مهنية مستقلة، أو شبه مستقلة لذا فهي تؤثر بشكل خاص في نوع التنظيم ودرجة التخطيط المركزي (Gray & Radebaugh, 1997: 169).

## الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات موضوع الأبعاد الثقافية وتأثيراتها في التطبيقات والنظم المحاسبية فيها ومنها دراسة Hofstede (1980) التي تعد من الدراسات الرائدة في هذا المجال إذ قام بدراسة الأبعاد الثقافية من خلال دراسة الاختلافات الثقافية الوطنية، واعتمد في ذلك على دراسة مسحية لما يقارب من ١١٦٠٠٠ موظفاً من موظفي شركة IBM في ٣٩ بلداً، وقد توصل إلى أربعة أبعاد أساسية للثقافة في تلك البلدان. أما Gray (1988) فقد وضع أربعة أبعاد للقيم المحاسبية التي يمكن أن تستخدم لتعريف الثقافة المحاسبية في بلد ما، اثنان منها تتعلق بالسلطة والإلزام بالتطبيقات المحاسبية على مستوى البلد، والثانية تتعلق بالقياس والإفصاح عن المعلومات المحاسبية. وقد توسع في نموذج Hofstede من خلال الربط بين القيم المحاسبية والقيم الاجتماعية والأعراف المؤسسية، وقد توصل إلى أن القيم والنظم المحاسبية مرتبطة ومشتقة من القيم الاجتماعية المتفردة في كل قطر. أما دراسة Eddie (1990) فقد قام باختبار تجريبي لإطار Gray من خلال اختبار الفرضيات الأربعة في ثلاثة عشر بلداً آسيوياً، وبعد ذلك قام بالربط بينها وبين الأبعاد الثقافية لـ Hofstede. في حين قامت دراسة Salter & Niswanter (1995) وهي دراسة اختبارية باستخدام تحليل الانحدار لاختبار فرضيات Gray في إطار الأبعاد الثقافية لـ Hofstede كمتغيرات مستقلة بالاعتماد على بيانات مسحية لـ ٢٩ بلد. ووجد بان نموذج Gray له قوة تفسيرية معنوية في ضوء تطبيقات الإبلاغ المالي المختلفة إلا انه ضعيف نسبياً في تفسير الهياكل التنظيمية والمهنية للمحاسبة من خلال الأساس الثقافي. في حين تناولت دراسة Wingat (1997) فحص تأثير الأبعاد الثقافية واختبارها في حجم الإفصاح

المحاسبية، إذ تبنت الدراسة الأبعاد الثقافية Hofstede كمتغيرات مستقلة فيما كان متغير الإفصاح هو المتغير المعتمد واعتماداً على بيانات تعود لـ ٣٩ دولة، ووجد أن هناك تفاوتاً في التأثير لفرصيات Gray، وأن قوة السلطة هي البعد الأكثر تأثيراً في حجم الإفصاح المحاسبية في هذه الدول. أما دراسة (Halbuni (2005 فهي تستهدف فحص البيئة النامية والمتطورة لبلد مثل الإمارات العربية المتحدة ومدى إمكانية استخدام المعايير المحاسبية الدولية في هذا البلد الذي يعد من المجتمعات ذات القيمة الثقافية القائمة على الجماعية وليس الفردية، وبإطار اختبار الدراسة استخدمت الباحثة معادلة الانحدار الذي أظهر أن الأفراد يميلون إلى الجماعية مقابل الفردية، وبالتالي فإن المعايير الدولية إذا ما أريد لها النجاح عليها أن تأخذ بنظر الاعتبار الخصوصية الثقافية للمجتمعات. أما دراسة (Dahay & Conover (2007 فتناولت إمكانية تأثير الثقافة المحلية كقبول وتطبيق بمحتوى المعارف المستوردة من خارج الحدود، وقد اعتمدت الدراسة على تجربة مصر في تطبيق IAS عام ١٩٩٦ إذ اعتمدت الدراسة على اختيار ٦١٪ من الشركات التي طبقت هذه المعايير لأغراض الدراسة والتحليل ووجدت بأن غالبية الشركات لم تلتزم بها لأبعاد ثقافية. أما دراسة (Noravesh, Dianati & Bazaz (2007 فقد تناولت أثر الثقافة في المحاسبة من خلال نموذج Gray وإمكانية تطبيقه في إيران. إذ تستهدف الدراسة فحص العلاقة بين القيم الثقافية لـ Hofstede والقيم المحاسبية لـ Gray في إيران من خلال الدراسة الميدانية للفترة من (١٩٩٣-٢٠٠٢)، وقد توصلت إلى أن العلاقة بين الثقافة والقيم المحاسبية في إيران هي علاقة معنوية. أما دراسة (Solas & Ayhan (2008 فقد تناولت المحاسبة الصينية في إطار ثلاثة عوامل مجتمعة هي الثقافية والاقتصادية والسياسية في نهاية القرن الماضي مقارنة بالظواهر التاريخية التي حصلت في المحاسبة الصينية عبر السنوات ومن ثم المقارنة والدراسة الاقتصادية لتأثير الثقافة والسياسة والاقتصاد في تطور المحاسبة الصينية. وقد توصلت الدراسة إلى أنه على الرغم من اقتراب تطبيق المعايير الدولية إلا أن المحاسبة الصينية مازالت اقرب وتتأثر كثيراً بالقيمة الثقافية أكثر من تأثرها بأي شيء آخر.

وفي إطار مقارنة البحث الحالي مع الدراسات أعلاه نجد أن جميع الدراسات السابقة تناولت الموضوع بإطار القيم الثقافية للمجتمع وتأثيرها في المعايير المحاسبية أو بعض التطبيقات المحاسبية إلا أن الدراسة الحالية تناولت الموضوع بشمولية من خلال دراسة اثر الأبعاد الثقافية للمجتمع في جميع أبعاد المحاسبة التنظيمية والتطبيقية والتشريعية في ظل البيئة العراقية على وجه التحديد.

## منهجية البحث:

### مشكلة البحث:

تتجلى ثقافة المجتمع في جميع سلوكياته ومنها سلوكياته في مجال التطبيقات والممارسات المحاسبية، فالتطبيقات تعد مقبولة إذا ما توافقت بدرجة كبيرة مع الأبعاد الثقافية التي تعد مخزوناً لا يدركه كثير من أفراد المجتمع ولكنه يظهر إلى العالم، ويمكن رؤيته من خلال سلوكيات الأفراد وقبولهم ورفضهم وتبريرهم للسلوكيات المختلفة. واستناداً إلى ذلك المنطق، ونظراً للتغيرات السياسية والاقتصادية الحاصلة في البيئة العراقية وما تكشف عنه من توجهات اجتماعية وسياسية واقتصادية جديدة يعكس كثير منها ما هو منقول أو تقليد لبيئات دولية أخرى دون الأخذ بنظر الاعتبار خصوصية البيئة الثقافية الوطنية، وهو ما يمكن عده خطراً مباشراً في جميع أوجه البنية الثقافية للمجتمع الاجتماعية منها والاقتصادية وحتى القانونية والسياسية، وهو ما يمكن بالطبيعة أن ينعكس في النظام المحاسبي بمجمله، وبالتالي إحداث عدم توافق أو انسجام بينهما مما يمكن أن يضيف أعباء للنظام الاقتصادي أكثر مما يمكن عده تطويراً للنظام. لذا يمكن التعبير عن مشكلة البحث من خلال تساؤلات رئيسة عدة هي:

١. ما طبيعة ثقافة المجتمع ومكوناتها عامة، والمجتمع العراقي خاصة؟
٢. ما علاقة الأبعاد الثقافية بالمجتمع الاقتصادي وسلوكياته في مجال إنشاء وتطوير التطبيقات المحاسبية؟
٣. هل الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي ذات علاقة وارتباط بالتطبيقات المحاسبية المعتمدة في البيئة العراقية؟

### فرضيات البحث:

يتبنى البحث فرضية رئيسة تقوم على أن (للأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي علاقة واثري في تشكيل ملامح التطبيقات المحاسبية المقبولة الوطنية). وتتفرع هذه الفرضية من ثلاث فرضيات فرعية تتمثل بالآتي:

- للبعد الاجتماعي علاقة وأثر في تشكيل ملامح التطبيقات المحاسبية المقبولة الوطنية.

• للبعد السياسي والقانوني علاقة وأثر في تشكيل ملامح التطبيقات الحاسوبية المقبولة الوطنية.

• للبعد الاقتصادي علاقة وأثر في تشكيل ملامح التطبيقات الحاسوبية المقبولة الوطنية.

## أسلوب البحث وأدوات جمع المعلومات:

يتبنى البحث بإطار اختبار فرضياته منهج التحليل النظري بإطار الدراسة النظرية، فيما يتبنى منهج التحليل الكمي الإحصائي في إطار الدراسة الميدانية للموضوع اعتماداً على استمارة الاستبانة التي أعدت لهذا الغرض للحصول على البيانات المطلوبة، كما هي موضحة بملحق البحث. وفي هذا الصدد فقد صيغت استمارة الاستبانة من خلال محورين:

- المحور الأول- يتناول مهمة الحصول على البيانات الخاصة بطبيعة الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي.

- المحور الثاني- يتناول مهمة الحصول على البيانات الخاصة بالتطبيقات الحاسوبية السائدة في التطبيق الحالي للمجتمع العراقي.

## مجتمع البحث وعيّنته:

حدد مجتمع البحث بالمحاسبين ذوي المؤهلات الأكاديمية العليا الذين يعملون بالجانب الأكاديمي من خلال التدريس في الجامعات والمؤهلات المهنية العليا الذين يعملون كمهنيين في مكاتب التدقيق الخاصة، وديوان الرقابة المالية في العراق. أن مبررات الاختيار هذه تعود إلى طبيعة البحث أساساً الذي يرتبط بمجالات مهنية وثقافية عليا ومتخصصة تحتاج إلى المعرفة الدقيقة وصحة التعبير وأهمية الوثوقية في عرض الإجابات بالنسبة للباحث وهو ما دعاه إلى اختيار عينة منخفضة نسبياً من أجل متابعة الإجابة شخصياً. إلا أن الباحث واجه صعوبات عديدة حالت دون تحديد حجم المجتمع بشكل دقيق. وفي هذا المجال اختيرت عينة عشوائية طبقية تتناسب وحجم الطبقة في المجتمع مؤلفة من ٢٠ أستاذاً بتخصص المحاسبة في الجامعات العراقية، و٤٠ مراقب حسابات من كل من المكاتب الخاصة وديوان الرقابة المالية. وبعد توزيع الاستبانة استردت ٤٣ استمارة فقط، منها ١٦ استمارة من أساتذة الجامعة، والباقي من مراقبي الحسابات، وكما

موضح بالجدول الآتي:

### الجدول (١)

#### مجتمع البحث وعينته

النسبة المئوية	الاستمارات المستردة	حجم العينة	حجم المجتمع	المجتمع
٪٨٠	١٦	٢٠	*٧٩	أساتذة الجامعة
٪٦٧,٥	٢٧	٤٠	*٢٦٥	مراقبي الحسابات
٪٧١,٦	٤٣	٦٠	٣٤٤	المجموع

\* وزارة التعليم العالي، مديرية التخطيط والمتابعة، دائرة الإحصاء، ٢٠٠٤.

\*\* نقابة المحاسبين والمدققين، النشرة السنوية، ٢٠٠٥.

### أدوات التحليل الإحصائي المستخدمة:

يتبنى البحث الحالي مجموعة من أدوات التحليل الإحصائي التي تخدم في الوصول إلى تحقيق أهداف البحث واختبار فرضياته. وعلى أساس ذلك فإن التحليل انقسم في اتجاهين هما:

- تحديد طبيعة الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي، فضلاً عن نوع التطبيقات المحاسبية المقبولة وطبيعتها، وفي إطار ذلك، فقد اعتمد الوسط الحسابي، والنسبة المئوية للوسط الحسابي في تحليل آراء العينة وعرضها في هذا المجال، والتي تعد كافية لعرض حقيقة آراء العينة في هذا الخصوص.
- قياس علاقة الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي، وأثرها في التطبيقات المحاسبية السائدة ومدى قبولها أو توافقها مع تلك الأبعاد. وفي هذا المجال فقد اعتمد معامل ارتباط بيرسون لقياس العلاقة، فيما اعتمدت معادلة الانحدار الخطي المتعدد في قياس أثر متغيرات الثقافة في التطبيقات المحاسبية السائدة، وهو ما يهدف إليه البحث بالتحديد.

### التحليل الإحصائي:

◀ أولاً- التحليل الإحصائي لنتائج آراء العينة حول الأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي:

#### ◆ البعد الاجتماعي:

لقد تضمن هذا المحور خمسة متغيرات رئيسة تضم أربعة وعشرين متغيراً فرعياً لتمثيل البيئة الثقافية المحلية، وكما موضح بالجدول (٢).

- الدين: ظهر في هذا المجال تفوق باعتبار أن الدين الإسلامي الحنيف هو المصدر الأساسي الفكري والتنظيمي والسلوكي حسب آراء العينة التي اظهر وسط حسابي قدرة ٢,٧٧٣، وبنسبة مئوية ٩٢,٤٢٤٪، دلالة على رغبة العينة في أن يكون هو المصدر الأساسي، أو هكذا يبرز على المستوى السلوكي والقيمي.

### (٢) الجدول

#### الوسط الحسابي والنسبة المئوية للوسط للبعد الاجتماعي

ت	المتغيرات الرئيسية	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط
١	الدين	يعد الدين الإسلامي الحنيف مصدراً أساسياً فكرياً وتنظيماً وسلوكياً	٢,٧٧٣	٩٢,٤٢٤
		يعد الدين الإسلامي الحنيف مصدراً آخر من المصادر الفكرية والتنظيمية والسلوكية	٢,٠٢٣	٦٧,٤٢٤
٢	الفردية إزاء الجماعية	يهتم المجتمع بالفرد ومصالحه الخاصة	٢,١٥٩	٧١,٩٦٩
		يهتم المجتمع بالعلاقات بين الأفراد	٢,٦٣٦	٨٧,٨٨٠
		يهتم بالتنظيمات الاجتماعية والمصلحة العامة	٢,٤٣٢	٨١,٠٦٠
		يميل المجتمع إلى اتخاذ القرارات بشكل فردي	٢,٢٥٩	٧٦,٥١٥
		يميل المجتمع إلى اتخاذ القرارات بشكل جماعي	٢,٥٢٣	٨٤,٠٩٠
		تميل المنظمات إلى العمل بشكل يبرز فرديتها	٢,٠٩١	٦٩,٦٩٧
		تميل المنظمات إلى التعاون وليس المنافسة	٢,٦٥٩	٨٨,٦٣٦
٣	درجة الميل لاستخدام السلطة	التوجهات القانونية هي أساس التزام المجموعة	٢,٧٥٠	٩١,٦٦٧
		المعايير الداخلية هي أساس التزام المجموعة	٢,٤٥٤	٨١,٨١٨
		وحدة الهدف هي أساس التزام المجموعة	١,٩٣٢	٦٤,٣٩٤
		الميل لتنظيم السلطة بشكل سلسلة قيادة صارمة	٢,٨٤١	٩٤,٦٩٧
٤	درجة تجنب عدم التأكد	الميل إلى تنظيم السلطة من خلال التفاعل بين المستويات المختلفة	٢,٠٢٣	٦٧,٤٢٤
		يهتم الأفراد بالمسائل المستقبلية ويغامرون من أجل ذلك	١,٦٣٦	٥٤,٥٤٥
		يهتم الأفراد بالمسائل المستقبلية ولكن بتحفظ	٢,١٣٦	٧١,٢١٢
		يهتم الأفراد بالمسائل الحالية مع اهتمام ضئيل بالمستقبل.	٢,٦٣٦	٨٧,٨٧٩
		يُقوم المجتمع أفراداً على أساس الإنجازات الفردية وحب الظهور	٢,١٨٢	٧٢,٧٢٧
٥	الظهور إزاء التواضع	يُقوم المجتمع أفراداً على أساس المعاملة المتوازنة في العلاقات والمساواة	٢,٥٤٥	٨٤,٨٤٨
		يميل المجتمع إلى حب الإبداع والتميز وإصدار الأحكام الشخصية	٢,١٣٦	٧١,٢١٢
		يميل المجتمع إلى الاستقرار والتركيز على إدراك المعاني الحقيقية	٢,٧٢٧	٩٠,٩٠٩

ت	المتغيرات الرئيسية	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط
٥	الظهور إزاء التواضع	تسمح ثقافة المجتمع بالتغير	٢,١١٣	٧٠,٥٤٥
		تسمح ثقافة المجتمع بالتنوع	٢,١٣٦	٧١,٢١٣
		تسمح ثقافة المجتمع بالاندماج والتقليد	٢,٣١٨	٧٧,٢٧٣
		متوسط المتوسطات	٢,٣٣٨	٧٨,٠٠٢

- الفردية إزاء الجماعية: مثل هذا المتغير من خلال ثلاثة محاور: الأول بالنظر إلى طبيعة العلاقات الاجتماعية من خلال طرح ثلاثة متغيرات هي: الفرد ومصالحه الخاصة الذي حصل على وسط حسابي (٢,١٥٩) ، أي بنسبة (٧١,٩٦٪) في حين كان اهتمام المجتمع منصباً على العلاقات بين الأفراد بوسط حسابي هو (٢,٦٣٦) وبنسبة مئوية (٨٧,٨٨٪) ، أما الاهتمام بالتنظيمات الاجتماعية والمصالح العامة فبوسط حسابي هو (٢,٤٣٢) : أي بنسبة (٨١,٠٦٠٪) أما المحور الثاني فاهتم بميل الأفراد نحو اتخاذ القرارات بشكل فردي أو جماعي، وقد حصل الميل الفردي على وسط حسابي (٢,٥٠٣) ، أي بنسبة مئوية قدرها (٨٤,٠٩٠٪) ، في حين اهتم المحور الثالث بطبيعة عمل المنظمات الاجتماعية ذات التوجه الفردي الذي حصل على وسط حسابي قدره (٢,٠٩١) ، أي بنسبة مئوية (٦٩,٦٩٧٪) فيما كان ميلها نحو التعاون وليس المنافسة بوسط حسابي قدره (٢,٦٥٩) ، أي بنسبة مئوية (٨٨,٦٣٦٪) . ومن خلال ما تقدم فإن الجماعية هي السائدة في طبيعة المجتمع العراقي مع قدر مهم لروح الفردية التي طغت عليها روح التكافل والمصلحة العامة والقرارات الجماعية كثيراً.

- درجة الميل لاستخدام السلطة: يتمثل هذا المتغير من خلال محورين: اهتم الأول بتحديد الأساس المعتمد للالتزام أفراد المجتمع العراقي، وفي هذا الإطار، فقد عدت العينة التوجهات القانونية هي الأساس اللازم بوسط حسابي (٢,٧٥٠) ، أي بنسبة مئوية (٩١,٦٦٩٪) ، فيما كانت المعايير والأعراف الداخلية للمجتمع بوسط حسابي (٢,٤٥٤) ، أي بنسبة مئوية (٨١,٨١٨٪) ، أما وحدة الهدف كأساس للالتزام بين أعضاء المجموعة، فكانت بوسط حسابي (١,٩٣٢) وبنسبة مئوية (٦٤,٣٩٤٪) . وفي الإطار نفسه كان المحور الثاني الذي اهتم بطبيعة تنظيم السلطة في تنظيمات المجتمع، حيث احتل المتغير الأول فيها المرتبة الأولى بوسط حسابي (٢,٨٤١) أي بنسبة مئوية (٩٤,٦٩٧٪) ، والمتمثل بسلسلة قيادة صارمة، فيما كان متغير تنظيم السلطة على أساس التفاعل بين المستويات المختلفة بوسط حسابي (٢,٧٢٧) أي بنسبة مئوية (٦٧,٤٢٤٪) وعلى هذا الأساس تشير التوليفة الثقافية إلى ميل المجتمع العراقي للاستخدام المتفاوت للسلطة التي تتركز في الدولة عن طريق أدواتها القانونية، ويتوافق ذلك بقدر مهم مع المعايير والأعراف الداخلية التي تأخذ دورها في تنظيم السلطة في المجتمع.

- درجة تجنب عدم التأكد: تظهر نتائج الدراسة الإحصائية أن التركيز كان بالدرجة الأولى على متغير اهتمام المجتمع بالمسائل الحالية مع اهتمام ضئيل بالمسائل المستقبلية، حيث حصل على وسط حسابي قدره (٢,٦٣٦)، أي بنسبة مئوية (٨٧,٨٧٩٪)، فيما حصل اهتمام المجتمع بالمسائل المستقبلية والمغامرة من أجل ذلك على وسط حسابي قدره (١,٦٣٦) أي بنسبة مئوية قدرها (٨٤,٨٤٨٪)، في حين اهتم المحور الثاني بتحديد ميل المجتمع نحو حب الإبداع والتميز، وإصدار الأحكام الشخصية الذي حصل على وسط حسابي (٢,١٣٦) وبنسبة مئوية (٧١,٧١٢٪) وميل المجتمع إلى الاستقرار والتركيز على إدراك المعاني الحقيقية، فقد حصل على وسط حسابي قدره (٢,٧٢٧) وبنسبة مئوية (٩٠,٩٠٩٪). أما المحور الثالث فقد ارتبط بمؤشرات ثقافية مثل التغيير والتنوع والاندماج والتقليد التي توضح الإطار الثقافي العام وتدعم اتجاهات ميل المجتمع نحو قيم الظهور أو التواضع، وفي هذا الإطار فقد اعتبرت العينة أن الثقافة العراقية تقبل التغيير في سماتها وبوسط حسابي قدره (٢,١١٣)، أي بنسبة مئوية (٧٠,٥٤٥٪)، فيما حصلت طبيعتها التي تقبل بالتنوع على وسط حسابي (٢,١٣٦) أي بنسبة مئوية قدرها (٧١,٢١٢٪) فيما حصلت طبيعتها التي تقوم على التقليد والاندماج على وسط حسابي (٢,٣١٨) أي بنسبة مئوية (٧٧,٢٧٣٪). ومن خلال اسقراء المحاور الثلاثة يمكن ملاحظة أن الثقافة الوطنية تتسم بالتواضع في إطار المساواة والتعاون والتوازن وتميل إلى الانفتاح على الثقافات الأخرى بإطار التنوع والاندماج في سبيل الكسب والرقي، لا في إطار التغيير المفاجئ وغير المناسب، وبالتالي ضعف نسبي في حب التفرد والظهور فوق القيم المادية.

#### ♦ البعد السياسي والقانوني:

يمكن توصيف البيئة السياسية والقانونية في خمسة متغيرات رئيسية، ضمت في داخلها ثلاثة عشر متغيراً فرعياً للتعبير عنها، كما هو موضح بالجدول (٣).

- النظام السياسي: تبين نتائج التحليل الإحصائي لإجابات العينة أن فلسفة المركزية هي السمة السائدة للنظام السياسي في العراق، حيث بلغ الوسط الحسابي (٢,٩٥٤) وبنسبة مئوية (٩٨,٤٨٤٪)، في حين تمثلت الفلسفة اللامركزية بوسط حسابي (١,٧٢٧) وبنسبة مئوية (٥٧,٥٧٥٪) الذي يدل على لامركزية ضعيفة في إطار فلسفة النظام السياسي.

- التدخل الحكومي: أظهر التحليل أن التدخل الحكومي من خلال متغيرين، احتل فيها متغير تدخل الدولة ورعايتها لمختلف الأنشطة الاجتماعية المرتبة الأولى بوسط حسابي قدره (٢,٧٢٧)، وبنسبة مئوية (٩٠,٩٠٩٪)، في حين كان الوسط الحسابي لمتغير تدخل

الدولة في النشاطات الأساسية للمجتمع فقط بمقدار (٢,١١٣) وبنسبة مئوية (٧٠,٤٥٤٪)، وهذا يدل على الطبيعة التدخلية الواسعة للحكومة في مختلف النشاطات الاجتماعية الأساسية.

### الجدول (٣)

الوسط الحسابي والنسبة المئوية للوسط للبعد السياسي والقانوني

ت	المتغيرات الرئيسية	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط
١	النظام السياسي	مركزية السلطة	٢,٩٥٤	٩٨,٤٨٤
		لا مركزية السلطة	١,٧٢٧	٥٢,٥٧٥
٢	التدخل الحكومي	تدخل الدولة في النشاطات الاجتماعية كافة	٢,٧٢٧	٩٠,٩٠٩
		تدخل الدولة في النشاطات الأساسية فقط	٢,١١٣	٧٠,٤٥٤
٣	النظام القانوني	القانون التشريعي المكتوب	٢,٩٥٤	٩٨,٤٨٤
		القانون العام	١,٥٢٢	٥٠,٧٥٧
٤	الشمولية القانونية	تحكم القانون بشكل تفصيلي	٢,٩٣٢	٩٧,٧٢٧
		تحكم القانون بشكل عام	١,٨١٨	٦٠,٦٠٦
٥	التوجه القانوني	المسائل الاجتماعية	٢,٣١٨	٧٧,٢٧٢
		المسائل الاقتصادية	٢,٥٢٣	٨٤,٠٩١
		المسائل الضريبية	٢,٨٦٣	٩٥,٤٥٤
		المسائل البيئية	١,٥٢٣	٥٠,٧٥٧
		المسائل المحاسبية	٢,٤٣٢	٨١,٠٦٠
	متوسط المتوسطات		٢,٣٣٩	٧٧,٩٦٤

- النظام القانوني: وفي هذا الإطار فقد ابرز التحليل الإحصائي بان البيئة العراقية تقوم على الأساس التشريعي بوسط حسابي (٢,٩٥٤)، أي بنسبة مئوية (٤٩,٨٤٨٪) في حين كان الوسط الحسابي للقانون العام (١,٥٥٢)، أي بنسبة مئوية (٥٠,٧٥٧٪)، وهذا يدل على سيادة النمط الأول.

- الشمولية القانونية: تمثل هذا المتغير بوسط حسابي قدره (٢,٩٣٢)، أي بنسبة مئوية (٧,٧٢٧٩٪)، في حين تمثلت آراء العينة حول كون القوانين عامة وغير تفصيلية، بوسط حسابي (١,٨١٨)، وبنسبة مئوية (٦٠,٦٠٦٪)، ليعبر عن حقيقة درجة التدخل التفصيلي للقوانين إزاء عموميتها.

- التوجه القانوني: أبرز التحليل الإحصائي لآراء العينة أن الوسط الحسابي للمسائل الضريبية كان بمقدار (٢,٨٦٣)، وبنسبة مئوية (٩٥,٤٥٤٪)، فيما كانت المسائل الاقتصادية بوسط حسابي (٢,٥٢٣)، أي بنسبة مئوية (٨٤,٠٩١٪) تلتها المسائل

المحاسبية بوسط حسابي (٢,٤٣٢) ، وبنسبة مئوية (٨١,٠٦٠٪) ، فيما حصلت المسائل الاجتماعية على وسط حسابي (٢,٣١٤) ، وبنسبة مئوية (٧٧,٢٧٢٪) ، فيما كانت المسائل البيئية ذات توجه قانوني ضعيف جدا بوسط حسابي (١,٥٢٣) وبنسبة مئوية (٥٠,٧٥٧٪).

#### ♦ البعد الاقتصادي:

يعرض هذا المحور خمس متغيرات رئيسة لتمثيل البيئة الاقتصادية العراقية التي عبّر عنها من خلال سبعة عشر متغيراً فرعياً، يراد من خلالها تحديد التوليفة المناسبة لكل متغير رئيس كما مبين بالجدول (٤) .

- طبيعة النظام الاقتصادي: مُثّل هذا المحور بثلاثة متغيرات فرعية حصل منها النظام الاقتصادي الذي تقوم فلسفته على التخطيط والتوجيه المركزي بإطار فلسفة السوق على المرتبة الأولى بوسط حسابي (٢,٦١٤) ، أي بنسبة مئوية (٨٧,١٢١٪) ، فيما حصل متغير كونه نظاماً يقوم على فلسفة الاقتصاد الكلي على وسط حسابي (٢,٢٩٥) أي بنسبة مئوية (٧٦,٥١٥٪) ، فيما اعتبرت فلسفة السوق كفلسفة رئيسة للنظام في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي (٢,٠٦٨) ، وبنسبة مئوية (٦٨,٩٣٩٪) ، وهذا يؤشر أهمية وجود دور للسوق في التنظيم الاقتصادي، مع وجود دور يناسبه للدولة في الحفاظ على التوازن الاجتماعي.

#### الجدول (٤)

الوسط الحسابي والنسبة المئوية للوسط للبعد الاقتصادي

ت	المتغيرات الرئيسية	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط
١	النظام الاقتصادي	فلسفة السوق هي المحرك الرئيس للاقتصاد	٢,٠٦٨	٦٨,٩٣٩
		فلسفة الاقتصاد الكلي هي الفلسفة الاقتصادية السائدة	٢,٢٩٥	٧٦,٥١٥
		التخطيط والتوجيه المركزي بإطار فلسفة السوق	٢,٦١٤	٨٧,١٢١
٢	الوحدات الاقتصادية	كيانات مستقلة	٢,٢٧٣	٧٥,٧٥٧
		وحدات أموال	٢,٢٧٣	٧٥,٧٥٧
		مؤسسات اجتماعية	٢,٥٤٥	٨٤,٨٤٨
٣	درجة التعقيد الاقتصادي	الاقتصاد ذو وحدات اقتصادية كبيرة ومعقدة	١,٧٩٥	٥٩,٨٤٨
		الاقتصاد ذو وحدات اقتصادية دولية	١,٠٦٨	٣٥,٦٠٦
		الاقتصاد ذو سوق مالي كبير ومعقد	١,٠٩١	٣٦,٣٦٤
٤	مصادر التمويل الرئيسية	الاستثمارات	٢,٠٦٨	٦٨,٩٣٩

ت	المتغيرات الرئيسية	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط
٤	مصادر التمويل الرئيسية	الدائنون	٢,٠٠٠	٦٦,٦٦٧
		الدولة	٢,٨٦٤	٩٥,٤٥٤
		التاجر الفرد	٢,٧٥٠	٩١,٦٦٧
٥	درجة الاستقرار الاقتصادي	يسود الاقتصاد الوطني تضخم مفرط	٢,٩٥٤	٩٨,٤٨٥
		يرتبط الاقتصاد الوطني بالنشاطات التجارية والاقتصادية الدولية	١,٦٣٦	٥٤,٥٤٥
		الاقتصاد غير مستقر نتيجة التغير المستمر في فلسفة الدولة	٢,٧٧٣	٩٢,٤٢٤
		متوسط المتوسطات	٢,٢٠٧	٧٣,٥٧٠

- الوحدات الاقتصادية: وفي هذا الإطار يثبت التحليل الإحصائي وجود كيانات اقتصادية متنوعة، يسود في غالبيتها مفهوم المؤسسات الاجتماعية بالمرتبة الأولى بوسط حسابي (٢,٥٤٥)، أي بنسبة مئوية (٨٤,٨٤٨٪)، وتلا ذلك الكيانات القائمة على أساس المالك الفرد بوسط حسابي (٢,٤٥٤)، أي بنسبة مئوية (٨١,٨١٨٪)، فيما حصلت الوحدات الاقتصادية ككيانات مستقلة ووحدة أموال على وسط حسابي (٢,٢٧٣)، أي بنسبة مئوية (٧٥,٧٥٧٪)، وهو ما يؤشر أن تلك التشكيلة تتوافق والإطار الثقافي والاجتماعي في العراق.

- درجة التعقيد الاقتصادي: يبرز التحليل الإحصائي حصول متغير امتلاك الاقتصاد العراقي على وحدات اقتصادية كبيرة ومعقدة على وسط حسابي (١,٧٩٥) أي بنسبة مئوية (٥٩,٨٤٨٪)، فيما حصل وجود وحدات اقتصادية دولية على وسط حسابي (١,٠٦٨) أي بنسبة مئوية (٣٥,٦٠٦٪) أما وجود أسواق مالية كبيرة ومعقدة، فقد حصل على وسط حسابي (١,٠٩١) أي بنسبة مئوية (٣٦,٣٦٤٪)، مما يؤشر الطبيعة الاقتصادية البسيطة للبيئة العراقية.

- مصادر التمويل الأساسية للنشاطات الاقتصادية: أبرز التحليل الدور الأساسي للدولة في تمويل النشاطات الاقتصادية، والذي حصل على وسط حسابي (٢,٨٦٤)، أي بنسبة مئوية مقدارها (٩٥,٤٥٤٪)، فيما تلاه التاجر الفرد بوسط حسابي قدره (٢,٧٥)، أي بنسبة مئوية قدرها (٩١,٦٦٧٪)، ثم تلا ذلك الاستثمارات بوسط حسابي (٢,٠٦٨)، أي بنسبة (٦٨,٩٣٩٪)، فيما يعد مصدر التمويل من الدائنون بوسط حسابي قدره (٢,٠)، أي بنسبة مئوية (٦٦,٦٦٧٪).

- درجة الاستقرار الاقتصادي: اعتمد التحليل على تحديد ثلاثة متغيرات أساسية لعدم الاستقرار احتل منها متغير التضخم المفرط على أعلى وسط حسابي بمقدار (٢,٩٥٤)

أي بنسبة مئوية مقدارها (٩٨,٤٨٥٪) ، أما عدم الاستقرار نتيجة التغير في فلسفة الدولة، فقد حصل على وسط حسابي قدره (٢,٧٧٣) أي بنسبة مئوية (٩٢,٤٢٤٪) ، أما عدم الاستقرار الناتج عن ارتباط الاقتصاد العراقي بالنشاطات التجارية والاقتصادية الدولية، فقد حصل على وسط حسابي قدره (١,٦٣٦) ، أي بنسبة مئوية قدرها (٤٥,٤٥٤٪) ، مما يؤثر الحيادية النسبية في التأثير لهذا المتغير.

- ثانياً- التحليل الإحصائي لنتائج آراء العينة حول التطبيقات المحاسبية المقبولة في المجتمع العراقي:

#### ♦ تطبيقات القياس المحاسبي:

عُرض هذا المتغير بإطار أربعة محاور رئيسة اهتم الأول بتحديد أساس التقويم المحاسبي الرئيس، وكما مبين في الجدول (٥). ففي إطار المحور الأول فقد عد أساس الكلفة التاريخية هو الأساس المستخدم الوحيد بوسط حسابي (٢,٧٩٥) أي بنسبة مئوية (٩٣,١٨٢٪) ، فيما اعتبرت الأسس الأخرى أساساً مساعدة في ظل أساس الكلفة التاريخية كصافي القيمة القابلة للتحقق بوسط حسابي (١,٦٨٢) وبنسبة مئوية (٥٦,٦١٪) ، أما فيما يتعلق بطريقة إعادة التقدير، فكانت بوسط حسابي (١,٧٩٥) ، وبنسبة مئوية (٨٤,٨٪). أما الكلفة الاستبدالية كأساس تقويم فقد اعتبرت أساساً مستخدماً، حيث حصلت على وسط حسابي (١,٤٧٧) ، وبنسبة مئوية (٤٩,٢٤٢٪).

#### الجدول (٥)

الوسط الحسابي والنسبة المئوية للوسط لمتغيرات القياس المحاسبي

المحور	المتغير الرئيس	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط
الأول	أداة القياس	الكلفة التاريخية	٢,٧٩٥	٩٣,١٨٢
		صافي القيمة القابلة للتحقق	١,٦٨٢	٥٦,٠٦١
		الكلفة الاستبدالية	١,٤٧٧	٤٩,٢٤٢
		إعادة التقدير	١,٧٩٥	٥٩,٨٤٨
الثاني	الطرق المحاسبية الشائعة	القسط الثابت أكثر من القسط المتناقص	٢,٧٩٥	٩٣,٨١٢
		المعدل الموزون أكثر من LIFO	٢,٧٩٥	٩٣,١٨٢
		قاعدة الكلفة أو السوق أيهما أقل	٢,٦٨٢	٨٩,٣٩٤
		الاحتياطيات المختلفة	٢,٥٤٥	٨٤,٨٤٨
		العقد المنجز	٢,١٣٦	٧١,٢١٢
		رسملة المصاريف	٢,٢٧٣	٧٥,٧٥٧

المحور	المتغير الرئيس	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط
الثاني	الطرق المحاسبية الشائعة	مخصصات كبيرة للديون المشكوك فيها والخسائر المحتملة	٢,١٥٩	٧١,٩٧٠
		الإيجار التمويلي	١,٥٩١	٥٣,٠٣٠
		محاسبة التوحيد وأسعار الصرف	١,٥٩١	٥٣,٠٣٠
الثالث	المحددات المحاسبية	الحيطة والحذر	٢,٧٢٧	٩٠,٩٠٩
		الأهمية النسبية	٢,٣١٨	٧٧,٢٧٣
		تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني	٢,٠٦٨	٦٨,٩٣٩
الرابع	جذور المفاهيم والطرق المحاسبية	البيئة الوطنية	٢,٣٤١	٧٨,٠٣٠
		المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً	٢,٧٩٥	٩٣,١٨٢
		بيئات دولية أخرى	٢,٢٥٠	٧٥,٠٠٠
متوسط المتوسطات			٢,٢٥٣	٧٥,١١٤

وفيما يتعلق بالمحور الثاني الذي يتناول الطرق المحاسبية الشائعة الاستخدام في مجال القياس المحاسبي، فقد احتلت طريقتا القسط الثابت في مجال احتساب الاندثار وطريقة المعدل الموزون في مجال المخزون المرتبة الأولى بوسط حسابي (٢,٧٩٥) ، وبنسبة مئوية بلغت (٩٣,١٨٢٪) فيما أشرت نسب استخدام عالية أيضاً لكل من طريقة العقد المنجز والاحتياطات الواسعة ورسملة المصاريف، واعتماد قاعدة الكلفة أو السوق أيهما أقل، وهو ما يؤشر تبني طرق وقواعد متحفظة، تعكس الطبيعة الثقافية للمجتمع.

أما المحور الثالث، فقد تناول المحددات المحاسبية الشائعة الاستخدام، إذ تميل التطبيقات المحاسبية إلى القياسات المتحفظة، فقد أبرز التحليل الإحصائي أن محدد الحيطة والحذر كان أبرز تلك المحددات، حيث حصل على وسط حسابي (٢,٧٢٧) وبنسبة مئوية (٩٠,٩٠٩٪) فيما كان الوسط الحسابي لمحدد الأهمية النسبية بمقدار (٢,٣١٨) ، وبنسبة مئوية (٧٧,٢٧٣٪) ، فيما حصل المحدد الثالث على وسط حسابي ضئيل بمقدار (٢,٠٦٨) ، وبنسبة مئوية (٦٨,٩٣٩٪). أما المحور الرابع الذي يتناول منطلقات المفاهيم والطرق المحاسبية وجذورها في العراق، فقد حصل المتغير الخاص بكون أصول المفاهيم والتطبيقات المحاسبية في العراق تعود إلى المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً الأمريكية على وسط حسابي (٢,٧٩٥) ، أي بنسبة مئوية (٩٣,١٨٢٪) ، فيما اعتبرت العينة أن البيئة الوطنية أحد العوامل المؤثرة في المفاهيم والتطبيقات، وبما يجعلها منسجمة معها بوسط حسابي (٢,٣٤١) ، وبنسبة مئوية (٧٨,٠٣٪) ، فيما يمكن رد جزء من مفاهيم

المحاسبة وتطبيقاتها إلى بيئات دولية أخرى كالتوحيد والاحتياطات، حيث حصل ذلك على وسط حسابي (٢,٢٥٠) وبنسبة مئوية (٧٥٪).

#### ◆ تطبيقات الإبلاغ المالي:

مُثّل هذا المتغير الرئيس من خلال ستة محاور رئيسية، كما هي موضحة بالجدول (٦). إن اهتم الأول بالقوائم المالية الأبرز في تطبيقات المحاسبة الوطنية، وفي هذا الإطار فإن نتائج التحليل الإحصائي توضح أن كشف الميزانية العمومية هي القائمة الأبرز بوسط حسابي (٢,٧٠٤) ، وبنسبة مئوية (١٥٢,٩٠) ٪، فيما عدت قائمة الدخل الثانية بوسط حسابي (٣٤١٢) ، وبنسبة مئوية (٣٦٤,٨٦) ٪، فيما كانت قائمة القيمة المضافة بوسط حسابي (٢٠٤٢) ، وبنسبة مئوية (٤٨٤,٧٣) ٪، فيما كانت قائمة التدفق النقدي بالمرتبة الأخيرة بوسط حسابي (٢,٠) وبنسبة مئوية (٦٦,٦٦٧) ٪.

أما المحور الثاني فتتناول العوامل المؤثرة في شكل ومحتوى وأهمية القوائم المالية، فقد احتل النظام المحاسبي الموحد أبرز تلك العوامل بوسط حسابي (٢,٧٧٣) ، وبنسبة مئوية (٩٢,٤٢٤) ٪، فيما اعتبرت القوانين الضريبية على وجه الخصوص العامل الثاني بوسط حسابي (٢,٦٥٩) ، وبنسبة مئوية (٨٨,٦٣٦) ٪، فيما اعتبر المدققين المستقلين العامل المؤثر الثالث بوسط حسابي (٧٣,٤٨٥) ٪، تبع ذلك الإدارة بوسط حسابي (١,٩٣٢) ، وبنسبة مئوية (٦٤,٣٩٤) ٪ تبعه المستثمرين بوسط حسابي (١,٨٦٤) وبنسبة مئوية (٦٢,١٢١) ٪ تلاه بالمرتبة الأخيرة الأسواق المالية بوسط حسابي (١,٨٤١) ، وبنسبة مئوية (٦١,٣٦٤) ٪.

أما المحور الثالث فقد تناول أبرز الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية في البيئة العراقية، وقد ابرز التحليل الإحصائي أولوية الدولة بمختلف قطاعاتها كمستخدم حيث حصل على وسط حسابي (٢,٧٥) وبنسبة مئوية (٩١,٦٦٧) ٪ فيما تعد إدارة الوحدة المستخدم الثاني بوسط حسابي (٢,٦١٤) وبنسبة مئوية (٨٢,١٢١) ٪، فيما تلاه المستثمرون بوسط حسابي (٢,١٥٩) وبنسبة مئوية (٧١,٩٦٩) ٪، ومن ثم الدائنون بوسط حسابي (٢,٠٦٨) وبنسبة مئوية (٦٨,٩٣٩) ٪. فيما عدت العينة أن المعلومات المحاسبية معدة، وتستخدم بشكل متوازن من قبل كافة الأطراف المستفيدة بوسط حسابي بلغ (٢,٠٢٣) ، وبنسبة مئوية (٦٧,٤٢٤) ٪.

الجدول (٦)

الوسط الحسابي والنسبة المئوية للوسط لمتغيرات الإبلاغ المالي

المتغير الرئيس	المتغيرات الفرعية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية
الاول	كشف الدخل	٢,٥٩١	٨٦,٣٦٤
	الميزانية العمومية	٢,٧٠٤	٩٠,١٥٢
	كشف القيمة المضافة	٢,٢٠٤	٧٣,٤٨٤
	كشف التدفق النقدي	٢,٠٠٠	٦٦,٦٦٧
الثاني	قوانين الشركات والتجارة	٢,٤٧٧	٨٢,٥٧٦
	قانون الضريبة	٢,٦٥٩	٨٨,٦٣٦
	النظام المحاسبي الموحد	٢,٧٧٣	٩٢,٤٢٤
	المستثمرون	١,٨٦٤	٦٢,١٢١
	الدائنون	١,٩٣٢	٦٤,٣٩٤
	المدققون المستقلون	٢,٢٠٤	٧٣,٤٨٥
	الأسواق المالية	١,٨٤١	٦١,٣٦٤
	الإدارة	٢,٥٢٣	٦٧,٤٢٤
الثالث	الدولة	٢,٧٥٠	٩١,٦٦٧
	المستثمرون	٢,١٥٩	٧١,٩٦٩
	الدائنون	٢,٠٦٨	٦٨,٩٣٩
	كل الأطراف المستفيدة	٢,٠٢٣	٦٧,٤٢٤
	الإدارة	٢,٦١٤	٨٢,١٢١
الرابع	كافية وملائمة لكافة المستخدمين	٢,٢٦٣	٧٨,٧٥٧
	موجهة أصلاً لحاجات الدولة فقط	٢,٥٠٠	٨٣,٣٣٣
	كافية وملائمة للمستثمرين والدائنين	٢,١٣٦	٧١,٢١٢
الخامس	خدمة الضريبة	٢,٤٠٦	٨٠,٣٠٣
	خدمة التخطيط والتوجيه الاقتصادي للدولة	٢,٨٨٦	٩٦,٢١٢
	خدمة المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى المستفيدة	٢,٠٩١	٦٩,٦٩٧
السادس	ضعف النظام	٢,٤٧٧	٨٢,٥٧٦
	المحاسبي الموحد	٢,٦٣٦	٨٧,٨٧٩
متوسط المتوسطات		٢,٣٥٥	٧٨,٤٩٤

أما المحور الرابع فيرتبط بوجهة نظر العينة حول طبيعة كفاية المعلومات المحاسبية التي يقدمها النظام المحاسبي الموحد ومداهما في العراق. وفي هذا المجال تركزت آراء العينة حول كونها موجهة أصلاً لحاجات الدولة بالدرجة الأساس، وبوسط حسابي (٢,٥٠٠) ،

وبنسبة مئوية (٨٣,٣٣٪). وفيما يعلق بكون المعلومات التي يقدمها النظام المحاسبي الموحد كافية وملائمة للمستخدمين كافة، كان الوسط الحسابي (٢,٢٧٣)، وبنسبة مئوية (٧٥,٧٥٧٪). فيما كان الوسط الحسابي لكونها كافية وملائمة للمستثمرين والدائنين بشكل خاص بقيمة (٢,١٣٦) وبنسبة مئوية (٧١,٢١٢٪). مما يدل على أن المعلومات المقدمة من خلال النظام المحاسبي الموحد في العراق تتوجه أساساً لخدمة حاجات الدولة فيما تعد الاستخدامات الأخرى ذات أهمية ثانوية.

أما المحور الخامس فقد اهتم بتحديد غايات التوحيد المحاسبي في العراق، إذ حصل كون النظام المحاسبي موجهاً نحو أغراض التخطيط والتوجيه الاقتصادي للدولة على وسط حسابي (٢,٨٨٦)، وبنسبة مئوية (٩٦,٢١٢٪). فيما حصل غرض خدمة الدور الضريبي على وسط حسابي (٢,٤٠٩)، وبنسبة مئوية (٨٠,٣٠٣٪). فيما كانت غاية خدمة المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى المستفيدة بوسط حسابي (٢,٠٩١) وبنسبة مئوية (٦٩,٦٩٧٪).

أما المحور السادس فقد تناول بعض نقاط الضعف التي يواجهها النظام المحاسبي الموحد في العراق في جانب الإبلاغ المالي إذ كشفت نتائج التحليل أن القوائم المالية في ظل هذا النظام لا تميز في مستوى الإفصاح عند اختلاف أحجام الشركات إذ حصل على وسط حسابي (٢,٦٣٦) وبنسبة مئوية (٨٧,٨٧٩٪). فيما حصل متغير عدم قدرة القوائم المالية على التمييز بين المفردات المهمة، وغير المهمة على وسط حسابي (٢,٤٧٧)، وبنسبة مئوية (٨٢,٥٧٦٪).

## اختبار الفرضيات:

◀ أولاً- علاقة وأثر الأبعاد الثقافية في تشكيل التطبيقات الحاسوبية في العراق:  
بهدف اختبار فرضيات البحث، فقد أجري التحليل وفقاً للمستويات الآتية:

• علاقة وأثر البعد الاجتماعي في التطبيقات الحاسوبية المقبولة:

- معامل ارتباط بيرسون:

أظهر تحليل العلاقة بين المتغيرين وجود علاقة طردية إذ بلغ معامل الارتباط (٠,٤٥٩). فيما بلغت القيمة الجدولية لمعامل الارتباط (٠,٣٠٤٤) عند مستوى معنوية (٠,٠٥) مما يدل على معنوية العلاقة بين المتغيرين.

- معادلة الانحدار الخطي المتعدد:

يظهر من خلال تحليل التباين الموضح بالجدول (٧) أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (٢٦,٣٤)، في حين كانت قيمة F الجدولية (١,٩٢) عند درجتي حرية (٢٦,١٧)، وبمستوى

معنوية (٠,٠٥). مما يعني أن متغيرات البعد الاجتماعي ذات تأثير في التطبيقات المقبولة في العراق وبشكل معنوي عند درجة ثقة (٩٥٪).

#### الجدول (٧)

تحليل التباين للانحدار الخطي للبعد الاجتماعي والتطبيقات المحاسبية المقبولة

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	F المحسوبة
الانحدار	٢٦	١٧,٧٤٥٢٦	٠,٦٨٢٥١	٢٦,٣٤
البواقي	١٧	٠,٤٤٠٤٧	٠,٠٢٥٩١	

أما في إطار نسبة تفسير متغيرات البعد الاجتماعي للاختلاف في التطبيقات المقبولة، فقد بلغ معامل التحديد (٩٧.٥٧٪)، وهذا يدل على أن متغيرات البعد تساهم بقدر عالي تعكسه نسبة معامل التحديد في تفسير الاختلافات الحاصلة في التطبيقات المحاسبية المقبولة في العراق.

أما عند محاولة ترتيب متغيرات البعد الاجتماعي حسب درجة تأثيرها في التطبيقات المحاسبية من خلال قيمة T المحسوبة مقارنة بقيمة T الجدولية التي تبلغ (٢,٠٢) عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، نجد أن المتغيرات معنوية التأثير مرتبة تنازلياً هي كالآتي: يهتم الأفراد بالمسائل الحالية مع اهتمام ضئيل بالمستقبل، يقيم الأفراد على أساس المعاملة المتوازنة في العلاقات والمساواة، يميل الأفراد إلى اتخاذ القرارات بشكل جماعي، التزام أعضاء المجموعة يتم على أساس التوجهات القانونية، تسمح ثقافة المجتمع بالتنوع، إعطاء الاعتبار للتنظيمات الاجتماعية والمصلحة العامة، تنظيم السلطة في المجتمع تتم على شكل سلطة قيادة صارمة، إعطاء الاعتبار للعلاقات بين الأفراد، تميل المنظمات إلى التعاون وليس المنافسة، يميل المجتمع إلى الاستقرار وإدراك المعاني الحقيقية).

#### ● علاقة البعد السياسي والقانوني وأثره في التطبيقات المحاسبية المقبولة:

- معامل ارتباط بيرسون:

يظهر تحليل العلاقة أن هناك علاقة طردية بين متغيرات البعد السياسي والقانوني والتطبيقات المحاسبية في العراق، إذ بلغ معامل الارتباط (٠,٦٤٢)، وهي القيمة الأكبر مقارنة بقيمة المعامل الجدولية عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، والتي بلغت (٠,٣٠٤٤)، مما يدل على معنوية العلاقة العالية بين المتغيرين.

- معادلة الانحدار الخطي المتعدد:

يظهر من خلال تحليل التباين الموضح بالجدول (٨) أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (٥,٦٠) في حين كانت قيمة F الجدولية (٢,٠٩) عند درجتي حرية (١٣, ٣٠) وبمستوى

معنوية (0,05). مما يدل على التأثير المعنوي لمتغيرات البعد السياسي في التطبيقات المقبولة في العراق، وبشكل معنوي عند درجة ثقة (95%).

#### الجدول (٨)

تحليل التباين للانحدار الخطي للبعد السياسي والتطبيقات الحاسوبية المقبولة

المحسوبة F	متوسط المربعات	مجموع المربعات	درجة الحرية	تحليل التباين
٥,٦٠	٠,١٣٣٤٩	٠,٥٣٩٩٦	١٣	الانحدار
	٠,٠٢٣٧٦	٠,٩٣٢٩٣	٣٠	البواقي

أما في إطار قوة التفسير، فقد بلغ معامل التحديد (36,5%)، وهذا يدل على أن متغيرات البعد السياسي والقانوني تفسر من التطبيقات الحاسوبية الحالية ما نسبته (36,5%)، وهي نسبة تفسير مناسبة تدعم سيطرة القانون في مجال توحيد التطبيقات الحاسوبية، وتقيد بعضها بما يتناسب وتوجهات الدولة المركزية.

أما في إطار ترتيب المتغيرات المؤثرة في التطبيقات الحاسوبية فقد اعتمد على ترتيب المتغيرات في معادلة الانحدار من خلال قيمة T المحسوبة مقارنة بقيمة T الجدولية التي تبلغ (2,02) عند مستوى معنوية (0,05)، نجد أن المتغيرات معنوية التأثير مرتبة تنازلياً هي كالآتي: (تدخل القوانين بشكل تفصيلي من خلال النظم والتعليمات، مركزية السلطة، القانون التشريعي المكتوب، تدخل الحكومة في المجالات كافة، اهتمام الحكومة بالمسائل الحاسوبية من خلال القوانين المنظمة). ومن خلال ذلك نجد أن تلك المتغيرات لها انعكاس واضح من خلال سيطرة القانون التفصيلي في المسائل الحاسوبية، وفي مختلف جوانبها التطبيقية والتنظيمية وهو ما ينسجم وفلسفة الدولة في السيطرة المركزية على مختلف الأنشطة الاجتماعية.

#### ● علاقة البعد الاقتصادي وأثره في التطبيقات الحاسوبية المقبولة:

- معامل ارتباط بيرسون:

أظهر تحليل العلاقة بين المتغيرين وجود علاقة طردية، إذ بلغ معامل الارتباط (0,595). فيما بلغت القيمة الجدولية لمعامل الارتباط (0,3044) عند مستوى معنوية (0,05) مما يدل على معنوية العلاقة بين المتغيرين.

- معادلة الانحدار الخطي المتعدد:

يظهر من خلال تحليل التباين الموضح بالجدول (٩) أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (6,98) في حين كانت قيمة F الجدولية (1,92) عند درجتي حرية (26,17) وبمستوى

معنوية (٠,٠٥). مما يعني أن متغيرات البعد الاقتصادي ذات تأثير في التطبيقات المقبولة في العراق وبشكل معنوي عند درجة ثقة (٩٥٪).

#### الجدول (٩)

تحليل التباين للانحدار الخطي للبعد الاقتصادي والتطبيقات المحاسبية المقبولة

تحليل التباين	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	F المحسوبة
الانحدار	١٧	٠,٦٩٥٦	٠,١٣٩١٢	٦,٩٨
البواقي	٢٦	٠,٧٥٧٣٠	٠,٠١٩٩٣	

أما في إطار نسبة تفسير متغيرات البعد الاقتصادي للاختلاف في التطبيقات المقبولة، فقد بلغ معامل التحديد (٩٠,٤٧٪) وهذا يدل على أن متغيرات البعد تساهم بقدر مهم تعكسه نسبة معامل التحديد في تفسير الاختلافات الحاصلة في التطبيقات المحاسبية المقبولة في العراق.

أما عند محاولة ترتيب متغيرات البعد حسب درجة تأثيرها في التطبيقات المحاسبية من خلال قيمة T المحسوبة مقارنة بقيمة T الجدولية التي تبلغ (٢,٠٢) عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، نجد أن المتغيرات معنوية التأثير مرتبة تنازلياً هي كالتالي: (الكيانات الاقتصادية تقوم على كونها تنظيمات اجتماعية، تمثل الدولة المصدر الأساسي لتمويل النشاطات الاقتصادية، وحدات الأموال تعد كيانات شائعة، التخطيط والتوجيه المركزي بإطار فلسفة السوق، الكيانات على أساس المالك تعد كيانات اقتصادية شائعة، التاجر الفرد يعد مصدر تمويل رئيسي، يسود الاقتصاد الوطني عدم استقرار، يسود الاقتصاد الوطني تضخم مفرط). ويتضح من خلال هذا الترتيب أن المتغيرات الأربعة الأخيرة لها تأثير ملموس في التطبيق المحاسبي إلا أنها افتقرت للقدرة على إعطاء مفاهيم واضحة لها بالإضافة إلى توفير القدرات اللازمة لها.

وخلاصة نتائج التحليل أعلاه توضح تأثر البيئة المحاسبية في العراق بشكل عالٍ بالأبعاد الثقافية للمجتمع العراقي وتعد انعكاساً واضحاً لها وهو ما يؤكد توافق نتائج البحث الحالي والنتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة في البيئات الدولية الأخرى، وهو ما يؤكد خصوصية المجتمعات الثقافية، وبالتالي خصوصية ملامح التنظيم والتطبيق المحاسبي فيها.

## الاستنتاجات:

١. إن اختلاف المجتمعات وتمايزها يبني على اختلاف وتمايز بيئاتها، ومن ثم أطرها المعرفية الأساسية التي تتجلى في اختلاف أنماط التنظير والتطبيق والتنظيم والعلاقات فيما بين المجتمعات.

٢. إن أبرز المعتقدات والكوامن والروابط التي تحدد الطبيعة الثقافية والاجتماعية للبيئة العراقية هي كالآتي:

- أ. تُعدّ الدين الإسلامي الحنيف من أبرز عقائد المجتمع.
- ب. الروح الجماعية التي تقوم على التنظيم الأسري.
- ت. التكافل والتعاون بإطار المصلحة العامة.
- ث. قبول المجتمع لتفاوت السلطة في تنظيماته، وبخاصة تدخل الدولة الكبير، والذي يتضح في سيادة الملكية العامة.

- ج. التحفظ العالي النابع من ميل المجتمع لتجنب عدم التأكد والمغامرة.
- ح. ميل المجتمع إلى حب الاستقرار والمعاملة المتوازنة، وتغليب العلاقات الاجتماعية أكثر من اهتمامه بالجوانب المادية، وتغليب المصلحة الخاصة.
- خ. تعد الدولة مصدر التمويل الأساسي للنشاطات الاقتصادية التي تتجلى بكيانات اقتصادية تقوم على مفهوم المؤسسة الاجتماعية بشكل كبير.
- د. الافتقار إلى الوحات الاقتصادية المعقدة والدولية، ووجود أسواق مالية معقدة، ارتبط ذلك مع ضعف المعرفة والاستخدام لمختلف أنواع التكنولوجيا.
- ذ. سيادة سمة عدم الاستقرار الاقتصادي نتيجة التغير المستمر في فلسفة الدولة، وارتفاع نسب التضخم.

٣. تتمثل إبراز ملامح التطبيقات الحاسوبية في العراق بالآتي:

- أ. نمطية السياسات الحاسوبية المعتمدة من قبل المهنة التي وُحِدَت هيكلها من خلال النظام المحاسبي الموحد، ومجمل التعليمات الحكومية الأخرى التي تؤثر في استخدام المدخل التقني في بنائه، وهو ما يعكس دور الدولة الواضح في رسم ملامح المهنة في العراق.

ب. يعد الهدف الرئيس للمحاسبة في العراق المساعدة في تحقيق عملية المساءلة العامة والتخطيط الاقتصادي للدولة.

ت. تعد الكلفة التاريخية أساس التقييم المحاسبي السائد في العراق، والتي تعد أبرز عوامل تشكيل التطبيقات في العراق، وان استخدامه يأتي متسقا بشكل كبير مع متطلبات المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وهو ما يمكن عده أبرز جذور المحاسبة في العراق.

ث. تعد طرق القسط الثابت والمعدل الموزون وقاعدة الكلفة أو السوق أيهما أقل والاحتياطات والمخصصات طرقاً شائعة تتناسب والاستخدام العالي لمحدد الحيطة والحذر في العراق.

ج. تعد متطلبات الإفصاح جوهر نظام الإبلاغ المالي الذي يتوجه نحو خدمة التخطيط والتوجيه الاقتصادي للدولة إلى جانب خدمة المتطلبات الضريبية. وعلى هذا الأساس فهو يعكس في جوهره المتطلبات القانونية أساساً، كما لا يميز في مستوى الإفصاح في ظل اختلاف أحجام الشركات. ويعد كل من كسفي الميزانية العمومية والدخل أبرز القوائم المالية ذات الاهتمام.

٤. تعد السمات الاجتماعية الأكثر تأثيراً في تشكيل ملامح التطبيقات المحاسبية المقبولة في العراق، إذ بلغ معامل التحديد (٩٧,٥٧٪) وهي نسبة تفسير عالية. في حين جاءت المتغيرات الاقتصادية بالمرتبة الثانية، إذ بلغ معامل التحديد (٤٧,٩٪). فيما تلتها المتغيرات السياسية والقانونية، حيث بلغ معامل التحديد (٣٦,٥٪) وهو يدل على وجود علاقة معنوية، تفسر من خلالها المتغيرات السياسية والقانونية جزء مهم من طبيعية التطبيقات المحاسبية المعتمدة في العراق. وإجمالاً فإن ذلك يؤكد قبول فرضية البحث الرئيسية.

## التوصيات:

١. في إطار الاستنتاج الخاص بالمورثات الاجتماعية، فإن المحاسبة الوطنية يجب أن تبنى على الافتراضات المعرفية الآتية:

أ. الإسلامية: مشتقة من الدين الإسلامي الحنيف كمصدر أساسي من مصادر الفكر والتنظيم والسلوك الاجتماعي والنزعة الوطنية.

ب. التحفظ: مشتقة من الروحية الجماعية والروحية العالية لتجنب عدم التأكد، والميل لتدخل الدولة، والميل للتواضع والمساواة.

ت. السرية التي تحقق لا ضرر ولا ضرار: مشتقة من تجنب عدم التأكد العالي والروح الجماعية، وغلبة المصلحة العامة إلى جانب النزعة الوطنية.

ث. السيطرة القانونية: مشتقة من الروح الأبوية والحاجة لتدخل الدولة في صيانة المصلحة العامة وتجنب عدم الاستقرار والإرباك المحيط بالمجتمع.

ج. التوحيد مشتق من الروح الجماعية وغلبة المصلحة العامة والميل لتدخل الدولة والنزعة الوطنية.

٢. في إطار البيئة السياسية والقانونية فالمفاهيم والفلسفة السائدة الآتية تمثل جوهر تلك المحددات المؤثرة على المحاسبة فكرياً وعلمياً التي على المحاسبة الاستجابة لها:

أ. فلسفة المركزية السياسية: التي تعطي للدولة حق التدخل القانوني في تنظيم المسائل الاجتماعية المختلفة.

ب. القانون التشريعي المكتوب: الذي يعالج المسائل الاجتماعية المختلفة عن طريق التشريع المكتوب بنص القوانين والنظم والتعليمات التفصيلية.

٣. في إطار البيئة الاقتصادية فإن المفاهيم الآتية يجب أخذها بنظر الاعتبار عند دراسة التطبيقات الحاسوبية اللازمة للبيئة الوطنية وتحديدها:

أ. فلسفة التخطيط والتوجيه المركزي بإطار فلسفة السوق التي تتبناها الدولة اقتصادياً.

ب. الكيانات الاقتصادية كمؤسسات اجتماعية.

٣. الدولة كمصدر رئيس لتمويل النشاطات الاقتصادية إلى جانب الأفراد.
٤. الاقتصاد الوطني اقتصاد غير معقد وغير مستقر.
٤. إن التحديات الاقتصادية التي تواجه المحاسبة في البيئة العراقية، وتشكل أزمة حقيقية يتطلب من المحاسبة مواجهتها:
- أ. ظاهرة التضخم المفرط.
- ب. عدم الاستقرار الاقتصادي نتيجة التغير المستمر في فلسفة الإدارة الاقتصادية.
٥. إن تطبيقات القياس المحاسبي المقبولة والتي يجب اعتمادها:
- أ. اعتماد الكلفة التاريخية كأساس للتقييم، واعتماد الكلفة الاستبدالية للتقييم في القوائم المكتملة.
- ب. اعتماد القواعد والطرق المتحفظة لمواجهة ظروف التضخم كقاعدة الكلفة أو السوق أيهما أقل، وطريقة LIFO لحساب كلفة المخزون، وطريقة الاندثار المعجل لحساب الاندثار، واستخدام الاحتياطات المختلفة ومنها احتياطي ارتفاع الأسعار.
٦. تطبيقات الإبلاغ المالي: إن جوهر نظام الإبلاغ المالي يجب أن يعتمد بناؤه على خدمة متطلبات:
- أ. الدولة في رقابة وتوجيه وتخطيط الأنشطة الاقتصادية المختلفة.
- ب. المستثمرين بالإضافة إلى حاجة الأطراف المستفيدة الأخرى.
- وإن تحقيق مثل هذا النظام يتطلب إعداد كل من كشف الميزانية العمومية، وكشف الدخل وكشف الميزانية العمومية الاجتماعية، وكشف القيمة المضافة، وكشف التدفق النقدي والكشوفات المكتملة وبخاصة الكشوفات المعدة على أساس الكلفة الاستبدالية.
٧. إن المعايير الأساسية التي تعتمد في الحكم على تحقيق التمثيل العادل لنظام الإبلاغ المالي:
- أ. المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المعتمدة.
- ب. القوانين والتعليمات الحكومية.
٣. مبادئ العدالة والإنصاف والحقيقة في عرض الحقائق الاقتصادية.

## المصادر والمراجع:

### أولاً- المراجع العربية:

١. باقر، عبد الكريم محسن وحمزة، وكريم محمد، «علم النفس الإداري»، مطبعة جامعة بغداد، ١٩٨٤.
٢. جلال، سعد، «علم النفس الاجتماعي: الاتجاهات التطبيقية المعاصرة»، ط ٢، منشأة المعارف للنشر، الاسكندرية، ١٩٨٤.
٣. الدباس، وفاء عبد الأمير، «اثر العوامل البيئية في فهم وتطبيق المحددات الحاسوبية»، أطروحة دكتوراة (غير منشورة) كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ١٩٩٩.
٤. السموهري، عبد الفاتح وسعادة، يوسف، «مدى أهمية تضمين معايير التدقيق للقيم الاجتماعية»، مجلة دراسات- العلوم الإدارية، عماد البحث العلمي، الجامعة الأردنية، مجلد (٢٤)، العدد (٢)، ١٩٩٧، ص. ٤١٢ - ٣٩٥.
٥. ملكاوي، فتحي حسن، «طبيعة النظام المعرفي المعرفي وأهميته»، سلسلة المنهجية الإسلامي رقم (١٦)، نحو نظام معرفي إسلامي - حقل دراسي، المعهد العالمي للفكر الإسلامي، الأردن، ٢٠٠٠.
٦. منجود. مصطفى محمود. «القيم والنظام المعرفي في الفكر الرئيسي: رؤية مقارنة في إسهامات كل من الغزالي وميكافيللي»، سلسلة المنهجية الإسلامي رقم (١٦)، نحو نظام معرفي إسلامي - حلقة دراسي، المعهد العالمي للفكر الإسلامي، الأردن، ٢٠٠٠.

## ثانياً المراجع الأجنبية:

1. AICPA, (1999) *financial statements and related disclosures*, [http: www.aicpa.edu](http://www.aicpa.edu) ,pp. 1- 78.
2. Amat, Oriol Black, John Wraith, Philip and Oliver, Ester, (2000) *Dimensions of National Culture and the Accounting Environment: the Spanish Case* , *Journal of Economic Literature*, [http: oaw.edu.](http://oaw.edu), pp. 1- 23.
3. Arpan, Jeffrey S. , & Radebaugh, Lee H. , (1985) *International Accounting and Multinational Enterprises*, 2nd ed., John Wiley & Sons, Inc. , USA.
4. Cigdem, SOLAS & Ayhan, Sinan, (2008), *THE HISTORICAL EVOLUTION OF ACCOUNTING IN CHINA (NOVISSIMA SINICA) : EFFECTS OF CULTURE (2ND PART)* , *Spanish Journal of Accounting History*, No. 8, Junio, pp. 138- 163.
5. Choi, F. D. S. , & Mueller, G. G. , (1978) *An Introduction to Multinational Accounting*, prentice Hall Inc. , Englewood Cliffs, New Jersey.
6. Colditz, B. T. , & Gibbins, R. W. , (1972) *Accounting and the social environment*, in *Accounting perspectives*, McGraw. Hill, Sydney.
7. Cooper, David, (1980) *Discussion of towards a political economy of Accounting*, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 5, no. 1, pp. 161- 166.
8. Dahway, Khalid & Conover, Teresa, (2007) *Accounting Disclosure in companies listed in the Egyptian stock exchange*, *Middle Eastern finance and economics*, issue 1, *Euro journal publishing Inc.* , [www.eurojournals.com\finance.htm](http://www.eurojournals.com/finance.htm). pp. 5- 20.
9. Eddie, I. A. (1990) , *Asia Pacific cultural values and accounting systems*, *Asia Pacific International Management Forum*, Vol. 16, pp. 22- 30.
10. Gebre, Bekele & Antallo, Abebe W. , (2001) *Cultural Paradigm*, *Ethiopian American Com. Cultural Paradigm*. [htm: .pp. 1- 4.](http://www.ame.com)
11. Gray, S. J. and Radebaugh, L. H. , (1997) *International Accounting and Multinational Enterprises*, John Wiley & Sons Inc.
12. Gray, S. J. (1988) , *towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally*, *Abacus*. Vol. 24, pp. 1- 15.

13. Hofstede, G. (1980), *Culture's consequences: International differences in work-related values*, London, Sage Publications.
14. Halbouni, Sawsan, (2005), *Culture Factors Determining the Development of Accounting Standards in Different Countries: the Case of the United Arab Emirates*, College of Business Administration, University of Sharjah, Sharjah, United Arab Emirates, sawsanhalb@sharjah. ac. ae.
15. Harrison, Graeme L. & Mckinnon, Jill L. , (1973) *Culture and Accounting Change: A new perspective on corporate reporting regulation and Accounting policy formulation: A behavioral view* , Accounting, Organization and Society , vol. 11,no. 3, pp233- 252.
16. Mathews, M. R. , Prere ,M. H. B. , NG. ,L. W. and Chua, F. C. , (1991) *Accounting Theory* , Thomas Nelson, Australia.
17. Mueller, Gerhard G. E. , (1983) *Accounting Principles Generally in the United States versus those generally accepted elsewhere*, published in, *International Accounting and transnational Decisions*, Edited by S. J. Gray, Butter Worth.
18. Noravesh, Iraj, Dianati, Zahra Dilami & Bazaz Mohammad S. , (2002) , ( ) *The impact of culture on accounting: does Gray's model apply to Iran?*, *Review of Accounting and Finance*, Emerald Group Publishing Limited Volume 6 issue 3, pp. 254 – 272.
19. Nobes,C. W. , (1988) *Major International Differences in Financial Reporting*, Edited in – *Issues in Multinational Accounting*, Philip Allan, St nartin press.
20. Rappaport, Alfred, (1964) *Establishing Objectives for published Accounting Reports*, the *Accounting Review*, Oct. , pp. 951- 962.
21. Salter, S. B. and F. Niswander (1995) , *Cultural influence on the development of accounting systems internationally: a test of Gray's (1988) theory*, *Journal of International, Business Studies*, Vol. 26 pp. 379- 397.
22. Violet, William, (1983) *A Philosophical Perspective on the Development of International Accounting Research*, vol. 19, no. 1, fall, pp. 1- 13.
23. Webster (1986), *Third International Dictionary*, Encyclopedia Britannica Inc. , USA.
24. Wingate, M. L. (1997) , *An examination of cultural influence on audit environments*, *Research in Accounting Regulation*, Supp. 1, pp. 129- 148.

## ملحق استمارة الاستبانة الموزعة على العينة

ت	المتغير	الأسئلة	اتفق	محايد	لا اتفق
١	الدين	يعد الدين الإسلامي الحنيف: مصدراً أساساً فكرياً وتنظيمياً وسلوكياً مصدراً آخر من المصادر الفكرية والتنظيمية والسلوكية			
٢	الفردية إزاء الجماعية	يهتم المجتمع: بالفرد ومصالحه الخاصة بالعلاقات بين الأفراد بالتنظيمات الاجتماعية والمصلحة العامة			
٣		يميل المجتمع إلى: اتخاذ القرارات بشكل فردي اتخاذ القرارات بشكل جماعي			
٤		تميل المنظمات إلى: العمل بشكل يبرز فرديتها التعاون وليس المنافسة			
٥		تعد: التوجهات القانونية هي أساس التزام المجموعة المعايير الداخلية هي أساس التزام المجموعة وحدة الهدف هي أساس التزام المجموعة			
٦	الميل لتنظيم السلطة: بشكل سلسلة قيادة صارمة من خلال التفاعل بين المستويات المختلفة				
٧	درجة تجنب عدم التأكد	يهتم الأفراد بالمسائل: المستقبلية ويغامرون من أجل ذلك المستقبلية ولكن بتحفظ الحالية مع اهتمام ضئيل بالمستقبل.			
٨	الظهور إزاء التواضع	يقيم المجتمع أفرادها على أساس: الإنجازات الفردية وحب الظهور المعاملة المتوازنة في العلاقات والمساواة			

ت	المتغير	الأسئلة	اتفق	محايد	لا اتفق
٩	الظهور إزاء التواضع	يميل المجتمع إلى: حب الإبداع والتميز وإصدار الأحكام الشخصية الاستقرارية والتركيز على إدراك المعاني الحقيقية			
١٠		تسمح ثقافة المجتمع: بالتغير بالتنوع بالاندماج والتقليد			
١١	النظام السياسي	يميل المجتمع في نظمه السياسية إلى: مركزية السلطة لا مركزية السلطة			
١٢	التدخل الحكوميان تدخل الدولة يسيطر على: كافة النشاطات الاجتماعية النشاطات الأساسية فقط				
١٣	النظام القانوني	يأخذ النظام القانوني شكل: القانون التشريعي المكتوب القانون العام			
١٤	الشمولية القانونية	أن تحكم القانون يكون: بشكل تفصيلي بشكل عام			
١٥	التوجه القانوني	يتركز الاهتمام القانوني على: المسائل الاجتماعية المسائل الاقتصادية المسائل الضريبية المسائل البيئية المسائل المحاسبية			
١٦	النظام الاقتصادي	تعد: فلسفة السوق هي المحرك الرئيس للاقتصاد فلسفة الاقتصاد الكلي هي الفلسفة الاقتصادية السائدة التخطيط والتوجيه المركزي بإطار فلسفة السوق			

ت	المتغير	الأسئلة	اتفق	محايد	لا اتفق
١٧	الوحدات الاقتصادية	تأخذ الوحدات الاقتصادية بشكل عام شكل: كيانات مستقلة وحدات أموال مؤسسات اجتماعية كيانات أساسها المالك			
١٨	درجة التعقيد الاقتصادي	يمتاز الاقتصاد الوطني ب: وحدات اقتصادية كبيرة ومعقدة وحدات اقتصادية دولية سوق مالي كبير ومعقد			
١٩	مصادر التمويل الرئيسية	أن مصادر التمويل الأساسية تأتي من: الاستثمارات الدائنون الدولة التاجر الفرد			
٢٠	درجة الاستقرار الاقتصادي	يسود الاقتصاد الوطني: تضخم مفرط ارتباطه بالنشاطات التجارية والاقتصادية الدولية عدم استقراره نتيجة التغير المستمر في فلسفة الدولة			
٢١	أداة القياس	إن أساس القياس المحاسبي المعتمد هو: الكلفة التاريخية صافي القيمة القابلة للتحقق الكلفة الاستبدالية إعادة التقدير			
٢٢	الطرق المحاسبية الشائعة	إن الطرق المحاسبية الشائعة في التطبيق هي: القسط الثابت أكثر من القسط المتناقص المعدل الموزون أكثر من LIFO قاعدة الكلفة أو السوق أيهما أقل الاحتياطات المختلفة العقد المنجز رسملة المصاريف مخصصات كبيرة للديون المشكوك فيها والخسائر المحتملة الإيجار التمويلي محاسبة التوحيد وأسعار الصرف			

ت	المتغير	الأسئلة	اتفق	محايد	لا اتفق
٢٣	المحددات المحاسبية	إن المحددات الأساسية في التطبيق المحاسبي هي: الحيطة والحذر الأهمية النسبية تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني			
٢٤	جذور المفاهيم والطرق المحاسبية	إن جذور التطبيقات المحاسبية تنطلق من: البيئة الوطنية المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً بيئات دولية أخرى			
٢٥	القوائم المالية الأبرز	إن القوائم المالية الأبرز في العراق هي: كشف الدخل الميزانية العمومية كشف القيمة المضافة كشف التدفق النقدي			
٢٦	العوامل المؤثرة في شكل ومحتوى القوائم المالية	إن أبرز العوامل المؤثرة في شكل ومحتوى القوائم المالية تتمثل في: قوانين الشركات والتجارة قانون الضريبة النظام المحاسبي الموحد المستثمرين الدائنين المدققين المستقلين الأسواق المالية الإدارة			
٢٧	الأطراف المستفيدة	إن أبرز الأطراف المستفيدة تتمثل في: الدولة المستثمرين الدائنين كل الأطراف المستفيدة الإدارة			
٢٨	كفاية المعلومات المحاسبية	تعد المعلومات المحاسبية التي يقدمها النظام المحاسبي الموحد: كافية وملائمة لكافة المستخدمين موجهة أصلاً لحاجات الدولة فقط كافية وملائمة للمستثمرين والدائنين			

ت	المتغير	الأسئلة	اتفق	محايد	لا اتفق
٢٩	غايات التوحيد المحاسبي	تتوجه غايات النظام المحاسبي في العراق إلى: خدمة الضريبة خدمة التخطيط والتوجيه الاقتصادي للدولة خدمة المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى المستفيدة			
٣٠	نقاط ضعف النظام المحاسبي	يعاني النظام المحاسبي على مستوى التطبيق في مجال الإبلاغ من: لا يميز بين المفردات المهمة وغير المهمة لا يميز في مستوى الإفصاح في ظل اختلاف أحجام الشركات			

دور الأبعاد الثقافية للمجتمع في تشكيل ملامح التطبيقات الحاسوبية المقبولة  
دراسة ميدانية لآراء عينة من الحاسبين والمدققين العاملين في البيئة العراقية

---

د. محمد الشجيري