

أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS/IFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية دراسة إستكشافية لآراء أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد العليا في ليبيا

كلية الإقتصاد والعلوم السياسية / تيجي / جامعة الزنتان

نورالدين علي سالم المؤلف

<https://orcid.org/0009-0001-8637-3654>

nouralddeen.almwuwalif@uoz.edu.ly

The Impact of Adopting International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS) on Mitigating
Negative Curbing Accounting Practices

An Exploratory Study of the Views of Faculty Members at Universities and Higher Institutes in
Libya

Noureddine Ali Salem (Author) | Faculty of Economics and Political Science / Tiji / University of
Zintan

تاريخ الاستلام: 2026/7/30 تاريخ المراجعة: 2026/8/20 تاريخ القبول: 2026/8/28- تاريخ النشر: 2026/9/8

مستخلص الدراسة :

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS/IFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية في البيئة الليبية ، حيث سعت الدراسة إلى تحديد الأثر من خلال معرفة وجهات النظر الأكاديمية لأعضاء هيئة التدريس في التخصصات المالية بالجامعات والمعاهد العليا الليبية ، حول ما إذا كان التحول إلى هذه المعايير له أثر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، وكذلك تضيق الثغرات التي يستغلها المحاسبين لتجميل صورة الإدارة والتلاعب في المعلومات المحاسبية ، ولتحقيق الأهداف اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي كونه المنهج الملائم لطبيعة الدراسة الإستكشافية ، فقام الباحث بتوزيع إستبانة على عينة من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد العليا الليبية ، لمعرفة آرائهم وتوجهاتهم لوصفها وتحليلها إحصائياً لإستنتاج وتحديد الأثر وكذلك طبيعة الأثر هل (مباشر أي مطلق أو مشروط أو معطل) ، وتم إستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات وإختبار الفرضيات ، وتوصلت الدراسة إلى أن أغلبية عينة الدراسة موافقة وبما نسبته 77.1% على أن المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / IFRS) تؤثر تأثير مباشر في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية وإن ما نسبته 22.9% تؤثر في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ولكن هذا الأثر مشروط بعوامل أخرى من بينها (تشريعات قانونية صارمة و بيئة جيد للحوكمة) وأوصت الدراسة بالاهتمام بقواعد حوكمة الشركات لردع التوسع السلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية ، مع ضرورة الإلزام القانوني لعملية تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / IFRS) كآلية للحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

الكلمات المفتاحية : المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / IFRS) ، جودة المعلومات المحاسبية ، المحاسبة الإبداعية ،

حوكمة الشركات .

Abstract

This study aims to identify the impact of adopting International Financial Reporting Standards (IFRS/IAS) on limiting the adverse practices of creative accounting in the Libyan environment. It seeks to determine this impact through the academic perspectives of faculty members in the financial disciplines at Libyan universities and higher institutes, as to whether the transition to these

standards has an effect on improving the quality of accounting information and on narrowing the loopholes exploited by accountants to embellish the image of management and to manipulate accounting information. To achieve these objectives, the study adopted the descriptive-analytical approach, as the method appropriate to the exploratory nature of the study. A questionnaire was distributed to a sample of faculty members at Libyan universities and higher institutes in order to ascertain their opinions and orientations and to describe and analyse them statistically, thereby inferring and determining the impact and its nature: whether direct (i.e. absolute), conditional, or neutralised. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) was used to analyse the data and test the hypotheses. The study concluded that the majority of the sample, at 77.1%, agreed that International Financial Reporting Standards (IFRS/IAS) have a direct impact on limiting the adverse practices of creative accounting, while 22.9% considered that these standards do limit creative accounting practices but that this impact is conditional upon other factors, including stringent legal legislation and a sound governance environment. The study recommended attending to corporate governance rules in order to deter the adverse expansion of creative accounting practices, together with the necessity of a legal mandate for the adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS/IAS) as a mechanism for limiting the adverse practices of creative accounting.

Keywords: International Financial Reporting Standards (IFRS/IAS); creative accounting; quality of accounting information; corporate governance .

1- المقدمة:

تعتبر ممارسات المحاسبة الإبداعية من القضايا التي لاقت إهتمام كبير في البيئة المحاسبية الحديثة ، عندما بدأ العديد من المحاسبين وشركات المحاسبة والمراجعة بإستغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية لتقديم صورة غير حقيقية عن الوضع المالي للشركة لتحقيق أهداف ومصالح خاصة ، الأمر الذي أدى إلى فقدان الثقة في ملائمة ومصداقية المعلومات التي تحتويها القوائم والتقارير المالية مما يؤثر سلباً على عملية إتخاذ القرارات ، (شاهين، 2011، ص83) ، وزاد الأمر في التقادم بعد موجة الفضائح للعديد من الشركات العالمية منها شركة الطاقة الامريكية ENRON ، بعد إظهار قوائمها المالية لأرباح صورية وإخفاء ديونها الأمر الذي أدى إلى إفلاسها وإنهيارها ، وحملت مسؤولية الإنهيار لشركة المراجعة أرنأندرسون لتلاعبها وعدم مصداقيتها في عرض المعلومات المالية ، مستغلة بذلك الثغرات والفجوات في القواعد والسياسات المحاسبية ، فابتدعت طرق وأساليب محاسبية لإظهار الشركة بصورة غير حقيقية لخدمة اغراض الإدارة (الفطيمي، 2024، ص314) .

فالمعلومات المحاسبية تمثل نتاج العمل المحاسبي فهي المنتج الرئيسي الذي يعتمد عليه أصحاب المصالح في إتخاذ قراراتهم ، وفي أحياناً كثيرة فإن التقارير المالية لاتعطي الصورة الحقيقية للمركز المالي ونتائج الأعمال نتيجة لتعارض المصالح ،(حميدات، 2019 ، ص9) ، فالتقارير المالية هي القناة الرئيسية للحصول على معلومات لتحليل الاداء المالي للشركة فهي وسيلة الإتصال مع أصحاب المصالح ، فنظراً لحاجة اصحاب المصالح إلى تقارير مالية دقيقة ومتماثلة وقابلة للمقارنة للحصول على معلومات ملائمة لعملية إتخاذ القرارات وصادقة في تمثيل الوضع المالي للشركة (السويح ، 2015 ص1) ، لذلك جاءت الحاجة ملحة إلى تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / AFRS) لتنظيم العمل المحاسبي بما يضمن الحصول على معلومات جيدة

أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS/IFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية

وقابلة للمقارنة وملائمة لعملية إتخاذ القرار، بهدف توحيد آلية إعداد التقارير المالية والافصاح عنها مما يساهم في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية والحد من فرص التلاعب بالبيانات المالية .

2- مشكلة الدراسة :

نتيجة للظروف الاقتصادية التي عصفت بالعديد من إقتصاديات دول العالم، والتي دفعت العديد من مدراء الشركات إلى الإفصاح عن معلومات غير دقيقة عن نتائج الأعمال والمركز المالي ، من خلال قيام المحاسبين بإتباع أساليب وفنون إبداعية لتجميل صورة القوائم والتقارير المالية وإظهارها بغير صورتها الحقيقية ، تلبية لرغبة الإدارة لغرض تجميل صورتها لتحقيق أهداف غير مشروعة ، الأمر الذي أدى إلى فقدان الملائمة والمصادقية في المعلومات التي تحتويها التقارير المالية ، مما أدى إلى خداع وتظليل اصحاب المصالح عند إتخاذ القرارات .

لذا تكمن مشكلة البحث في التساؤل الرئيس التالي :

س- هل يؤثر تبني معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في الحد من الآثار السلبية للمحاسبة الإبداعية ؟

ومن هذا التساؤل الرئيسي تتفرع التساؤلات الفرعية التالية :

- هل يوجد أثر لتبني معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية ؟
- هل يوجد أثر لتبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في الحد من قدرة المحاسبين على إستغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية ؟

3- فرضيات الدراسة :

الفرضية الرئيسية :

يؤثر تبني معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ؟

ومن هذه الفرضية تتبثق الفرضيات الفرعية التالية :

1- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأهمية تبني معايير المحاسبة الدولية يؤدي لتحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية .

2- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في الحد من قدرة المحاسبين على إستغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية .

3- أهداف الدراسة :

أوضحت العديد من الدراسات الأثر الإيجابي لتبني معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) ، بينما هناك دراسات أخرى توصلت إلى ان بعض الشركات تستخدم مداخل وأساليب إحتيالية لتلميع صورة الإدارة وتحقيق مصالح شخصية على حساب مصلحة أصحاب المصالح الاخرين ، وبشكل يتعارض مع الواقع مما يؤدي إلى إنعدام جودة المعلومات المالية التي تحتويها التقارير المالية ، لذا فإن أهداف البحث تتمثل في الآتي :

1. التعرف على أهم متطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية .

2. التعرف على أهم الثغرات التي من الممكن ان يستغلها المحاسبين لتحقيق أهداف شخصية ، والوقوف على دور المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

4- أهمية الدراسة:

من الناحية العلمية : تكمن أهمية الدراسة في محاولة إيجاد إجابات بخصوص أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية من خلال توضيح أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية ومدى ملائمتها للبيئة الليبية .

ومن الناحية العملية : تكمن أهمية الدراسة في تسليط الضوء على أهمية تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ، الأمر الذي يساهم في توحيد المعلومات المفصح عنها في التقارير المالية بين الشركات في نفس النشاط وبين السنوات للشركة ذاتها ، وكذلك دور المعايير الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها في الشركات من خلال :

1. بيان أهمية تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS/IFRS) في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
2. المساهمة في إثراء المعرفة العلمية في مجال المحاسبة ، بتسليط الضوء على دور المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .
3. تقديم توصيات بخصوص أهمية تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) للحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية .

5- منهجية الدراسة :

لتحقيق أهداف الدراسة ولغرض إختبار الفرضيات ، اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة ، من خلال الإستعانة بالكتب والمجلات والدوريات والرسائل العلمية والأبحاث والدراسات السابقة التي أهتمت بموضوع الدراسة ، ولمعالجة الجوانب التحليلية تم توزيع إستبانة على عينة من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد الليبية ، لمعرفة آرائهم حول أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية .

6- حدود الدراسة :

تقتصر هذه الدراسة على تقصي آراء عينة من أعضاء هيئة التدريس في مجال المحاسبة والعلوم المالية والإدارية لمعرفة أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS /AFRS) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، والتي بدورها تساهم في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ولا تشمل تقييم تطبيق المعايير في الشركات والمؤسسات .

7- متغيرات الدراسة

أ_ المتغير المستقل : تبني المعايير الدولية للتقرير المالي

ب- المتغير التابع : الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية

8- الدراسات السابقة:

أولاً : الدراسات باللغة العربية :

- 1- دراسة (أبوشعبان ، محسن ، 2023) : هدفت الدراسة الى التعرف على مدى إستخدام معايير المحاسبة الدولية في فلسطين ، ومعرفة دورها في تحسين سهولة فهم ومقارنة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية عند تبني معايير المحاسبة الدولية ، وتوصلت الدراسة إلى أن تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في وضع قواعد مشتركة مما يساهم في أن تكون البيانات شفافة وقابلة للمقارنة في جميع دول العالم ، مما يؤدي الى تحسين جودة التقارير المالية من ناحية وسهولة الفهم والمقارنة للمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية من ناحية أخرى ، وأوصت الدراسة بضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية على نطاق واسع في جميع القطاعات داخل فلسطين .

2- دراسة (خنجر ، زين العابدين و وجر ، إستقلال 2023) : هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على المعايير الدولية للإبلاغ المالي وممارسات إدارة الأرباح ، كونها أحد الأساليب التي تتبعها إدارة الشركة للتلاعب في القوائم المالية ، وتوصلت إلى أن تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي ساهم في تخفيض ممارسات إدارة الأرباح في الشركات التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي ، وأوصت الدراسة بضرورة توجيه باقي القطاعات داخل الدولة العراقية نحو تبني المعايير الدولية للإبلاغ المالي ، لأنها تساعد في الحد من الممارسات السلبية لإدارة الأرباح .

3- دراسة (العازمي ، مشاري ، 2022) : هدفت الدراسة إلى قياس تأثير التطبيق الإلزامي والإختياري للمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في الحد من ممارسات إدارة الأرباح ، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة التحول إلى تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية لإنتاج معلومات ذات جودة عالية ، وأوصت الدراسة بضرورة زيادة الوعي بأهمية تبني المعايير لدولية للتقارير المالية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مما يساهم في الحد من ممارسات إدارة الأرباح وتحقيق التنمية المستدامة .

4- دراسة (عمر ، علاء الدين وعلي ، عبدالعزيز ، 2022) هدفت الدراسة الى التعرف على مدى وعي وإدراك القائمين على إعداد القوائم والتقارير المالية بالشركات الكويتية بأهمية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية " IFRS " ، بهدف تحسين جودة التقارير المالية ، ثم قياس أثر تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح ، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة التحول إلى المعايير الدولية للتقارير المالية لما يحققه من منافع إستثمارية للشركات الكويتية ، وأوصت الدراسة بضرورة عقد الشراكات مع جامعة الكويت لتوفير الكوادر المؤهلة علمياً ومهنياً وتدريب العاملين على استخدام المعايير الدولية في إعداد التقارير المالية .

5- . دراسة (رزيقات ، بوبكر و سعيداني ، محمد ، 2021) : هدفت الدراسة إلى قياس أثر تبني معايير المحاسبة الدولية (IAS /AFRS) على ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات المدرجة ببورصة باريس ، وقد استندت الدراسة على قانون الاتحاد الأوروبي 2002 / CE606 بتاريخ 19 جويلية 2002 ، الذي ألزم الشركات بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS /IFRS) على القوائم المالية الموحدة للشركات المدرجة في الاسواق المالية الأوروبية ابتداء من عام 2005 ، وتوصلت الدراسة إلى أن المؤسسات المدرجة والمقيدة في سوق الأوراق المالية ببورصة باريس تمارس المحاسبة الإبداعية، وعليه يمكن القول أنه لم يؤثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على ممارسات المحاسبة الإبداعية.

6- دراسة (بوخوه ، عبدالعزيز و محمد ، محمد ، 2020) : هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تأثير تبني المعايير الدولية للتقارير المالية على سلوك إدرة الأرباح في التقارير المالية للشركات السعودية غير المالية منذ عام 2017م ، وتوصلت الدراسة إلى أن تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS من قبل الشركات السعودية غير المالية يؤثر على خفض إتباع الشركات لسلوك إدارة الأرباح ، وأوصت الدراسة بضرورة تبني المعايير الدولية للتقارير المالية لإنتاج معلومات محاسبية ذات جودة عالية .

7- دراسة (الفرجاني ، 2018) هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل التي دفعت ليبيا لتبني معايير المحاسبة الدولية في التنظيم المحاسبي للشركات والمصارف، ومعرفة الفوائد التي قد تتحقق بعد تبني هذه المعايير، وتوصلت الدراسة الى أن أهم العوامل التي كان لها أثر في دفع السلطات الليبية نحو تبني معايير المحاسبة الدولية ، هو الاتجاه نحو التحسين في جودة التقارير المالية للشركات والمصارف الليبية، وتطور مستوى التعليم المحاسبي والنمو الاقتصادي في البلاد .

8- دراسة (الغنيمي ،سامي ، 2017) هدفت الدراسة إلى إبراز الدور الذي يمكن أن تلعبه معايير المحاسبة الدولية المتوافقة في وضع قواعد واضحة لحسم النقاط الخلافية والتناقضات المحاسبية ومواجهة ممارسات إدارة الأرباح وأساليب المحاسبة

الإبداعية . وتوصلت الدراسة إلى أن معايير المحاسبة الدولية ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها عالمياً ، وتوافق المعايير المحاسبية المحلية في الدول المختلفة مع المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى تحسين الاداء المحاسبي وتطوير مهنة المحاسبة من خلال توحيد السياسات والحد من التقديرات المحاسبية، والذي يؤدي إلى الحد من قدرة الإدارة على إتباع أساليب المحاسبة الإبداعية.

ثانياً : الدراسات باللغة الأجنبية

9- **Rady, Hassan, Shengdao Gan (2025)** هدفت هذه الدراسة لمعرفة العلاقة بين تطور معايير المحاسبة

المصرية وممارسات إدارة الأرباح في الشركات المدرجة في البورصة المصرية ، من خلال بحث مدى فعالية تطبيق معايير المحاسبة المُحدّثة في مصر في خفض مستويات إدارة الأرباح ، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود ارتباط ذي دلالة إحصائية بين تطور معايير المحاسبة المصرية وانخفاض ممارسات إدارة الأرباح ، وبالتحديد لم يكشف تحليل الانحدار عن أي علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل الذي يمثل تطور معايير المحاسبة والمتغير التابع المتمثل في الاستحقاقات التقديرية، وهو مؤشر لإدارة الأرباح ، ومع ذلك فقد وُجد أن متغيرات التحكم، وهي الربحية ونوع المدقق والتدفق النقدي من العمليات ومعدلات النمو، لها ارتباطات ذات دلالة إحصائية بممارسات إدارة الأرباح .

10- دراسة **Adetoso, J.A , AJIGA, O.F (2017)** تناولت هذه الدراسة دور المعايير الدولية للتقارير المالية في

الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية لدى البنوك التجارية المدرجة في سوق الأوراق المالية بنيجيريا ، من خلال البحث في تأثير متطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية المتعلقة بالإعتراف والإفصاح عن ممارسات المحاسبة الإبداعية ، وتوصلت الدراسة إلى أن الإمتثال لمتطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية المتعلقة بالإعتراف والقياس والإفصاح له تأثيرات جوهرية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ، وقد أوصت الدراسة بأن تهتم كل مؤسسة بتوعية موظفيها بشأن تطبيق متطلبات المعايير الدولية للتقارير لمالية .

8- مایمیز هذه الدراسة

من خلال الإطلاع على الدراسات السابقة تباينت الإتجاهات في معرفة أثر تبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية وتمثلت الآراء في الآتي :

أ- **الإتجاه الأول:** يرى أصحاب هذا الإتجاه بأنه عند تبني معايير المحاسبة الدولية يؤدي ذلك إلى خفض الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ، من خلال تخفيض مساحة المرونة في التغيير بين البدائل المحاسبية المتاحة .

ب- **الإتجاه الثاني :** فيرى أصحاب هذا الإتجاه بأن تبني معايير المحاسبة الدولية يعمل على زيادة الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ، من خلال إيجاد أساليب أخرى للتلاعب يصعب كشفها ، أو الإمتناع عن تبني هذه المعايير إن لم يوجد إلزام قانوني لتطبيقها تجنباً لتكاليف التحول للمعايير الدولية أو المحلية .

ت- **الإتجاه الثالث :** يعتقد أصحاب هذا الرأي أو الإتجاه بأن تبني معايير المحاسبة الدولية لا يحدث تأثير على الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ، لأن دوافع ممارسات المحاسبة الإبداعية ستظل ثابتة مهما تغيرت المعايير المحاسبية المطبقة .

نلاحظ مما سبق الإختلافات وعدم التماثل في نتائج الدراسات السابقة ، وفي هذه الدراسة يتم البحث في فجوة عدم تماثل نتائج الدراسات السابقة من خلال التطرق الى دراسة أثر تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي (AIS / AFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ، ومعرفة أسباب التناقض وعدم التماثل في نتائج الدراسات السابقة ، من خلال إستقصاء آراء عينة من أعضاء هيئة التدريس والأكاديميين بالجامعات والمعاهد العليا الليبية ، لمعرفة آرائهم وتوجهاتهم حول أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية ، وكذلك معرفة آراء العينة لوصفها وتحليلها إحصائياً لإستنتاج وتحديد الأثر وكذلك طبيعة الأثر هل (مباشر أي مطلق او مشروط أو معطل) ، ومعرفة ما إذا كان التحول إلى هذه المعايير له أثر في

تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، وكذلك تضيق الثغرات التي يستغلها المحاسبين لتجميل صورة الإدارة والتلاعب في المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم والتقارير المالية للشركات .

الإطار النظري :

أولاً: معايير المحاسبة الدولية :

1- مفهوم معايير المحاسبة الدولية (معايير التقرير المالي الدولية):

معايير المحاسبة الدولية للتقرير المالي هي مجموعة من المتطلبات التي تتبعها الشركات عند إعدادها لقوائمها وتقاريره المالية ، فعند تبني المعايير المحاسبية الدولية للتقرير المالي يساعد في توحيد لغة إعداد التقارير المالية ، الأمر الذي يؤدي إلى خلق منافسة حرة في الأسواق العالمية نتيجة الشفافية وقابلية المعلومات التي تحتويها التقارير المالية للمقارنة ، وزيادة جودة التقارير المالية مما يؤدي إلى زيادة منفعة المستثمرين (حسن، 2023 ،ص 216)

تعرف معايير التقارير المالية الدولية IFRS بأنها عبارة عن مجموعة من القواعد والإرشادات التي تم وضعها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) والتي تتبعها الشركات والمؤسسات عند إعدادها للقوائم والتقارير المالية (حسن، 2023، ص216) و (IAS) التي وضعتها اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة (IASC - 1973) وتبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية IFRS البعض منها وأصدر معايير المحاسبة الدولية للتقرير المالي التي تتبعها الشركات عند إعدادها لقوائمها المالية ، فهي مقياساً للأداء المالي لتحديد الوضع المالي ونتائج الأنشطة لمختلف شركات المال والأعمال ، (نفذ، 2025، ص 615)

كما يتم تعريفها بأنها معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، والتي تهدف بشكل أساسي إلى توفير ضوابط للعمل المحاسبي على المستوى العالمي تكون ذات جودة عالية وقابلة للفهم والتنفيذ لجميع الدول والشركات التي تطبقها، وذلك بغرض توحيد الإفصاحات وأسس الاعتراف والقياس في جميع الدول والشركات من خلال إطار نظري موحد(الهلباوي، 2019، ص 224) .

2- مداخل تطبيق معايير المحاسبة الدولية:

ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية أصبح أمراً ضرورياً سواء كان ذلك اختياريًا أو إلزامياً، وهناك ثلاثة

مداخل رئيسية كما يلي (حسوبة وآخرون، 2023/2022، ص8-9):-

1- **التبني الكامل:-** ويقصد به التحول الكامل لتطبيق المعايير الدولية سواء كان هذا التحول اختياريًا أو إلزامياً بدلاً من المعايير المحلية دون إدخال تعديلات عليها والتي هي من اختصاص مجلس معايير المحاسبة الدولية وذلك نتيجة لأسباب سياسية واقتصادية، بهدف توحيد الممارسات المحاسبية .

2- **التقارب (التوافق):-** وفقاً لهذا المدخل تبقى المعايير المحلية للدولة كما هي، على أن يتم التوافق أو التجانس بينها وبين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية خلال فترة من الزمن، وتكون سلطة وضع المعايير بيد السلطة المسؤولة عن وضع المعايير داخل الدولة حتى يتم التطبيق الكامل للمعايير الدولية، وتفضل .

3- **المصادقة:-** ويتطلب هذا المدخل دراسة المعايير الدولية بعناية من قبل الدولة أو الجهة المختصة قبل إقرارها، ويعطي هذا المدخل مرونة للدولة أو الجهة المختصة في التعامل مع القضايا المحاسبية الخاصة بها وفقاً لظروفها الخاصة مما يؤدي إلى وجود نسخة خاصة من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بدولة معينة.

ثانياً: المحاسبة الإبداعية:

1- تعريف المحاسبة الإبداعية:-

" هي الاجراءات التي يستخدمها المحاسب للتلاعب بالأرقام المالية في القوائم المالية عن طريق الاستفادة من خبرتهم في فهم المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها بهدف تحقيق مصالح بعض الاطراف في الشركة"(زواوي، 2022، 186)

هي عملية تحويل القيم المحاسبية من صورتها الحقيقية عما هي عليه في الواقع إلى صورة مرغوبة من معيها ، فالقيم الجديدة تعطي ميزة إيجابية للشركة من خلال إستغلال أو الاستفادة من القوانين والثغرات الموجودة أو تجاهل البعض منها (عثمان ، بورويس ، 2024 ، ص 3) .

كما عرفها (Phillips) على أنه " الإجراءات أو الخطوات التي يتم إستخدامها للتلاعب بالأرقام المالية من خلال الإستفادة من الخيارات والبدائل في المبادئ المحاسبية لإدارة الأرباح وتحسين الدخل (الحلبي، ليندا، 2009، ص8)

1- تقنيات المحاسبة الإبداعية: (الخشاوي، الدوسري، 2008 ص 9)

1. اختيار السياسات المحاسبية:- تتيج القواعد المحاسبية وجود خيارات محاسبية متعددة للاختيار بين عدد مختلف من الوسائل المحاسبية، ولذلك يمكن اختيار السياسة المحاسبية التي تعطي الصورة المفضلة عنها.
2. التلاعب بالتقديرات والتنبؤات:- يمنح استخدام بعض المدخلات في الحسابات التي ترتبط بالتقييم أو التنبؤ المحاسب حرية نسبية مما يفتح المجال للتأثير على الأرقام لتحقيق نتائج مرغوبة.
3. إدخال الصفقات الاصطناعية:- ويتم ذلك بخلق صفقات ليست حقيقية إما للتلاعب في مبالغ الميزانية أو لتحويل الأرباح بين فترات محاسبية.
4. التلاعب بتوقيت الصفقات:- بهدف تحديد سنه معينة لتحميلها بالأرباح أو الخسائر الاعتراف بالإيرادات أو المصروفات لتحقيق أهداف معينة.

2- ممارسات المحاسبة الإبداعية:

يقوم المحاسبون بممارسات المحاسبة الإبداعية بهدف التلاعب في الأرباح أو تحسين مظهر الشركة المالي دون مخالفة صريحة للقوانين (زواوي، 2022)، كما أن هذه الممارسات تشير الي وجود تلاعب يقع في منطقة رمادية بين الموثوقية والتلاعب الصريح ، وتعتمد هذه الممارسات أساسا على العنصر البشري ومدى مهارته ومعرفته بالطرق والقواعد المحاسبية، (الجعارات، أبو خليفة، 2015، 23، 28)

3- أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية لحد من الممارسات السلبية المحاسبة الإبداعية:

أن تبني معايير المحاسبة الدولية يُساهم بشكل فعال في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديلات على معايير المحاسبة الدولية وذلك للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال الاتي:

1. تقليل البدائل المحاسبية:- تهدف معايير المحاسبة الدولية إلى توحيد الممارسات المحاسبية بتقليل الخيارات البديلة المتاحة للمحاسبين مما يقلل من فرص التلاعب، وتجميد قدرة الإدارة للتلاعب في توقيت تسجيل الإيرادات، وهذا يحد من حريتها في اختيار سياسات محاسبية تُحقق لها الأهداف محددة (زواوي، 2022).
2. تعزيز الشفافية والإفصاح:- تعمل معايير المحاسبة الدولية بشكل كبير على الإفصاح الشامل، وذلك بمطالبة الكشف عن المزيد من المعلومات التفصيلية حول السياسات المحاسبية المعمول بها والتقديرات المستخدمة والأحكام المهنية التي تم اتخاذها، أن المستوى العالي من الشفافية يجعل الامر صعب على الإدارة إخفاء ممارسات المحاسبة الإبداعية، ويزيد من قدرة المدققين والمحللين والمستثمرين على اكتشاف أي تلاعب محتمل، فهذا الإفصاح يُعد بمثابة آلية رقابية قوية تعمل على ردع الممارسات غير الأخلاقية (الخواوي، الدوسري، 2008).
3. التركيز على جوهر المعاملة:- وفقاً للمعايير الدولية يجب أن يتم تسجيل المعاملة بما يعكس حقيقتها الاقتصادية، حيث أن هذا التوجه يُلزم المحاسبين بالتركيز على الجوهر الاقتصادي للمعاملة بدلاً من شكلها القانوني، وهذا يحد من قدرة الإدارة على استخدام الأساليب المعقدة للتلاعب بالأرقام.

4. إلغاء التناقضات والتعارضات:- عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية على إلغاء التناقضات والتعارضات الموجودة بين بعض المعايير، كذلك إضفاء مرفقات توضيحية للتطبيق العملي توفر المرفقات التوضيحية إرشادات مفصلة، مما يقلل من الغموض.

ثالثاً : الجانب العملي

1. صدق أداة الدراسة : تم حساب الإتساق الداخلي لأداة جمع البيانات (الإستبيان) وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل بعد من أبعاد الإستبيان والدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه، وكانت النتائج على النحو التالي:

• ابعاد المتغير المستقل (تبني معايير المحاسبة الدولية)

جدول رقم (01) معامل الارتباط بيرسون لإستبيان الدراسة بين كل عبارات ابعاد تبني معايير المحاسبة الدولية والدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه

تبني معايير المحاسبة الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية		تبني معايير المحاسبة الدولية للحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية	
رقم الفقرة	معامل الارتباط بالدرجة الكلية	رقم الفقرة	معامل الارتباط بالدرجة الكلية
1	0.728**	1	0.470**
2	0.801**	2	0.602**
3	0.602**	3	0.642**
4	0.755**	4	0.419**
5	0.547**	5	0.648**
6	0.611**	6	0.540**
7	0.632**	7	0.534**
8	0.754**	8	0.693**
		9	0.691**

** علاقة ارتباط عند مستوى معنوية أقل من 0.01

يتضح من الجدول رقم (01) وجود ارتباط إيجابي دال إحصائياً بين كل عبارات ابعاد تبني معايير المحاسبة الدولية والدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه ، حيث ان مستوى الدلالة لكل معاملات الارتباط اقل من (0.05) وهذه الارتباطات تعزز صدق المقياس.

• المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية)

جدول رقم (02) معامل الارتباط بيرسون لإستبيان الدراسة بين كل عبارات ممارسة المحاسبة الإبداعية والدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه

معامل الارتباط بالدرجة الكلية	رقم الفقرة	معامل الارتباط بالدرجة الكلية	رقم الفقرة
0.766**	6	0.478**	1
0.820**	7	0.637**	2
0.834**	8	0.799**	3
0.814**	9	0.885**	4
		0.878**	5

** علاقة ارتباط عند مستوى معنوية أقل من 0.01

يتضح من الجدول رقم (02) وجود ارتباط إيجابي دال إحصائياً بين كل عبارات ابعاد جودة المعلومات المحاسبية والدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه ، حيث ان مستوى الدلالة لكل معاملات الارتباط اقل من (0.05) وهذه الارتباطات تعزز صدق المقياس.

2. ثبات أداة الدراسة

استخدم الباحث معادلة (ألفا كرونباخ)، وطريقة التجزئة النصفية على محاور الدراسة، وظهرت النتائج في الجدول التالي رقم (03).

جدول رقم (03) نتائج اختبار ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية لمحاور الدراسة

التجزئة النصفية		ألفا كرونباخ	عدد العبارات	المحاور
معامل الثبات	معامل الارتباط بيرسون			
0.812	0.683	0.822	08	تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
0.657	0.489	0.727	09	تبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية
0.887	0.796	0.908	09	ممارسات المحاسبة الإبداعية

يتضح من الجدول السابق رقم (03) أن معامل ثبات محاور الدراسة (معامل ألفا كرونباخ) قد تراوح بين (0.727، 0.908) لمختلف محاور الدراسة ، ويتبين وجود علاقة ارتباط بين أجزاء محاور الدراسة ، حيث تراوح معامل ارتباط بيرسون بين (0.489، 0.796) ، كما إن معامل ثبات سبيرمان براون بين النصف الفردي والزوجي تراوح بين (0.657، 0.887) ، وتعد هذه القيم عالية ومناسبة للتحقق من ثبات المقياس .

3. خصائص عينة الدراسة

جدول رقم (04) خصائص عينة الدراسة

الخصائص	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
العمر	أقل من 30 سنة	2	5.3
	من 30 إلى أقل من 40 سنة	19	50.0
	من 40 إلى أقل من 50 سنة	13	34.2
	من 50 سنة فأكثر	4	10.5
	المجموع	38	100.0
المؤهل العلمي	ماجستير	25	65.8
	دكتوراه	13	34.2
	المجموع	38	100.0
التخصص	محاسبة	20	52.6
	اقتصاد	4	10.5
	إدارة	9	23.7
	تمويل و مصارف	5	13.2
	المجموع	38	100.0
الوظيفة	عضو هيئة تدريس	27	71.1
	رئيس قسم	7	18.4
	عميد كلية أو معهد	4	10.5
	المجموع	38	100.0
الدرجة العلمية	محاضر مساعد	11	28.9
	محاضر	15	39.5
	استاذ مساعد	6	15.8
	استاذ مشارك	4	10.5
	استاذ	2	5.3
	المجموع	38	100.0
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	6	15.8
	من 5 سنوات إلى 14 سنة	20	52.6
	من 15 سنة إلى 24 سنة	8	21.1
	من 25 سنة إلى 34 سنة	4	10.5
	المجموع	38	100.0

4. تحليل بيانات الدراسة

تحليل أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية (المتغير المستقل)

البعد الأول : تبني معايير المحاسبة الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية

أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS/IFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية

جدول رقم (05) نتائج تحليل تبني معايير المحاسبة الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية

الترتيب	مستوى المعنوية p- value	قيمة إختبار t	الانحراف المعياري S.D	المتوسط الحسابي $\bar{x}$	درجة الموافقة					النتيجة	محتوى الفقرة	ت
					غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
1	0.000	71.46	0.413	4.79	0	0	0	8	30	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في تقديم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب	1
					00	00	00	21.1	78.9	%		
3	0.000	56.37	0.515	4.71	0	0	1	9	28	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في جعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة لعملية إتخاذ القرارات	2
					00	00	2.6	23.7	73.7	%		
7	0.000	40.93	0.686	4.55	0	1	1	12	24	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في الفهم الجيد للمعلومات المحاسبية مما يمكن من سرعة تحليل البيانات المحاسبية	3
					00	2.6	2.6	31.6	63.2	%		
6	0.000	41.32	0.683	4.58	0	1	1	11	25	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في زيادة صدق تمثيل المعلومات المحاسبية للأحداث المالية	4
					00	2.6	2.6	28.9	65.8	%		
4	0.000	53.76	0.534	4.66	0	0	1	11	26	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في زيادة موضوعية وحيدة المعلومات المحاسبية	5
					00	00	2.6	28.9	68.4	%		
8	0.000	39.91	0.675	4.37	0	0	4	16	18	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية للشركة لعدة سنوات ومع شركات أخرى لنفس السنة	6
					00	00	10.5	42.1	47.4	%		
2	0.000	58.02	0.503	4.74	0	0	1	8	29	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين جودة الإفصاح عن المعلومات المالية	7
					00	00	2.6	21.1	76.3	%		
5	0.000	44.46	0.638	4.61	0	0	3	9	26	ت	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في الحصول على معلومات محاسبية خالية من الأخطاء	8
					00	00	7.9	23.7	68.4	%		
	0.000	72.51	0.638	4.61	الدرجة الكلية حول تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية							

من الجدول رقم (05) يتضح أن المتوسطات الحسابية حول (تبني معايير المحاسبة الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية) جاءت كلها أكبر من 3 (المتوسط الافتراضي للمقياس الخماسي) أي أنها في اتجاه الموافقة، وإن المتوسط العام للمحور أكبر من (3) مما يشير إلى أن مفردات عينة الدراسة موافقين على ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كما أن مستوى المعنوية لاختبار (t) أقل من 0.05 مما يتيح تعميم النتائج المتحصل عليها من العينة على مجتمع الدراسة.

البعد الثاني : تبني معايير المحاسبة الدولية للحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية .

جدول رقم (06) نتائج تحليل تبني معايير المحاسبة الدولية للحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد

المحاسبية

ت	محتوى الفقرة	القيمة	درجة الموافقة					المتوسط الحسابي $\bar{x}$	الانحراف المعياري S.D	قيمة اختبار t	مستوى المعنوية p-value	الترتيب
			موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة					
1	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في تجنب القصور في القواعد والسياسات المحاسبية	ت	30	8	0	0	0	4.61	0.718	71.46	0.000	9
		%	78.9	21.1	00	00	00					
2	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يجنب إدارة الشركة من الوقوع في الأخطاء غير المتعمدة	ت	27	8	2	1	0	4.63	0.675	39.53	0.000	8
		%	71.1	21.1	5.3	2.6	00					
3	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يمنع المدراء من إستغلال مناصبهم لتحقيق مكاسب صورية	ت	27	9	1	1	0	4.79	0.577	42.31	0.000	7
		%	71.1	23.7	2.6	2.6	00					
4	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يلزم الشركات على نشر بياناتها المالية في أوقات مناسبة تمكن المستفيدين من إتخاذ قراراتهم دون مخاطرة	ت	33	2	3	0	0	4.82	0.457	51.17	0.000	4
		%	86.8	5.3	7.9	00	00					
5	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يساعد في عملية تطبيق السياسات المحاسبية المناسبة	ت	32	5	1	0	0	4.66	0.534	65.03	0.000	6
		%	84.2	13.2	2.6	00	00					
6	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يعمل على الحد من الإحتيال المحاسبي من خلال تخفيض المرونة في التغيير بين الطرق والسياسات المحاسبية	ت	26	11	1	0	0	4.87	0.343	53.76	0.000	1
		%	68.4	28.9	2.6	00	00					
7	ان التحايل في تطبيق القواعد والسياسات المحاسبية من الأسباب التي تؤدي الى تخفيض جودة المعلومات المحاسبية	ت	33	5	0	0	0	4.74	0.601	87.60	0.000	5
		%	86.8	13.2	00	00	00					
8	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تقليل فرص ارتكاب الغش أو التحايل في تطبيق الطرق والسياسات المحاسبية	ت	31	4	3	0	0	4.82	0.457	48.57	0.000	2
		%	81.6	10.5	7.9	00	00					
9	ان تبني معايير المحاسبة الدولية يلزم الشركات بالإفصاح عن أسباب التغيير في الطرق والسياسات المحاسبية	ت	32	5	1	0	0	4.82	0.457	65.03	0.000	3
		%	84.2	13.2	2.6	00	00					
	الدرجة الكلية حول تبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية											
								4.745	0.304	96.08	0.000	

من الجدول رقم (06) يتضح أن المتوسطات الحسابية حول (تبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية) جاءت كلها أكبر من 3 (المتوسط الافتراضي للمقياس الخماسي) أي أنها في اتجاه الموافقة، وإن المتوسط العام للمحور أكبر من (3) مما يشير إلى أن مفردات عينة الدراسة موافقين على ان تبني معايير

المحاسبة الدولية يساعد في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية، كما أن مستوى المعنوية لاختبار (t) أقل من 0.05 مما يتيح تعميم النتائج المتحصل عليها من العينة على مجتمع الدراسة.

إختبار الفرضيات :

إختبار الفرضية الرئيسية والتي تنص على : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية المتمثلة في (أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية) على الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

وقبل تطبيق تحليل الانحدار لاختبار فرضيات الدراسة قام الباحث بإجراء بعض الإختبارات، وذلك من أجل ضمان ملائمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار ، للتأكد من عدم وجود علاقة ارتباط شديدة بين المتغيرات المستقلة في الدراسة، قام الباحث بإجراء اختبار معامل تضخم التباين، الذي يرمز له اختصاراً بالرمز (VIF) للمتغيرات المستقلة، واختبار التباين المسموح به (Tolerance) لكل متغير من المتغيرات المستقلة.

الجدول (07) اختبار معامل تضخم التباين والتباين المسموح به للمتغيرات المستقلة الفرعية

المتغيرات المستقلة	(VIF)	(Tolerance)
أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	1.366	0.732
تبني معايير المحاسبة الدولية يحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية	1.347	0.741

يتضح من الجدول السابق أن قيمة معامل تضخم التباين (VIF) لجميع المتغيرات المستقلة الفرعية كانت أقل من (10) وتراوح بين (1.347) و (1.366)، مما يدل على أنه لا يوجد تداخل بين المتغيرات المستقلة في تأثيرها على المتغير التابع، كما يتضح أيضاً أن قيمة التباين المسموح به لجميع المتغيرات المستقلة الفرعية كانت أكبر من (0.05) وتراوح بين (0.732) و (0.741)، هذه المؤشرات تؤكد على عدم وجود تداخل بين المتغيرات المستقلة، وبالتالي تم التأكد من عدم وجود مشكلة تتعلق بوجود ارتباط عالٍ بين المتغيرات المستقلة الفرعية للدراسة.

ومن أجل التحقق من إتباع متغيرات الدراسة للتوزيع الطبيعي، قام الباحث بإحتساب قيمة معامل الإلتواء (Skewness) لجميع متغيرات الدراسة، ويشير إلى أن البيانات تقترب من التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة معامل الإلتواء أقل من (1.96) وأكبر من (-1.96)، عند مستوى معنوية (0.05)، والجدول رقم (08) يوضح ذلك.

الجدول (08) نتائج تحليل معامل الإلتواء لمتغيرات الدراسة

المتغيرات	(Skewness)
تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	-0.754
تبني معايير المحاسبة الدولية يحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية	-1.420

يتضح من الجدول السابق أن قيمة معامل الإلتواء لجميع متغيرات الدراسة كانت أقل من (1.96) وأكبر من (-1.96)، حيث تراوحت بين (-0.754) و (-1.582)، لذلك يمكن القول بأنه لا توجد مشكلة تتعلق بافتراض التوزيع الطبيعي لبيانات متغيرات الدراسة.

أثر تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS/IFRS) في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية

وبعد التأكد من صلاحية البيانات قام الباحث بإجراء اختبار الانحدار، وقد أظهرت الإختبارات الإحصائية لهذه الفرضية النتائج التالية:

تم استخدام معامل الارتباط بيرسون لإيجاد علاقة الارتباط بين أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية كمتغير مستقل وممارسات المحاسبة الإبداعية كمتغير تابع، كما هو موضح في الجدول رقم (09).

جدول رقم (09)

معامل ارتباط بيرسون بين أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية وممارسة المحاسبة الإبداعية

أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية	معامل ارتباط بيرسون
أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	0.704**
تبني معايير المحاسبة الدولية يحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية	0.866**
المجموع الكلي لأبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية	0.813**

** ارتباط عند مستوى معنوية 0.01

يتضح من الجدول السابق (09) أن هناك علاقة ارتباط معنوية (طردية) بين جميع أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية المتغيرات المستقلة الفرعية والمتغير التابع ممارسات المحاسبة الإبداعية، وبلغت علاقة الارتباط بين إجمالي أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية المتغير المستقل والمتغير التابع ممارسات المحاسبة الإبداعية (0.813) بمستوى معنوية أقل من (0.05) وهي علاقة ارتباط معنوية (طردية). ولمعرفة فيما إذا كان هناك تأثير دال إحصائياً لأبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية مجتمعة كمتغيرات مستقلة على (ممارسات المحاسبة الإبداعية) كمتغير تابع، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد والجدول رقم (10) يبين ذلك.

الجدول رقم (10) تحليل الانحدار الخطي لإيجاد تأثير أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية مجتمعة على ممارسات المحاسبة الإبداعية

المتغيرات المستقلة	ميل الانحدار B	قيمة (t)	المعنوية لكل متغير p-value	معامل التحديد (R ²)	قيمة (F)	معنوية النموذج ككل p-value
A القيمة الثابتة	1.779	2.957	0.006	0.771	58.811	0.000
X ₁ تبني معايير المحاسبة الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية	0.451	4.084	0.000			
X ₂ تبني معايير المحاسبة الدولية يحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات في القواعد المحاسبية	0.924	6.484	0.000			

من الجدول رقم (10) يتضح أن معامل التحديد (R²) يساوي (0.771)، مما يعني أن أبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية مجتمعة مسؤولة عن تفسير (77.1%) من التغيرات التي تحدث في ممارسات المحاسبة الإبداعية، وهناك ما نسبته (22.9%) يرجع لعوامل أخرى بالإضافة إلى حد الخطأ العشوائي.

وحيث أن قيمة (F) المحسوبة تساوي (58.811) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى معنوية (5%) ودرجات حرية (35) (02) التي تساوي (3.33)، وبما أن مستوى المعنوية المشاهد يساوي (0.000) وهو أقل من (0.05)، مما يعني إمكانية الاعتماد على معادلة الانحدار وكذلك إمكانية تعميم النتائج على المجتمع محل الدراسة.

وبناء على ثبات صلاحية النموذج تم اختبار صحة الفرضية باستخدام أسلوب تحليل الانحدار المتعدد، لذلك فإن المعادلة التي تمثل العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع تكون على الشكل التالي (جودة، 2008، ص 256):

$$\text{المتغير التابع} = \alpha + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \beta_3 x_3 + \beta_4 x_4 + \text{الخطأ العشوائي}$$

ويمكن تمثيلها كالتالي :

$$\text{ممارسات المحاسبة الإبداعية} = 0.924 \beta_2 + 0.451 \beta_1 + 1.779$$

وبناء على نتائج الاختبارات الإحصائية يتم قبول الفرضية التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية لأبعاد تبني معايير المحاسبة الدولية المتمثلة في (أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتبني معايير المحاسبة الدولية للحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية) على ممارسات المحاسبة الإبداعية.

إختبار الفرضيات الفرعية للدراسة :

1. إختبار فرضية البحث الفرعية الأولى والتي تنص على : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

لمعرفة فيما إذا كان هناك تأثير دال إحصائياً (لتبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية) كمتغير مستقل على (الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية) كمتغير تابع، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط والجدول رقم (12) يبين ذلك.

الجدول رقم (11) تحليل الانحدار الخطي لإيجاد تأثير تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية

البيان	معامل ارتباط الثنائي (R)	معامل التحديد (R ²)	قيمة (F)	مستوى المعنوية المشاهد p-value
تأثير تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على الممارسة السلبية للمحاسبة الإبداعية	0.704 (+)	0.495	35.318	0.000

من الجدول رقم (11) يتضح أن قيمة معامل الارتباط الثنائي يساوي (0.704)، وهذا يدل أن العلاقة بين تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ووتقليل الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية علاقة طردية، كما أن معامل التحديد (R²) يساوي (0.495)، مما يعني أن تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مسؤوليتها عن تفسير (49.5%) من التغيرات التي تحدث في الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، وهناك ما نسبته (50.5%) يرجع لعوامل أخرى بالإضافة إلى حد الخطأ العشوائي.

وحيث أن قيمة (F) المحسوبة تساوي (35.318) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى معنوية (5%) ودرجات حرية (1) (36) التي تساوي (4.08)، وبما أن مستوى المعنوية المشاهد يساوي (0.000) وهو أقل من (0.05) مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة، مما يعنى إمكانية الإعتماد على معادلة الانحدار وكذلك إمكانية تعميم النتائج على المجتمع محل الدراسة، أي أن تبني معايير المحاسبة الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية (أحد المتغيرات المستقلة) له القدرة على القياس والتنبؤ بتأثيره على التغير في الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية (المتغير التابع) مستقبلاً، وبالتالي يتم قبول الفرضية التي تنص على : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأهمية تبني معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على تخفيض الممارسات السلبية لمحاسبة الإبداعية.

2. إختبار فرضية البحث الفرعية الثانية والتي تنص على : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية على الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية. لمعرفة فيما إذا كان هناك تأثير دال إحصائياً (لتبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية) كمتغير مستقل على (الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية) كمتغير تابع، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط والجدول رقم (12) يبين ذلك.

الجدول رقم (12) تحليل الانحدار الخطي لإيجاد تأثير تبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية على الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية

البيان	معامل ارتباط التثائي (R)	معامل التحديد (R ²)	قيمة (F)	مستوى المعنوية المشاهد p-value
تأثير تبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية على ممارسة المحاسبة الإبداعية	0.866 (+)	0.661	70.313	0.000

من الجدول رقم (12) يتضح أن قيمة معامل الارتباط التثائي يساوي (0.866)، وهذا يدل أن العلاقة بين تبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية لتخفيض الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية علاقة طردية، كما أن معامل التحديد (R²) يساوي (0.661)، مما يعني أن تبني معايير المحاسبة الدولية يحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية مسئول عن تفسير (66.1%) من التغيرات التي تحدث في الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، وهناك ما نسبته (33.9%) يرجع لعوامل أخرى بالإضافة إلى حد الخطأ العشوائي.

وحيث أن قيمة (F) المحسوبة تساوي (70.313) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عن مستوى معنوية (5%) ودرجات حرية (1) (36) التي تساوي (4.08)، وبما أن مستوى المعنوية المشاهد يساوي (0.000) وهو أقل من (0.05) مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة، مما يعنى إمكانية الإعتماد على معادلة الانحدار وكذلك إمكانية تعميم النتائج على المجتمع محل الدراسة، أي أن تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية (أحد المتغيرات المستقلة) له القدرة على القياس والتنبؤ بتأثيره على التغير في الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية (المتغير التابع) مستقبلاً، وبالتالي يتم قبول الفرضية التي تنص على : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبني معايير المحاسبة الدولية في الحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية على الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

النتائج والتوصيات :

أولاً : نتائج الدراسة

- 2- ان تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / IFRS) يساهم في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية للشركات .
- 3- أظهرت نتائج الدراسة بأن أغلبية عينة الدراسة موافقة وبدرجة مرتفعة وبما نسبته 77.1% على أن المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / IFRS) تؤثر تأثير مباشر في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية . وأن ما نسبته 22.9% مشروط بعوامل أخرى من بينها (تشريعات قانونية صارمة و بيئة جيد للحوكمة) .
- 4- توجد بعض المعوقات التي تحد من فاعلية المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / IFRS) والتي من بينها تقادم التشريعات وغياب الإلزام القانوني ، وكذلك الحاجة إلى محاسبين ومراجعين مؤهلين مهنيًا وعملياً على آليات تطبيق هذه المعايير .
- 5- يساهم تبني المعايير الدولية في توحيد الممارسات المحاسبية وعدم ترك المجال لتعدد البدائل في الممارسات المحاسبية ، حيث أن تبني معايير المحاسبة الدولية يحد من قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات الموجودة في القواعد المحاسبية فهو مسئول عن تفسير (66.1%) من التغيرات التي تحدث في الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، وهناك ما نسبته (33.9%) يرجع لعوامل أخرى .
- 6- أن تبني معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تفسير مانسبته (49.5%) من التغيرات التي تحدث في ممارسات المحاسبة الإبداعية، وهناك ما نسبته (50.5%) يرجع لعوامل أخرى .

ثانياً : التوصيات

- 1- يجب الاهتمام بقواعد حوكمة الشركات لردع التوسع السلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية .
- 2- ضرورة الإلزام القانوني لعملية تبني المعايير الدولية للتقرير المالي (IAS / IFRS) كآلية للحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية .
- 3- على الجهات التشريعية ضرورة تحديث القوانين والتشريعات الليبية بما يتماشى مع المعايير الدولية .
- 4- على الهيئات المهنية ونقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين وضع قواعد محلية للمحاسبة من خلال إصدار معايير محلية تتوافق مع المعايير الدولية والبيئة المحلية ، وتنظيم دورات وورش عمل إلزامية لتأهيل المحاسبين والمراجعين لتطبيق المعايير الدولية ورفع الكفاءة في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- 5- علي الجامعات والمعاهد العليا في ليبيا ضرورة تكثيف الجهود لتوحيد المقررات الدراسية لتشمل المعايير الدولية للتقرير المالي .

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب.

1. القاضي، حسين، و حمدان، مأمون. (2011-2012). المحاسبة الدولية ومعاييرها. منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد.
2. الهلباوي، أحمد محمد علوان، و أحمد، إبراهيم جابر السيد. (2019). المحاسبة الإبداعية. دار العلم والإيمان للنشر والتوزيع، و دار الجديد للنشر والتوزيع.

3. حسوبة، كريم منصور علي، عوض، محمد حمدي، فرنوي، مصطفى السيد، و إسماعيل، محمود إسماعيل محفوظ. (2022/2023). المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). الطبعة الأولى ، جامعة القاهرة، كلية التجارة .
4. حميدات ، جمعة فلاح (2019) منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Expert ، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين ، عمان الأردن .
5. شاهين، علي عبدالله. (2011). نظرية المحاسبة (إطار فكري تحليلي وتطبيقي). مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع.
6. شرويدر، ريتشاد، و كاني، جاك. (2016). نظرية المحاسبة (خالد أحمد كاجيجي، و إبراهيم ولد محمد فال، مترجمون). دار المريخ. (العمل الأصلي منشور).
7. لطفي، أمين السيد أحمد. (2005). نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي) الجزء الأول. القاهرة، مصر.

ثانيا: أبحاث ورسائل علمية.

1. أبو شعبان ، محسن بيان سعيد .(2023). أثر تبني معايير المحاسبة الدولية على سهولة الفهم وسهولة والمقارنة للمحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في فلسطين . مجلة الاقتصاد والمالية . JEF. المجلد 09 . العدد 02 .
2. الحلبي، ليندا حسن .(2009). دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات الصادرة عن شركات المساهمة العامة. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة الشرق الأوسط. الأردن .
3. الجعرات، خالد جمال، وأبو خليفة، دينا سليمان. (2015). المحاسبة الإبداعية بين الموثوقية والتلاعب: اقتراح نموذج لضوابط ممارسات المحاسبة الإبداعية. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية.
4. الخشاوي، علي محمود، والدوسري، محسن ناصر. (2019). دور مدقق الحسابات في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية وانعكاسه على موثوقية القوائم المالية / مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية. المجلد 05. العدد. 02 .
1. العازمي ، مشاري راضي صالح .(2022). أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IFRS على الحد من ممارسات إدارة الأرباح وتحقيق التنمية المستدامة. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية ، المجلد 13 ، العدد 02 .
2. غنيمي، سامي محمد أحمد. (2017). دور المعايير المحاسبية المتوافقة في مواجهة التقديرات المحاسبية والمحاسبة الإبداعية في منظمات الأعمال. مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية AUJAA.
3. الفرجاني، عيسى رمضان، وفرج، شمس الدين محمد. (2018). دوافع اعتماد معايير المحاسبة الدولية في ليبيا. مجلة دراسات محاسبية.
4. الفطيمي ، محمد مفتاح وطقوق ، نعيمة علي وعاشور ، محمد إبراهيم وأبو ختالة ، يوسف محمد (2024) أثر ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المراجعين الداخليين العاملين بالمصارف الليبية ، مجلة جامعة الزيتونة الدولية للنشر العلمي ، العدد 29 ، المجلد 02 .
5. بوخوه ، عبدالعزيز فهد و محمد ، محمد سعيد عبيد (2020). أثر تطبيق معايير لمحاسبة الدولية على ممارسات إدارة لأرباح بالتطبيق على الشركات السعودية . مجلة البحوث المالية . المجلد 21 ، العدد 04 .
6. حسن، يوسف صلاح عبدالله محمد. (2023). أثر تبني معايير التقرير المالي الدولية على ملائمة المعلومات المحاسبية لأغراض قياس قيمة الشركة . مجلة البحوث المحاسبية . العدد 2 .
7. خنجر ، زين العابدين علي و وجر ، إستقلال جمعة .(2023). تبني المعايير الدولية للإبلاغ المالي واثرها في تحديد ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية . مجلة الإدارة والاقتصاد . المجلد 48 . العدد 149 .

8. رزيقات ، بوبكر و سعيداني ، محمد السعيد .(2021). أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على ممارسات المحاسبة الإبداعية ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية . المجلد 08 ، العدد 01 .
9. زكري، محمد ابوالقاسم وامعرف ، سعاد عياش علي.(2018). أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تعزيز خصائص المعلومات المحاسبية – دراسة تطبيقية . مجلة دراسات محاسبية. العدد 01 .
10. زواوي، فضيلة. (2022). تأثير المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المالية من منظور معايير المحاسبة الدولية . مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات. المجلد السابع . العدد 01 .
11. عبد الهادي ، صالح محمد و الشيلابي ، نجلاء صالح (2025) أثر القياس والإفصاح والشفافية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية : دراسة تحليلية قياسية على المصارف الليبية للفترة من (2011 – 2019) ، مجلة المختار للعلوم الإقتصادية ، العدد الثاني ، المجلد الثاني عشر .
12. عمر ، علاء الدين عبدالعزيز فهمي و علي ، شريف محمد .(2022) . أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) (على الحد من ممارسات إدارة الأرباح وتحقيق التنمية المستدامة . المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية ، المجلد الثالث عشر. العدد 02 .
13. لومايزية ، عفاف .(2020). التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر . مجلة إضافات اقتصادية . المجلد الرابع . العدد 02 .
14. نفذ ، عبدالرحمن عمران الهماي . (2025) . أثر تطبيق المعايير الدولية على حوكمة الشركات بدولة ليبيا ، مجلة بوابة الباحثين للدراسات والأبحاث ، المجلد الأول ، العدد 03 .
15. ملاك ، مزيان رفاء و عزي ، فريال منال .(2024) . التوجه نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في إصلاح الميزانية العامة في الجزائر عن طريق القانون العضوي 18 – 15 . مجلة نماء للإقتصاد والتجارة . المجلد الثامن . العدد 02 .

ثانيا: المراجع الأجنبية:

1. Adetoso, J.A , AJIGA, O.F (2017). Creative Accounting among Nigeria Listed Commercial Banks: Curtailing Effect of IFRS Adoption . Journal of Resources Development and Management . Vol.38, 54–63.
2. Barth, M. E., Landsman, W. R., & Lang, M. H. (2008). International accounting standards and accounting quality. *Journal of Accounting Research*, 46(3), 467–498.
3. Darabos, É., & Herczeg, A. (2015). A Few Fields of the Harmonization of Accounting Statements on the Basis of IFRS. *Procedia Economics and Finance*, 32, 332–337.
4. Rady, Hassan Ismail Hussein, Shengdao Gan (2025) , The Nexus of Advancements in Egyptian Accounting Standards with Earnings Management , Open Journal of Accounting, 2025, 14(1)